

ОТЗЫВ ОФИЦИАЛЬНОГО ОППОНЕНТА

на диссертацию на соискание ученой степени кандидата юридических наук Анищенко Дмитрия Евгеньевича на тему: «Правовые основы взимания налогов, удерживаемых в Российской Федерации у источника дохода при выплатах иностранным лицам» по специальности 5.1.2. Публично-правовые (государственно-правовые) науки

Актуальность доктринальных разработок в области правовых основ взимания налогов, удерживаемых в Российской Федерации у источника дохода при выплатах иностранным лицам, не вызывает сомнений. Исследования такого рода создают основы для выработки направлений совершенствования отечественных механизмов правового регулирования налогообложения доходов трансграничной природы, снижая риски размывания национальной налоговой базы.

Цель диссертации Анищенко Д.Е. состоит в разработке целостной правовой концепции налогообложения доходов иностранных лиц, осуществляемого путем удержания сумм налогов у источника выплаты.

На разных этапах исследования использовались различные методы научного познания в соответствии с целью и задачами, поставленными в диссертации. Структура работы логична и органична для монографических исследований. Объем диссертации – 255 страниц. Диссертационное исследование состоит из введения, трех глав, объединяющих 8 параграфов, заключения, списка источников и научной литературы. Главы диссертации взаимосвязаны, носят заверченный характер, каждая содержит самостоятельные научные выводы и предложения.

Научная новизна диссертации определяется как непосредственно постановкой актуальной проблемы, так и тем, что по итогам исследования была разработана правовая концепция налогообложения доходов иностранных лиц путем удержания сумм налогов у источника выплаты.

В работе прослеживается системный подход к решению вопросов теоретического и прикладного характера. Многие теоретические аспекты, затронутые автором диссертации, особенно значимы в современных

условиях. В данном контексте, например, следует приветствовать обращение к проблематике правового регулирования налогообложения доходов иностранных лиц от недвижимого имущества в Российской Федерации (§ 1 главы 2), пассивных доходов (§ 2 главы 2), доходов от экономического присутствия в Российской Федерации (§ 3 главы 2).

Диссертация содержит сведения о личном вкладе в науку, который выразился в непосредственном участии соискателя в получении исходных данных, апробации результатов исследования, подготовке основных публикаций по выполненной диссертационной работе. Основные научные результаты диссертации опубликованы в рецензируемых научных изданиях, определенных ВАК при Минобрнауки России (7 работ).

Выводы диссертанта опираются на обширную нормативную базу, материалы судебной практики, фундаментальные научные труды, сравнительный анализ положений, разработанных ведущими отечественными и зарубежными исследователями. Изложенное позволяет считать *обоснованными и достоверными результаты научного труда*, практические рекомендации, сформулированные в исследовании. Автореферат отражает основные положения исследования, которые свидетельствуют об актуальности избранной темы, самостоятельности и обоснованности научных положений и выводов, их достоверности и новизне.

Положительно оценивая проведенное исследование, отметим, что оно, как и всякая творческая работа, содержит положения, которые представляются дискуссионными, требующими уточнения либо дополнительной аргументации в ходе защиты диссертации.

1. Следует обратить внимание на определенное несоответствие темы диссертации («Правовые основы взимания налогов...») и предмета исследования («экономические и правовые предпосылки возникновения у государства налоговых притязаний...»). Что касается «особенностей отражения таких предпосылок в отдельных положениях законодательства...», которые также составляют предмет диссертационного исследования

(стр. 9 автореферата, стр. 10 диссертации), диссертанту предлагается уточнить в ходе публичной защиты, что понимается под «отражением» предпосылок в законе в контексте предмета исследования.

2. Как следует из Положения № 2 (стр. 13 автореферата, стр. 13 диссертации), выносимого на защиту, характеристика доходов в качестве активных или пассивных «имеет объективное *экономическое основание*», которым, согласно позиции диссертанта, выступает «*оценка доходов иностранных лиц, с точки зрения того, чьи человеческие факторы производства ... имеют решающее экономическое значение для получения данных доходов*». Полагаем дискуссионным вывод о том, что «оценка» выступает в качестве «экономического основания». Кроме того, требуется пояснение, каким образом определяется, что экономическое значение человеческих факторов производства является «решающим».

3. Представляется неточным вывод универсального характера (Положение № 2, стр. 13 автореферата, стр. 14 диссертации) о том, что «Государством источника пассивных доходов следует считать государство, на территории которого плательщик дохода использует человеческие факторы производства в деятельности по производству экономических благ, имеющих *добавленную стоимость*, за счет которой извлекается *прибыль* и в дальнейшем выплачивается *доход* налогоплательщику».

В частности, применительно к выплатам по договорам займа (доходы в виде процентов) наличие *прибыли* у российского заемщика не предопределяет выплату дохода иностранному лицу-займодавцу, поскольку выплаты не обязательно осуществляются из прибыли заемщика либо обусловлены ее наличием.

