

Федеральное государственное образовательное бюджетное учреждение
высшего образования
«Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации»

СОВЕТ ПО ЗАЩИТЕ ДИССЕРТАЦИЙ
НА СОИСКАНИЕ УЧЕНОЙ СТЕПЕНИ КАНДИДАТА НАУК,
НА СОИСКАНИЕ УЧЕНОЙ СТЕПЕНИ ДОКТОРА НАУК
(ДИССЕРТАЦИОННЫЙ СОВЕТ)
Д 505.001.109

Решение диссертационного совета
от 31.05.2023
№ 5-23/109

Аттестационное дело № 41-11/109 (26з-23)

З А К Л Ю Ч Е Н И Е

диссертационного совета Финансового университета Д 505.001.109
по диссертации на соискание ученой степени кандидата наук
о присуждении Бергер Александре Михайловне,
гражданке Российской Федерации,
ученой степени кандидата экономических наук

Диссертация «Налогообложение доходов транснациональных компаний в условиях цифровой экономики» по научной специальности 5.2.4. Финансы (экономические науки) принята к публичному рассмотрению и защите 22.03.2023 (протокол заседания № 3-23/109) диссертационным советом Д 505.001.109, созданным Финансовым университетом в соответствии с правами, предусмотренными в пункте 3.1. статьи 4 Федерального закона «О науке и государственной научно-технической политике» от 23 августа 1996 г. № 127-ФЗ, приказом Финуниверситета от 09.01.2019 № 0010/о (с изменениями, внесенными приказами Финуниверситета от 25.12.2019 № 2797/о, от 26.04.2021 № 0963/о, от 26.05.2022 № 1343/о. Изменения в полномочия совета внесены в соответствии с приказами Финуниверситета от 28.06.2021 № 1528/о, от 27.04.2022 № 1052/о).

Соискатель Бергер Александра Михайловна, 1994 года рождения, в 2022 году освоила программу подготовки научно-педагогических кадров в аспирантуре по направлению подготовки 38.06.01 «Экономика» с присвоением квалификации «Исследователь. Преподаватель-исследователь» федерального государственного образовательного бюджетного учреждения

высшего образования «Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации». В настоящее время Бергер А.М. не работает.

Диссертация Бергер А.М. выполнена в Департаменте налогов и налогового администрирования Факультета налогов, аудита и бизнес-анализа ФГОБУ ВО «Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации» (Москва, Правительство Российской Федерации).

Научный руководитель – доктор экономических наук, доцент Полежарова Людмила Владимировна, ФГОБУ ВО «Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации», Факультет налогов, аудита и бизнес-анализа, Департамент налогов и налогового администрирования, профессор департамента.

По месту выполнения диссертации выдано положительное заключение по диссертации от 13.01.2023 № 00160.

Соискатель имеет 7 опубликованных работ общим объемом 8,07 п.л. (авторский объем 4,47 п.л.), в том числе 4 работы общим объемом 3,08 п.л. (авторский объем 2,38 п.л.) опубликованных в рецензируемых научных изданиях, определенных ВАК при Минобрнауки России.

В опубликованных научных работах раскрыты основные положения научной новизны, отраженные в диссертационном исследовании и выносимые на защиту. В работах представлены полученные новые теоретическо-методические и практические результаты, отражающие позицию о предпочтительности Унифицированного подхода (с англ. «Unified approach»), также Pillar: 1) ОЭСР предложению о цифровом налоге, рекомендации по согласованию правил налогообложения транснациональных компаний на международном уровне для дальнейшего их внедрения в национальное законодательство. В публикациях также нашли отражение полученные практико-ориентированные предложения автора по повышению качества налогового прогнозирования поступлений в бюджеты бюджетной системы Российской Федерации и мероприятий налогового планирования для налогоплательщиков.

К наиболее значительным работам соискателя следует отнести: Краснобаева, А.М.¹⁾ Современные проблемы формирования и сохранения налоговой базы по налогу на прибыль компаний в условиях цифровой экономики / А.М. Краснобаева // Налоги и налогообложение. – 2019. – № 12. – ISSN 2454-065X. – Текст : электронный. – DOI 10.7256/2454-065X.0.0.31761. – URL: https://nbpublish.com/library_read_article.php?id=31761 (дата обращения: 17.11.2022); Краснобаева, А.М. Зарубежный опыт введения цифрового налога: тенденции и закономерности / А.М. Краснобаева // Аудит и финансовый анализ. – 2020. – № 3. – С. 14-17. – ISSN 2618-9828; Краснобаева, А.М. Правила цифрового налога: о налогообложении выручки от оказания цифровых услуг / А.М. Краснобаева // ФИНАНСЫ. – 2021. – № 3. – С. 59-63. – ISSN 0869-446X; Бергер, А.М. Унифицированный подход ОЭСР к налогообложению ТНК: модель перераспределения налоговой базы, прогнозирование и оценка / Л.В. Полежарова, А.М. Бергер // Научно-практический, теоретический журнал «Экономика и управление: проблемы и решения». – 2022. – № 6. Том 2. – С. 116-124. – ISSN 2227-3891 (личный вклад 0,4 п.л. из 1,1 п.л.). Одна публикация Бергер А.М. выполнена в соавторстве, однако положения, содержащиеся в научной новизне и выносимые на защиту, корректно отражены по тексту диссертации и отражают личный вклад соискателя, что подтверждено соответствующим документом.

