

ОТЗЫВ

на диссертацию на соискание учёной степени кандидата юридических наук
Купина Максима Сергеевича
по теме «Правовое обеспечение налогового контроля за налогообложением
прибыли контролируемых иностранных компаний»
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

Купин Максим Сергеевич представил на защиту диссертацию «Правовое обеспечение налогового контроля за налогообложением прибыли контролируемых иностранных компаний» 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.

Полагаю возможным допустить соискателя ученой степени к защите диссертации.

Об актуальности выбранной для исследования темы свидетельствует сравнительное новое (начиная с 2015 года) законодательное регулирование и использование правил налогообложения прибыли контролируемых иностранных компаний. Как верно, отмечается автором диссертации по данным ФНС России, налоговые поступления за счет такой прибыли снизились за последние несколько лет (в этой части можно воспользоваться данными, представленными соискателем в работе, так в 2017 году – 6 533 млн руб., в 2018 году – 4 761 млн руб., в 2019 году – 4 209 млн руб., в 2020 году – 5 613 млн руб., в 2021 году –

3 379 млн руб., в 2022 году – 3 997 млн руб., потенциальные поступления в 2023 году – около 3 530 млн руб.), что, как следствие предопределено различными факторами, которые автор анализирует в ходе проведенного исследования.

Принятый закон претерпевал неоднократные изменения, которые уточнили положения законодательства о налогах и сборах в части проведения налогового контроля за налогообложением прибыли КИК, в частности были уточнены особенности осуществления налогового контроля в данной сфере, цель осуществления контроля, природа оснований освобождения прибыли КИК от налогообложения, вопросы определения и уменьшения прибыли КИК на определенные показатели и пр. Таким образом, отсутствие единообразия в понимании основных аспектов налогового контроля за налогообложением прибыли КИК, а также существующие пробелы законодательного характера демонстрируют важность проведенного исследования.

Отмечаю, что:

1) соискатель ученой степени Купин Максим Сергеевич предложил значимые для науки и практики предложения, сформулированные в положениях, выносимых на защиту.

Максим Сергеевич сформулировал цель исследования в формате разработки и обоснования теоретических положений и практических подходов по совершенствованию правового обеспечения налогового контроля за налогообложением прибыли контролируемых иностранных компаний.

Для достижения обозначенной цели автором были поставлены задачи теоретического и прикладного характера, а именно:

- установить цель осуществления налогового контроля за налогообложением прибыли КИК, раскрыть сущность правового обеспечения налогового контроля, а также дать правовую характеристику правил о налогообложении прибыли КИК;

– выявить влияние ограничительных мер (санкций) на российские правила о КИК;

– раскрыть правовые особенности осуществления налоговыми органами налогового контроля за налогообложением прибыли КИК, проанализировать предусмотренные виды налоговых правонарушений в данной сфере;

– определить правовую природу оснований освобождения от налогообложения прибыли КИК и предложить теоретическую классификацию указанных оснований освобождения от налогообложения;

– сформулировать проблемы правового регулирования определения контролирующими лицами налоговой базы и суммы налога по доходам в виде прибыли КИК и предложить соответствующие изменения налогово-правового регулирования в данной сфере;

– соотнести подход ЕС к построению правил о КИК и выбранный Россией подход, определить сходные и отличительные черты сравниваемых правил, а также предложить на основе проведенного сравнительного анализа поправки в российское законодательство о налогах и сборах;

– разработать как предложения (поправки) по изменению российских норм законодательства о налогах и сборах в части налогообложения прибыли КИК в целях улучшения правового обеспечения налогового контроля в этой сфере, так и теоретические предложения в данной сфере в целях развития российской науки налогового права.

2) соискатель учёной степени Купин Максим Сергеевич ввел в научный оборот следующие новые научные результаты:

- теоретические подходы к пониманию сущности налогового контроля в рассматриваемой сфере, расширил научный аппарат за счет введения и обоснования новых теоретических понятий, предложил научные классификации и обосновал рекомендации по совершенствованию законодательства о налогах и сборах, регулирующего налоговый контроль за налогообложением прибыли КИК;

- практические предложения по совершенствованию норм действующего законодательного регулирования налогообложения КИК.

