

ОТЗЫВ

члена диссертационного совета Финансового университета
Д 505.001.109 д.э.н., доцента Тюриной Юлии Габдрашитовны (профиль научной специальности «Общегосударственные, территориальные и местные финансы») на диссертацию Полежаровой Л.В., представленную на соискание учёной степени доктора наук по научной специальности 08.00.10 – Финансы, денежное обращение и кредит (профиль «Налоговая политика. Налоговая система. Налоговые правонарушения. Налоговые риски»)

Полежарова Людмила Владимировна представила диссертацию на тему: «Методология налогообложения и налогового администрирования транснациональных компаний и бенефициаров» на соискание учёной степени доктора наук к публичному рассмотрению и защите по научной специальности 08.00.10 – Финансы, денежное обращение и кредит (экономические науки).

Содержание диссертации полностью соответствует п. 2.2. «Финансовое регулирование экономических и социальных процессов», п. 2.9. «Концептуальные основы, приоритеты налоговой политики и основные направления реформирования современной российской налоговой системы», п. 3.14. «Теория, методология и базовые концепции налогообложения хозяйствующих субъектов» Паспорта научной специальности 08.00.10 - Финансы, денежное обращение и кредит (экономические науки).

Полагаю возможным допустить соискателя учёной степени к защите диссертации.

Отмечаю, что:

1) соискатель учёной степени Полежарова Людмила Владимировна предложила значимое для науки и практики решение актуальной научной проблемы, имеющей важное социально-экономическое значение в области налогового администрирования трансграничных доходов ТНК и их бенефициаров, способствующей становлению новой институциональной структуры и архитектуры взаимодействия на национальном и межгосударственном уровне субъектов налоговых отношений применительно к формированию и распределению доходов трансграничного характера;

2) соискатель учёной степени Полежарова Л.В. ввела в научный оборот следующие новые научные результаты:

- теоретические результаты заключаются в углубленном обосновании и аргументации позиции автора о развитии теоретико-методологических подходов к налогообложению трансграничных доходов ТНК и бенефициаров в условиях глобализации и цифровизации мировой экономики, расширении теоретических взглядов о функциональном назначении налогов в международной сфере и о моделях налогообложения и налогового администрирования ТНК и бенефициаров; углублении содержательной характеристики международного двойного неналогообложения: разработке концепции налогообложения и налогового администрирования ТНК как консолидированного глобального налогоплательщика и методологических подходов к развитию концепций налогового резидентства и бенефициарного собственника;

- с точки зрения наличия практических результатов значимыми являются авторские предложения в части применения методического инструментария распределения налоговых полномочий различных государств на основе развития концепций налогового резидентства и постоянного представительства; обоснованного перехода к мобилизационной модели государственного контроля за должным применением международных договоров и статусом фактического получателя дохода; освобождения репатрируемых российскими резидентами дивидендов из-за рубежа с одновременным усилением превентивной роли института контролируемых иностранных компаний; авторских методик (налогообложения и налогового контроля отделений ТНК, осуществляющих деятельность мобильного характера в России в рамках единого технологического процесса; налогообложения процентов по оформленным в рублях долговым обязательствам; налогообложения доходов, выплачиваемых из российских источников в пользу иностранных получателей, действующих в интересах третьих лиц);

3) диссертация на тему: «Методология налогообложения и налогового администрирования транснациональных компаний и бенефициаров» обладает внутренним единством, логикой, последовательностью, что нашло отражение в целостности исследования, структурированности содержания и полученных результатов;

4) обоснованность положений и выводов диссертации «Методология налогообложения и налогового администрирования транснациональных компаний и бенефициаров» подтверждена следующими аргументами:

- разработанной концепцией корпоративного налогообложения и администрирования ТНК как консолидированного налогоплательщика с учетом тенденций и закономерностей развития ТНК, роли и места в мировой экономике и направлений современной налоговой политики (с учетом эволюции теоретических взглядов на функциональное назначение налогов в сфере трансграничной деятельности и движения капиталов; определением специфических характеристик и институционально-функциональной организации базовой модели налогообложения в международной сфере; содержания феномена «двойное неналогообложение»; институционально-экономических предпосылок и особенностей современного развития международного налогообложения в странах мира в условиях возрастающего влияния наднациональных регуляторов);

- обоснованием методологии корпоративного налогообложения ТНК и их бенефициаров, направленной на эффективную реализацию концепции налогообложения ТНК (целесообразности метода глобального пропорционального распределения по формуле как основы методологии налогообложения ТНК, адекватно отображающего тенденции и закономерности их развития; принципов построения мониторинга реального налогового вклада транснациональных компаний в национальную бюджетную систему; методических подходов к разделению глобальной налоговой прибыли ТНК между конкурирующими государствами на основе пропорциональной формулы);