В диссертации Бергер А.М. отсутствуют недостоверные сведения об опубликованных работах, в которых изложены научные результаты диссертации.

Лица, включенные в состав диссертационного совета, представили 11 письменных отзывов на диссертацию, из них 11 положительных, 0 отрицательных.

На диссертацию и автореферат диссертации поступили отзывы от:

1. Митина Д.А. (Евразийская экономическая комиссия, к.э.н.). Отзыв положительный. Имеются следующие замечания: с целью совершенствования

¹⁾ Фамилия изменена на Бергер на основании выписки из записи акта о заключении брака.

механизма налогообложения доходов, извлекаемых с использованием цифровых бизнес-моделей, предлагается внедрить подход ОЭСР о налогообложении «сверхнормальной» прибыли ТНК. Однако такой подход требует консенсуса большинства стран мира, и, если консенсус не будет достигнут, то остается ли повестка открытой в направлении совершенствования правил налогообложения доходов ТНК в России. Из содержания автореферата не до конца понятна позиция автора по развитию иных подходов к налогообложению доходов ТНК в условиях цифровой экономики, нежели предложенный ОЭСР подход о налогообложении «сверхнормальной» прибыли (Pillar 1) и предложение о косвенном цифровом налоге, например, по развитию концепции постоянного представительства и ее адаптации под условия цифровой экономики или внедрению предложения ООН о налогообложении у источника выплаты доходов от предоставления автоматизированных цифровых услуг.

2. Лаврентьевой Е.А. (ФГБОУ ВО «Государственный университет морского и речного флота имени адмирала С.О. Макарова», д.э.н., профессор). Отзыв положительный. Отмечено следующее замечание: основываясь на результатах исследования, сформулированных в автореферате, автором не уделяется достаточного внимания такой группе проблем налогообложения компаний в условиях цифровой экономики, как проблема размывания налоговой базы и вывода прибыли из-под налогообложения (BEPS). Следует пояснить, почему сбалансированный поиск решения двух типов проблем: устаревшие принципы международной налоговой системы, с одной стороны, и проблемы BEPS – с другой, – не является предпочтительным для настоящего исследования.

3. Быкова С.С. (ФГБОУ ВО «Иркутский национальный исследовательский технический университет», к.э.н., доцент). Отзыв положительный. По содержанию работы имеется следующее замечание: предложена имитационная модель прогнозирования поступления налоговых платежей в бюджетную систему Российской Федерации с доходов организаций в случае реализации новых подходов ОЭСР о налогообложении «сверхнормальной» прибыли (Pillar 1). При этом, из содержания автореферата

не совсем ясно, данные какой отчетности следует использовать, в частности, на предварительном этапе, до вступления предложения ОЭСР в действие.

4. Кадет А.В. (Федеральная налоговая служба России). Отзыв положительный. Отмечены следующие замечания: в одном из пунктов научной новизны автор в качестве наиболее эффективного инструмента решения проблем налогообложения доходов транснациональных компаний в условиях цифровой экономики предлагает внедрение подхода ОЭСР о налогообложении «сверхнормальной прибыли» (Pillar: 1), однако далее по тексту не раскрывается это понятие и не определяется, как такая прибыль должна быть рассчитана; не совсем понятно, как определяется доля доходов транснациональных компаний, относимых к доходам от источников в России, для целей прогнозирования налоговых поступлений в бюджетную систему страны в случае реализации подхода ОЭСР о налогообложении «сверхнормальной прибыли» транснациональных корпораций.

5. Хуснетдинова Р.Е. (Министерство финансов Российской Федерации, к.э.н.). Отзыв положительный. Вместе с тем, имеется следующее замечание: следовало бы дополнить результаты исследования анализом преимуществ и недостатков предложенной модели налогового прогнозирования налоговых доходов бюджета Российской Федерации в случае реализации предложения ОЭСР о налогообложении «сверхнормальной» прибыли, полученной транснациональными компаниями от использования новых цифровых бизнес-моделей.

В процессе защиты соискателем даны исчерпывающие ответы и необходимые разъяснения на замечания, содержащиеся в полученных отзывах.

