

ОТЗЫВ

на диссертацию на соискание учёной степени кандидата наук Мельниковой
Александры Сергеевны

на тему: «Правовое регулирование налогообложения контролируемых
иностраннх компаний в Российской Федерации»
от лица, включённого в списочный состав диссертационного совета - Тории
Риты Александровны

Мельникова Александра Сергеевна представила диссертацию на тему
«Правовое регулирование налогообложения контролируемых иностраннх
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 соответствует основным положениям
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).

Полагаю возможным допустить соискателя учёной степени Мельникову
Александрю Сергеевну к защите диссертации.

Отмечаю, что: Мельникова Александра Сергеевна соискатель учёной
степени предложила значимые для науки и практики новые теоретические
предложения и практические рекомендации в части регулирования
общественных отношений, возникающих,
в сфере правового регулирования налогообложения контролируемых
иностраннх компаний в Российской Федерации.

**По результатам проведённого исследования в целях
совершенствования действующего законодательства в рассмотренной
сфере соискателем предлагается:** теоретические положения финансово-
правового регулирования налогообложения контролируемых иностраннх

компаний, а также сформулированы практические предложения по совершенствованию законодательства, регулирующего данную сферу.

Соискатель учёной степени Мельникова Александра Сергеевна вводит в научный оборот следующие новые научные результаты:

1) 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).

2) 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 (С. 30-35).

3) 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).

4) 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).

Диссертация Мельниковой А.С. «Правовое регулирование налогообложения контролируемых иностранных компаний в Российской Федерации» обладает внутренним единством, свидетельствующие о личном вкладе автора в науку. Автор достаточно корректно использует известные научные методы обоснования полученных результатов, выводов и рекомендаций, включая общеправовые, общенаучные, частнонаучные и специальные методы исследования (сравнительно-правовой, формально-юридический, правовое моделирование).

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

1) 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).

2) 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).

3) 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 (С. 140-142).

Достоверность результатов исследования Мельниковой А.С. обусловлена использованием в работе обширной эмпирической базы, соответствующей цели и поставленным задачам исследования (свыше 20 нормативных правовых актов и иных официальных документов, статистической информации и более 90 наименований научной литературы), а также материалов правоприменительной практики в сфере налогообложения прибыли КИК.

При общей положительной оценке диссертационной работы Мельниковой А.С. можно отметить, что 5 Положение, выносимое на защиту, носит дискуссионный характер. Спорно предложение диссертанта, по поводу определения 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». (С. 121-122), вместе с тем прибыль контролируемой иностранной компании (далее – КИК) в соответствии со ст. 25.15 НК РФ приравнивается к прибыли организации (доходу физических лиц), полученной налогоплательщиком, признаваемым контролирующим лицом этой КИК и учитывается при определении налоговой базы по налогам у налогоплательщиков, признаваемых контролирующим лицом этой КИК, в соответствии с главами части второй НК РФ с учетом установленных особенностей. В чем заключается необходимость данного определения?

Обозначенное не снижает общей положительной оценки представленной диссертации.

Апробация результатов исследования Мельниковой А.С. осуществлена

на научно-практических мероприятиях: на Международной научно-практической конференции «Вопросы права, предпринимательства и управления в период после пандемии» (Москва, Финансовый университет, 26 мая 2020 г.); на XVIII Международной научно-практической конференции «Корпоративная социальная ответственность и этика бизнеса» (Москва, Финансовый университет, 19–20 мая 2022 г.); на X Международном научном конгрессе «Стратегии предпринимательства: бизнес-экосистемы, реальные ценности, общество» (Москва, Финансовый университет, 20–21 мая 2022 г.).

Материалы исследования, в частности, разработанная в диссертации классификация судебной практики по вопросам налогообложения контролируемых иностранных компаний и по вопросам подачи уведомлений о КИК и уведомлений об участии использовались компанией АО «КЭпт» для повышения квалификации младших консультантов. По материалам исследования внедрена разработанная в диссертации классификация судебной практики по вопросам налогообложения контролируемых иностранных компаний, позволяющая проанализировать вероятность привлечения налогоплательщиков к административной ответственности в связи с подачей уведомлений о контролируемых иностранных компаниях с нарушением срока или в связи с ошибочным заполнением данных уведомлений. Описанная в исследовании классификация судебной практики, а также выводы, связанные с признанием российских налогоплательщиков контролирующими лицами контролируемых иностранных компаний, использовалась при проведении внутренних тренингов для сотрудников АО «КЭпт».

Материалы исследования используются 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.

Результаты исследования используются в практической деятельности ООО «Консалтинговая группа «Бизнес-КРУГ». В процессе оказания сервисных консалтинговых услуг и экспертных оценок ООО «Консалтинговая группа «Бизнес-КРУГ» на практике использует положения исследования при разработке методик оценки и учета интеллектуальной собственности в сфере дизайна. По материалам исследования внедрена разработанная в диссертации модель правовой защиты интеллектуальных прав физических и юридических лиц, способствующая пресечению риска несоблюдения условий патентоспособности и увеличению прибыли организации.

Апробация и внедрение результатов исследования подтверждены соответствующими документами.

Диссертация Мельниковой А.С. содержит сведения о личном вкладе в науку, который выразился в непосредственном участии автора диссертации на всех этапах процесса исследования, личном участии автора диссертации в апробации результатов исследования, подготовке основных публикаций по выполненной работе.

Все материалы или отдельные результаты, заимствованные 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: по теме диссертационного исследования опубликовано 5 работ общим объемом 4,05 п.л. (авторский объем – 3,35 п.л.), в том числе 4 работы общим объемом 3,15 п.л. (авторский объем – 2,95 п.л.) опубликованы в рецензируемых научных изданиях, определенных ВАК при Минобрнауки России.

Исходя из изложенного, полагаю, что представленная к защите диссертация Мельниковой Александрой Сергеевной на тему: «Правовое регулирование налогообложения контролируемых иностранных компаний в Российской Федерации»:

соответствует заявленной научной специальности 5.1.2. Публично-правовые (государственно-правовые) науки и может быть допущена к защите;
и соответствует установленным критериям и требованиям.

(личная подпись)

Тория Рита Александровна
Доктор юридических наук, доцент

11.04. 2023 г.



Тория Рита Александровна

—
—
та
ва
г.

«
Е
»

«
л.
г.»