- развитием методологии налогового администрирования ТНК и их бенефициаров, направленной на эффективную реализацию концепции налогообложения ТНК (определены контуры новой модели налогового администрирования ТНК, нацеленные на обеспечение концепции и методологии налогообложения ТНК как консолидированного налогоплательщика; базовые концепции налогового администрирования ТНК в международной сфере и особенности их отображения в налоговой системе России; направления модификации механизмов налогового администрирования

ТНК в России и системы методов нейтрализации эрозии налоговой базы в международном контексте);

- обоснованием методологии и методического инструментария формирования налогового режима, благоприятного для привлечения капиталов при одновременном удовлетворении фискального интереса государства, на основе комплекса экономико-математических моделей международного налогообложения ТНК;

5) результаты диссертации Полежаровой Л.В. нашли практическое применение в деятельности Департамента налоговой политики Министерства финансов Российской Федерации (при осуществлении законотворческой деятельности и при разработке основных направлений налоговой политики России на среднесрочную перспективу в сфере международного налогообложения); контрольного управления Федеральной налоговой службы России (в организации мероприятий налогового контроля за соблюдением налогового законодательства Российской Федерации компаниями ТНК и бенефициарами); Некоммерческого партнерства «Национальный совет финансового рынка» и организаций-участников Некоммерческого партнерства «Национальный совет финансового рынка» (в организации контроля соблюдения налогового законодательства Российской Федерации и положений международных налоговых соглашений при выплате доходов иностранным получателям, а также при ведении законопроектной деятельности); Небанковской кредитной организации АО «Национальный расчетный депозитарий» (в части применения методики налогообложения и контроля при выплате доходов (процентов и дивидендов) по ценным бумагам российских эмитентов в пользу иностранных номинальных и уполномоченных получателей, действующих в интересах третьих лиц); ООО «ТТ Консалтинг» (по определению статуса постоянного представительства иностранной организации в России); АО «Неофлекс Консалтинг» (применение методических рекомендаций и методики экономико-математического анализа типовых ситуаций в международном налогообложении с позиций экономических интересов участников международного бизнеса для формирования инвестиционной стратегии на среднесрочную перспективу); АО «Эстейт Инвест» (по организации внутреннего контроля соблюдения налогового законодательства Российской Федерации и положений международных

налоговых соглашений при выплате доходов иностранным получателям; по применению методики налогового контроля статуса фактического получателя дохода); ООО «Рок Флоу Динамикс» (при осуществлении аналитической деятельности и организации внутреннего налогового контроля); Российской национальной ассоциации SWIFT и российских банков – пользователей международной межбанковской телекоммуникационной сети SWIFT (методика налогообложения и налогового контроля статуса фактического получателя дохода (бенефициара) для контроля соблюдения налогового законодательства Российской Федерации и положений Конвенции между Правительством Российской Федерации и Правительством Королевства Бельгии от 16.06.1995 «Об избежании двойного налогообложения и предотвращении уклонения от налогообложения в отношении налогов на доходы и имущество» при выплате доходов за услуги SWIFT); ООО «Группа ОНЭКСИМ» (применение методических рекомендаций и методики экономико-математического анализа наиболее важных типовых ситуаций в международном налогообложении с позиции экономических интересов участников международного бизнеса для формирования инвестиционной стратегии на среднесрочную перспективу); ООО «Экспобанк» (для контроля соблюдения налогового законодательства используется методика и организационная модель налогового администрирования КИК); ПАО ГМК «Норильский никель» (оценка эффективности и конечных результатов инвестирования в условиях применения основных инструментов государственного налогового регулирования международных потоков капиталов и доходов).

Материалы диссертации использовались Департаментом налоговой политики и таможенно-тарифного регулирования Финансового университета в образовательном процессе, а также при выполнении прикладной научно-исследовательской работы по теме «Налоговые риски государства в современных экономических условиях», выполняемой на базе Финансового университета по заданию Правительства Российской Федерации в 2020 году, в части предложений о механизмах управления налоговыми рисками государства в секторе международного обложения цифровых услуг, а также при разработке предложений об изменении налогового законодательства России с целью совершенствования управления налоговыми рисками;

б) диссертация содержит сведения о личном вкладе Полежаровой Л.В. в науку, который выразился в непосредственном участии автора диссертации на всех этапах процесса исследования, в частности, в выборе темы диссертации, в обосновании цели и задач исследования, в анализе и обобщении информации по теме диссертации, разработке и обосновании методологии налогообложения и налогового администрирования трансграничных доходов ТНК и их бенефициаров, способствующей в современных условиях определению контуров нового перспективного сотрудничества России с другими странами мира и международными организациями в области налоговых взаимоотношений, а также способствующей предотвращению минимизации налогов, подрывающей доходную базу национальных бюджетов.

