



Организация Объединенных Наций

**Комитет экспертов
по международному
сотрудничеству в налоговых
вопросах**

**Доклад о работе пятнадцатой сессии
(17–20 октября 2017 года)**

Экономический и Социальный Совет
Официальные отчеты, 2018 год
Дополнение № 25



Комитет экспертов по международному сотрудничеству в налоговых вопросах

**Доклад о работе пятнадцатой сессии
(17–20 октября 2017 года)**



Организация Объединенных Наций • Нью-Йорк, 2018

Примечание

Условные обозначения документов Организации Объединенных Наций состоят из прописных букв и цифр. Когда такое обозначение встречается в тексте, оно служит указанием на соответствующий документ Организации Объединенных Наций.

Содержание

<i>Глава</i>	<i>Стр.</i>
I. Введение	4
II. Организация сессии	6
Открытие пятнадцатой сессии и утверждение повестки дня	6
Выборы Бюро	7
III. Обсуждение вопросов существа, связанных с международным сотрудничеством в налоговых вопросах, и сделанные выводы	8
А. Процедурные вопросы Комитета	8
В. Налоговые последствия цифровой экономики — вопросы, актуальные для развивающихся стран	9
С. Вопросы экологического налогообложения, актуальные для развивающихся стран	12
D. Возможное обновление Практического руководства Организации Объединенных Наций по трансфертному ценообразованию для развивающихся стран	14
E. Возможное обновление Справочника по вопросам налогообложения отраслей горнодобывающей промышленности для развивающихся стран	16
F. Налогообложение проектов в области развития	18
G. Режим налогообложения для структур коллективного инвестирования	19
H. Смешанные юридические лица	20
I. Статья 12 «Роялти»	20
J. Процедура взаимного согласования	21
K. Укрепление потенциала	24
L. Обновление Руководства по ведению переговоров, касающихся заключения двусторонних договоров по вопросам налогообложения между развитыми и развивающимися странами	25
M. Вопросы, связанные с обновлением Типовой конвенции Организации Объединенных Наций об избежании двойного налогообложения в отношениях между развитыми и развивающимися странами	26
N. Прочие вопросы	28
IV. Вопросы, требующие решения Экономического и Социального Совета	29
Проект решения, рекомендуемый для принятия Советом: место и сроки проведения и предварительная повестка дня шестнадцатой сессии Комитета	29

Глава I

Введение

1. В соответствии с резолюцией 2004/69 и решением 27/209 Экономического и Социального Совета пятнадцатая сессия Комитета экспертов по международному сотрудничеству в налоговых вопросах была проведена 17–20 октября 2017 года в Женеве.
2. В работе пятнадцатой сессии Комитета участвовали 25 членов Комитета и 164 наблюдателя.
3. Комитетом была принята следующая предварительная повестка дня и документация пятнадцатой сессии (Е/С.18/2017/4):
 1. Открытие сессии представителем Генерального секретаря.
 2. Выборы Председателя и заместителей Председателя Комитета.
 3. Замечания Председателя Комитета.
 4. Утверждение повестки дня и организация работы.
 5. Обсуждение вопросов существа, связанных с международным сотрудничеством в налоговых вопросах:
 - a) процедурные вопросы Комитета;
 - b) вопросы, связанные с обновлением Типовой конвенции Организации Объединенных Наций об избежании двойного налогообложения в отношениях между развитыми и развивающимися странами:
 - i) размывание налогооблагаемой базы и перемещение прибыли: внесение обновлений:
 - a. в статьи 1 и 5, включая:
 - i. рассмотрение вопросов, касающихся страхования и перестрахования;
 - ii. прочие вопросы, касающиеся постоянных представительств;
 - b. в статью 13 «Прирост капитала»: применение пунктов 4 и 5;
 - ii) статья 12 «Роялти»: возможное внесение поправок в комментарий к статье 12, касающихся платежей, связанных с программным обеспечением;
 - c) прочие вопросы:
 - i) возможное обновление Практического руководства Организации Объединенных Наций по трансфертному ценообразованию для развивающихся стран;
 - ii) возможное обновление Справочника по налогообложению отраслей горнодобывающей промышленности;

