



**Теоретические аспекты налогового администрирования доходов от контролируемых иностранных компаний**

**Алешин Ю.В.**, соискатель степени кандидата наук

ФГБОУ ВПО «Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации», Москва, Россия

**Аннотация.** Актуальность исследования связана с необходимостью развития новых методологических подходов в налоговом контроле доходов от контролируемых иностранных компаний (далее – КИК).

В рамках настоящей работы необходимо решить следующие задачи в области налогового администрирования доходов от КИК: обосновать необходимость разработки новых методологических подходов; выбрать область применения и сформулировать определения новых методологических подходов; предложить условия реализации новых методологических подходов в виде основополагающих принципов.

**Ключевые слова:** контролируемые иностранные компании, контролирующее лицо, налоговое администрирование, методологический подход

**Theoretical aspects of tax administration of revenues from controlled foreign companies**

**Aleshin Y.V.**, candidate of the degree of candidate of Sciences

FSEBI HPE «Financial University under the Government of the Russian Federation», Moscow, Russia

**Annotation.** The topicality of that research is correlated with development new methodological approaches, which required at tax administration of revenues from controlled foreign companies (referred to below as CFC).

In the framework due the work under this article there should be resolved a few important issues in the sphere of tax administration of revenue from CFC. There are substantiate the necessity to create of new methodological approaches; to choose the scope of application and formulate definitions of new methodological approaches; to propose conditions for the implementation of new methodological approaches in the form of fundamental principles.

**Key words:** controlled foreign companies, controlling persons, tax administration, methodological approach

Система международных корпоративных отношений в современных условиях основана на использовании управляемых (подконтрольных) иностранных структур. Регулирование деятельности таких взаимосвязанных структур является одним из актуальных вопросов для всех без исключения юрисдикций и международных экономических сообществ.

Понятийный аппарат взаимосвязанных сторон, который сформирован в рамках гражданского, налогового или таможенного законодательства, основан на неотъемлемом критерии возможности оказания влияния одной стороной на другую для собственных целей либо в интересах иных лиц [1]. Обращаясь к российским и иностранным нормам налогового законодательства условия признания иностранных компаний контролируемыми практически идентичны [2]. В своей сущности контролируемая иностранная компания представляет собой разновидность взаимосвязанных сторон с характерными условиями реализации взаимозависимости, включая обязательное наличие иностранной регистрации связанных сторон, минимальный доли участия, наличие пассивных доходов и т.д.

Теоретические аспекты налогового администрирования в настоящее время приобретают актуальность в связи с необходимостью развития методологии налогового контроля доходов от контролируемых иностранных компаний. Налоговое администрирование прибыли, которая возникает у местных налоговых резидентов в результате получения прибыли от внутристрановых операций, связано с выполнением достаточно большого объема работы в области анализа источников доходов. Выполнение такого анализа во многом основано на данных из документов, представляющих первичную бухгалтерскую отчетность. Возвращаясь к вопросу налогового контроля доходов от КИК выполнение аналогичной работы практически невозможно с учетом следующей проблематики. Проблема заинтересованности юрисдикций в привлечении капиталов путем создания налоговых гаваней, включая условия неразглашения налоговой информации [3]. Проблема доказывания незаконного снижения налоговых обязательств за счет манипулирования иностранным налоговым законодательством не становится менее важной с внедрением таких механизмов как международный обмен налоговой информацией. Наиболее эффективным решением в этой области является международное признание и ратификация законодательства по применению глобального корпоративного налога на прибыль, которое будет возможным только в будущем [4]. В настоящее время принятие решений о признании незаконными действий налогоплательщиков основывается на данных из документов, в рамках которых были осуществлены расходы или получены доходы при осуществлении операций с иностранными компаниями. Группа проблем, основанных на особенностях иностранных налоговых режимов, в результате чего невозможно создать одинаково эффективные системы налогового администрирования в рамках участвующих в международном обмене налоговой информацией юрисдикций. С практической точки зрения такая проблема выражается в разных подходах к идентификации налогоплательщиков, инициирования расследований по налоговым

нарушениям по истечении 7 лет с момента начала реализации налогоплательщиками мероприятий агрессивной налоговой политики [5, 6].

Учитывая указанную проблематику налогового контроля доходов от КИК одним из наиболее важных направлений работы в области систематизации процесса налогового администрирования является развитие информационного взаимодействия ФНС России с налоговыми резидентами РФ на новом, более качественном уровне [7].

