

## ОТЗЫВ

члена диссертационного совета на диссертацию

**Поленчук Марии Дмитриевны**

на тему: «Защита прав налогоплательщиков при разрешении международных налоговых споров в рамках взаимосогласительной процедуры», представленную на соискание ученой степени кандидата юридических наук по научной специальности 5.1.2. Публично-правовые (государственно-правовые) науки

Тема диссертации Поленчук Марии Дмитриевны, вне всякого сомнения, является актуальной, малоисследованной и представляет большой интерес для развития теории и практики в области налоговых и иных связанных с ними отношений. В подтверждение этого довода достаточно исходить из очевидного факта интенсификации межгосударственных экономических отношений и возникающих вопросов относительно двойного налогообложения. Совершенно справедливо автор отмечает, что, несмотря на заключение международных налоговых договоров с целью исключения ситуации двойного налогообложения, различия в правилах налогообложения в национальных правовых системах, различия в толковании положений договоров, не всегда обеспечивается устранение двойного налогообложения. Механизмом защиты налоговых прав в таких ситуациях и является взаимосогласительная процедура (проведение переговоров между компетентными органами договаривающихся государств и арбитраж). Автор обращает внимание на то, что взаимосогласительная процедура хотя и является самым распространенным механизмом разрешения международных налоговых споров, однако имеет ряд существенных недостатков. В текущих условиях совершенствование взаимосогласительной процедуры является ключевой задачей.

Цели и задачи исследования органично сочетаются со структурой работы, план которой позволяет достичь указанной цели и решить поставленные соискателем задачи.

Научная новизна исследования заключается в проведении впервые в российском правоведении комплексного исследования вопроса защиты прав налогоплательщиков при разрешении международных налоговых споров в рамках взаимосогласительной процедуры и выдвижении на этой основе ряда идей, оценок и суждений, предложений по совершенствованию правового регулирования отношений в данной сфере, а также практики.

Автору удалось обосновать и защитить положения, которые были вынесены на защиту. Нами разделяются выводы автора диссертации. В частности, о том, что назначение взаимосогласительной процедуры не ограничено разрешением спора, она может использоваться в качестве способа внесения изменений в договор. Справедливым является вывод автора о том, что основанный на взаимосогласительной процедуре в рамках ОЭСР принцип дипломатической защиты, не предполагающий участие налогоплательщика на этапе разбирательства по делу, не учитывает особенности международных налоговых споров по конкретному делу (наличие разнонаправленных интересов налогоплательщика и спорящих государств). Поэтому презумпция защиты интересов налогоплательщика государством не обеспечивает налогоплательщику должный уровень гарантий защиты его прав.

В диссертации обоснован приемлемый стандарт защиты в рамках права на справедливое судебное разбирательство. Так, по его мнению, закрепленный в статье 6 Европейской конвенции о защите прав человека и основных свобод механизм может быть положен в основу разработки стандарта защиты прав налогоплательщиков при разрешении международных налоговых споров.

Обоснована позиция автора о том, что обращение в национальный суд не может рассматриваться как эффективное средство защиты при разрешении международных налоговых споров.

Отражены недостатки многосторонней налоговой конвенции ОЭСР: реализация налогоплательщиком процессуальных гарантий находится в зависимости от усмотрения компетентных органов. Вместе с тем обращено внимание на то, что Директива ЕС о механизмах разрешения налоговых споров в ЕС содержит ряд положений, позволяющих частично компенсировать указанный недостаток, в частности, за счет расширения полномочий арбитража.

Автором учтена и такая тенденция как развитие медиации. Его позиция о том, что в российском правовом регулировании отсутствуют юридические препятствия для применения медиации и арбитража в целях разрешения международных налоговых споров, выглядит аргументированной.

Диссертация отличается глубиной теоретических разработок и основательной практической значимостью. Сделанные в ней выводы и суждения развивают юридическую науку и практику, а также могут применяться в учебных целях в рамках подготовки курсов по международному налоговому праву.

Работу отличает удачный выбор плана, позволяющий раскрыть все основные аспекты исследуемой проблемы. Дана общая характеристика взаимосогласительной процедуры как механизма разрешения международных

налоговых споров, показана правовая природа международных налоговых споров, раскрыты существующие различные механизмы разрешения международных налоговых споров. Сделан исторический экскурс развития взаимосогласительной процедуры как механизма разрешения международных налоговых споров. Проанализировано современное состояние взаимосогласительной процедуры как механизма разрешения международных налоговых споров, исследованы процедуры взаимных переговоров между компетентными органами договаривающихся государств и арбитраж. Проведен сравнительный анализ современного правового регулирования взаимосогласительной процедуры в контексте защиты прав налогоплательщиков, включая стандарт защиты прав налогоплательщиков в рамках взаимосогласительной процедуры. Органично выглядит та часть диссертации, где автор рассматривает способы совершенствования взаимосогласительной процедуры при участии Российской Федерации. Акцентируется внимание на подготовленном ООН в 2021 году руководстве о механизмах предотвращения и разрешения налоговых споров на внутригосударственном и на международном уровне. Обращено внимание на следующие инициативы для повышения эффективности взаимосогласительной процедуры – технической помощи в рамках программы развития «Налоговые инспекторы без границ», которая помогает государствам с небольшим опытом участия во взаимосогласительной процедуре получить рекомендации и обучение от государств, имеющих соответствующий опыт; разработке типового соглашения по процедурным и административным вопросам взаимосогласительной процедуры; использовании технологий для обмена информацией и документами между компетентными органами с налогоплательщиком и между собой, создание базы данных по достигнутым соглашениям и др.

Автор проанализировал большое число относящихся к теме исследования правовых источников. Впечатляет число источников на иностранном языке, что позволило ему убедительно изложить свое видение достижения цели и решения задач и успешно их достичь и решить.

Выводы и предложения, высказанные в работе, в том числе в концентрированном виде в заключении, заслуживают внимания и поддержки.

Убедителен вывод о том, что предоставление налогоплательщику статуса участника в процедуре разрешения споров по конкретному делу является необходимым условием обеспечения соблюдения гарантий защиты прав налогоплательщиков и повышения эффективности разрешения споров. Поддерживаем выводы автора о том, что предоставление налогоплательщику права непосредственно участвовать как в переговорах, так и в арбитраже

укрепит гарантии защиты, об отсутствии юридических препятствий для применения Российской Федерацией арбитража и медиации для разрешения международных налоговых споров в национальном законодательстве отсутствуют и др.

Оценивая эти и другие выводы и предложения автора, можно отметить, что автором предложена наиболее эффективная и возможная на данном этапе модернизация взаимосогласительной процедуры для разрешения международных налоговых споров по конкретному делу при участии Российской Федерации

С учетом изложенного считаем, что диссертация Поленчук Марии Дмитриевны на тему: «Защита прав налогоплательщиков при разрешении международных налоговых споров в рамках взаимосогласительной процедуры» соответствует основным требованиям, установленным Приказом от 19.11.2021 № 11181/1 «О порядке присуждения ученых степеней в Санкт-Петербургском государственном университете», соискатель Поленчук Мария Дмитриевна заслуживает присуждения ученой степени кандидата юридических наук по научной специальности 5.1.2. Публично-правовые (государственно-правовые) науки.

Нарушения пунктов 9 и 11 указанного Порядка в диссертации не установлены.

Член диссертационного совета  
доктор юридических наук, профессор, член-корреспондент Национальной академии наук Беларуси, заведующий кафедрой конституционного права юридического факультета Белорусского государственного университета

Г.А. Василевич

30.06.2023