- iii) возможное обновление Руководства по ведению переговоров, касающихся заключения двусторонних договоров по вопросам налогообложения;
 - iv) режим налогообложения для структур коллективного инвестирования;
 - v) процедура взаимного согласования — предотвращение и разрешение споров, включая внесение возможных обновлений в Типовую конвенцию Организации Объединенных Наций об избежании двойного налогообложения и комментарии к ней и в руководство по процедуре взаимного согласования, а также дальнейшая работа над справочником по разрешению споров;
 - vi) смешанные юридические лица;
 - vii) укрепление потенциала;
 - viii) вопросы экологического налогообложения, актуальные для развивающихся стран;
 - ix) налоговые последствия цифровой экономики — вопросы, актуальные для развивающихся стран;
 - x) налогообложение проектов в области развития;
 - xi) прочие вопросы для рассмотрения.
6. Предварительная повестка дня шестнадцатой сессии Комитета.
7. Утверждение доклада Комитета о работе его пятнадцатой сессии.

Глава II

Организация сессии

Открытие пятнадцатой сессии и утверждение повестки дня

4. В ожидании избрания Председателя пятнадцатая сессия Комитета была открыта 17 октября 2017 года директором Управления по финансированию развития Департамента по экономическим и социальным вопросам Александром Трепелковым от имени Генерального секретаря.

5. Директор Управления по финансированию развития приветствовал новых членов Комитета и проинформировал участников об общем контексте работы Комитета, особенно в том, что касается проводимого под руководством Организации Объединенных Наций процесса финансирования развития, а также об институциональных механизмах, имеющих отношение к работе Комитета. Он напомнил о том, что в Аддис-Абебской программе действий третьей Международной конференции по финансированию развития участники Конференции приветствовали работу Комитета и предусмотрели меры по повышению эффективности и укреплению оперативного потенциала Комитета путем повышения периодичности его заседаний с одной до двух сессий в год.

6. Директор поблагодарил последний членский состав Комитета, его Бюро и подкомитеты и их координаторов за продемонстрированную ими преданность работе Организации Объединенных Наций на протяжении последних четырех лет, когда были достигнуты впечатляющие результаты, в том числе: а) подготовлен обновленный вариант Руководства Организации Объединенных Наций по ведению переговоров, касающихся заключения двусторонних договоров по вопросам налогообложения между развитыми и развивающимися странами; б) опубликовано пересмотренное издание Практического руководства Организации Объединенных Наций по трансфертному ценообразованию для развивающихся стран; в) подготовлен обновленный вариант Типовой конвенции Организации Объединенных Наций об избежании двойного налогообложения в отношениях между развитыми и развивающимися странами; г) составлен новый Справочник по налогообложению отраслей горнодобывающей промышленности; и е) разработан Кодекс поведения Организации Объединенных Наций в области сотрудничества в борьбе с международным уклонением от уплаты налогов, который был официально принят по рекомендации Комитета Экономическим и Социальным Советом в его резолюции 2017/3. Директор выразил надежду на то, что первые четыре из упомянутых изданий будут обновлены и усовершенствованы в течение четырехлетнего срока полномочий нового членского состава Комитета.

7. Директор сообщил о прогрессе, достигнутом в работе межучрежденческой Платформы сотрудничества в налоговых вопросах — совместной инициативы Международного валютного фонда (МВФ), Организации экономического сотрудничества и развития (ОЭСР), Организации Объединенных Наций и Группы Всемирного банка. Он упомянул о том, что первостепенной задачей Платформы является разработка инструментариев, содержащих практические указания для развивающихся стран по вопросам улучшения защиты их налогооблагаемых баз. В июне 2017 года по линии Платформы был подготовлен Инструментарий по устранению факторов, затрудняющих доступ к сопоставимым данным для проведения анализа в области трансфертного ценообразования, а затем в августе был составлен проект еще одного инструментария по вопросам налогообложения не прямых офшорных переводов для проведения по нему консультаций. В рамках Платформы начата также работа по оказанию помощи развивающимся

странам в осуществлении среднесрочных стратегий увеличения государственных поступлений.

Выборы Бюро

8. В заключение директор Управления по финансированию развития напомнил участникам о том, что пятнадцатая сессия является особенной, совпадающей с началом работы нового членского состава Комитета, и призвал провести закрытое заседание Комитета для избрания его председателя и заместителей председателя.

