

ЗАКЛЮЧЕНИЕ ДИССЕРТАЦИОННОГО СОВЕТА Д 170.003.03,
СОЗДАННОГО НА БАЗЕ ФЕДЕРАЛЬНОГО ГОСУДАРСТВЕННОГО
БЮДЖЕТНОГО ОБРАЗОВАТЕЛЬНОГО УЧРЕЖДЕНИЯ ВЫСШЕГО
ОБРАЗОВАНИЯ «РОССИЙСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ
ПРАВОСУДИЯ» (ВЕДОМСТВЕННАЯ ПРИНАДЛЕЖНОСТЬ:
ВЕРХОВНЫЙ СУД РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ), ПО ДИССЕРТАЦИИ
НА СОИСКАНИЕ УЧЕНОЙ СТЕПЕНИ КАНДИДАТА НАУК

аттестационное дело № _____
решение диссертационного совета от 12 октября 2021 г. № 6

О присуждении **Изотову Антону Владимировичу**, гражданину Российской Федерации, ученой степени кандидата юридических наук.

Диссертация **«Налоговые правоотношения в условиях цифровизации: современное состояние и перспективы развития»** по специальности 12.00.04 – финансовое право; налоговое право; бюджетное право (юридические науки) принята к защите «29» июня 2021 г., протокол № 4, Диссертационным советом Д 170.003.03, созданным на базе Федерального государственного бюджетного образовательного учреждения высшего образования «Российский государственный университет правосудия» (ведомственная принадлежность: Верховный Суд Российской Федерации; адрес: 117418, г. Москва, ул. Новочеремушкинская, д. 69) на основании Приказа Министерства образования и науки Российской Федерации от 12 августа 2013 г. № 459/нк.

Соискатель Изотов Антон Владимирович, 1994 года рождения, в 2018 году окончил магистратуру Федерального государственного бюджетного образовательного учреждения «Орловский государственный университет имени И.С. Тургенева» по специальности юриспруденция.

В 2021 году окончил очную аспирантуру Федерального государственного бюджетного образовательного учреждения высшего образования «Орловский государственный университет имени И.С. Тургенева» по специальности 12.00.14

– «Административное право; административный процесс». Кандидатский экзамен по специальной дисциплине по специальности 12.00.04 – финансовое право; налоговое право; бюджетное право (юридические науки) Изотовым А.В. сдан экстерном в Федеральном государственном бюджетном образовательном учреждении высшего образования «Российский государственный университет правосудия» (ведомственная принадлежность: Верховный Суд Российской Федерации) в 2021 году.

Работает главным специалистом-экспертом правового отдела Управления ФНС России по Орловской области.

Диссертация выполнена на кафедре конституционного, административного и финансового права Юридического института Федерального государственного бюджетного образовательного учреждения высшего образования «Орловский государственный университет имени И.С. Тургенева».

Научный руководитель диссертации – Гусева Татьяна Алексеевна, доктор юридических наук (специальность защищенной диссертации 12.00.14 – «Административное право, финансовое право, информационное право»), доцент, профессор кафедры конституционного, административного и финансового права Юридического института Федерального государственного бюджетного образовательного учреждения высшего образования «Орловский государственный университет имени И.С. Тургенева».

Официальные оппоненты:

Цареградская Юлия Константиновна, доктор юридических наук (специальность защищенной диссертации 12.00.04 – финансовое право; налоговое право; бюджетное право), доцент, профессор кафедры гражданского и арбитражного процесса Федерального государственного автономного образовательного учреждения высшего образования «Московский государственный институт международных отношений (университет) Министерства иностранных дел Российской Федерации»,

Лютова Ольга Игоревна, кандидат юридических наук (специальность защищенной диссертации 12.00.04 – финансовое право; налоговое право;

бюджетное право), ведущий научный сотрудник Института государственного и муниципального управления Национального исследовательского университета «Высшая школа экономики»,

дали положительные отзывы о диссертации.