Развитие системного подхода в налоговом администрировании доходов от КИК в России требует уточнение существующей методики и применения новых методологических подходов налогового администрирования КЛ. В данном случае понятие «методологический подход» стоит рассматривать именно как систему принципов к изучению проблематики налогового контроля КЛ [8]. В основе развития таких методологических подходов необходимо сформировать новые требования и условия для раскрытия налоговой информации и ее использования на всех этапах налогового контроля. В целях формирования требований по раскрытию налоговой информации, к налогоплательщикам целесообразным будет внедрение концепции прозрачности налоговой информации в отношении предоставляемых данных о доходах от источников за пределами юрисдикции Российской Федерации и соответствующих налоговых обязательствах (далее по тексту – Концепция прозрачности). Фактически Концепция прозрачности — это качественно новый и обязательный к применению КЛ подход в раскрытии налоговой, финансовой и гражданско-правовой (корпоративной) информации о КИК, объясняющей причинно-следственные связи возникновения доходов и расходов КИК, с возможностью установления существенной стороны совершенных КИК сделок.

Следование Концепции прозрачности должно проявляться в реализации налогоплательщиками принципов, на которых Концепция

транспарентности будет основываться. Вместе с тем, с использованием Концепции налогоплательщики должны исполнять свои налоговые обязательства по представлению информации в отношении КИК. В число основополагающих принципов необходимо включить принцип открытости, принцип достоверности и конструктивного сотрудничества, описание которых представлено в табл. 1.

Таблица 1

**Основополагающие принципы Концепции транспарентности и их описание**

№ п/п	Наименование основополагающего принципа	Характеристика основополагающего принципа
1	2	3
1.	<b>Принцип открытости</b>	Действия КЛ должны быть направлены на увеличение объема информации, предоставляемой налогоплательщиком (в виде налоговой отчетности и сопроводительной документации). При соблюдении предлагаемого принципа необходимо представление пояснений к налоговой отчетности, отражающее сущность направленных на извлечение прибыли действий налогоплательщика.
2.	<b>Принцип достоверности</b>	Действия КЛ должны быть направлены на повышение уровня прозрачности предоставляемых налоговых данных, включая сопроводительные документы, Данные в налоговой отчетности должны реалистично и правдиво отражать сущность финансово-хозяйственных операций, являющихся основанием при формировании налоговой базы по налогу на прибыль в части доходов от КИК.
3.	<b>Принцип конструктивного сотрудничества</b>	Действия КЛ должны быть направлены на повышение качества оперативного взаимодействия налогоплательщиков при решении различных организационных вопросов с налоговыми служащими. Развитие отношений, в рамках которых будет развиваться эффективный обмен всей необходимой информацией, включая, выполнение запросов инспекций в срок, открытость налогоплательщиков и их готовность к заключению соглашений о ценообразовании, готовность активно взаимодействовать с инспекциями в рамках процедур досудебного урегулирования споров и т.д.

Источник: составлено автором

В целях решения проблемных вопросов в области налогового администрирования КИК целесообразно внедрить новый методологический подход, основанный на специализированном анализе деятельности КИК и связанных с КИК лиц. Такое решение также должно включать перечень теоретических аспектов налогового контроля доходов от КИК, регулирующих использование раскрываемой КЛ налоговой информации на всех этапах налогового контроля. В качестве основы для проведения контрольных мероприятий при выполнении проверок достоверности предоставляемой информации и полноты исполнения соответствующих налоговых обязательств КЛ предлагается применение сопряженно-оценочного анализа. Фактически сопряженно-оценочный анализ — это комплекс специализированных мероприятий налогового контроля, раскрывающий условия достижения КИК финансового результата, с обязательным выполнением анализа форм и степени влияния на такой финансовый результат иными субъектами гражданско-правовых отношений, в которых КИК является одной из сторон, в определённом временном интервале.

Реализация сопряженно-оценочного анализа должна быть основана на выполнении комплекса работ по анализу и оценке предпринимательской деятельности КЛ, КИК и деятельности связанных с ними лиц, направленной на получение налоговой выгоды с использованием иностранных налоговых режимов. Перспективная разработка предложений для практической реализации новой методики в налоговом администрировании КИК с использованием сопряженно-оценочного анализа должна быть реализована с использованием основополагающих принципов, приведенных в табл. 2. С практической точки зрения сопряженно-оценочный анализ представляет собой специализированный инструмент налогового контроля доходов от КИК в целях развития системного подхода в налоговом администрировании доходов от КИК.