9. Директор указал, что по традиции избирается председатель и четыре заместителя председателя, каждый из которых представляет разные географические регионы Организации Объединенных Наций (таких регионов насчитывается пять). Члены Комитета были проинформированы также о том, что существует вариант избрания Бюро на двухлетний срок полномочий или на четырехлетний срок, совпадающий со сроком полномочий членского состава Комитета. Члены предпочли вариант избрания Бюро на двухлетний срок и решили руководствоваться при выборе состава Бюро критерием имеющего опыта работы, с тем чтобы члены, которые ранее входили в состав Комитета, могли поделиться со своими коллегами имеющимися у них важными идеями в отношении методов работы Комитета.

10. Комитет избрал Кармел Питерс и Эрика Менсу Сопредседателями, Уильяма Бабатунде Фаулера первым заместителем Председателя, Раждата Бансала вторым заместителем Председателя, Наталию Аристасабаль Мору третьим заместителем Председателя и Цезария Крысяка четвертым заместителем Председателя. Докладчиком на пятнадцатой сессии была назначена Син Юань Юн.

Глава III

Обсуждение вопросов существа, связанных с международным сотрудничеством в налоговых вопросах, и сделанные выводы

A. Процедурные вопросы Комитета

11. Секретарь Комитета Майкл Леннард внес эту тему на рассмотрение и указал, что записка по процедурным вопросам Комитета ([E/C.18/2017/CRP.27](#)) представляет собой обновленный вариант предыдущего документа, подготовленного секретариатом по просьбе Комитета на его тринадцатой сессии. Этот документ обсуждался затем на четырнадцатой сессии. В связи с истекающим сроком полномочий предыдущего членского состава было решено, что этот вопрос будет рассматриваться членами Комитета нового состава.

12. Секретарь отметил, что наличие писанных принципов, на которые Комитет может ссылаться в ходе проводимых им обсуждений и работы, например работы внутри подкомитетов, поможет Комитету эффективнее использовать имеющиеся у него ресурсы. Прежде чем перейти к рассмотрению большинства основных вопросов, представленных в документе, секретарь высказал мнение о том, что такие процедурные руководящие принципы должны носить достаточно гибкий характер для того, чтобы облегчить работу и вклад всех членов с учетом их прочих индивидуальных обязанностей.

13. В документе предлагалось создать консультативную группу из бывших членов Комитета, с которой Комитет мог бы консультироваться по мере необходимости. Секретарь указал, что при таком варианте бывшие члены могли бы продолжать участвовать в работе Комитета. Комитет мог бы также расширить состав группы, включив в нее другие заинтересованные стороны в случае необходимости.

14. Что касается вопроса об отражении мнений меньшинства, высказанных в ходе обсуждений и голосований в Комитете, то секретарь указал, что по традиции мнение меньшинства не отражалось в самих статьях Типовой конвенции, но иногда такие мнения отмечались в комментариях. Общепринятая процедура заключалась в отражении таких мнений в докладе Комитета. Секретарь перечислил несколько возможных критериев, исходя из которых мог бы решаться вопрос о порядке отражения противоположного мнения в комментариях или в докладе Комитета. Поскольку Комитет является группой экспертов, то в обычном случае мнение одного эксперта должно считаться достаточным, если эксперт не изменил этого мнения после проведения обсуждений, и не нуждающимся в подтверждении мнением второго эксперта. Однако можно ввести требование, согласно которому выраженное мнение меньшинства должно быть подтверждено еще одним членом Комитета, даже если он и не разделяет этого мнения. Смысл такого требования состоит в том, чтобы избежать случаев отражения мнений меньшинства, основанных на неверном толковании текста или ошибочных рассуждениях. Комитет мог бы также ввести требование «квалифицированного большинства» (например, две трети членов) для отражения того или иного мнения в комментариях, однако это может ограничить охват в Типовой конвенции тех мнений, которые не разделяются большим числом членов, но отражают реальную общемировую практику.

15. Что касается вопроса о заочном голосовании при проведении «опроса» мнений, то секретарь указал, что, по мнению секретариата и по мнению членов Комитета предыдущего состава, член Комитета может проголосовать только в

случае его физического присутствия на обсуждении и голосовании. Однако ранее широко применялась практика, согласно которой член Комитета мог выразить мнение по тому или иному вопросу, заблаговременно проинформировав о своем мнении секретариат и Председателя, который в свою очередь сообщал об этом всему Комитету. Если Комитет изъявит желание официально закрепить эту процедуру, то необходимо будет разработать соответствующее процедурное положение.