Ведущая организация – Федеральное государственное автономное образовательное учреждение высшего образования «Сибирский федеральный университет» – в своем положительном отзыве, подготовленном доктором юридических наук (специальность защищенной диссертации 12.00.04 – финансовое право; налоговое право; бюджетное право), профессором кафедры коммерческого, конкурентного и финансового права Александром Васильевичем Деминым и кандидатом юридических наук (специальность защищенной диссертации 12.00.14 – административное право, финансовое право, информационное право), доцентом кафедры коммерческого, конкурентного и финансового права Екатериной Сергеевной Ефремовой, подписанном доктором юридических наук (специальность защищенной диссертации 12.00.08 – уголовное право и криминология; уголовно-исполнительное право), профессором, заведующей кафедрой коммерческого, конкурентного и финансового права Юридического института Федерального государственного автономного образовательного учреждения высшего образования «Сибирский федеральный университет» Ириной Викторовной Шишко и утвержденном проректором по учебной работе Федерального государственного автономного образовательного учреждения высшего образования «Сибирский федеральный университет», кандидатом психологических наук Денисом Сергеевичем Гуцом, признала актуальность темы диссертации, теоретическую значимость и прикладную ценность представленных в ней выводов и положений, их научную новизну и достоверность. В отзыве сделан вывод о том, что диссертация Изотова Антона Владимировича «Налоговые правоотношения в условиях цифровизации: современное состояние и перспективы развития» отвечает всем необходимым требованиям, предъявляемым к диссертациям на соискание ученой степени кандидата наук, закрепленным в ч. 2 п. 9., п. 10 и п. 11 «Положения о

присуждении ученых степеней», утвержденного Постановлением Правительства РФ от 24.09.2013 г. № 842, а ее автор – Изотов Антон Владимирович – заслуживает присуждения ученой степени кандидата юридических наук по специальности 12.00.04 – финансовое право; налоговое право; бюджетное право.

Соискателем опубликовано 12 научных работ общим объемом 7,21 п.л. (авторский вклад – 7,10 п.л.), 5 из которых опубликованы в ведущих рецензируемых научных изданиях, включенных Высшей аттестационной комиссией при Минобрнауки России в Перечень рецензируемых научных изданий, в которых должны быть опубликованы результаты диссертаций на соискание ученой степени кандидата наук, на соискание ученой степени доктора наук, одна из которых опубликована в издании, индексируемом в Web of Science. К числу наиболее значимых работ, отражающих основное содержание диссертации, относятся: **Изотов А.В.** Налоговая безопасность РФ: содержание и место в структуре экономической безопасности России / А.А. Изотов // Современное общество и право. – № 1 (32). – 2018. – С. 54 – 58 (0,58 п.л.); **Изотов А.В.** Совершенствование полномочий налоговых органов в сфере публично-правового использования электронно-цифровых подписей / А.А. Изотов // Современное общество и право. – № 3 (40). – 2019. – С. 56 – 61 (0,7 п.л.); **Изотов А.В.** Правовая природа маркировки отдельных видов товаров в контексте цифровизации деятельности налоговых органов / А.А. Изотов // Современное общество и право. – № 4 (47). – 2020. – С. 33 – 38 (0,7 п.л.); **Изотов А.В.** Цифровизация налоговых правоотношений: теоретико-правовой аспект / А.А. Изотов // Финансовое право. – 2021. – № 1. – С. 28 – 31 (0,69 п.л.); Изотов А.В. Коммуникации в налоговых правоотношениях в условиях цифровизации / А.А. Изотов // Современное общество и право. – № 1 (50). – 2021. – С. 28 – 33 (0,7 п.л.); Guseva T.A., Smetanina E.E., **Izotov A.V.** Features of the Development of Tax Legal Relations in the Context of Digitalization // Atlantis press. – Proceedings of the 2nd International Scientific and Practical Conference on Digital Economy (ISCDE 2020). – Advances in Economics, Business and Management Research, volume 156. P. 569 – 573 (0.58 п.л. / личный вклад автора – 0.47 п.л.).

На диссертацию поступили отзывы:

- Ведущей организации – **Федерального государственного автономного образовательного учреждения высшего образования «Сибирский федеральный университет»**. Отзыв положительный. Замечания касаются: а) выводов автора о трансформации налоговых правоотношений, возникающих в процессе привлечения к налоговой ответственности, ввиду развития бездекларативного способа определения размера налоговой обязанности; б) предложения автора по распространению внесудебного порядка взыскания налоговой задолженности на правоотношения, возникающие в процессе взыскания налогов с физических лиц. Также соискателю предлагается высказать аргументированную позицию по проблемам тотального распространения цифровизации на сферу налогового контроля, создания дополнительных гарантий защиты налоговой тайны, налогообложения трансграничных доходов крупных цифровых ТНК, в свете провозглашения ОЭСР принципа «налогообложения по месту создания стоимости».

