

ОТЗЫВ ОФИЦИАЛЬНОГО ОППОНЕНТА

**на диссертацию Шамионова Артура Раилевича
на тему: «Пени в налоговом и таможенном праве: сравнительно-
правовое исследование», представленной в диссертационный совет
Д 212.239.01 при федеральном государственном бюджетном
образовательном учреждении высшего образования
«Саратовская государственная юридическая академия»
на соискание ученой степени кандидата юридических наук
по специальности 12.00.04 – финансовое право; налоговое право;
бюджетное право
(Саратов, 2018, 177 с.)**

Актуальность темы диссертационного исследования. Важность научного осмысления проблем, затрагивающих вопросы финансово-правового принуждения в области налогообложения и таможенного дела, обусловлена значимостью платежей, администрируемых налоговыми и таможенными органами для формирования бюджетов. Данный факт является причиной необходимости исследования мер, применяемых к обязанным субъектам в связи с неисполнением (ненадлежащим исполнением) ими обязанности по уплате таможенных и иных пошлин, налогов, сборов, а также страховых взносов. Бесспорно, одним из наиболее часто применяемых инструментов, призванных стимулировать плательщиков к своевременной и полной уплате указанных платежей, являются пени.

Причисление пеней в области налогообложения к способам обеспечения исполнения обязанности по уплате налогов и сборов, отсутствие установления правовой природы данной категории в законодательстве о таможенном регулировании, различия в подходах к пониманию правовой природы пеней в государствах-членах ЕАЭС создает массу вопросов теоретического и практического характера, которые нуждаются в глубоком научном анализе.

2

Более того, реформы в области налогообложения, направленные на усиление стимулирующей составляющей пеней для организаций, возникновение проблемы распределения уплаченных (взысканных) сумм пеней за несвоевременную уплату в полном объеме сумм ввозных таможенных пошлин между государствами-членами ЕАЭС и многие другие вопросы также обуславливают актуальность проведения сравнительно-правового анализа пеней в налоговом и таможенном праве.

Своевременность предпринятого исследования связана с происходящими процессами в социально-экономической, политической и правовой жизни государства и общества, что, несомненно, оказывает воздействие как на налоговую и таможенную сферу в целом, так и на правовое регулирование отношений, связанных с установлением, начислением, уплатой и взысканием пеней в области налогообложения и таможенного дела в частности. Более того, своевременность исследования обусловлена реформированием законодательства о налогах и сборах, вступлением в силу в 2018 году законодательных актов в области таможенного дела, что требует комплексного научного анализа правовой регламентации пеней с учетом нововведений.

Научная новизна исследования, характеризующая ее научно-теоретическую значимость, заключается в обосновании выводов и положений, представляющих несомненную ценность для науки финансового, налогового и таможенного права. До настоящего времени в науке финансового права не было проведено комплексных исследований, посвященных сравнительно-правовому анализу пеней в налоговом и таможенном праве. В результате осуществленной работы диссертантом сформированы концептуальные основы финансово-правового регулирования пеней в области налогообложения и таможенного дела, а также разработаны рекомендации по совершенствованию регламентирующего их законодательства.

Достоверность и обоснованность научных положений и выводов, сформулированных в исследовании, определяется глубоким и всесторонним анализом теоретических источников, нормативного и эмпирического материала.

Среди наиболее значимых выводов, полученных А.Р. Шамионовым в результате проведенного исследования, следует выделить разработку авторского определения пеней в налоговом и таможенном праве (с. 75). Данное определение раскрывает основные признаки пеней и может применяться в рамках как налогового, так и таможенного права. Более того, из анализа содержания данного определения можно сделать вывод о единой модели пеней в области налогообложения и таможенного дела.

Заслуживает внимания проведенное диссертантом историческое исследование становления категории «пени» в налоговом и таможенном праве и выделение на его основе этапов финансово-правового регулирования пеней в области налогообложения и таможенного дела с указанием особенностей установления данного платежа в определенный период (с. 50-59).

Весьма удачным и интересным представляется результат анализа правовой природы пеней в законодательстве государств-членов ЕАЭС (с. 72, 73). Автором справедливо подчеркивается, что различный подход законодателей в рамках данного интеграционного сообщества порождает проблемы теоретического и практического характера (с. 73). Ввиду изложенного, диссертантом предлагаются пути решения данных вопросов посредством унификации соответствующих норм в рамках ЕАЭС (с. 74).

Значимой представляется позиция автора относительно целесообразности дополнения п.1 ст. 75 НК РФ, толкование которого позволит однозначно определить, что обязанность лица по уплате пеней, начисляемых в случае неисполнения (ненадлежащего исполнения) обязанности по уплате налогов, входящих в систему таможенных платежей должна возникать на основании норм законодательства о таможенном

4
регулировании и права ЕАЭС, а не законодательства о налогах и сборах (с. 110).

