

## ОТЗЫВ

на диссертацию на соискание учёной степени кандидата юридических наук  
Мельниковой Александры Сергеевны  
по теме «Правовое регулирование налогообложения контролируемых  
иностраннных компаний в Российской Федерации»  
доктора юридических наук, доцента  
Арзумановой Ланы Львовны,  
включённого в списочный состав Диссертационного совета  
Финансового университета 5.1.2. по защите диссертаций  
на соискание ученой степени кандидата наук,  
на соискание ученой степени доктора наук

Мельникова Александра Сергеевна представила на защиту диссертацию «Правовое регулирование налогообложения контролируемых иностранных компаний в Российской Федерации» на соискание учёной степени кандидата юридических наук, которая рассматривается в рамках публичной защиты по научной специальности 5.1.2. «Публично-правовые (государственно-правовые) науки».

Содержание представленной диссертации в полной мере соответствует заявленному в работе паспорту научной специальности 5.1.2. «Публично-правовые (государственно-правовые) науки», что позволяет принять решение о допуске соискателя к публичной защите его научного исследования.

Важно отметить, что правила налогообложения прибыли КИК введены в 2014 году в НК РФ. Основой для закрепления этих норм стал План по противодействию размыванию налоговой базы и выводу прибыли из-под налогообложения.

Как верно отмечено в диссертации Мельниковой А.С. по данным Банка России, после того как были введены правила КИК, отток капитала из России не снизился, что позволило сделать вывод о том, что на данном этапе правовое регулирование налогообложения прибыли КИК недостаточно эффективно.

Такое положение дел позволило автору провести соответствующее доктринальное исследование и представить выводы и предложения по рассматриваемой тематике.

Об актуальности диссертации свидетельствует также степень научной разработанности темы исследования, что отдельно подчеркивается диссертантом.

Автором работы оптимально изложены положения, вынесенные на защиту, что демонстрирует научный вклад Мельниковой А.С. в научные достижения публично-правой науки, которые позволяют сформировать новое направление решения научной проблемы, поскольку предложения, направлены на

совершенствование законодательства в сфере правового регулирования деятельности КИК.

Соискатель учёной степени Мельникова Александра Сергеевна ввела в научный оборот новые теоретические результаты, а именно понятия «контролируемая иностранная компания» и «прибыль контролируемой иностранной компании».

Изложенные автором работы дефиниции следует отнести к числу теоретических наработок, которые могут быть в последующем использованы для целей совершенствования правовых норм, что позволит снять существующие нормативные правовые барьеры.

Отмечая степень научной разработанности исследования, автор ссылается на работы российских и зарубежных исследователей, которыми внесён существенный вклад в развитие правового регулирования контролируемых иностранных компаний.

Александра Сергеевна представила цель своего исследования, которая сводится к разработке теоретических предложений и практических рекомендаций, направленных на совершенствование правового регулирования налогообложения контролируемых иностранных компаний в Российской Федерации.

Для достижения поставленной цели автором были решены следующие теоретические и практические задачи:

- 1) сформулировано понятие «контролируемая иностранная компания» на основе выявленных существенных признаков;
- 2) установлен перечень основных элементов правил налогообложения прибыли КИК;
- 3) предложен метод устранения выявленных проблем, связанных с применением тестов установления наличия у российского налогового резидента контроля над КИК;
- 4) сформированы практические рекомендации по предотвращению злоупотреблений положениями национального законодательства по избежанию двойного налогообложения в рамках применения правил КИК;
- 5) предложено определение понятия «прибыль КИК» на основе выявленных существенных признаков;
- 6) сформированы практические рекомендации по предотвращению злоупотреблений, связанных с применением освобождений прибыли КИК от налогообложения;
- 7) выявлен альтернативный порядок расчета прибыли КИК для устранения выявленных проблем, приводящих к занижению налоговой базы КИК.

Следует подчеркнуть, что диссертация Мельниковой Александры Сергеевны «Правовое регулирование налогообложения контролируемых иностранных компаний в Российской Федерации» обладает внутренним

единством, что следует из содержательной части диссертации и сформированной структуры.

В научном исследовании системно изложена актуальная позиция аспиранта, представлен анализ действующих правовых норм и доктринальных положений, автором корректно ведется дискуссия по проблемным аспектам, а также аргументируется собственная позиция по вопросам исследования.

Обоснованность положений и выводов диссертации «Правовое регулирование налогообложения контролируемых иностранных компаний в Российской Федерации» подтверждена следующими аргументами:

теоретическими:

- сформулировано определение понятия «контролируемая иностранная компания», согласно которому «контролируемая иностранная компания – это иностранная организация или постоянное представительство иностранной организации, иностранная структура без образования юридического лица, удовлетворяющие всем следующим условиям: организация или структура не является налоговым резидентом Российской Федерации; контролирующими лицами иностранной организации или структуры являются налоговые резиденты Российской Федерации»;

- предложено дополнить перечень установленных в Отчете ОЭСР основных элементов правил налогообложения контролируемых иностранных компаний (понятие «контролируемая иностранная компания»; понятие «контроль»; понятие «прибыль контролируемой иностранной компании»; порядок расчета прибыли контролируемых иностранных компаний и отнесения прибыли в налоговую базу контролирующих лиц; порядок предотвращения двойного налогообложения в рамках применения правил налогообложения контролируемых иностранных компаний) новыми элементами (основания для освобождения прибыли контролируемых иностранных компаний от налогообложения; порядок подачи уведомлений о контролируемых иностранных компаниях) в целях более комплексного и завершенного понимания правовой сущности института налогообложения прибыли контролируемых иностранных компаний;