- Официального оппонента – доктора юридических наук, доцента **Цареградской Юлии Константиновны**. Отзыв положительный. Замечания касаются: а) необходимости уточнения, в чем заключается разность цифровых технологий и информационных систем, которые влияют на трансформацию налоговых правоотношений; б) наличия (отсутствия) автоматизации процессов в деятельности налоговых органов до цифровизации их деятельности в контексте вывода, изложенного во втором положении на защиту; в) возможности изменения содержания налогового правоотношения ввиду изменения способа передачи информации в рамках реализации прав, исполнения обязанностей участников налоговых правоотношений. Также соискателю предлагается высказать аргументированную позицию о дальнейшем совершенствовании налоговых правоотношений в условиях цифровизации.

- Официального оппонента – кандидата юридических наук, **Лютовой Ольги Игоревны**. Отзыв положительный. Замечания касаются понимания автором модели налоговых отношений. Позиция автора требует дополнительной

аргументации относительно употребления понятия модели налогового правоотношения. Правоотношение само представляет собой некую абстрактную модель реальной действительности, в связи с чем целесообразным является использование словосочетания «модель структуры налогового правоотношения» для характеристики его структуры, отдельных его элементов, а также системообразующих связей. В целом «проецирование» на налоговые правоотношения категории «модель» излишне усложняет научное словоупотребление. Также в отзыве указывается на то, что наделение налогоплательщика правом на уполномочивание налогового органа (банка) по списанию денежных средств в счет уплаты налога затрудняет процесс налогового администрирования.

На автореферат диссертации поступили отзывы:

- **Андреевой Елены Михайловны**, заведующей кафедрой финансового права ФГБОУ ВО «Санкт-Петербургский государственный экономический университет», доктора юридических наук, доцента. Отзыв положительный. В отзыве указывается на необходимость пояснения причин корректировки камерального контроля посредством дифференциации оснований его проведения и в чем соответствующая корректировка состоит; разъяснения позиции автора о том, должен ли распространяться процесс отмены обязанности налогоплательщика по представлению налоговой декларации на все категории налогоплательщиков. В отзыве указано, что в автореферате не раскрыты конкретные и эффективные пути выявления возможных к возникновению ошибок и способы их исправления; указывается на необходимость разъяснить, какие нормы Налогового кодекса РФ следует откорректировать для внедрения результатов исследования, какие предложения могут быть учтены в судебной практике.

- **Арсланбековой Аминат Зайдулаевны**, заведующей кафедрой административного, финансового и таможенного права Юридического института Дагестанского государственного университета, доктора юридических наук, профессора. Отзыв положительный. Отмечается дискуссионность рассмотрения

информационных систем налоговых органов в качестве примера цифровизации налоговых правоотношений, возникающих в процессе осуществления налогового контроля. Соискателю предлагается высказать аргументированную позицию о том, возможно ли рассматривать использование информационных система налоговых органов в качестве примера трансформации налогового правоотношения или данные информационные системы выступают лишь средством контрольной деятельности налоговых органов.

- **Васяниной Елены Леонидовны**, ведущим научным сотрудником сектора административного права и административного процесса Института государства и права Российской академии наук, доктора юридических наук, доцента. Отзыв положительный. Соискателю предлагается раскрыть, в чем заключается дифференциация оснований проведения камерального контроля, и какова роль цифровых технологий, используемых налоговыми органами, в развитии камерального контроля. Также соискателю рекомендуется прокомментировать, не приведет ли формирование новой модели онлайн налогового администрирования к нарушению конституционных гарантий прав налогоплательщиков, поскольку право лица на распоряжение финансами будет поставлено в зависимость от возникновения фискальных обязанностей, не утратит ли в таком случае налогоплательщик ключевое право участника гражданского оборота – право распоряжаться финансами.