Несомненным достоинством работы является осуществленный соискателем сравнительно-правовой анализ специфики начисления пеней за неисполнение (ненадлежащее исполнение) обязанности по уплате ввозных таможенных пошлин в рамках ЕАЭС (с. 123-125). В результате этого анализа автором сделан вывод о необходимости унификации правового механизма начисления пеней за неисполнение (ненадлежащее исполнение) обязанности по уплате ввозных таможенных пошлин, ввиду того, что суммы пеней, подлежащих уплате за образование одной и той же недоимки, различны в каждом из государств-членов ЕАЭС.

Заслуживает внимания и впервые поднимаемая диссертантом проблема, касающаяся распределения уплаченных (взысканных) пеней с ввозных таможенных пошлин между государствами-членами ЕАЭС. Так, автором отмечено, что особенности законодательства о таможенном деле любого из государств-членов Союза (в области специфики установления пеней с ввозных таможенных пошлин) оказывают воздействие на формирование доходной части бюджета другого государства-члена ЕАЭС (с. 126). Данный вывод исследователем сформулирован ввиду того, что суммы пеней, подлежащих уплате, определяются в соответствии с нормами национального законодательства государств-членов ЕАЭС, однако суммы уплаченных/взысканных пеней с ввозных таможенных пошлин распределяются в процентном соотношении между государствами-участниками Союза, согласно нормативам, установленным на наднациональном уровне.

Положительно оценивая диссертационное исследование А.Р. Шамионова, следует отметить, что, как и всякая творческая работа, данное исследование не свободно от некоторых дискуссионных и нуждающихся в дополнительной аргументации положений:

1. В пятом положении, выносимом на защиту, автор раскрывает содержание понятий «начисление», «уплата», «взыскание» и «взимание» применительно к пеням в налоговом и таможенном праве и определяет их соотношение. Вместе с тем, необходимость исследования указанных терминов, как представляется, отсутствует ввиду их недвусмысленности и достаточной простоты в толковании. На основании вышеуказанного, целесообразность вынесения на защиту названного положения вызывает сомнение.

2. Диссертантом отмечается, что стимулирующая составляющая пеней в налоговом праве слабо выражена (с. 80). При этом в работе не предлагаются варианты стимулирования налогоплательщиков к надлежащему исполнению обязанности по уплате налогов и сборов. Наличие предложений, направленных на мотивацию обязанных субъектов к своевременной и полной уплате обязательных платежей, расширили бы сферу применения полученных в исследовании выводов.

3. Автором указывается, что применение мер финансово-правового, а также финансово-процессуального принуждения возможно не только при нарушении финансовой дисциплины, но и при наличии каких-либо фактов (обстоятельств), которые указывают на вероятное нарушение таковой (с. 39). При этом в работе не раскрывается, какие именно обстоятельства могут указывать на вероятное нарушение финансовой дисциплины. Представляется, что наличие примеров в данной области обогатило бы исследование и увеличило бы практическое значение проведенной работы.

4. Диссертантом отмечается, что в случае нарушения срока возврата суммы излишне уплаченного или излишне взысканного налога в пользу налогоплательщика начисляются и уплачиваются проценты. При этом автор на странице 81 работы справедливо заметил, что компенсационная плата за пользование государством денежными средствами физических лиц и организаций (в случае нарушения срока возврата суммы излишне

6

уплаченного или излишне взысканного налога) является меньшей по сравнению с платой фискальнообязанных субъектов за пользование денежными средствами государства (в случае просрочки уплаты налога). Вместе с тем, автором не дается оценка данному явлению. Позиция диссертанта по этому вопросу может быть озвучена на защите.

5. С 1 января 2019 года физические лица могут оплачивать имущественные налоги единым платежом. Так, исходя из содержания п.6 ст. 45.1 НК РФ, при наличии у налогоплательщика - физического лица задолженности по пеням, возникшей вследствие несвоевременной уплаты транспортного, земельного налога и (или) налога на имущество физических лиц, зачет суммы единого налогового платежа в счет уплаты недоимки и (или) задолженности осуществляется не позднее десяти дней со дня поступления единого налогового платежа физического лица в бюджетную систему Российской Федерации на соответствующий счет Федерального казначейства. Таким образом, соответствующие денежные средства налогоплательщика при уплате единого налогового платежа находятся в бюджетной системе, а пени продолжают начисляться. Представляется, что в рамках диссертационного исследования автору следовало бы уделить внимание данной проблеме, поскольку исследование данного вопроса было бы значимым не только для науки финансового права, но и для правоприменения.

Отмеченное не снижает общей высокой оценки представленной диссертации как актуального и самостоятельного исследования, выполненного на должном теоретическом уровне, которое характеризуется внутренним единством, цельностью и завершенностью. Высказанные замечания носят частный или дискуссионный характер.

Автореферат диссертации А.Р. Шамионова отражает основное содержание диссертационного исследования и отвечает предъявляемым требованиям.

2

Основные научные результаты диссертационного исследования А.Р. Шамионова отражены в 10 публикациях автора, из них 4 – в рецензируемых научных изданиях, перечень которых утвержден ВАК при Минобрнауки России.