В результате публичного рассмотрения и защиты диссертации Бергер А.М. на тему «Налогообложение доходов транснациональных компаний в условиях цифровой экономики» диссертационный совет установил, что:

1. Соискатель ученой степени Бергер А.М. соответствует установленным требованиям, предъявляемым к соискателям ученой степени, как лицо, подготовившее диссертацию на соискание ученой степени

кандидата наук при освоении программы подготовки научно-педагогических кадров в аспирантуре.

2. Название темы и содержание диссертации Бергер А.М. соответствуют научной специальности 5.2.4. «Финансы» и отрасли науки – экономические науки, по которым проводятся публичное рассмотрение и защита диссертации в диссертационном совете.

3. Соискатель ученой степени Бергер А.М. предложила значимое для науки и практики решение актуальной научной задачи по обоснованию преждевременности внедрения несогласованных на международном уровне принципов налогообложения доходов транснациональных компаний в связи с развитием процессов цифровизации и допустимости внедрения международного решения, что подкрепляется полученными предварительными результатами об экономической эффективности такого подхода в результате применения предложенных математических моделей и методик.

Диссертация Бергер А.М. задает вектор развития будущих научных исследований и разработок в области развития инструментария налогового прогнозирования и планирования налогообложения доходов транснациональных компаний.

4. Соискатель ученой степени Бергер А.М. ввела в научный оборот следующие новые научные результаты:

теоретические:

- раскрыта проблематика налогообложения доходов транснациональных компаний в условиях цифровизации экономики, в том числе дополнены представления о цепочке создания стоимости в современных бизнес-моделях (односторонних моделях и многосторонних платформах), включая такие способы приращения стоимости, как способ «пользовательских данных», «сетевых эффектов» и «пользовательского вклада»;

- обоснован дополнительный принцип налогообложения доходов по месту создания стоимости пользователями цифровых услуг и продуктов, который следует учитывать при организации национальной налоговой

системы с целью справедливого налогообложения доходов налогоплательщиков – продавцов;

методические:

- сформулированы приоритетные направления развития правил налогообложения транснациональных компаний в Российской Федерации: 1) совершенствование института постоянного представительства на международном уровне; 2) нецелесообразность изменения соглашений об избежании двойного налогообложения; разработаны научные подходы к оценке переноса налогового бремени на отечественных налогоплательщиков при введении цифрового налога на услуги, оказываемые иностранными организациями; обосновано, что в современных условиях введение цифрового налога в России преждевременно;

практические:

- разработан инструментарий налогообложения доходов транснациональных компаний, использующих цифровые бизнес-модели, который включает: авторскую формулу расчета выручки ТНК, возникающей от источников в Российской Федерации, и экономико-математическую имитационную модель для целей мероприятий налогового прогнозирования, с использованием экономико-математического инструментария; сформулирован подход к оценке переструктурирования налоговой базы налогоплательщиков между юрисдикциями ведения предпринимательской деятельности в случае внедрения предложения ОЭСР об Унифицированном подходе.

5. Диссертация Бергер А.М. на тему «Налогообложение доходов транснациональных компаний в условиях цифровой экономики» обладает внутренним единством, общей структурой и представляет собой завершённую научно-исследовательскую работу. Материал изложен последовательно и логично в соответствии с поставленными задачами, соблюдена целостность теоретической и практической значимости исследования, сформулированные выводы не противоречат друг другу. Все разделы диссертации направлены на достижение поставленной цели.

6. Обоснованность положений и выводов диссертации Бергер А.М. «Налогообложение доходов транснациональных компаний в условиях цифровой экономики» подтверждена следующими аргументами:

- выделением новых подходов к налогообложению доходов транснациональных компаний на основе проведенного анализа развивающихся цифровых бизнес-моделей;
- обоснованием применения специализированных принципов возникновения налоговых прав на доходы организаций в условиях цифровизации экономики;
- доказательством целесообразности имплементации в налоговую систему Российской Федерации Унифицированного международного подхода к налогообложению транснациональных компаний, предложенного ОЭСР;
- проведенными оценками экономического эффекта от внедрения механизма цифрового налога и Унифицированного подхода ОЭСР в России;
- формированием обоснованного представления о величине налоговых поступлений в бюджеты бюджетной системы Российской Федерации от налогообложения «сверхнормальной» прибыли транснациональных компаний.

Достоверность результатов, полученных Бергер А.М., обусловлена использованием доступной информационной базы из открытых источников, нормативных правовых актов Российской Федерации и иностранных государств, данных отчетов и официальных комментариев ОЭСР и ООН, публикаций в периодической печати, монографий и сборников статей, позиций зарубежных научных школ, статистических данных государственных органов и ведущих аналитических агентств.