**Перечень основополагающих принципов практической реализации  
сопряженно-оценочного анализа**

№ п\п	Наименование основополагающего принципа	Характеристика основополагающего принципа
1	2	3
1.	<b>Принцип существенности</b>	Практическая реализация сопряженно-оценочного анализа должна затрагивать существенную сторону деятельности КИК, КЛ и ТЛ, в рамках которого должны быть исследованы все стороны объектов предпринимательской деятельности, изучены цели и условия создания КИК.
2.	<b>Принцип сопряженности</b>	В рамках выполнения комплекса контрольных мероприятий в отношении КЛ должна выполняться проверка связей субъектов налоговых отношений с другими участниками рынка, устанавливаться характер такого взаимодействия и выявляться степень влияния условий взаимодействия на окончательный финансовый результат КИК и КЛ.
3.	<b>Принцип индивидуализации</b>	В целях формирования доказательной базы для вынесения налоговых решений требуется проведение индивидуального анализа деятельности КИК на основе информации, поступающей от КЛ и в результате международного обмена. Вместе с тем выявление налоговых нарушений КЛ и применения налоговых санкций требует индивидуального подхода к каждому случаю нарушения с применением разной величины налоговых штрафов в зависимости от размера причиненного ущерба бюджету РФ и преднамеренности совершения налогового нарушения.

Источник: составлено автором

**Библиографический список:**

1. Гончаренко, А.Е. Классификация взаимозависимых лиц в законодательстве России и мировых финансовых институтах / А. Е. Гончаренко, Ю. В. Алешин // Финансовая жизнь. – 2017. – № 3. – С. 78-83.

2. 26 U.S. Code § 957. Controlled foreign corporations // Legal Information Institute [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://www.law.cornell.edu/uscode/text/26/957>.

3. Приказ ФНС России от 11.10.2019 № ММВ-7-17/511@ «Об утверждении Перечня государств (территорий), не обеспечивающих обмен информацией для целей налогообложения с Российской Федерацией, и о признании утратившим силу приказа ФНС России от 04.12.2018 N ММВ-7-17/786@» [Электронный ресурс] // Справочно-правовая система «КонсультантПлюс». [сайт]. 2021. Режим доступа: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_337764/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_337764/).

4. Филатов С. Глобальный налог: цели и последствия. [Электронный ресурс] // «Международная жизнь» [сайт]. – Режим доступа: <https://interaffairs.ru/show/32146>.

5. United states tax court Sih Partners Illp, explorer partner corporation, tax matters partner, petitioner v. commissioner of internal revenue [Электронный ресурс] // United States Tax Court / United states tax court opinion database – 2018. page – 2. – Режим доступа: <https://app.dawson.ustaxcourt.gov/documents/a877baa8-edb0-4d7e-a040-1983c05a3dd3?AWSAccessKeyId=ASIA6IROMRYRIE62E5U2&Expires=1640173627&Signature=fsKLhyKUKBAIo5gmO7dR5J%2FCa6Q%3D&x-amz-security-token=IQoJb3JpZ2luX2VjEDMaCXVzLWVhc3QtMSJHMEUCIAvvjkqZF1pej%2Fp82dMc4sL6KT2OdFDYFVaqE5mX45WXAiEAqOOynoKd%2B%2FZ%2BQrPkgbNhh%2F1w3hXxJZH%2B19f0x4UXXYqmgIIKxABGgw5ODA0MjM1NzcxMjliDLpKWkSD51HgjW9sGir3ASBTNnOKZIs81tFDgZbUgA8tgwAKSKtjWh09Ak1ZsY%2BXacyry%2F0X018nIp7fN%2FTJbIaMit%2F7OWMivARqHLhSlmk34svzqxQRSHuGD0HeAX0qqMmn73Msh%2BeCbb50qetKWc90dChTPuM0I82T%2F10kjZ7jLvduFQ9btLt8kguDIZYlvbOAY0jxR0H0caMAC2enJ30aX6pstagB4Ba2WyBrAQKu2qw40ztZql1MnAt1eOJWzyVgZoxUFk9qoOPvOvdLYUvUdJiSPaduKeVpNZo3ff%2Fz5TdDGMr2z3jnQ2DdsZOq7C54%2FjscV%2F7q9zmBwrS6Bp3EKZ%2BFvUwuPKLjgY6mgExjr8J>



WUvoh8g5yMpFSnwnhFCrvQpz%2BfghuIx8BErfa0CCcYac9nB68QBa90F0uhHH68  
CjEUP8QXY2%2B9qO0rRzVpRYhma6Q15UUTGPtRncVEW23IwN427TFq%2B0es  
KVprKcxGpFaGyNhBWt6ETCdC7Wk1Ue%2FodSMLWZY%2FNpTLuTia1tMyush0k  
E9CPOv1f672v0PauE40Z%2B3Qx5

6. COMMISSION DECISION of 21.10.2015 ON STATE AID SA.38374 (2014/C ex 2014/NN) implemented by the Netherlands to Starbucks [Электронный ресурс]// European Commission. – Режим доступа: [http://ec.europa.eu/competition/state\\_aid/cases/253201/253201\\_1762441\\_575\\_2.pdf](http://ec.europa.eu/competition/state_aid/cases/253201/253201_1762441_575_2.pdf)

7. Вольвач, Д.В. Кадет, А.В. Кто владеет информацией, владеет и налоговой базой, Д.В. Вольвач А.В. Кадет // Налоговед. – 2016. – № 6 – С. 14 – 25.