В результате анализа представленной работы следует сделать **вывод** о том, что диссертация Артура Раилевича Шамионова «Пени в налоговом и таможенном праве: сравнительно-правовое исследование» является актуальной, отличается новизной и обоснованностью содержащихся в ней теоретических и практических выводов и предложений. Исследование представляет собой научно-квалификационную работу, в которой содержится решение задачи, имеющей значение для науки финансового права. Диссертация и автореферат соответствуют разделу II Положения о присуждении ученых степеней, утвержденного Постановлением Правительства Российской Федерации от 24 сентября 2013 года № 842 (в ред. Постановления Правительства Российской Федерации от 1 октября 2018 г. № 1168), а соискатель Шамионов Артур Раилевич заслуживает присуждения ученой степени кандидата юридических наук по специальности 12.00.04 – финансовое право; налоговое право; бюджетное право.

Официальный оппонент:

доктор юридических наук, профессор,
заведующий кафедрой административного,
финансового и таможенного права
ФГБОУ ВО «Дагестанский государственный
университет»

«22» февраля 2019 года



А.З. Арсланбекова

Сведения об официальном оппоненте:

Арсланбекова Аминат Зайдулаевна,
почтовый адрес: 367000, Республика Дагестан, г. Махачкала, ул. Коркмасова,
д. 8.,

служ. тел.: 8 (8722) 67-81-97

адрес электронной почты: tanima22@mail.ru

наименование организации: ФГБОУ ВО «Дагестанский государственный
университет» (официальный сайт ФГБОУ ВО «ДГУ»: www.dgu.ru).



Нач. УК АСУ

99

Арсланбековой А.З.
ЗАВЕРШЕНО
Директор

Сведения об официальном оппоненте:

1. Арсланбекова Аминат Зайдулаевна
2. Доктор юридических наук (юридические науки, 12.00.14 – административное право; финансовое право; информационное право)
3. ФГБОУ ВО «Дагестанский государственный университет», заведующий кафедрой административного, финансового и таможенного права
4. Основные публикации официального оппонента по теме диссертации за последние 5 лет в рецензируемых научных изданиях:

1. *Арсланбекова А.З.* Проблемы обеспечения конституционных положений о законности в налоговой сфере // Юридический вестник Дагестанского государственного университета. 2014. № 1. С. 44-46.

2. *Арсланбекова А.З.* Вопросы совершенствования конституционных принципов финансовой деятельности государства и местного самоуправления // Вестник Дагестанского государственного университета. Серия 3. Общественные науки. 2014. № 2. С. 124-126.

3. *Арсланбекова А.З., Идрисова Н.Г.* Финансово-правовая ответственность как самостоятельный вид юридической ответственности // Юридический вестник Дагестанского государственного университета. 2016. № 1. С. 53-57.

4. *Арсланбекова А.З.* Проблемы обеспечения экономической безопасности Российской Федерации // Вестник Дагестанского государственного университета. Серия 3. Общественные науки. 2016. № 1. С. 43-48.

5. *Арсланбекова А.З., Абдуллаева М.Э.* Принуждение как метод государственного управления // Вестник Дагестанского государственного университета. Серия 3. Общественные науки. 2016. № 4. С. 98-104.

6. *Арсланбекова А.З., Омарова А.Х.* Соотношение финансово-правовой и административной ответственности // Вестник Дагестанского государственного университета. Серия 3. Общественные науки. 2017. № 1. С. 56-62.

**В диссертационный совет Д. 212.239.01
при федеральном государственном бюджетном
образовательном учреждении высшего образования
«Саратовская государственная юридическая академия»**

**ОТЗЫВ
ОФИЦИАЛЬНОГО ОППОНЕНТА**

на диссертацию Шамионова Артура Раилевича
на тему: «Пени в налоговом и таможенном праве: сравнительно-правовое
исследование» на соискание ученой степени кандидата юридических наук
по специальности 12.00.04 – финансовое право; налоговое право; бюджетное
право
(Саратов, 2018, 177 с.)

Диссертационная работа А.Р. Шамионова является, безусловно, актуальной, поскольку вопросы начисления пеней являются одними из самых распространенных в практике налоговых и таможенных органов РФ. Редкий налогоплательщик (участник внешнеэкономической деятельности) может похвастаться тем, что никогда не оказывался в ситуации, требующей уплаты пени. В реальности налогоплательщикам (участникам внешнеэкономической деятельности), налоговым агентам и налоговым (таможенным) органам приходится сталкиваться с достаточно сложными ситуациями при начислении, уплате или взыскании пеней. Указанные сложности обуславливают необходимость проведения глубокого и всестороннего анализа правовой регламентации пеней в законодательстве о налогах и сборах, а также в законодательстве о таможенном регулировании.

Развитие рыночных отношений, происходящие интеграционные процессы на международной арене, возникновение обширной судебной практики, связанной с начислением, уплатой и взысканием пеней в сфере налогообложения и таможенного дела обусловили необходимость кардинального изменения законодательства в исследуемой диссертантом области. Следует отметить, что несовершенство правового регулирования

начисления, уплаты и взыскания пеней отражается на многочисленных спорах, разрешаемых, в том числе и в высших судебных инстанциях. К сожалению, на данный момент времени не представляется возможным утверждать, что по ключевым вопросам правовой регламентации пеней у судебных органов сформировались однозначные правовые позиции.