Соискатель учёной степени доктора экономических наук Полежарова Людмила Владимировна продемонстрировала глубокие теоретические знания по научной специальности 08.00.10 - «Финансы, денежное обращение и кредит», в соответствии с темой диссертации овладела принципами, логикой и методологией научного познания, проявила умение аргументированно излагать материал о методологии налогообложения и налогового администрирования трансграничных доходов ТНК и их бенефициаров, показала высокий уровень квалификационных способностей в научной деятельности, а также в решении новых научных задач финансовой отрасли науки в области теории и методологии налогообложения.

Вместе с тем, следует отметить, что исследование вызывает несколько дискуссионных позиций.

Автором в работе предлагается термин «цифровое постоянное представительство», в связи с этим следовало бы дополнить исследование результатами анализа возникающих рисков при введении данного института в механизм международного налогообложения.

Дополнительно необходимо аргументировать авторскую позицию относительно льготы в форме освобождения от налогообложения репатрируемых из-за рубежа дивидендов, что может привести к росту налоговых расходов государства, при этом какие дополнительные меры наращивания налоговых доходов бюджетов могут быть предложены соискателем?

Какие возможные методы налогового контроля распределения

облагаемой прибыли ТНК между государствами наиболее осуществимы с точки зрения целесообразности и эффективности налогового контроля?

Автором предложено использование мобилизационной модели налогового администрирования статуса фактического получения дохода. Какие риски могут возникнуть в данном случае с точки зрения наращивания доходного потенциала бюджетов государств?

Насколько могут быть реализуемы на практике предлагаемые автором меры и предложения в работе с учетом макроэкономических вызовов и шоков 2020-2021 года?

Высказанные дискуссионные моменты не снижают теоретической и практической значимости исследования;

7) все материалы или отдельные результаты, полученные Полежаровой Людмилой Владимировной из чужих текстов (работ), оформлены в тексте диссертации надлежащим образом с указанием источника заимствования.

Соискатель учёной степени Полежарова Л.В. указала, что лично ею получены следующие результаты:

1. Разработана и научно обоснована концепция налогообложения и налогового администрирования доходов ТНК, развивающая теорию налогообложения, на основе изучения взаимного влияния современных трендов налоговой политики в международной сфере, закономерностей и специфики развития ТНК:

- предложены основные направления развития и совершенствования российской налоговой системы и налоговой политики Российской Федерации (с. 113-123; 136; 160-169; 171-178; 190-192; 282-285);

- разработана модель налогообложения трансграничных доходов ТНК по международному договору и классификация доходов по признаку принадлежности к налоговой юрисдикции (с. 59-69); на основе предложенной дефиниции «международное двойное неналогообложение» определены причинно-следственные связи феномена двойного неналогообложения, характеристики сущностного проявления, деструктивные и конструктивные векторы влияния на устойчивость налоговой системы (с. 69-76); обозначены контуры новой институциональной модели международного налогового регулирования, для которой характерны сетевые неиерархические взаимодействия регуляторов, объектов и субъектов регулирования (с. 56-66);

- выявлены и систематизированы взаимосвязи развития налоговой системы государства и стратегий роста ТНК (с. 42-58; 83-100); характерные особенности налогового механизма в отношении доходов ТНК и бенефициаров; доказаны причинно-следственные связи изменения «налогового» поведения ТНК и модификации форм международной конкуренции (с. 77-84);

- выделены недостатки действующей (традиционной) системы налогообложения трансграничных доходов ТНК и бенефициаров (с. 64-69; 77-88; 122-123; 126-128);

- аргументирована необходимость формирования новой парадигмы распределения налоговых полномочий суверенов в отношении трансграничных доходов ТНК и бенефициаров (с. 124-126; 134-135); разработана и обоснована альтернативная традиционной концептуальная модель налогообложения и налогового администрирования доходов ТНК в качестве консолидированного глобального налогоплательщика (с. 122-124; 130-133).

