

В Диссертационный совет ФГБОУ ВО  
«Российская академия народного хозяйства и  
государственной службы при Президенте  
Российской Федерации»

119571, г. Москва, проспект Вернадского, д. 82

## **ОТЗЫВ**

члена диссертационного совета

Российской академии народного хозяйства и государственной службы

при Президенте Российской Федерации

на диссертацию Худякова Павла Алексеевича

«Правовые аспекты налоговой конкуренции в реализации механизмов  
государственного регулирования», представленной на соискание учёной  
степени кандидата юридических наук по специальности

5.1.2 Публично-правовые (государственно-правовые) науки.

Диссертационное исследование соискателя посвящено актуальным вопросам перераспределения налоговой базы в национальную налоговую юрисдикцию путем применения правовых механизмов налоговой конкуренции в отношении налогоплательщиков из юрисдикций с умеренным уровнем налогообложения. Актуальность обусловлена трендом на защиту национальной налоговой базы в условиях дефицита бюджета, макроэкономической турбулентности и сокращения объемов стимулирующих налоговых механизмов при фокусе законодателя на инвестиционные налоговые льготы.

Соискатель справедливо отмечает ключевую роль налоговых доходов в текущей структуре российского бюджета и влияние качества работы механизмов защиты налоговой базы для экономической безопасности государства и установления ограничений на рост налоговой нагрузки на

корпоративных налогоплательщиков (в случае экстенсивного увеличения налоговой базы для национальных корпоративных налогов). Соискателем подчеркивается, что с появлением новых видов хозяйственной деятельности (например, ИТ и сферы телекоммуникаций, электронной торговли, дистрибуции цифровых продуктов, более сепарированного развития сфер медиа и развлечений) не только усложнился налоговый контроль за трансграничными сделками и операциями таких налогоплательщиков-субъектов новых видов хозяйственной деятельности, но и появился тренд на стимулирование перераспределения налоговой базы такого бизнеса между налоговыми юрисдикциями и борьбу налоговых юрисдикций за такую налоговую базу.

Автор уделяет существенное внимание теоретическим аспектам налоговой конкуренции, в частности, определяет термин добросовестной налоговой конкуренции, определяет правоотношения по поводу налоговой конкуренции, разделяет добросовестную и недобросовестную налоговую конкуренцию не только по их правовым характеристикам, но и через призму практического применения актуального российского налогового законодательства. Интерес представляет взгляд автора на отличие стимулирующих правовых механизмов от правовых механизмов налоговой конкуренции, направленной на перераспределение налоговой базы в национальную юрисдикцию, которое заключается в наличии фискального (налогового) механизма как одного из ключевых элементов правового механизма налоговой конкуренции (что отличает механизм налоговой конкуренции от налоговых механизмов стимулирования экономической деятельности).

По мнению автора, правовые механизмы, лишенные фискального элемента, не могут быть квалифицированы как механизмы налоговой конкуренции. Данные теоретические положения обладают научной новизной и представляют интерес для развития теории налогового права и особенно теории в области льгот, налоговых освобождений и преференций.

Автором проведена глубокая аналитическая работа по исследованию иностранного законодательства, иностранной правоприменительной практики (как по вопросам функционирования механизмов внутригосударственной налоговой конкуренции, так и функционирования международной налоговой конкуренции) и определены ключевые правовые различия в имплементации и дальнейшего функционирования механизмов налоговой конкуренции в различных юрисдикциях.

Проведенный сравнительный анализ (в том числе глубокий анализ российского налогового законодательства, регулирующего порядок налогообложения компаний и групп компаний, осуществляющих деятельность в области информационных технологий) позволил соискателю сделать ключевой вывод исследования о дефектах текущей юридической конструкции механизмов налоговой конкуренции и необходимости введения специальных ограничительных мер в форме налога на выход.

Выводы автора об объекте и характеристиках налоговой базы налога на выход, способах применения налога на выход, сложностях и правовых проблемах налога на выход обладают существенной новизной и могут быть интересны не только для развития теории финансового права, но и для практического применения и разработки законодательных инициатив в сфере корпоративного налогообложения. Более того, изменения налогового законодательства в 2022-2026 гг. (увеличение пониженной ставки по налогу на прибыль для ИТ-компаний, введение отдельных ограничений на применения льгот, изменения в региональных преференциальных режимах и «точечных» инвестиционных льготах, установления «квазиналога на выход» при продаже акций, долей российских организаций недружественными резидентами) подтверждают релевантность положений автора исследования о необходимости устранения фундаментальных дефектов правовой конструкции режимов налоговой конкуренции.