Вышеизложенное свидетельствует об актуальности темы, выбранной А.Р. Шамионовым, поскольку посредством проведения сравнительно-правового анализа возможно устранить некоторые вопросы, стоящие как перед доктриной финансового права, так и перед правоприменением.

Наличие проблем возникающих в практической деятельности, а также потребность финансово-правовой науки в комплексных исследованиях, связанных с анализом правовой регламентации пеней в законодательстве о налогах и сборах, а также в законодательстве о таможенном регулировании, свидетельствует о своевременности предпринятого А.Р. Шамионовым сравнительно-правового анализа.

Научная новизна и практическая значимость диссертационного исследования А.Р. Шамионова заключается в совокупности выводов и предложений, выносимых на защиту. Необходимо отметить, что в целом данные положения являются новыми, оригинальными и значимыми не только для отечественной науки финансового, налогового и таможенного права, но и для правотворчества.

Достоверность и обоснованность научных положений и выводов исследования подтверждается проведенным анализом теоретических источников, нормативного и эмпирического материала, широким арсеналом использованных методов научного познания.

Среди наиболее значимых выводов и предложений, сформулированных автором, следует отметить позицию диссертанта относительно формирования концепции единой правовой природы пеней в налоговом и таможенном праве (с. 73-75). Думается, что данная идея соискателя должна найти свое отражение при совершенствовании законодательной базы.

Представляется продуктивным выбранный подход диссертанта при проведении сравнительно-правового анализа правовой природы пеней не только в рамках фискального, но и гражданского права (с. 60-73), поскольку рассмотрение данной категории, как в публично-правовом, так и частноправовом аспектах существенно расширяет область исследования.

Важным для доктрины финансового права является осуществленный А.Р. Шамионовым анализ эволюции правового регулирования пеней в налоговом и таможенном праве России (с. 50-59). Предложенная автором периодизация, отражающая особенности нормативного закрепления пеней в налоговой и таможенной сферах, позволяет выявить этапы развития данного платежа в указанных областях.

Несомненную научную ценность представляет предпринятый А.Р. Шамионовым анализ юридической конструкции пеней в налоговом и таможенном праве (с. 96-99), а также оснований, необходимых для правомерного взыскания пеней (с. 105).

Заслуживает отдельного внимания проведенный диссертантом сравнительно-правовой анализ наднационального (союзного) и национального законодательства в части установления, начисления, уплаты и взыскания пеней в таможенном праве не только Российской Федерации, но и иных государств-членов ЕАЭС (с. 120-131). Данный анализ позволил соискателю сформулировать многочисленные предложения по совершенствованию законодательства о таможенном регулировании.

Вместе с тем, отмечая общую положительную оценку проведенного А.Р. Шамионовым исследования, следует отметить положения, носящие дискуссионный характер.

1. В положении №6, выносимом на защиту (с. 15) автор указывает на отсутствие в рамках ЕАЭС единого подхода к пониманию соотношения понятий «начисление», «уплата» и «взимание» пеней, предлагая использовать понятие «начисление» вместо понятия «уплата» пеней.

В п. 6 ст. 74 Таможенного кодекса ЕАЭС закрепляется, что при неисполнении или ненадлежащем исполнении обязанности по уплате специальных, антидемпинговых, компенсационных пошлин в установленный настоящим кодексом срок уплачиваются пени. При этом автор последовательно предлагает слово «уплачиваются» заменить на слово «начисляются». Вместе с тем, при предложенном подходе серьезно изменяется логика построения правил о пенях в данном нормативном акте, поскольку в настоящее время первоочередно закрепляется обязанность, возникающая ввиду нарушения срока уплаты обязательного платежа (уплатить пени), и только потом говорится о начислении и уплате пеней. При исключении слова «уплачиваются» обязанность по уплате заменяется на обязанность по начислению. Первая обязанность возникает для нарушителя, а вторая – для таможенного органа. Соответственно, внесение подобных изменений может привести к постановке вопроса о том, а возникает ли обязанность у нарушителя по уплате пеней? На наш взгляд, в данном случае предложение автора требует более глубокого анализа.

2. В положении № 8, выносимом на защиту (с. 15), автор указывает на нецелесообразность установления нормами национального законодательства о таможенном регулировании государств-членов ЕАЭС порядка начисления пеней, подлежащих уплате, обосновывая необходимость унификации специфики начисления пеней. На странице 74 диссертации автор представляет справедливой позицию А.Н. Козырина о необходимости унификации налогового и таможенного законодательства по вопросам обеспечения исполнения обязанностей по уплате внутренних налогов и таможенных платежей. Характерно, что в указанных случаях обращения к категориям целесообразности и справедливости автор не конкретизирует, какого рода категории использует при этом – экономические или правовые. По тексту работы у читателя скорее возникнет понимание этих категорий в экономическом смысле, то есть «как было бы хорошо, если бы сделать по-другому». Такой подход вполне допустим, но требует применения методов

эмпирических данных, которые относятся к экономической науке. Если автор имел в виду правовой принцип справедливости, который применяется в налоговом и таможенном праве, то, возможно, его вывод бы изменился. Если обратиться к затронутому вопросу по существу, то для достижения унификации порядка регулирования начисления пеней в государствах-членах ЕАЭС, прежде всего, требуется их согласие на такую унификацию. При формализации такого согласия на соответствующем наднациональном уровне, возможно, вносить изменения в национальное законодательство данных стран не потребуется.