2. Определены методологические подходы к реформированию механизма налогообложения ТНК, обеспечивающие максимальную реализацию функций налогов в международном контексте посредством адекватности налогообложения экономическому содержанию доходов и операций ТНК, а также создания равных конкурентных условий для участников налоговых отношений:

- разработана методология налогообложения ТНК и бенефициаров, способствующая максимальной реализации функций налогов в международном контексте (с. 44-50; 78-81; 85-88; 126-135);

- обоснована базовая формула пропорционального распределения глобальной прибыли ТНК между юрисдикциями нахождения (с.126-132);

- предложен теоретико-методологический подход к разделению налоговых полномочий государств в отношении трансграничных доходов ТНК, способствующий развитию концепций «резидентство» (с.136-140), «постоянное представительство», «цифровое постоянное представительство» (с. 140-150), «бенефициарный собственник» (с. 195-198); определены методологические особенности и разработан методический подход к налогообложению и администрированию подразделений ТНК в рамках единого технологического процесса (с. 150-154);

- определен методический инструментарий оптимизации и гармонизации таких инструментов как контролируемые иностранные компании и освобождение от налогообложения в России иностранных дивидендов (с. 182-186).

3. Разработан методический аппарат совершенствования налогового администрирования ТНК и их бенефициаров, способствующий гармонизации применяемых в России методов контроля и международных стандартов, а также повышению их действенности и результативности:

- в контексте институционального подхода к межгосударственному налоговому регулированию определены место и роль в нем соответствующих российских институтов налогового администрирования; определена роль новых механизмов государственного контроля налоговых правонарушений как на национальном, так и на наднациональном уровне (с. 96-113; 118-122; 155-160; 162-171; 186-190); предложены приоритетные направления развития и совершенствования налогового администрирования в международной сфере (с. 160-162; 168; 171-178; 190-192; 195-199);

- разработан методический инструментарий налогового администрирования ТНК как консолидированного глобального налогоплательщика, направленный на реализацию концепции и методологии налогообложения ТНК (с. 126; 128-133);

- доказана необходимость и предложен механизм совершенствования налогового администрирования контролируемых сделок за счет внедрения в России метода вторичной корректировки трансфертного ценообразования (с. 160-162; 230-232; 279-281);

- обоснована необходимость и разработаны методы модификации в России налогового администрирования контролируемой задолженности (с. 166-169); обоснован методический инструментарий совершенствования налогообложения процентов по долговым обязательствам на российском рынке (с. 158-159); разработана методика признания процентов в целях налогообложения прибыли при осуществлении заимствований на условиях, существенно отличающихся от рыночных (с. 158-169);

- предложен методический инструментарий для совершенствования функционирования института КИК в России (с. 171-178); разработана методика и организационная модель налогового администрирования КИК по

обеспечению своевременного поступления налоговых платежей в бюджетную систему страны и противодействию «размыванию» налоговой базы (с. 178-181); выделены налоговые риски государства, связанные с уходом от налогов контролирующих лиц путем смены резидентства; обоснована целесообразность введения в России налога на «выход из резидентства» (с. 120; 174);

- разработана мобилизационная модель налогового контроля статуса бенефициарного собственника (с. 192-199); обоснован в качестве приоритетного ориентира в развитии налогового администрирования и обеспечен инструментами реализации метод предварительных соглашений между налоговым органом и иностранным получателем дохода о применении международного договора (с. 193-195; 197); разработана методика налогового администрирования статуса фактического получателя дохода; методика налогового контроля при выплате доходов иностранным получателям, действующим в интересах третьих лиц (с. 199-201).

4. На основе комплекса экономико-математических моделей международного налогообложения ТНК разработаны подходы к формированию налогового режима, благоприятного для привлечения капиталов и соответствующего «новой нормальности» международных экономических отношений, связанной с усилением конкуренции за капиталы и появлением новых возможностей ухода от уплаты налогов благодаря трансграничным цифровым транзакциям:

- разработана методология экономико-математического анализа наиболее важных типовых ситуаций в налогообложении ТНК с позиций экономических интересов ТНК и с позиций национального благосостояния материнской юрисдикции (с. 202-213);

- предложены методы оценки конечных результатов воздействия государственного налогового контроля над международными потоками капиталов на инвестиционное поведение хозяйствующих субъектов и на национальное благосостояние страны (с. 213-253; 279-281);

- доказано наличие нового вида международной налоговой конкуренции – конкуренции налоговых систем за носителя капитала и налоговые доходы посредством особой комбинации и содержания налоговых инструментов борьбы с минимизацией налоговых обязательств; доказан лафферовский эффект от вовлеченности страны в процессы ужесточения налогового контроля

