

## **ОТЗЫВ**

**на диссертацию на соискание учёной степени кандидата юридических наук  
Мельниковой Александры Сергеевны по теме**

**«Правовое регулирование налогообложения контролируемых иностранных  
компаний в Российской Федерации»**

**Рузаковой Ольги Александровны, доктора юридических наук, профессора,  
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 юридических наук к публичному рассмотрению и защите по научной специальности 5.1.2. Публично-правовые (государственно-правовые) науки (юридические науки).

Содержание диссертации полностью соответствует паспорту научной специальности п. 22. «Налогообложение и налоговые системы. Налоги, сборы и иные обязательные платежи. Налоговые правоотношения. Налоговые правонарушения и ответственность за их совершение» Паспорта научной специальности 5.1.2. Публично-правовые (государственно-правовые) науки (юридические науки).

Считаю возможным допустить соискателя учёной степени к защите диссертации. Отмечаю, что соискатель учёной степени Мельникова Александра Сергеевна сформулировала новые теоретические предложения и практические рекомендации в части регулирования общественных отношений, возникающих в связи с налогообложением контролируемых иностранных компаний в Российской Федерации, в частности, сформулировала определение понятия «контролируемая иностранная компания», согласно которому 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. Автором предложено дополнить перечень установленных в Отчете ОЭСР основных элементов правил налогообложения контролируемых иностранных компаний новыми критериями.

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

В числе теоретических достижений - соискатель учёной степени доказала 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).

В числе практических достижений автора – определение того, 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. В связи с решением данной проблемы соискателем 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.

Кроме того, в числе достижений автора, носящих практический характер, - сформулированные предложения по совершенствованию законодательства, правоприменительной практики.

Представленная автором диссертация обладает внутренним единством, обоснованность положений и выводов диссертации подтверждена как теоретическими, научными доводами, так и апробацией положений на защиту в ходе практической деятельности диссертанта.

Следует поддержать большинство положений, выносимых на защиту, в частности, теоретическое положение № 5, которым сформулировано определение понятия «прибыль контролируемой иностранной компании», а также положение № 6, имеющее как теоретическое, так и практическое значение, в котором автор формулирует так называемую «антиуклонительную норму, 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».

Важное теоретическое и практическое значение имеет аргументация того, 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 (положение на защиту № 7).

Достоверность результатов, полученных А.С.Мельниковой, обусловлена сопоставимостью авторских данных и данных, полученных ранее по данной тематике, что подтверждается, в том числе использованием в работе обширной эмпирической базы, использованием в основе авторских положений концепций и идей известных российских и зарубежных цивилистов.

Результаты диссертации А.С.Мельниковой могут найти практическое применение в законотворческой деятельности, в том числе в связи с совершенствованием действующего правового регулирования в сфере налогообложения; в учебном процессе при проведении практических занятий и подготовке учебных материалов по дисциплинам: «Налоговое право», «Международное налоговое право», «Финансовое право».

Диссертация содержит сведения о личном вкладе соискателя в науку, который выразился в формулировании темы, постановке цели и задач, выборе предмета исследования, анализе и обобщении информации по теме диссертации, планировании и анализе полученных экспериментальных (опытных) результатов, их статистической обработке, а также апробации (внедрении) результатов диссертации. Личный вклад соискателя выразился в непосредственном участии автора диссертации на всех этапах процесса исследования, участии соискателя в получении исходных данных и научных экспериментах, ее личном участии в апробации результатов исследования, обработке и интерпретации экспериментальных данных, выполненных лично автором, а также подготовке основных публикаций по выполненной работе.

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

Соискатель учёной степени А.С.Мельникова указала, что ею получены следующие результаты, в которых отражается новизна работы: определение теоретических положений финансово-правового регулирования налогообложения контролируемых иностранных компаний, формулирование практических предложений по совершенствованию законодательства, регулирующего данную

сферу, понятия «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.

Результаты исследования использовались при проведении внутренних тренингов для сотрудников АО «Кэпт», а также в преподавании учебных дисциплин «Финансовое право» и «Налоговое право».

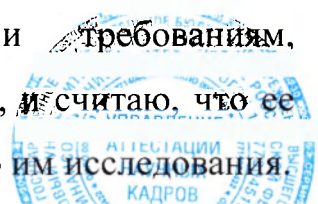
Научные результаты диссертации опубликованы в 5 работах общим объемом 4,05 п.л. (авторский объем – 3,35 п.л.), в том числе 4 работы авторским объемом 2,95 п.л. опубликованы в рецензируемых научных изданиях, определенных ВАК при Минобрнауки России.

В числе вопросов для целей публичной защиты необходимо выделить, какие предложения автора могли бы быть учтены законодателем для целей совершенствования системы налогообложения?

Исходя из анализа диссертации, можно сделать вывод, что соискатель учёной степени показала себя как вполне сформировавшийся молодой учёный, проявив необходимые системные общие теоретические знания.

В связи с вышеизложенным можно констатировать наличие у соискателя квалификационных способностей к научной деятельности, решению новых научных задач финансового, налогового права.

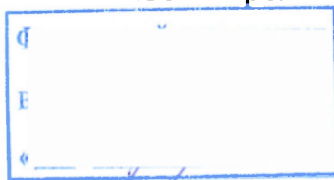
Вывод: представленная к защите диссертация соответствует заявленной научной специальности, установленным критериям и требованиям, предъявляемым к квалификационным работам данного уровня, и считаю, что ее автор может быть допущена к защите результатов проведенного им исследования.



Рузакова Ольга Александровна,  
д.юрид.н., профессор  
«18» апреля 2023г.

Подпись

ЗАВЕРЯЮ



и

50