3. Одним из предложений, разработанных автором в своей диссертационной работе, является закрепление в Налоговом кодексе РФ и в Таможенном кодексе ЕАЭС ограничения размера сумм пеней, начисленных на недоимку, размером этой недоимки (с. 16). Автор обосновывает свою позицию целью предотвратить уменьшение судами размера пеней ввиду их несоразмерности не уплаченным в предусмотренный срок таможенным и иным пошлинам, налогам, сборам и страховым взносам.

Диссертант считает рациональным обращение к национальному законодательству РФ о таможенном регулировании (где подобное ограничение содержится), чтобы проецировать это ограничение на нормы российского налогового законодательства и нормы права ЕАЭС. В данном случае, на наш взгляд, автор не продемонстрировал критического подхода к правилу, закрепленному в национальном законодательстве о таможенном регулировании, и не в полной мере исследовал судебную практику по снижению размера начисленных пеней. Верховный суд РФ в обзоре судебной практики за IV квартал 1999 года указывает, что «начисление пени и ее взыскание не должны влечь разорения либо непомерных расходов налогоплательщика по ее уплате и налоговое (как и таможенное) законодательство не преследует таких целей. Поэтому взыскание пени требует учета фактической способности гражданина к ее уплате в полном размере начисленной суммы и не должно влечь лишения гражданина-

налогоплательщика гарантий, предусмотренных ст.7 Конституции Российской Федерации. При решении вопроса о взыскании пени необходимо принимать во внимание соразмерность суммы пени размеру основного долга (налога, таможенного платежа), причины несвоевременной уплаты основного долга и соблюдать принцип справедливости вынесенного судебного решения». Таким образом, Верховный суд РФ высказал достаточно сложную конструкцию, которая должна применяться к определению размера взыскания пени. Автор работы взамен предлагает применить очень простой и понятный метод: ограничение максимальной суммы пени, что подразумевает серьезное ограничение фискальных прав государства. Почему таким ограничителем выбран размер недоимки, а не половина такой недоимки или двойная сумма недоимки, непонятно из текста работы. На наш взгляд, данный вопрос требует большего внимания в части того, как в настоящее время суды рассматривают соответствующие дела и как аналогичные вопросы решаются в других странах, в том числе за пределами ЕАЭС.

Вышеизложенные замечания касаются частных вопросов, носят уточняющий характер либо призваны нацелить автора на дальнейшую научную работу в выбранном им направлении.

Положения, выносимые автором на защиту, теоретически обоснованы, достоверны и оригинальны, прошли необходимую апробацию в опубликованных А.Р. Шамионовым работах, а также выступлениях диссертанта на научных конференциях.

Автореферат диссертации отражает основные положения работы, содержит все необходимые для подобных публикаций разделы, изучение текста автореферата позволяет получить целостное представление о проведенном А.Р. Шамионовым исследовании.

Диссертация А.Р. Шамионова «Пени в налоговом и таможенном праве: сравнительно-правовое исследование» является научно-квалификационной работой, в которой содержится решение научной задачи, имеющей значение для развития науки финансового, налогового и таможенного права,

выполненной на актуальную тему, отличающейся научной новизной, свидетельствующей о личном вкладе автора в науку, отвечающей требованиям, предъявляемым разделом II Положения о присуждении ученых степеней, утвержденного Постановлением Правительства Российской Федерации от 24 сентября 2013 года № 842 (в ред. Постановления Правительства Российской Федерации от 1 октября 2018 г. № 1168), в силу чего ее автор – Артур Раилевич Шамионов заслуживает присуждения искомой степени кандидата юридических наук по специальности 12.00.04 – финансовое право; налоговое право; бюджетное право.

Официальный оппонент

кандидат юридических наук, доцент,
доцент кафедры налогового права
ФГБОУ ВО «Московский государственный
юридический университет
имени О.Е. Кутафина (МГЮА)»

В.А. Мачехин

«19» марта 2019 года



Сведения об официальном оппоненте:

Мачехин Виктор Александрович

почтовый адрес: 125993, г. Москва, ул. Садово-Кудринская, д.9

адрес электронной почты: victor.matchekhin@linklaters.com

ФГБОУ ВО «Московский государственный юридический университет имени О.Е. Кутафина (МГЮА)» (официальный сайт Университета имени О.Е. Кутафина (МГЮА): www.msal.ru).

Сведения об официальном оппоненте:

1. Мачехин Виктор Александрович
2. Кандидат юридических наук (юридические науки, 12.00.14 – административное право; финансовое право; информационное право)
3. Компания Линклейтез СНГ (московский филиал), руководитель налоговой практики; ФГБОУ ВО «Московский государственный юридический университет имени О.Е. Кутафина (МГЮА)», доцент кафедры налогового права
4. Основные публикации официального оппонента по теме диссертации за последние 5 лет в рецензируемых научных изданиях:

1. Мачехин В.А. Современный взгляд на налоговое право зарубежных стран // Налоговед. 2015. № 5. С. 74-79.