- **Мироновой Светланы Михайловны**, доцента кафедры финансового и предпринимательского права Волгоградского института управления – филиала РАНХиГС, кандидата юридических наук, доцента. Отзыв положительный. В отзыве отмечено, что автором не указаны конкретные обстоятельства, которые раскрывали бы нарушение баланса частных и публичных интересов в случае возложения обязанности на осуществление действий по списанию денежных средств в счет предстоящей уплаты налога на налоговый орган, банк, иной субъект (без права налогоплательщика определять способ уплаты), в связи с чем соискателю предлагается обосновать данный довод в процессе защиты.

- кафедры финансового, банковского и таможенного права имени профессора Нины Ивановны Химичевой ФГБОУ ВО «Саратовская государственная юридическая академия». Отзыв положительный. В отзыве отмечается, что предложение диссертанта №6 связано не с пересмотром системы налогов, а с пересмотром юридической конструкции налога. Также указано, что диссертация направлена на исследование преимущественно контрольных и охранительных отношений, в то же время в предмет науки налогового права входят такие актуальные вопросы как налогообложение цифровых финансовых активов, налогообложение операций с использованием искусственного интеллекта, взимание цифрового налога, концепция цифрового постоянного представительства, относящиеся не только к охранительным, но и к регулятивным отношениям.

Во всех отзывах сделан вывод о том, что диссертация Изотова Антона Владимировича соответствует критериям, установленным Положением о присуждении ученых степеней, а ее автор заслуживает присуждения ученой степени кандидата юридических наук по специальности 12.00.04 – финансовое право; налоговое право; бюджетное право.

Выбор официальных оппонентов и ведущей организации обосновывается тем, что: официальный оппонент Цареградская Юлия Константиновна является известным специалистом в области проблем цифрового развития финансовых правоотношений, внесшим вклад в разработку актуальных проблем налогового и финансового права, включая проблемы онлайн-касс, цифровой валюты, цифровой экономики; официальный оппонент Лютова Ольга Игоревна является известным специалистом в области исследования проблем вовлечения цифровых технологий в налоговые правоотношения, имеет научные публикации по проблематике диссертационного исследования; ведущая организация – Федеральное государственное автономное образовательное учреждение высшего образования «Сибирский федеральный университет» известна своими научно-исследовательскими достижениями в области исследований по налоговому и финансовому праву, располагает специалистами, имеющими публикации по

тематике диссертации, обладает научным и кадровым потенциалом, обеспечивающим ее способность определить научную и практическую ценность диссертационного исследования.

Диссертационный совет отмечает, что на основе выполненных соискателем исследований:

– введена в научный оборот авторская концепция цифровизации налоговых правоотношений, которая с позиции научно обоснованной интегративной концепции правопонимания может рассматриваться в качестве экзогенного фактора воздействия на источники налогового права;

– выявлены и раскрыты признаки, предпосылки, существующие теоретические подходы к цифровизации налоговых правоотношений, а также исследованы основные направления цифровизации и степень их воздействия на существующие налоговые правоотношения;

– установлены особенности трансформации структуры, в том числе содержания, налоговых правоотношений под влиянием цифровых технологий, определена правовая сущность коммуникации в рамках налоговых правоотношений, проведена их систематизация; обоснована необходимость создания официальной коммуникационной цифровой платформы по обмену информацией;

– определена специфика развития налогового администрирования в контексте трансформации налоговых правоотношений в связи с цифровизацией; выявлена структура формирующихся цифровых систем налогового администрирования; разграничены понятия цифровизации налоговых правоотношений и цифровизации налогового администрирования;

– выявлены основные модели цифровой трансформации налоговых правоотношений, связанных с исчислением налога, в рамках исследования различных налогов и специальных налоговых режимов; установлены способы, основные элементы автоматизации определения обязанностей налогоплательщика; обоснована необходимость разработки и внедрения эффективных систем достоверного определения расходных операций

налогоплательщиков с целью формирования достоверной информации о размере налогооблагаемой базы конкретного субъекта хозяйственной деятельности;

- систематизированы современные способы уплаты налога; определена оптимальная модель исполнения обязанности по уплате налога в контексте соблюдения баланса частных и публичных интересов;