7. Материалы диссертации Бергер А.М. были использованы при выполнении научно-исследовательской работы по теме: «Налоговые риски государства в современных экономических условиях» (Государственное задание, приказ Финуниверситета от 01.04.2020 № 0654/о).

Результаты диссертации Бергер А.М. внедрены в практическую деятельность и нашли практическое применение в деятельности ООО «Эрнст энд Янг - оценка и консультационные услуги», которая

использовала отдельные положения исследования в виде рекомендаций при разработке подхода по налоговому планированию для транснациональных компаний, в частности внедрена оценка перераспределения налогового бремени налогоплательщиков в разрезе стран после введения Унифицированного подхода ОЭСР. Отмечается, что предложенный комплекс решений позволяет произвести анализ структурного изменения налоговых обязательств организации, что необходимо для выработки налоговой стратегии и системы по управлению налоговыми рисками.

Материалы исследования Бергер А.М. используются Департаментом налогов и налогового администрирования Факультета налогов, аудита и бизнес-анализа ФГОБУ ВО «Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации» в преподавании учебной дисциплины «Международное налогообложение».

Полученные результаты исследования докладывались и получили одобрение на российских и международных научных конференциях.

8. Диссертация содержит сведения о личном вкладе Бергер А.М. в науку, который выразился в непосредственном участии автора диссертации на всех этапах исследования - при постановке цели и задач исследования, проведении критического анализа, систематизации и обобщения полученных данных в ходе исследования, подготовке рекомендаций по совершенствованию правил налогообложения доходов транснациональных компаний, а также апробации результатов диссертации и подготовке основных публикаций по выполненному исследованию.

9. Все материалы или отдельные результаты, заимствованные и использованные Бергер А.М. из чужих текстов (работ), оформлены в тексте диссертации надлежащим образом с указанием источников заимствования.

Диссертационный совет отмечает, что лично Бергер А.М. получены следующие научные результаты:

- Расширены представления о теоретико-методологической базе налогообложения доходов транснациональных компаний, ведущих предпринимательскую деятельность с использованием цифровых бизнес-моделей (С. 24-28).

- Проведена систематизация проблем традиционных правил налогообложения доходов ТНК, вызванных несоответствием принципов налоговой системы развитию действительности ведения бизнеса в эпоху цифровизации экономики (С. 49-56).

- Обоснована допустимость модификации в России правил налогообложения доходов организаций в соответствии с подходом ОЭСР на основе выявления установленных недостатков национальных предложений на текущем этапе развития экономических отношений и проблем их налогового администрирования (С. 78-83; 92-93).

- Установлена и аргументирована нецелесообразность введения цифрового налога в России на текущем этапе путем проведения качественной оценки настоящего предложения (С. 113-114).

- Разработана модель прогнозирования дополнительных налоговых доходов бюджета Российской Федерации в связи с реализацией предложения, разработанного ОЭСР по изменению правил налогообложения доходов транснациональных компаний (С. 122-124).

- Обоснован методический подход к оценке результатов переструктурирования налоговой базы транснациональных компаний между юрисдикциями вследствие введения предложения ОЭСР о налогообложении «сверхнормальной» прибыли, полученной транснациональными компаниями (С. 124-129).

10. Основные научные результаты диссертации опубликованы в четырех научных работах в рецензируемых научных изданиях, определенных ВАК при Минобрнауки России.

11. Соискатель ученой степени Бергер А.М. в ходе работы над диссертацией и ее публичной защиты показала себя как самостоятельный исследователь, способный решать актуальные научные задачи в области налогообложения, налогового планирования и прогнозирования, представив теоретические и практические решения важной народнохозяйственной задачи – развитие правил налогообложения транснациональных компаний в условиях цифровой экономики. Решение указанной задачи способствует обеспечению защиты национальных интересов Российской Федерации в части доходной базы бюджетов бюджетной системы страны.

На заседании 31 мая 2023 г. диссертационный совет Финансового университета Д 505.001.109 принял решение присудить Бергер Александре Михайловне ученую степень кандидата экономических наук.

При проведении тайного голосования диссертационный совет Финансового университета Д 505.001.109 в количестве 9 человек, из них 6 докторов наук по профилю (специализации) научной специальности рассматриваемой диссертации, участвовавших в заседании, из 11 человек, входящих в состав совета, проголосовали: за присуждение ученой степени - 9, против присуждения ученой степени - нет, недействительных бюллетеней - нет.

Председатель диссертационного совета
Финансового университета Д 505.001.109,
доктор экономических наук, профессор



Л.И. Гончаренко

Ученый секретарь диссертационного совета;
Финансового университета Д 505.001.109,
доктор экономических наук, доцент

Ю.Г. Тюрина

31.05.2023