2. Мачехин В.А. Фактическое право на доход: российские фискальные органы развивают концепцию // Налоги. 2015. № 4. С. 32-35.

3. Мачехин В.А. Российский взгляд на международное налоговое право // Налоговед. 2016. № 7. С. 76-81.

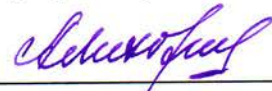
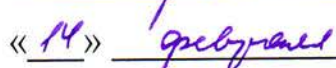
4. Мачехин В.А., Устюгова А.Д. О понятии «двойное неналогообложение» // Экономика. Налоги. Право. 2017. № 1. С. 139-143.

5. Мачехин В.А. Фактическое право на доход в налоговом праве России // Налоговед. 2017. № 4. С. 50-61.



УТВЕРЖДАЮ:

проректор по научной работе и
стратегическому развитию
ФГАОУ ВО «Северо-Кавказский
федеральный университет»
доктор географических наук
профессор

 А.А. Лиховид
«14»  2019 г.

ОТЗЫВ

**ведущей организации – федерального государственного автономного
образовательного учреждения высшего образования «Северо-
Кавказский федеральный университет» – на диссертацию Шамионова
Артура Раилевича на тему: «Пени в налоговом и таможенном праве:
сравнительно-правовое исследование», представленную на соискание
ученой степени кандидата юридических наук по специальности 12.00.04
– Финансовое право; налоговое право; бюджетное право
(Саратов, 2018, 177 с.)**

Диссертационное исследование А.Р. Шамионова является весьма актуальным ввиду важности изучения проблем, связанных с неисполнением (ненадлежащим исполнением) обязанности по уплате таможенных и иных пошлин, налогов, сборов. Значимость указанных платежей для различных уровней бюджетов бюджетной системы обуславливает необходимость анализа мер, способствующих своевременному и полному пополнению казны. Несомненно, одним из таких инструментов являются пени, поскольку данная мера финансово-правового принуждения выступает в качестве платежа, призванного стимулировать обязанных субъектов к надлежащему исполнению обязанности по уплате таможенных и иных пошлин, налогов, сборов, а также компенсировать потери казны вследствие несвоевременного исполнения данной обязанности. Необходимость сравнительно-правового исследования пеней в налоговом и таможенном праве обусловлена фискальной направленностью отношений, регулируемых нормами законодательства о налогах и сборах, а также законодательства о таможенном регулировании. Все вышеуказанное свидетельствует об актуальности темы диссертационной работы.

Своевременность предпринятого диссертантом исследования также не вызывает сомнения, поскольку правовое регулирование отношений,

связанных с установлением, начислением, уплатой и взысканием пеней в налоговом и таможенном праве в настоящее время претерпевает значительную трансформацию.

Так, в области налогообложения стали устанавливаться различные ставки пеней при их начислении для физических лиц/индивидуальных предпринимателей и организаций, с ноября 2018 г. нормами законодательства о налогах и сборах определяется время прекращения начисления пеней за несвоевременную уплату налогов и сборов. В области таможенного дела произошли значимые изменения в связи с вступлением в 2018 г. Таможенного кодекса Евразийского экономического союза, Федерального закона «О таможенном регулировании в Российской Федерации и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации», что также отразилось на порядке установления, начисления, уплаты и взыскания пеней в области таможенного дела.

Установленная автором цель научного исследования напрямую связана с положениями, предполагаемыми для защиты, а также авторскими разработками и рекомендациями, направленными на совершенствование норм, регулирующих отношения по установлению, начислению, уплате и взысканию пеней за неисполнение (ненадлежащее исполнение) обязанности по уплате таможенных и иных пошлин, налогов, сборов, страховых взносов, а также по распределению уплаченных (взысканных) пеней за неисполнение (ненадлежащее исполнение) обязанности по уплате таможенных пошлин, налогов между государствами-членами Евразийского экономического союза.

Научная новизна и практическая значимость диссертационной работы выражаются в проведении одного из первых комплексных исследований, посвященных сравнительно-правовому анализу пеней в налоговом и таможенном праве, что позволило соискателю предложить собственные выводы по вопросам, носящим как теоретический, так и прикладной характер.

Среди наиболее значимых положений, изложенных в работе, следует выделить следующие:

1. Выявлены признаки финансово-правового принуждения (с. 45-46) и определена их взаимосвязь с пенями, что позволило автору в значительной степени расширить сферу научных познаний в области финансового права и охарактеризовать категорию «пени» как меру финансово-правового принуждения.

2. Разработан комплекс базовых теоретических положений о правовой природе пеней в налоговом и таможенном праве (с. 75). Соглашаясь с мнением соискателя относительно аргументации единой

правовой природы пеней в налоговом и таможенном праве, следует разделить и позицию диссертанта, связанную с отнесением данной правовой категории к мерам обеспечительного характера. Следует отметить значимость данного вывода, поскольку в законодательстве о таможенном регулировании правовая природа категории «пени» не закрепляется.