- выявлены направления воздействия цифровых технологий на развитие правоотношений по взысканию налогов; разработана перспективная система гарантий, позволяющая распространить внесудебный порядок взыскания налоговой задолженности на правоотношения, возникающие в процессе взыскания налогов с физических лиц;

- проведено детальное разграничение трансформирующего и нетрансформирующего воздействия цифровых технологий на налоговые правоотношения, возникающие в процессе осуществления налогового контроля;

- обоснована необходимость включения оперативного контроля в систему налогового контроля как самостоятельной формы налогового контроля с учетом существующего правового регулирования налогового контроля, процедур привлечения к налоговой ответственности и принципов установления налоговой ответственности;

- сформулированы гарантии обеспечения прав налогоплательщиков от технических сбоев (несовершенств) в функционировании отдельных компонентов цифровых систем налогового администрирования; обоснована необходимость введения в налоговое право специального принципа самостоятельного устранения налоговыми органами нарушенных прав налогоплательщиков в ситуациях возникновения подобных сбоев.

Теоретическая значимость исследования обоснована тем, что:

- разработаны научные положения, расширяющие теоретические представления в теории налогового права о налоговых правоотношениях и их трансформации в рамках развития цифровых технологий;

- предложено авторское определение цифровизации налоговых правоотношений и выявлены особенности налоговых правоотношений, а также

процессов их реализации в условиях цифровой трансформации на основании анализа концепций ведущих специалистов теории налогового (финансового) права, проведено сравнение понятия цифровизации налоговых правоотношений со смежными понятиями;

- разработаны научные положения, расширяющие теоретические представления в теории налогового права об особенностях налогового администрирования, структуре цифровых систем налогового администрирования и налогового контроля;

- обоснована необходимость введения и правового урегулирования онлайн-технологий участия налогоплательщика в налоговом процессе, которые должны стать дополнительной гарантией обеспечения прав налогоплательщика на защиту собственных законных интересов, а также важным элементом обеспечения публичного интереса;

- раскрыты перспективные направления развития обязанности по исчислению налогов и характер взаимосвязи между трансформацией исчисления налога, уплаты налога и налогового контроля;

- обоснована необходимость выделения новой внепроверочной формы налогового контроля; выявлены различные современные модели внепроверочной формы налогового контроля;

- результативно (т.е. с получением обладающих новизной результатов) использованы методы частнонаучного познания: историко-правовой, статистический, сравнительно-правовой и другие.

Значение полученных соискателем результатов исследования для практики подтверждается тем, что сформулированные положения и выводы могут быть использованы в деятельности налогоплательщиков (их представителей), налоговых органов и судов, рассматривающих налоговые споры; применены в целях совершенствования национальных правовых актов (прежде всего законодательства о налогах и сборах). Выводы, сформулированные в рамках диссертационного исследования, могут быть использованы в рамках совершенствования цифровых технологий, используемых налоговыми органами

в правоприменительной деятельности, а также в учебном процессе при преподавании отраслевых правовых дисциплин «Налоговое право», «Финансовое право» и иных дисциплин со схожим предметом изучения.

Оценка достоверности результатов исследования выявила, что:

- полученные диссертантом выводы базируются на примененной совокупности общенаучных (индукция и дедукция, анализ и синтез, аналогия, обобщение, восхождение от абстрактного к конкретному, постановка проблемы и решение ее с учетом научных фактов) и частнонаучных (конкретно-исторический, статистический, структурно-функциональный, сравнительно-правовой, формально-юридический) методов научного познания;

- концептуальные положения основаны на проверяемых данных, которые согласуются с иными опубликованными работами по тематике диссертации;

- выводы диссертационного исследования основаны на апробированных методиках сбора и оценки источников первичной научной информации, в частности, на критическом анализе правовых актов Российской Федерации, обобщения и анализа судебной практики Верховного Суда Российской Федерации, арбитражных судов;

- выводы диссертации основываются на современных достижениях в области науки налогового (финансового) права, которым дана критическая оценка и которые получили дальнейшее творческое развитие.