3) диссертация Купина Максима Сергеевича «Правовое обеспечение налогового контроля за налогообложением прибыли контролируемых иностранных компаний» обладает внутренним единством, что следует из структурирования работы и содержательной части диссертации.

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

4) обоснованность положений и выводов диссертации «Правовое обеспечение налогового контроля за налогообложением прибыли контролируемых иностранных компаний» подтверждена следующими аргументами - представлены авторские теоретические определения понятий:

- установлено, что в рамках правового обеспечения налогового контроля за налогообложением прибыли КИК следует выделять и рассматривать в их взаимной связи и взаимообусловленности как нормы о порядке осуществления налогового контроля в данной сфере, так и нормы о порядке налогообложения прибыли КИК, поскольку целью осуществления налогового контроля в указанной сфере является соблюдение налогоплательщиками – контролирующими лицами законодательства о налогах и сборах в части как обязанности по подаче налоговой отчетности, так и обязанности по определению суммы налога к уплате по доходам в виде прибыли КИК (С. 18–25);

- аргументировано, что введение ограничительных мер (санкций) отдельными странами и международными объединениями оказало влияние на исследуемые нормы о налогообложении прибыли КИК, в связи с чем указанные нормы приобрели междисциплинарное значение, поскольку они начали использоваться не только для регулирования собственно налоговых отношений, но и для регулирования отношений в других сферах (валютная, корпоративная) (С. 44–47; 49–52);

- обосновано, что, учитывая правила отдельных иностранных юрисдикций, необходимо расширить сферу действия п. 8 ст. 25.15 Кодекса, установив открытый перечень случаев, когда контролирующее лицо может не учитывать в налоговой базе прибыль контролируемой им иностранной компании, если за соответствующий период у иностранной организации отсутствует возможность распределения прибыли (полностью или частично) между участниками по причинам, установленным личным законом такой иностранной организации (С. 120–123);

- определена неоднородная правовая природа освобождений прибыли КИК от налогообложения, которые в общем случае следует рассматривать в качестве налоговых льгот, а в отдельных случаях – в качестве одного из элементов порядка расчета налога с дохода в виде прибыли КИК (например, освобождение для активных иностранных компаний, компаний с высокой эффективной ставкой налогообложения); для целей правового обеспечения налогового контроля предложена классификация освобождений по способу их применения и подтверждения: а) качественные (нерасчетные) – освобождение для банков и страховых организаций, организаций из государств – членов ЕАЭС и другие; б) количественные (расчетные) – освобождение для активных иностранных компаний, компаний с высокой эффективной ставкой налогообложения и другие (С. 84–90);

- в целях совершенствования правового обеспечения налогового контроля в данной сфере предложено определение понятия «промежуточные дивиденды», под которыми понимаются доходы, выплачиваемые из текущей прибыли периода, за который составляется финансовая отчетность, до окончания такого периода (финансового года), позволяющее устранить существующую правовую неопределенность по вопросу уменьшения прибыли КИК на сумму выплачиваемых промежуточных дивидендов; также предложено расширить основания для уменьшения прибыли КИК, предусмотренные абз. 3 п. 1 ст. 25.15 Кодекса (С. 107–116);

- аргументировано, что размер денежного взыскания (штрафа) за налоговое правонарушение, предусмотренное п. 1.1-1 ст. 126 Кодекса, в виде непредставления контролирующим лицом запрашиваемых налоговым органом документов либо представление таких документов с заведомо недостоверными сведениями, должен быть снижен и приведен в соответствие с размерами денежных взысканий (штрафов) за аналогичные с точки зрения объективной стороны виды налоговых правонарушений (С. 68–70; 77);

- установлено, что с целью недопущения возникновения двойного налогообложения для международных групп компаний необходимо уточнить правовое обеспечение в рассматриваемой сфере в части ситуаций множественного последовательного иностранного владения: предусмотреть возможность зачета уплаченного другой промежуточной иностранной компанией – контролирующим лицом налога с прибыли КИК и (или) учета такого налога для целей применения освобождения от налогообложения по критерию высокой эффективной ставки налогообложения; механизм зачета может быть реализован путем изменения российского законодательства о налогах и сборах, либо международных договоров Российской Федерации об избежании двойного налогообложения, либо путем принятия многостороннего международного договора (С. 142–144; 153).