4. Как отмечается диссертантом (стр. 7 диссертации), «пробелы в законодательстве, несмотря на наличие экономических оснований налогообложения перечисленных видов доходов иностранных лиц, приводят к потере налоговой базы и лишают Российскую Федерацию налоговых доходов, необходимых для реализации общегосударственных задач». Вместе

с тем, в частности, его вывод о том, «что экономические основания налогообложения в Российской Федерации доходов иностранных лиц от использования на территории России прав на потребительские и производственные нематериальные активы *отсутствуют*», в случае его реализации в законодательстве о налогах и сборах, может иметь эффект снижения налоговых доходов.

Здесь следует обратить внимание на недостаточный учет положений международных договоров Российской Федерации об избежании двойного налогообложения доходов, в которых предусмотрено налогообложение доходов от роялти не только в государстве резидентства, но и в государстве источника дохода (на основании законодательства данного государства).

Например, согласно ст. 12 Соглашения между Правительством Российской Федерации и Правительством Австралии от 07.09.2000 «Об избежании двойного налогообложения и предотвращении уклонения от налогообложения в отношении налогов на доходы» роялти, возникающие в одном Договариваемом Государстве, фактическое право на которые имеет резидент другого Договариваемого Государства, могут облагаться налогом в этом другом Государстве. Однако такие роялти могут также облагаться налогом в Договариваемом Государстве, в котором они возникают и *в соответствии с законодательством этого Государства*, но взимаемый таким образом налог не должен превышать 10 % от общей суммы роялти.

Термин «роялти» в настоящей статье означает, в частности, суммы, выплаченные или начисленные как подлежащие уплате на регулярной основе или периодически, независимо от их определения или метода расчета, в той части, в которой они осуществляются в качестве компенсации: (а) за пользование или за предоставление права пользования любым авторским правом, патентом, чертежом или моделью, планом, секретной формулой или процессом, товарным знаком или другим аналогичным имуществом или правом; (б) за использование или за право пользования любым

промышленным, коммерческим или научным оборудованием; (с) за предоставление научного, технического, промышленного или коммерческого опыта или информации.

5. Диссертант использует словосочетание «доходы *от источников на территории РФ*» (Положение № 4, стр. 15 автореферата, стр. 15 диссертации). Вместе с тем, данное понятие является, на наш взгляд, более узким по содержанию, по сравнению с «доходами от источников в Российской Федерации». Выбор диссертанта в пользу конструкции «доходы *от источников на территории РФ*» возможно уточнить в ходе публичной защиты в том числе посредством раскрытия содержания понятий «территория», «государство, на территории которого...», используемых в Положениях № 2,3,4,8,9, выносимых на защиту.

6. Усматривается определенное несоответствие наименований отдельных структурных единиц диссертации (например, глава 2 «*Особенности налогообложения отдельных видов доходов, ...*», § 1 главы 2 «*Особенности налогообложения доходов иностранных лиц...*», § 1 главы 3 «*Налогообложение доходов иностранных лиц...*») специфике юридических исследований, в отличие от исследований экономического характера.

Высказанные замечания, – главным образом, уточняющего свойства, – не снижают общей высокой оценки диссертации как самостоятельного многоаспектного, комплексного исследования, воспринявшего лучшие достижения финансово-правовой науки. Замечания не умаляют значимости диссертационного исследования.

Диссертация отвечает требованиям, установленным Московским государственным университетом имени М.В.Ломоносова к работам подобного рода.

Содержание диссертации соответствует специальности 5.1.2. Публично-правовые (государственно-правовые) науки, а также критериям, определенным пп. 2.1-2.5 Положения о присуждении ученых степеней в Московском государственном университете имени М.В.Ломоносова, а

также оформлена согласно требованиям Положения о совете по защите диссертаций на соискание ученой степени кандидата наук, на соискание ученой степени доктора наук Московского государственного университета имени М.В.Ломоносова.

Таким образом, соискатель Анищенко Дмитрий Евгеньевич заслуживает присуждения ученой степени кандидата юридических наук по специальности 5.1.2. Публично-правовые (государственно-правовые) науки.

Официальный оппонент:

Доктор юридических наук,
главный научный сотрудник
Отдела финансового, налогового и бюджетного законодательства
Федерального государственного
научно-исследовательского учреждения
«Институт законодательства и сравнительного правоведения
при Правительстве Российской Федерации»,

Хаванова Инна Александровна / _____
«11» мая 2023 г.

Контактные данные:

Телефон: 8(499) 724-21-06

Специальности, по которым официальным оппонентом защищена диссертация:

12.00.04 – Финансовое право,
налоговое право, бюджетное право,

12.00.10 – Международное право; Европейское право

ФГНИУ «Институт законодательства и сравнительного правоведения при Правительстве Российской Федерации» (отдел финансового, налогового и бюджетного законодательства)

Адрес места работы: 117218, г. Москва, ул. Б. Черемушкинская, д.34

Телефон: 8(499) 724-21-06

Эл. почта: fin@izak.ru