Особо стоит акцентировать внимание на результатах проведенного сравнительно-правового анализа правовой природы пеней в законодательстве государств-членов ЕАЭС (с. 71-74), поскольку сформулированные А.Р. Шамионовым выводы могут быть использованы законодателем при внесении изменений в нормы права ЕАЭС, учитывая особенности правоотношений в данной области в каждом из государств-членов ЕАЭС.

3. Сформулировано авторское определение понятия «пени» в налоговом и таможенном праве (с. 75). Данное определение отражает правовую природу, признаки и специфику данного платежа, что, несомненно, дополняет накопленный научный опыт в этой сфере.

4. Проанализированы функции пеней в налоговом и таможенном праве (с. 76-92), что способствует выявлению сущности данной меры финансово-правового принуждения.

5. Исследованы исторические аспекты становления категории «пени» в налоговой и таможенной сферах (с. 50-59). Данное научное знание позволит более определенно прогнозировать возможные траектории развития правовой регламентации пеней в указанных областях.

6. Проанализировано соотношение понятий «начисление», «уплата» и «взыскание» применительно к пеням в налоговом и таможенном праве (с. 96-99). Углубленное исследование указанных элементов юридической конструкции пеней позволило соискателю выявить отсутствие единого подхода в рамках ЕАЭС к пониманию соотношения понятий «начисление», «уплата» и «взыскание» (с. 122-123). При этом автор справедливо приходит к выводу о том, что в таможенных правоотношениях при определении размера пеней, подлежащих перечислению обязанным лицом на счет уполномоченного органа, наиболее правильным является использование понятия «начисление», а не «уплата». Вышеуказанное позволило А.Р. Шамионову аргументировать необходимость внесения соответствующих изменений в пункт 4 статьи 57, пункт 6 статьи 74, пункт 3 статьи 270 Таможенного кодекса ЕАЭС (с. 122-123).

7. Выявлены общие основания, а также особенности начисления, уплаты и взыскания пеней в области налогообложения и таможенного дела. Проведенный сравнительно-правовой анализ регламентации пеней в законодательстве о налогах и сборах, а также в законодательстве о

таможенном регулировании позволил соискателю выявить общие и частные проблемы, характерные для соответствующей области правоотношений и предложить наиболее оптимальные пути решения возникающих вопросов.

8. Выделены особенности и проблемы распределения уплаченных/взысканных сумм пеней с ввозных таможенных пошлин между государствами-членами ЕАЭС. Так, следует разделить позицию диссертанта о нецелесообразности установления нормами национального законодательства о таможенном регулировании государств-членов ЕАЭС порядка начисления пеней, подлежащих уплате (с. 131).

Проанализированные вопросы судебной практики обогащают работу, придавая ей не только теоретическое, но и практическое значение. Так, исследование некоторых вопросов, связанных с уменьшением размера начисленных пеней по различным основаниям, позволило соискателю сформулировать предложения по внесению соответствующих изменений и дополнений.

Необходимо отметить, что в диссертации разработаны и сформулированы и иные имеющие существенное значение для развития финансово-правовой науки положения, а также предложения по совершенствованию законодательства.

Все выводы и предложения, обозначенные в диссертационной работе А.Р. Шамионова, являются аргументированными. Их достоверность обусловлена методологической и теоретической основой исследования, актуальностью, целью и задачами диссертации.

Вместе с тем, отмечая общую положительную оценку выполненного А.Р. Шамионовым исследования, в диссертационной работе присутствуют некоторые положения, нуждающиеся в дополнительной аргументации и уточнении.

1. В целях полного и всестороннего исследования категории «пени» соискатель в первом параграфе первой главы исследует институт финансово-правового принуждения в целом. Бесспорно, пени являются мерой финансово-правового принуждения, однако представляется, что для диссертационной работы, посвященной сравнительно-правовому анализу пеней в налоговом и таможенном праве, вышеуказанный параграф работы выглядит излишне объемным.

2. Диссертант выделяет стимулирующую, превентивную и фискально-компенсационную функцию пеней в налоговом и таможенном праве (с. 87). Вместе с тем, представляется логичным разделять фискальную и компенсационную функции. Так, в случае если размер взимаемых пеней будет равен потерям казны, то данный платеж будет исключительно

компенсировать потери бюджета. Однако в случае превышения размера пеней реальных потерь бюджета, взимание данного платежа наряду с таможенными и иными пошлинами, налогами, сборами будет служить основанием не только для компенсации ущерба казне, но и для формирования доходной части бюджета.

3. В диссертационной работе автор исследует категорию «пени» не только как меру, реализация которой направлена на обеспечение пополнения казны, но и как фактора, влияющего на финансовую безопасность государства (с. 87-92), что несомненно обогащает исследование. Однако не совсем понятно, почему соискатель связывает воздействие на финансовую безопасность государства только с реализацией фискально-компенсационной функции пеней. Стимулирование субъектов, обязанных уплачивать таможенные и иные пошлины, налоги, сборы, и предупреждение несвоевременности уплаты данных платежей также являются немаловажными аспектами, направленными на обеспечение финансовой безопасности государства.