По результатам проведенного исследования в целях совершенствования действующего законодательства о налогах и сборах в рассматриваемой сфере автором предложено:

– изложить абз. 3 п. 1 ст. 25.15 Кодекса в следующей редакции:

«При определении прибыли контролируемой иностранной компании не учитываются доходы, указанные в пункте 1 статьи 309 настоящего Кодекса, источником выплаты которых являются российские организации или иностранные организации, через которые реализовано косвенное участие налогоплательщика – контролирующего лица, использующего право, предусмотренное настоящим абзацем, в таких российских организациях, если

контролирующее лицо этой контролируемой иностранной компании имеет фактическое право на такие доходы с учетом положений статьи 312 настоящего Кодекса»;

– изложить п. 8 ст. 25.15 Кодекса в следующей редакции:

«Если по итогам периода, за который в соответствии с личным законом такой компании составляется финансовая отчетность за финансовый год, у иностранной организации отсутствует возможность распределения прибыли (полностью или частично) между участниками (пайщиками, доверителями или иными лицами) по причине установленной личным законом такой организации обязанности направления этой прибыли на увеличение уставного капитала и (или) формирование обязательных резервов, если обязанность по формированию таких резервов предусмотрена законодательством иностранного государства, либо по иным причинам, установленным личным законом такой организации, такая прибыль не учитывается при определении налоговой базы у налогоплательщика – контролирующего лица».

5) достоверность полученных результатов Купина М.С. обусловлена использованием при формулировании авторских предложений проверяемых фактов, в том числе анализе правоприменительной практики.

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

6) диссертация отражает сведения о личном вкладе Максима Сергеевича в развитие публично-правовой науки, который выразился в непосредственном участии автора на всех этапах исследования, в том числе в апробации результатов исследования посредством публикационной активности.

В представленном автореферате содержится перечень публикаций соискателя ученой степени Купина М.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.

7) некоторые результаты, заимствованные Купина М.С. из других работ, оформлены в тексте диссертации с указанием источника заимствования.

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

8) основные научные результаты диссертации опубликованы в рецензируемых научных изданиях.

9) соискатель ученой степени Купин Максим Сергеевич в ходе работы над диссертацией показал себя как самостоятельный ученый, овладел принципами, логикой и методологией научного познания, продемонстрировал умение излагать материал.

Одновременно, предложение Купина М.С., выносимое на защиту, позволяют поставить перед диссертантом вопрос следующего характера:

- в положении 2, выносимом на защиту, отмечается, что введение ограничительных мер (санкций) отдельными странами и международными объединениями оказало влияние на исследуемые нормы о налогообложении прибыли КИК, в связи с чем указанные нормы приобрели междисциплинарное значение, поскольку они начали использоваться не только для регулирования собственно налоговых отношений, но и для регулирования отношений в других сферах (валютная, корпоративная).

В связи с выдвинутым тезисом представляет интерес позиция автора, что дает данное положение и в развитие каких научных мыслей и предложений оно было представлено соискателем.

Ознакомление с научной работой Купина Максима Сергеевича дает основания заключить, что представленная к защите диссертация на тему: «Правовое обеспечение налогового контроля за налогообложением прибыли контролируемых иностранных компаний» соответствует заявленной научной специальности 5.1.2. «Публично-правовые (государственно-правовые) науки» и установленным критериям и требованиям к подготовке диссертаций на соискание ученой степени кандидата юридических наук, что дает основания поддержать диссертанта и допустить к защите представленную диссертацию.

✓

Арзуманова Лана Львовна
доктор юридических наук, доцент

«22» декабря 2023



Л.

гета
ова
г.

