МИНИСТЕРСТВО НАУКИ И ВЫСШЕГО
ОБРАЗОВАНИЯ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
федеральное государственное бюджетное
образовательное учреждение высшего образования
**«Уральский государственный
юридический университет
имени В. Ф. Яковлева»**
Комсомольская ул., д. 21, г. Екатеринбург, 620137
телефон 374-43-63, факс 374-50-34
e-mail: rektorat@usla.ru, www.usla.ru
ОКПО 02069220, ОГРН 1026604932860
ИНН / КПП 6660008159 / 667001001

13 АПР 2026 № 1219/03

на № _____ от _____

«УТВЕРЖДАЮ»

Ректор УрГЮУ
имени В. Ф. Яковлева,
д.ю.н., профессор
_____ В. А. Бублик

м.п.

В Диссертационный совет по защите диссертаций на соискание ученой степени кандидата наук, на соискание ученой степени доктора наук 24.2.336.02, созданный на базе федерального государственного автономного образовательного учреждения высшего образования «Московский государственный юридический университет имени О.Е. Кутафина (МГЮА)»
125993, г. Москва, ул. Садовая-Кудринская, д. 9, стр. 2

ОТЗЫВ ВЕДУЩЕЙ ОРГАНИЗАЦИИ

**Федерального государственного бюджетного образовательного учреждения высшего образования «Уральский государственный юридический университет имени В. Ф. Яковлева»
на диссертацию Засыпкина Виталия Алексеевича на тему:
«Правовое регулирование противодействия недобросовестной налоговой конкуренции в Российской Федерации», представленную на соискание ученой степени кандидата юридических наук по специальности 5.1.2. Публично-правовые (государственно-правовые) науки**

Представленная Засыпкиным Виталием Алексеевичем диссертация по теме «Правовое регулирование противодействия недобросовестной налоговой конкуренции в Российской Федерации» (на соискание ученой степени

кандидата юридических наук) посвящена теоретически и практически значимой теме противодействия недобросовестной налоговой конкуренции (офшорным юрисдикциям и преференциальным налоговым режимам).

Диссертантом справедливо отмечается, что глобализация и конкуренция юрисдикций усилили налоговую конкуренцию и создали угрозу для устойчивости налоговых поступлений государств. В этих условиях недобросовестные формы налоговой конкуренции, осуждаемые ОЭСР и ЕС (с. 3) и затрагивающие в том числе Россию, требуют совершенствования правового регулирования преференциальных режимов и механизмов противодействия для защиты фискальных интересов и инвестиционной привлекательности стран. Эти обстоятельства, а также необходимость выработки рекомендаций по совершенствованию российского правового регулирования (с. 5) **подтверждают актуальность выбранной темы**.

Автор обоснованно отмечает, что в российском праве отсутствует целостное и нормативно оформленное регулирование противодействия недобросовестной налоговой конкуренции, сопоставимое по уровню детализации с подходами ОЭСР и ЕС: ни в Налоговом кодексе РФ, ни в иных актах прямо не закреплены ключевые для международной практики категории «налоговая конкуренция», «добросовестная» и «недобросовестная налоговая конкуренция», «офшорная юрисдикция», «недобросовестный преференциальный налоговый режим», что порождает непрозрачность оценки иностранных юрисдикций. Вместе с тем на фоне усиливающейся глобальной конкуренции государств за мобильный капитал и включения России в список несотрудничающих юрисдикций ЕС за счет, в частности, режима специальных административных районов, объективно возрастает потребность в более четких, транспарентных и согласованных правилах, позволяющих отделить добросовестные элементы налоговой политики от недобросовестных практик.

Относительно регулирования российских преференциальных режимов в работе обоснованно указывается, что действующая система (включая специальные административные районы, режимы поддержки производственной деятельности и инновационных кластеров, таких как «Сколково») не содержит достаточных гарантий прозрачности и предсказуемости деятельности управляющих компаний преференциальных режимов (с. 128–152). В этой связи автор предлагает, в частности, закрепить на законодательном уровне обязанность управляющих компаний обеспечивать публичность разъяснений по вопросам применения преференциальных режимов и нормативно определить допустимые пределы формирования ими правил, влияющих на налоговый режим налога на прибыль, с целью исключения скрытого формирования недобросовестных

преференциальных режимов. Отсутствие должной прозрачности в данной сфере может повышать вероятность признания в действиях Российской Федерации недобросовестной налоговой конкуренции.