Личный вклад соискателя состоит в самостоятельном выполнении всего необходимого объема научного исследования, в непосредственном участии во всех его этапах: в выборе темы и постановке исследовательских задач, в сборе, анализе и обработке источников, эмпирического материала, в формировании содержательной части работы, в формулировке положений, вынесенных на защиту, отражающих основные теоретические результаты проведенного исследования, а также иных выводов, составляющих научную новизну и подтверждающих теоретическую и практическую значимость работы; в личном участии в апробации результатов диссертационного исследования, включая обсуждение результатов исследования на научно-практических конференциях,

подготовку научных публикаций по теме исследования, разработку предложений по совершенствованию норм действующего законодательства о налогах и сборах, внедрение прикладных выводов в правоприменительную практику.

Диссертация в полной мере охватывает основные вопросы представленной научной проблемы, соответствует критерию внутреннего единства, обладает непротиворечивой методологической базой, логикой и взаимосвязью полученных научных результатов, содержит решение задачи, имеющей значение для развития науки налогового права.

В ходе защиты диссертации соискателю были заданы следующие вопросы:

Корнев В.Н., доктор юридических наук, профессор: Как меняется состав и содержание налоговых правоотношений в связи с совершенствованием цифровых технологий?

Ершов В.В., доктор юридических наук, профессор: Какие элементы правоотношения Вы можете назвать? Учитывая налоговые правоотношения, как меняются элементы правоотношения, например, объекты, в условиях цифровизации? Как Вы понимаете термин правоотношение? Соглашаетесь ли Вы с позицией С.С. Алексеева, который говорил о том, что общественное отношение, урегулированное нормой закона, становится правоотношением? Какой элемент, на Ваш взгляд, является главным в правоотношении?

Селюков А.Д., доктор юридических наук, профессор: Если налоговые органы знали о совершении налогового правонарушения и не отреагировали, кто будет нести ответственность, как в этом случае будет разграничиваться проблема ответственности? В какой степени технологии блокчейн применимы в налоговых правоотношениях?

Очередько В.П., доктор юридических наук, профессор: В чем заключается научная новизна Вашего исследования, в чем проявляется приращение научного знания?

Бочкарева Е.А., доктор юридических наук, доцент: Какие существуют риски цифровизации налоговых правоотношений?

Прошунин М.М., доктор юридических наук, профессор: Как соотносятся цифровые технологии и информационные системы, указанные в положении на защиту № 1, и цифровые системы, указанные в положении на защиту № 4; является ли цифровая система конвергенцией и информационной системы, и цифровых технологий? Какую методологию Вы использовали и каким образом вы пришли к выводу о том, что возложение обязанности по списанию денежных средств со счета на налоговый орган, банк, иной субъект нарушает баланс интересов и смещает его в сторону публичного фискального интереса? В чем новизна и чем Вы видите интеграцию оперативного контроля в систему налогового контроля?

Джигоев С.Х., доктор юридических наук, профессор: Какие блага для налогоплательщиков несет переход на цифровизацию налоговых правоотношений?

Соискатель Изотов А.В. дал развернутые ответы и привел собственную аргументацию.

Диссертационный совет пришел к выводу о том, что диссертация соответствует критериям, установленным абз. 2 п. 9 Положения о присуждении ученых степеней, утвержденного Постановлением Правительства Российской Федерации от 24 сентября 2013 г. № 842 (в ред. Постановления Правительства Российской Федерации от 11 сентября 2021 г. № 1539) и представляет собой научно-квалифицированную работу, в которой решены теоретические и практические задачи, имеющие важное значение для науки налогового права.

На заседании 12 октября 2021 г. диссертационный совет принял решение за достижение научной цели исследования, имеющей значение для развития науки налогового (финансового) права, присудить Изотову Антону Владимировичу ученую степень кандидата юридических наук.

При проведении тайного голосования Диссертационный совет в количестве 16 человек, из них 6 докторов наук по специальности 12.00.04 – финансовое право; налоговое право; бюджетное право, участвовавших

в заседании, из 23 человек, входящих в состав совета, проголосовал: за - 15, против – нет, недействительных бюллетеней – 1.

Председатель

диссертационного совета Д 170.003.03
доктор юридических наук, профессор

В.В. Ершов

Ученый секретарь

диссертационного совета Д 170.003.03
кандидат юридических наук, доцент

Е.В. Мигачева

12 октября 2021 года