

## ОТЗЫВ

на диссертацию на соискание учёной степени кандидата наук  
Мельниковой Александры Сергеевны  
по теме «Правовое регулирование налогообложения контролируемых  
иностраннх компаний в Российской Федерации»  
доктора юридических наук, доцента  
Бит-Шабо Инессы Витальевны,  
включённого в списочный состав диссертационного совета  
Финансового университета Д 505.001.112 по защите диссертаций  
на соискание ученой степени кандидата наук,  
на соискание ученой степени доктора наук

Мельникова Александра Сергеевна представила диссертацию на тему:  
«Правовое регулирование налогообложения контролируемых иностранных  
компаний в Российской Федерации» на соискание учёной степени кандидата  
наук представлена к публичному рассмотрению и защите по научной  
специальности 5.1.2. Публично-правовые (государственно-правовые) науки.

Содержание диссертации полностью соответствует паспорту научной  
специальности 5.1.2. Публично-правовые (государственно-правовые) науки.

Полагаю возможным допустить соискателя учёной степени к защите  
диссертации.

Отмечаю, что соискатель учёной степени Мельникова Александра  
Сергеевна предложила значимые для науки и практики решение актуальной  
научной задачи, имеющей важное социально-экономическое значение —  
разработка теоретических предложений и практических рекомендаций,  
направленных на совершенствование правового регулирования  
налогообложения контролируемых иностранных компаний в Российской  
Федерации.

Соискатель учёной степени Мельникова А.С. ввела в научный оборот  
следующие новые научные результаты:

сформулировано понятие «контролируемая иностранная компания» и  
выявлены его основные признаки;

предложено дополнить перечень элементов правил налогообложения прибыли контролируемых иностранных компаний, представленный в Отчете ОЭСР, новыми структурными элементами;

обоснована необходимость законодательного закрепления последовательности применения тестов установления наличия контроля в отношении контролируемых иностранных компаний;

разработано определение понятия «прибыль контролируемой иностранной компании» и выявлены его основные признаки;

предложен порядок расчета прибыли контролируемой иностранной компании, позволяющий предотвратить занижение налоговой базы за счет необоснованного завышения расходов от пассивной деятельности.

Диссертация «Правовое регулирование налогообложения контролируемых иностранных компаний в Российской Федерации» обладает внутренним единством.

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

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» (С. 23-28);

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 завершеного понимания правовой сущности института налогообложения прибыли контролируемых иностранных компаний (С. 30-35);

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 (С. 56-59);

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 (С. 98-100);

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 (С. 121-122);

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 (С. 140-142);

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 (С. 151-152).

Достоверность итогов исследования установлена использованием в ходе работы практической базы (свыше шести десятков нормативных правовых и судебных актов; более 100 наименований научной литературы, включающих диссертации и авторефераты диссертаций) по теме исследования.

Результаты диссертации Мельниковой А.С. внедрены в практическую деятельность компании АО «Кэпт» для повышения квалификации младших консультантов.

Материалы исследования применяются Департаментом международного и публичного права Юридического факультета Финансового университета в преподавании учебных дисциплин «Финансовое право» и «Налоговое право».

Апробация и внедрение результатов исследования подтверждены соответствующими документами.

Диссертация содержит сведения о личном вкладе Мельниковой А.С. в науку, который выразился в подготовке основных публикаций по выполненной работе.

Все материалы или отдельные результаты, заимствованные Мельниковой А.С. из чужих текстов (работ), оформлены в тексте диссертации надлежащим образом с указанием источника заимствования.

Соискатель учёной степени Мельникова А.С. указала, что лично ею получены следующие результаты:

1. Мельникова, А.С. Определение понятия «контроль» для целей установления контролирующего лица контролируемой иностранной компании. Сравнительный анализ законодательства России и США / А.С. Мельникова // Евразийский юридический журнал. – 2019. – № 4 (131). – С. 81- 83. – ISSN 2073-4506.

2. Мельникова, А.С. Анализ соотношения правил классификации юридических лиц в США («CHECK-THE-BOX») с правилами налогообложения контролируемых иностранных корпораций («ПОДРАЗДЕЛ F») / А.С. Мельникова, Е.И. Кобзева // Аграрное и земельное право. – 2020. – № 3 (183). – С. 133-136. – ISSN 1815-1329.

3. Мельникова, А.С. Выявление направлений совершенствования российского законодательства о налогообложении контролируемых иностранных компаний на основании опыта государств-членов Европейского Союза / А.С. Мельникова // *Налоги и налогообложение*. – 2021. – № 5. – С. 26-39. - ISSN 2454-065X. – Текст : электронный. - DOI 10.7256/2454-065X.2021.5.36597. – URL : <https://cyberleninka.ru/article/n/vyyavlenie-napravleniy-sovershenstvovaniya-rossiyskogo-zakonodatelstva-o-nalogooblozhenii-kontroliruemyh-inostrannyh-kompaniy-na?ysclid=leygajn2cy577212708> (дата обращения: 13.01.2023).

4. Мельникова, А.С. Обзор судебной практики по уведомлению налоговых органов о контролируемых иностранных компаниях (КИК) / А.С. Мельникова // *Налоги и налогообложение*. – 2021. – № 5. – С. 10-25. – ISSN 2454-065X. – Текст : электронный. - DOI 10.7256/2454-065X.2021.5.36600. – URL : <https://cyberleninka.ru/article/n/obzor-sudebnoy-praktiki-po-uedomleniyunalogovyh-organov-o-kontroliruemyh-inostrannyh-kompaniyahkik?ysclid=leyg8609wu7029390> (дата обращения: 13.01.2023).

5. Мельникова, А.С. Анализ направлений совершенствования правового регулирования механизма уведомления налоговых органов о контролируемых иностранных компаниях в России на основании опыта США / А.С. Мельникова, Е.И. Кобзева // *Образование и право*. – 2020. – № 4. – С. 454-460. – ISSN 2076-1503. – Текст : электронный. - DOI 10.24411 /2076-1503-2020-10472. – URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/analiz-napravleniy-sovershenstvovaniya-pravovogo-regulirovaniya-mehanizma-uedomleniya-nalogovyh-organov-o-kontroliruemyh?ysclid=lf1019z27k711862182> (дата обращения: 30.01.2023).

Основные научные результаты диссертации опубликованы в рецензируемых научных изданиях в 5 работах, в том числе 4 опубликованы в рецензируемых научных изданиях, определенных ВАК при Минобрнауки России.

Соискатель учёной степени Мельникова А.С. в ходе работы над диссертацией и её публичной защиты показала себя как целеустремленный, инициативный и ответственный исследователь. Проявила необходимые

системные, общие теоретические знания по публично-правовым (государственно-правовым) наукам.

Мельникова А.С. овладела принципами, логикой и методологией научного познания, продемонстрировала умение логично и аргументированно излагать материал о правовом регулировании налогообложения контролируемых иностранных компаний в Российской Федерации.

Мельникова А.С. овладев основами методологии научной деятельности, исследовательским опытом, доказала наличие квалификационных способностей к дальнейшей научной деятельности в решении новых научных задач публично-правовой науки.

Исходя из изложенного, полагаю, что представленная к защите диссертация соответствует заявленной научной специальности и может быть допущена к защите; соответствует установленным критериям и требованиям.

Бит-Шабо Инесса Витальевна  
доктор юридических наук, доцент

24. 04. 2013

ПОДПИСЬ

гет  
ова  
-г.