В доктринальном плане, учитывая проведенное автором широкое теоретико-правовое исследование феномена налоговой конкуренции, международных правил противодействия недобросовестной налоговой конкуренции (инициатив ОЭСР и ЕС), представленная работа восполняет пробел в науке финансового (налогового) права, где система правил противодействия недобросовестной налоговой конкуренции ранее не рассматривалась как самостоятельный комплексный объект исследования (с. 6, 7).

Представленная рукопись позволяет сделать вывод о том, что автор верно оценил актуальность и перспективность избранного научного направления и в целом успешно справился с поставленной задачей по теоретическому осмыслению и практико-ориентированному анализу правового регулирования противодействия недобросовестной налоговой конкуренции в Российской Федерации.

Научно обоснованная структура работы позволила автору последовательно рассмотреть поставленные задачи и предложить подходы к решению ряда общетеоретических и практических проблем, связанных с квалификацией офшорных юрисдикций, недобросовестных преференциальных режимов и пределов влияния управляющих компаний на налоговый режим налога на прибыль. Исследовательская работа диссертанта, по нашему мнению, обладает необходимой внутренней целостностью и логикой изложения, что находит свое отражение в оглавлении, в содержательной части обеих глав и в выводах, сформулированных в положениях, выносимых на защиту (с. 11–14), которые в целом достаточно аргументируются по тексту.

В свете отмеченного есть основания полагать, что выработанные диссертантом теоретические и практические положения (включая авторские дефиниции налоговой конкуренции, добросовестной и недобросовестной налоговой конкуренции, офшорной юрисдикции и недобросовестного преференциального налогового режима, предложения по регулированию деятельности управляющих компаний преференциальных режимов и совершенствованию перечня офшорных юрисдикций Минфина России; положения на защиту №№ 1–8, с. 11–14) в необходимой степени основаны на анализе достаточного круга источников: работ российских и зарубежных правоведов, актов мягкого права ОЭСР и ЕС, российского законодательства, международных и наднациональных актов, судебной и правоприменительной

практики (см. библиографический список, с. 179-214, насчитывающий 384 источника), хотя в ряде фрагментов заметна несколько усиленная опора на отдельные зарубежные публикации, прежде всего на корпус работ P.Habimana. Более того, основные результаты исследования нашли отражение в публикациях соискателя, перечень которых приведен в автореферате (с. 26), что свидетельствует о предварительной апробации выводов диссертации. В свою очередь, автореферат диссертации по своему содержанию и структуре соответствует диссертационной работе и адекватно отражает ее основные положения и результаты.

Диссертационная работа состоит из двух глав. В первой главе рассмотрены теоретико-правовые основы налоговой конкуренции, генезис разграничения добросовестной и недобросовестной налоговой конкуренции, а также система правил противодействия недобросовестной налоговой конкуренции, включая офшорные юрисдикции и недобросовестные преференциальные налоговые режимы. Вторая глава посвящена особенностям правового регулирования преференциальных налоговых режимов в Российской Федерации: анализу правового режима налогообложения прибыли юридических лиц и российских преференциальных режимов, пределов влияния управляющих компаний преференциальных режимов на этот правовой режим и выработке рекомендаций по применению правил противодействия недобросовестной налоговой конкуренции.

Такой структурный подход к исследованию позволил последовательно раскрыть сущность, инструменты и перспективы развития системы правового регулирования противодействия недобросовестной налоговой конкуренции.

Научная новизна работы выражена в ряде положений, выносимых на защиту (с. 11–14), среди которых: авторское определение налоговой конкуренции в финансовом праве как деятельности государства по снижению корпоративного налога для привлечения иностранных инвестиций (положение № 1), формулирование понятий добросовестной и недобросовестной налоговой конкуренции и обоснование существования двух форм недобросовестной налоговой конкуренции (положения №№ 2 и 3), разработка определений офшорной юрисдикции и недобросовестного преференциального налогового режима как форм недобросовестной налоговой конкуренции (положения №№ 4 и 5), обоснование необходимости обязательной публичности разъяснений управляющих компаний преференциальных режимов для снижения рисков признания их недобросовестными налоговыми практиками (положение № 6), вывод о коллизии между нормами НК РФ и правилами, устанавливаемыми управляющими компаниями преференциальных режимов, и предложение

законодательно закрепить допустимые пределы их усмотрения (положение № 7), а также идея дополнения перечня Минфина РФ тестом на выявление недобросовестной налоговой конкуренции (положение № 8).