Внимания также заслуживают выносимые автором положения на защиту, посвященные необходимости более обширной имплементации

стабилизационных оговорок именно в налоговые режимы налоговой конкуренции (*не только в крупные инвестиционные налоговые режимы, направленные в первую очередь на стимулирование экономической деятельности, а не на перераспределение налоговой базы в национальную юрисдикцию*).

Таким образом, основные положения и выводы диссертационного исследования обладают научной новизной и отвечают критериям достоверности научного исследования. Выносимые соискателем на защиту положения соответствуют п. 22 паспорта научной специальности 5.1.2. Публично-правовые (государственно-правовые) науки – «Налогообложение и налоговые системы. Налоги, сборы и иные обязательные платежи. Налоговые правоотношения. Налоговые правонарушения и ответственность за их совершение».

При этом, стоит отметить, что отдельные выводы и предложения автора, которые представляются спорными и дискуссионными:

1) Рассматривая правоотношения по поводу налоговой конкуренции, автор в положении 2, выносимом на защиту, понимает под объектом таких правоотношений общественные отношения, возникающие в процессе формирования суверенными государствами – налоговыми юрисдикциями (субъектами налоговой конкуренции) налогового режима в налоговой системе. Как представляется, в теории права под объектом правоотношений понимаются материальные, духовные или иные блага, по поводу которых участники (субъекты) вступают в правовую связь и осуществляют свои права и обязанности. В связи с этим вряд ли правильным является обозначение в качестве объектов правоотношений общественных отношений.

2) Не вполне детально раскрыт правовой механизм преодоления правовых («дискриминационных») ограничений для резидентов недружественных стран, выполняющих условия для предоставления им налоговых преференций в рамках режимов добросовестной налоговой конкуренции в РФ. Автором детально не раскрыто, как будет осуществляться

предоставление налогоплательщикам возможности преодолевать такие правовые ограничения, каким способом может быть обеспечен контроль за законностью и обоснованностью применения преференциальных условий хозяйствования для нерезидентов (и (или) их «российских инвестиционных налогоплательщиков»).

3) Недостаточно детально обоснован тезис о возможности установления стабильно действующей пониженной ставки налога в режиме налоговой конкуренции на срок не менее 10 лет (*на примере ИТ-индустрии и ИТ-льгот*). В работе не указано, как может быть определен такой срок в отношении прочих индустриальных и кросс-индустриальных льготных налоговых режимов, как определять сроки установления стабильно действующей пониженной ставки налога для иных индустрий, секторов экономики, видов хозяйствующих субъектов.

Вышеперечисленные неопределенности и вопросы к наблюдениям диссертационного исследования носят дискуссионный характер и могут быть раскрыты соискателем дополнительно.

Отдельные ключевые положения диссертационного исследования соискателя изложены в научных статьях и работах, опубликованных в рецензируемых научных изданиях, а также озвучены соискателем при проведении научных и научно-практических конференций по финансовому праву, публичным и корпоративным финансам. Структура работы является логически стройной и внутренне согласованной, позволяет решить поставленные соискателем задачи и цели исследования. Содержание диссертационного исследования и научные публикации автора дополняют друг друга и расширяют круг исследуемых объектов, связанных с налоговой конкуренцией и преференциальными налоговыми режимами.

**Вывод:** Диссертация Худякова Павла Алексеевича «Правовые аспекты налоговой конкуренции в реализации механизмов государственного регулирования» является научно-квалификационной работой, в которой содержится решение задачи, имеющей важное значение для развития отрасли

науки и практики, что соответствует требованиям Положения о присуждении ученых степеней, утвержденного Постановлением Правительства Российской Федерации от 24 сентября 2013 года № 842 и Порядка присуждения ученой степени кандидата наук, ученой степени доктора наук в Российской академии народного хозяйства и государственной службы при Президенте Российской Федерации, утвержденного приказом ректора ФГБОУ ВО «Российская академия народного хозяйства и государственной службы при Президенте Российской Федерации» (в редакции приказа от 30 апреля 2025 года № 02-763, приказ об изм. № 02-1313 от 10.07.2025; приказ об изм. 02-1794 от 17.09.2025), а Худяков Павел Алексеевич заслуживает присуждения ему ученой степени кандидата юридических наук по специальности 5.1.2 Публично-правовые (государственно-правовые) науки.

Член диссертационного совета РАНХиГС,  
доктор юридических наук, профессор, профессор  
кафедры финансового права юридического  
факультета ФГБОУ ВО «Воронежский  
государственный университет», Старший  
партнер Адвокатской конторы «Бородин и  
Партнеры»

А.Г. Пауль

«08» мая 2026 г.

394018, Воронежская область, г. Воронеж, Университетская пл., 1  
тел. +7 901 993 66 05, e-mail: pag@law.vsu.ru