- сформулировано определение понятия «прибыль контролируемой иностранной компании», согласно которому «прибыль контролируемой иностранной компании — это прибыль иностранной компании, полученная в виде пассивного дохода, включающего: дивиденды; проценты; доход от страховой деятельности; роялти; доход от оказания услуг». Указанное определение исключает из налогооблагаемой прибыли контролируемой иностранной компании доходы от реальной активной предпринимательской деятельности, а также сокращает список пассивных доходов, на которые распространяются правила налогообложения прибыли контролируемых иностранных компаний, что способствует обложению налогом на прибыль контролируемых иностранных

компаний исключительно тех видов дохода, которые имеют повышенный риск выведения из-под налогообложения в низконалоговые юрисдикции;

практическими:

- доказана необходимость упорядочить в ст. 25.13 НК РФ последовательность применения тестов установления наличия у российского налогового резидента контроля над иностранной организацией: тест юридического контроля применять в качестве первичного теста, тест экономического контроля в качестве вторичного, а при несоблюдении условий данных двух тестов, дополнительно применять тест фактического контроля. Для установления контроля в отношении иностранных структур без образования юридического лица предлагается в качестве первичного теста применять тест экономического контроля, а в качестве вторичного – тест фактического контроля;

- установлено, что действующие положения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах оставляют налогоплательщикам возможность необоснованно завышать принимаемую к зачету сумму налога, уплаченного в иностранных юрисдикциях, поскольку предусматривают необходимость документального подтверждения только корректности исчисления подлежащего зачету налога в соответствии с законодательством иностранного государства, но не факта его уплаты. Предложена формулировка защитной оговорки, согласно которой зачет налога, исчисленного в отношении прибыли контролируемых иностранных компаний в соответствии с законодательством иностранных государств, предоставляется только в той части, в которой факт уплаты налога был документально подтвержден;

- для целей предотвращения уклонения от налогообложения за счет применения освобождения по критерию минимального порогового значения посредством разделения прибыли между несколькими контролируемыми иностранными компаниями, разработана формулировка антиуклонительной нормы, согласно которой прибыль нескольких взаимозависимых контролируемых иностранных компаний или контролируемых иностранных компаний, осуществляющих деятельность в качестве партнеров (товарищей), на уровне каждой отдельной компании не превышающая порог 10 млн руб., должна рассматриваться как прибыль единой корпорации для целей налогообложения по правилам налогообложения контролируемых иностранных компаний;

- установлено, что применяемый в настоящее время порядок расчета налоговой базы контролируемых иностранных компаний может приводить к занижению налоговой базы контролируемых иностранных компаний за счет необоснованного завышения расходов контролируемых иностранных компаний от пассивной деятельности. Для повышения финансовой дисциплины и снижения рисков занижения налоговой базы предложено производить отдельный расчет налоговой базы контролируемых иностранных компаний по активным и пассивным видам деятельности, с тем чтобы исключить возможность учета расходов от пассивной деятельности против доходов от активной деятельности контролируемых иностранных компаний.

Достоверность полученных результатов Мельниковой А.С. обусловлена использованием при формулировании авторских предложений проверяемых фактов, в том числе анализ правоприменительной практики.

Результаты диссертации Мельниковой А.С. могут найти практическое применение, как в преподавательской деятельности при разработке курсов по дисциплинам публично-правовой траектории, и непосредственно при разработке курсов по Финансовому праву и Налоговому праву, так и при подготовке соответствующих законопроектов.

Диссертация отражает сведения о личном вкладе Александры Сергеевны в развитие публично-правовой науки, который выражается в участии автора на всех этапах проведенного исследования, в том числе апробации результатов исследования посредством публикационной активности.

В представленном автореферате содержится перечень публикаций соискателя ученой степени Мельниковой А.С., что свидетельствует о личном вкладе автора.

Ознакомление со статьями диссертанта позволяет сделать вывод о том, что поднимаемые в работах вопросы являются составной частью диссертации, в которых автор анализирует действующее правовое регулирование субъектов малого и среднего предпринимательства.

В работе присутствуют тексты, заимствованные Мельниковой А.С. из других работ, которые оформлены в тексте диссертации с указанием на источник заимствования.

Следует подчеркнуть, что работа соискателя учёной степени Мельниковой А.С. демонстрирует умение аргументированно излагать научный и нормативно-правовой материал, показывает уровень способностей к научной деятельности и навыка в решении новых доктринальных задач, стоящих перед публично-правовой наукой.

Одновременно, одно из предложений Мельниковой А.С., выносимое на защиту, позволяют поставить перед диссертантом следующий вопрос:

В положении 5, выносимом на защиту сформулировано определение понятия «прибыль контролируемой иностранной компании». Какой эффект ожидается от представленного автором определения и по какой причине предложенная дефиниция не нашла отражения в соответствующих нормах НК РФ.

Резюмируя, следует отметить, что изучение научной работы Мельниковой Александры Сергеевны дает основания заключить, что представленная диссертация на тему: «Правовое регулирование налогообложения контролируемых иностранных компаний в Российской Федерации» соответствует