Анализ текста диссертационного исследования позволяет также выделить некоторые *значимые достоинства работы и сделать ряд следующих дополнительных выводов.*

Дано теоретико-правовое обоснование существования налоговой конкуренции и подходов к ее оценке, в том числе через анализ школ public poverty и taming of the Leviathan, «гонки ко дну» и влияния глобализации на фискальный суверенитет (с. 17–37).

Проведен анализ эволюции и содержания международной системы противодействия вредной налоговой конкуренции (ОЭСР, Форум по вредным налоговым практикам, BEPS Action 5, Кодекс поведения ЕС), с демонстрацией трансформации критериев harmful tax practices и их влияния на национальные режимы (с. 66–98).

Сформулированы практико-ориентированные предложения по совершенствованию российской системы противодействия недобросовестной налоговой конкуренции, включая идею теста на недобросовестную налоговую конкуренцию для целей перечня Минфина РФ, использование международных критериев fair taxation и harmful tax practices, а также уточнение статуса и роли управляющих компаний преференциальных режимов (с. 163–173).

В целом можно положительно оценить проделанную диссертантом работу, вносящую вклад, по нашему впечатлению, в развитие науки финансового права. Стоит отметить творческий подход в ходе проведения исследования.

В то же время, выполненное диссертационное исследование при всех его положительных характеристиках, как и всякая творческая работа, содержит *утверждения, выводы, предложения и положения, которые представляются дискуссионными, требующими уточнения или дополнительной аргументации в ходе защиты.*

В этой связи, считаем необходимым поставить перед автором, как минимум, следующий ряд вопросов:

1. Автор, определяя налоговую конкуренцию как деятельность государства по снижению налога на прибыль (корпоративного налога) для привлечения иностранных инвестиций (положение на защиту № 1, с. 11), а также формулируя объект исследования через правовой режим налога на прибыль организаций (с. 7), фактически ограничивает сферу налоговой конкуренции налогообложением прибыли юридических лиц (организаций).

Вместе с тем, если концепт налоговой конкуренции соотносить с понятием рыночной конкуренции, когда правительства выступают аналогом производителей, налоги – цен, а инвесторы – потребителей, то это позволяет рассматривать конкуренцию юрисдикций за мобильные факторы (капитал, высокие доходы, иногда потребление) не только через призму одного налога. В этой связи представляется целесообразным уточнить, допускает ли автор постановку вопроса о недобросовестной налоговой конкуренции не только за счет налога на прибыль организаций (корпоративного налога), но и посредством иных налогов, влияющих на мобильные факторы (например, режимов НДФЛ для высокомобильных физических лиц, специальных налоговых режимов, освобождений от косвенного налогообложения нерезидентов и т.п.)?

2. Определение недобросовестной налоговой конкуренции дано автором как «выходящая за рамки правовых норм деятельность государственных органов и управляющих компаний преференциальных налоговых режимов ...» (положение на защиту № 3, с. 12). В целях повышения определенности представляется необходимым уточнить, на каком уровне, по мнению диссертанта, определяются эти «рамки правовых норм» (исключительно ли на уровне НК РФ и федеральных законов либо также актов ЕАЭС, международных договоров, подзаконных актов, актов наднациональных органов ЕС/ОЭСР) и насколько существенным должно быть отступление от таких рамок, чтобы квалифицировать соответствующую практику именно как недобросовестную налоговую конкуренцию, а не как допускаемое законодательством усмотрение?

3. В предложенных автором дефинициях офшорной юрисдикции и недобросовестного преференциального налогового режима (положения на защиту №№ 4 и 5, с. 12, 13) одним из ключевых критериев выступает «недостаточная прозрачность в действиях государственных органов и управляющих компаний преференциальных налоговых режимов по применению нормативно-правовых актов». Представляется важным уточнить, как именно диссертант предлагает определять «достаточность» прозрачности: идет ли речь о формальной ясности нормативных и интерпретационных актов, о предсказуемости практики, о наличии механизмов судебного и административного контроля либо о сочетании этих элементов, и какие именно органы охватываются данным критерием (все публичные органы государства, только высшие органы исполнительной власти, исключительно налоговые органы либо также управляющие компании преференциальных режимов)?