8. Манушин, Д.В. Уточнение понятия «методология» / Д.В. Манушин // Международный бухгалтерский учет. – 2016. – № 16(406). – С. 41-60.

### **References:**

1. Goncharenko, A.E. Classification of interdependent persons in the legislation of Russia and world financial institutions / A.E. Goncharenko, Yu.V. Aleshin // Financial life. – 2017. – № 3. – S. 78-83.

2.26 U.S. Code § 957. Controlled foreign corporations // Legal Information Institute [Electronic resource]. – Access mode: <https://www.law.cornell.edu/uscode/text/26/957>.

3. Order of the Federal Tax Service of Russia dated 11.10.2019 № MMB-7-17 / 511@ «On approval of the List of states (territories) that do not provide the exchange of information for tax purposes with the Russian Federation, and on invalidating the order of the Federal Tax Service of Russia dated 04.12.2018 N MMB-7-17 / 786 @ «[Electronic resource] // Reference and legal system» ConsultantPlus». [site]. 2021. Access mode: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_337764/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_337764/).

4. Filatov S. Global tax: goals and consequences. [Electronic resource] // «International life» [site]. – Access mode: <https://interaffairs.ru/show/32146>.

5. United states tax court Sih Partners Illp, explorer partner corporation, tax matters partner, petitioner v. commissioner of internal revenue [Электронный ресурс] // United States Tax Court / United states tax court opinion database – 2018. page – 2. – Режим доступа: <https://app.dawson.ustaxcourt.gov/documents/a877baa8-edb0-4d7e-a040-1983c05a3dd3?AWSAccessKeyId=ASIA6IROMRYRIE62E5U2&Expires=1640173627&Signature=fsKLhyKUKBAIo5gmO7dR5J%2FCa6Q%3D&x-amz-security-token=IQoJb3JpZ2luX2VjEDMaCXVzLWVhc3QtMSJHMEUCIAvvjkqZFlpej%2Fp82dMc4sL6KT2OdFDYFVaqE5mX45WXAiEAqOOynoKd%2B%2FZ%2BQrPkgbNhhi%2F1w3hXxJZH%2B19f0x4UXXYqmgIIKxABGgw5ODA0MjM1NzcxMjliDLpKWkSD51HgJW9sGir3ASBTNnOKZIs81tFDgZbUgA8tgwAKSKtjWh09Ak1ZsY%2BXacyry%2F0X018nIp7fN%2FTJbIaMit%2F7OWMivARqHLhSlmk34svzqxQRSHuGD0HeAX0qqMmn73Msh%2BeCbb50qetKWc90dChTPuM0I82T%2F10kjZ7jLvdUFQ9btLt8kguDIZYlvbOAY0jxR0H0caMAC2enJ30aX6pstagB4Ba2WyBrAQKu2qw40ztZq11MnAt1eOJWzyVgZoxUFk9qoOPvOvdLYUvUdJiSPaduKeVpNZo3ff%2Fz5TdDGMr2z3jnjq2DdsZOq7C54%2FjscV%2F7q9zmBwrS6Bp3EKZ%2BFvUwuPKLjgY6mgExjr8JWUvoh8g5yMpFSnwnhFCrvQpz%2BfghuIx8BERfa0CCcYac9nB68QBa90F0uhHH68CjEUP8QXY2%2B9qO0rRzVpRYhma6Q15UUTGPtRncVEW23IwN427TFq%2B0esKVprKcxGpFaGyNhBWt6ETCdc7Wk1Ue%2FodSMLWZY%2FNpTLuTia1tMyush0kE9CPOv1f672v0PauE40Z%2B3Qx5>

6. COMMISSION DECISION of 21.10.2015 ON STATE AID SA.38374 (2014 / C ex 2014 / NN) implemented by the Netherlands to Starbucks [Electronic resource] // European Commission. - Access mode: [http://ec.europa.eu/competition/state\\_aid/cases/253201/253201\\_1762441\\_575\\_2.pdf](http://ec.europa.eu/competition/state_aid/cases/253201/253201_1762441_575_2.pdf)

7. Volvach, D.V. Kadet, A.V. Who owns the information, owns the tax base, D.V. Volvach A.V. Cadet // Tax specialist. – 2016. – № 6 – P. 14 - 25.

8. Manushin, D.V. Clarification of the concept of «methodology» / D.V. Manushin  
// International accounting. – 2016. – № 16 (406). – S. 41-60.

**Для цитирования:** Алешин Ю.В., Теоретические аспекты налогового администрирования доходов от контролируемых иностранных компаний // Российский экономический интернет-журнал. – 2021. – № 4. URL:  
© Алешин Ю.В. Российский экономический интернет-журнал 2021, № 4.