

**Отзыв научного руководителя на диссертацию А.К. Харина  
«Противодействие использованию гибридных механизмов в целях  
снижения налоговой нагрузки», представленную на соискание ученой  
степени кандидата юридических наук по специальности 5.1.2 —  
«Публично-правовые (государственно-правовые) науки»**

Диссертация А.К. Харина посвящена одной из актуальных практических проблем в области международного налогового права – проблеме противодействия схемам снижения совокупного налогового бремени участников международных экономических операций. Такие схемы построены на различиях в правовом регулировании разных государств статуса налогоплательщика или в квалификации видов дохода или видов деятельности, приносящей доход, для целей налогообложения. В российской правовой науке данная тематика недостаточно исследована, ей посвящено относительно небольшое количество научных работ. При этом в российском законодательстве и правоприменительной практике проблема гибридных несоответствий также остаётся без должного внимания. Таким образом, обращение А.К. Харина к данной теме объективно обусловлено как научными, так и прикладными потребностями.

В своей работе автор системно рассмотрел проблему использования гибридных налоговых схем, что позволило сформулировать обоснованные выводы исследования, обладающие научной новизной и имеющие высокую теоретическую и практическую ценность.

Полагаем, что структура диссертационной работы полностью отвечает её целям и предмету исследования. Сначала автор исследует налоговую асимметрию (основную предпосылку возникновения гибридных несоответствий) и приводит примеры такой асимметрии. Внимание, при этом, сразу фокусируется только на тех формах налоговой асимметрии, которые носят непреднамеренный характер и нуждаются в правовом реагировании, что определяет дальнейшую структуру работы. Затем автор плавно переходит к теоретическому исследованию собственно гибридных механизмов и к выявлению последствий их использования в Российской Федерации. По итогам исследования автором предлагаются конкретные законодательные предложения, направленные на практическое решение обозначенной проблемы.

Первым важным результатом диссертации является установление смыслового соотношения правовых категорий «гибридное несоответствие», «гибридный механизм» и «гибридная налоговая схема», которое в науке до сих пор не устоялось. В сформулированных определениях автор отмечает

основные признаки, определяющие сущность терминов и отражающие главную суть проблемы – нарушение совокупного размера налоговых баз контрагентов.

При этом довольно удачно формулируется ценный теоретический вывод о четырёх условиях, при которых могут возникать гибридные несоответствия.

Наиболее интересным теоретическим результатом исследования является предложение придать дополнительное значение доктринальному принципу однократности международного налогообложения в целях разрешения проблемы. Автор правильно отмечает, что сложившиеся подходы к его пониманию не учитывают, насколько при совершении международной экономической операции сохраняется однократность налогообложения прибыли для обоих контрагентов в совокупности, с учётом вычета из налоговой базы понесённых расходов по операции. Между тем указание на недопустимость уменьшения совокупного размера налоговых баз контрагентов может стать удачной теоретической основой для законодательного обозначения намерения государства противостоять совокупному недообложению прибыли, в т.ч. из-за использования гибридных механизмов.

В практической части диссертационной работы А.К. Харину путём рассмотрения различных примеров удалось проверить российскую налоговую систему на предмет уязвимости к основным видам гибридных налоговых схем. Автор пришёл к обоснованному выводу о наличии рисков использования большинства основных видов гибридных схем российскими налоговыми резидентами, что подтверждает практическую актуальность проводимого исследования для Российской Федерации. Для полноценного устранения рисков использования таких схем в России недостаточны как существующие антиуклонительные институты российского налогового законодательства (в силу неприспособленности под гибридные налоговые схемы), так и нормы действующих международных договоров Российской Федерации (в силу их вспомогательной роли в рамках борьбы с гибридными схемами). Автором также обосновано, что имплементация антигибридных правил по модели Мероприятия 2 Плана BEPS или внедрение глобального минимального корпоративного налога также не устранили бы риски использования гибридных схем с участием российских резидентов.

С учётом полученных данных А.К. Хариним убедительно обосновывается наличие публичного интереса Российской Федерации в противодействии гибридным механизмам, используемым в целях снижения налоговой нагрузки. Это позволило сформулировать проект антигибридных законодательных поправок, учитывающий реалии российского налогового

законодательства который, что важно, доступен для реализации вне зависимости от того, сотрудничают ли другие страны Российской Федерацией в области обмена информацией. Данные законодательные предложения, пожалуй, являются главным практическим результатом исследования и могут быть использованы в законопроектной работе, что позволит устранить риски использования гибридных налоговых схем в Российской Федерации.

Таким образом, цель диссертационной работы достигнута, все поставленные задачи исследования успешно выполнены.

Диссертация А.К. Харина является законченным исследованием, имеющим высокую научную ценность, соответствует требованиям, установленным Положением о присуждении ученых степеней в Московском государственном университете имени М.В. Ломоносова, и паспорту специальности 5.1.2 «Публично-правовые (государственно-правовые) науки» и может быть рекомендована к защите в диссертационном совете МГУ.051.4.

Кандидат юридических наук, доцент кафедры  
финансового права юридического факультета МГУ  
им. М.В. Ломоносова  
Гуркин Александр Сергеевич

---

24.02.2025 г.