4. В положении на защиту № 7 (с. 14) автор делает категоричный вывод о том, что особенности правового регулирования преференциальных налоговых режимов в России приводят к «коллизии норм НК РФ и правил, устанавливаемых управляющими компаниями преференциальных налоговых режимов». Между тем в тексте указывается, что, во-первых, управляющие компании преференциальных режимов в общей массе «не осуществляют административное усмотрение в применении правил, отступающих от нормального и надлежащего применения законодательства» (с. 124), а во-вторых, Закон «О специальных административных районах...» прямо ограничивает возможность управляющих компаний создавать особое правовое регулирование, способное менять условия получения налоговых льгот (с. 125). Применительно к Сколково диссертант справедливо фиксирует проблему непубличности отдельных внутренних актов и разъяснений фонда, создающую риск формирования фактических условий применения льгот вне рамок НК РФ и закона о Сколково, однако конкретные примеры реализовавшихся коллизий между этими актами и нормами НК РФ в работе не приводятся. В этой связи представляется необходимым либо привести конкретные примеры таких коллизий (например, судебные дела или официальные разъяснения, вступающие в противоречие с НК РФ), либо уточнить формулировку положения на защиту № 7, сместив акцент с наличия уже сложившихся коллизий на риск их возникновения при отсутствии законодательного определения допустимых пределов усмотрения управляющих компаний.

5. В работе обоснованно подчеркивается роль управляющих компаний преференциальных режимов и необходимость обеспечения прозрачности их разъяснений (положение на защиту № 6, стр. 13), однако практически не рассматривается также увязанный с прозрачностью регулирования важный для международной дискуссии инструмент недобросовестной налоговой конкуренции – индивидуальные налоговые разъяснения (tax rulings) и иные формы предварительных соглашений с крупными налогоплательщиками, в том числе транснациональными корпорациями. В частности, практика ЕС по делам Starbucks, Apple, Amazon показала, что tax rulings, предоставляющие избирательные преимущества, могут рассматриваться как нарушение принципа «равного игрового поля» и как элемент вредной налоговой конкуренции. В этой связи представляется целесообразным, чтобы диссертант прямо обозначил свое отношение к tax rulings и аналогичным инструментам (в том числе в российском праве – предварительные разъяснения, соглашения о ценообразовании и др.) как к возможным проявлениям недобросовестной налоговой конкуренции и предложил правовые средства противодействия им

(например, через усиление требований к прозрачности и обмену информацией, ограничение избирательных льгот и др.).

Поставленные вопросы нисколько не умаляют научной значимости работы в целом и качество проведенного исследования. Содержание представленной работы на соискание ученой степени кандидата юридических наук, по нашему мнению, свидетельствует о необходимом уровне проведенного диссертационного исследования.

Таким образом, можно прийти к общему выводу о том, что диссертационная работа Засыпкина Виталия Алексеевича, представленная по теме «Правовое регулирование противодействия недобросовестной налоговой конкуренции в Российской Федерации», с учетом результатов публичной дискуссии и ответов на поставленные вопросы, соответствует всем требованиям, которые предъявляются к диссертациям на соискание ученой степени кандидата юридических наук и установлены Положением о присуждении ученых степеней, утвержденным Постановлением Правительства Российской Федерации от 24 сентября 2013 г. № 842, а ее автор заслуживает присвоения искомой ученой степени кандидата юридических наук по специальности 5.1.2. Публично-правовые (государственно-правовые) науки.

Отзыв подготовлен доцентом, кандидатом юридических наук Е.В. Пустоваловым, отзыв обсужден и утвержден на заседании кафедры финансового права УрГЮУ имени В.Ф. Яковлева (протокол от 8 апреля 2026 года).

Директор Института права БРИКС,
заведующий кафедрой финансового права
Уральского государственного юридического университета
имени В.Ф. Яковлева

доктор юридических наук, профессор
Д. В. Винницкий

Начальник управления
должность
Ф. В. Фетюков
подпись расшифровка
«10» апреля 2026 г.

Доп. информация: **(1)** почт. адрес: 620066, Свердловская область, г. Екатеринбург, ул. Комсомольская, д. 21; **(2)** тел.:+7 (343) 227-63-63, доб. 1010; **(3)** адрес эл. почты: vinnitskydv@soeka.ru; **(4)** наименование организации работы в соответствии с Уставом: ***Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего образования «Уральский государственный юридический университет имени В.Ф. Яковлева» (ФГБОУ ВО «УрГЮУ имени В.Ф. Яковлева»);*** **(5)** должности: директор Института права БРИКС, заведующий кафедрой финансового права, профессор; **(6)** уч. степень: д. ю. н.; **(7)** специальность, по которой защищена докторская диссертация: 12.00.14 – административное право; финансовое право; информационное право.