4. Автор предлагает установить на наднациональном уровне фиксированную процентную ставку пеней за неисполнение (ненадлежащее исполнение) обязанности по уплате ввозных таможенных пошлин в рамках ЕАЭС (с. 132). При этом в диссертационном исследовании не указано, какая именно процентная ставка стимулировала бы обязанных субъектов к надлежащему исполнению соответствующей обязанности и в то же время компенсировала бы потери казны вследствие несвоевременного исполнения данной обязанности. Такая конкретизация предложения, безусловно, обогатила бы работу.

Указанные замечания не умаляют достоинств работы А.Р. Шамионова, не уменьшают ее научную состоятельность, а также теоретическую и практическую значимость.

Диссертация А.Р. Шамионова представляет собой самостоятельное научно-квалификационное исследование, в которой содержится решение научной задачи, имеющей значение для развития доктрины финансового права. Сформулированные выводы соискателя обоснованы и обладают несомненными признаками научной новизны, могут быть использованы в нормотворческой и практической деятельности.

Автореферат полностью соответствует содержанию диссертации.

Материалы диссертационного исследования получили необходимую апробацию в выступлениях соискателя на научных конференциях, в том числе международного уровня, а также в 10 опубликованных работах общим объемом 4,53 а.л.

Общий вывод:

Диссертационная работа А.Р. Шамионова «Пени в налоговом и таможенном праве: сравнительно-правовое исследование» является самостоятельным и завершенным исследованием, обладающим внутренним единством и содержащим новые научные результаты и положения, выдвигаемые на защиту, что свидетельствует о личном вкладе соискателя в науку финансового права.

Диссертация А.Р. Шамионова соответствует критериям, установленным разделом II Положения о порядке присуждения ученых степеней, утвержденного Постановлением Правительства РФ от 24 сентября 2013 г. № 842 (в ред. Постановления Правительства от 1 октября 2018 г. № 1168) к работам такого рода и соответствует профилю специальности 12.00.04 – Финансовое право; налоговое право; бюджетное право, а ее автор Артур Раилевич Шамионов заслуживает присуждения ученой степени кандидата юридических наук.

Отзыв подготовлен доктором юридических наук, профессором, заведующим кафедрой административного и финансового права федерального государственного автономного образовательного учреждения высшего образования «Северо-Кавказский федеральный университет» Дмитрием Анатольевичем Смирновым.

Отзыв обсужден и одобрен на заседании кафедры административного и финансового права (протокол № 7 от 12 февраля 2019 г.).

Заведующий кафедрой административного
и финансового права

Юридического института

доктор юридических наук

профессор

Дмитрий Анатольевич Смирнов



Контактная информация:

355002, г. Ставрополь, ул. Пушкина, д. 1, строение 2 (корпус 20), кафедра административного и финансового права

Тел.: (8652) 35-50-74, (доб. 45-40), E-mail: kaf.afp@yandex.ru

Сведения о ведущей организации:

1. Федеральное государственное автономное образовательное учреждение высшего образования «Северо-Кавказский федеральный университет»; ФГАОУ ВО «Северо-Кавказский федеральный университет»

2. Россия, Ставропольский край, г. Ставрополь, ул. Пушкина, д. 1

3. Почтовый адрес: 355009, Россия, Ставропольский край, г. Ставрополь, ул. Пушкина, д. 1;

тел.: 8 (652) 95-68-08;

адрес электронной почты: info@ncfu.ru;

официальный сайт: <http://www.ncfu.ru>

4. Основные публикации работников ведущей организации по теме диссертации за последние 5 лет в рецензируемых научных изданиях:

1. *Первышов Е.А., Абрамян Д.С.* К вопросу о понятии налогового спора // Ленинградский юридический журнал. 2015. № 1. С. 186-191.

2. *Смирнов Д.А.* Государственный долг и налоги как финансовые инструменты бюджетной политики государства: анализ основных концепций // Гуманитарные и юридические исследования. 2016. № 3. С. 180-185.

3. *Смирнов Д.А., Амвросова О.Н.* Налоговые льготы для налогоплательщиков - индивидуальных предпринимателей: особенности правоприменения // Правовая политика и правовая жизнь. 2016. № 2. С. 42-47.

4. *Амвросова О.Н., Атаян Г.Ю., Касевич Е.В.* Арбитражная практика налоговых споров: практикум [Электронный ресурс]. URL <http://www.iprbookshop.ru/62831.html>

5. *Смирнов Д.А.* Финансовое право // Юридический энциклопедический словарь / под ред. А.В. Малько. М.: Проспект, 2016. С. 345-390.

6. *Заикин В.В., Крюков А.А.* Частно-правовые конструкции, используемые в налоговом праве // Электронный научный журнал. 2016. № 12-2. С. 72-77.

7. *Смирнов Д.А., Боташева Л.Э.* Актуальные направления развития финансового права и финансово-правового профиля в Северо-Кавказском федеральном университете // Гуманитарные и юридические исследования. 2017. № 2. С. 50-62.

8. *Смирнов Д.А., Боташева Л.Э.* Запреты в финансовом праве: понятие, виды и формы реализации // Гуманитарные и юридические исследования. 2017. № 4. С. 145-149.