16. Другие вопросы, представленные в записке, касались повседневной работы в подкомитетах, их состава, составления отчетов в прямом эфире («ведение блогов») во время заседаний, процесса выборов Бюро Комитета, характера доклада о работе сессии Комитета и писанной процедуры, согласно которой члены Комитета могут обсуждать и согласовывать вопросы, не присутствуя на официальном заседании.

17. Признав необходимость составления писанного документа, на который Комитет мог бы ссылаться в своей работе, участники вместе с тем предложили сформировать подкомитет, наделенный четким, ограниченным по срокам мандатом на подготовку доклада для его скорейшего обсуждения в Комитете. Это позволило бы произвести изменения до истечения срока полномочий нынешнего состава Комитета и его подкомитетов.

18. Вопрос о составе подкомитетов также требует внимания Комитета. С одной стороны, представляется очень сложным ограничить число членов Комитета, желающих войти в состав конкретного подкомитета. С другой стороны, чем больше членов Комитета входит в состав подкомитета, тем меньше внешних участников может участвовать в работе подкомитета. По итогам проведенного обсуждения Комитет решил не ограничивать пока число членов Комитета, которые могут входить в состав подкомитетов.

19. Секретариату была выражена признательность за подготовленный документ и представленные в нем вопросы. Было решено сформировать подкомитет для подготовки проекта предлагаемых процедур с учетом идей, высказанных в ходе обсуждения, и необходимости обеспечения определенной гибкости в работе. Стефани Смит была выбрана координатором Подкомитета по практике и процедуре Налогового комитета Организации Объединенных Наций, которому были поручены следующие задачи:

Подкомитету по практике и процедуре Налогового комитета Организации Объединенных Наций поручается провести обзор практики и процедуры Комитета в целях повышения способности Комитета выполнять порученные ему задачи при сохранении достаточной гибкости.

Подкомитету следует представить Комитету на его шестнадцатой сессии первоначальный доклад, посвященный в первую очередь практике и процедурам, связанным с формированием и функционированием подкомитетов, выражением мнений меньшинства и порядком голосования.

В. Налоговые последствия цифровой экономики — вопросы, актуальные для развивающихся стран

20. Секретарь внес эту тему на рассмотрение, обозначив следующие вопросы, которые будут обсуждаться в контексте налоговых последствий цифровой экономики: а) проблемы цифровой экономики: общий обзор; б) проблемы налогообложения в цифровой экономике: отдельные вопросы для возможного рассмотрения в Комитете; в) налогообложение комиссионных платежей за технические,

управленческие и консультативные услуги в цифровой экономике в связи со статьей 12 А обновленной Типовой конвенции 2017 года; и d) выгоды и возможности налоговых ведомств, обусловленные переходом к цифровой экономике. Выступления докладчиков имели целью побудить членов Комитета к обсуждению вопроса о необходимости дальнейшего изучения налоговых последствий цифровой экономики и принятию решений, отражающих интересы развивающихся стран.

Проблемы налогообложения в цифровой экономике

21. Первые два докладчика, Марк М. Лева из фирмы «Бейкер Маккензи» (выступавший в личном качестве) и бывшая стажер секретариата Стилиани Нтукаки, осветили ряд проблем, с которыми сталкиваются государства в условиях цифровой экономики. К числу этих проблем относится возможность получения доходов многонациональными предприятиями в тех государствах, где они не имеют физического присутствия или связи, что позволяет некоторым многонациональным предприятиям избежать уплаты налогов государствам источника. Определение места создания стоимости применительно к цифровым данным является еще одной проблемой, нуждающейся в решении при определении государства, которое следует считать источником доходов. Было указано также на опасность размывания единообразной трактовки понятий «точки розничной Интернет-торговли» и «точки розничной магазинной торговли».

22. Выступавшие указали, что, хотя эта тема на протяжении многих лет обсуждалась на других форумах, предложенные и воплощенные в жизнь решения не дают надеждащего ответа на вопросы, поднятые в документах. Выступавшие высказали мнение о том, что Комитет располагает уникальными возможностями для того, чтобы взять на себя задачу разработки единых международных рамок, помогающих странам избежать принятия нескоординированных и односторонних мер при решении проблем налогообложения, обусловленных переходом к цифровой экономике, добиваясь при этом взимания налогов в месте создания стоимости.

Налогообложение комиссионных платежей за технические, управленческие и консультативные услуги в цифровой экономике

23. Давид Ожеховский, также бывший стажер секретариата, выступил с докладом по вопросу о налогообложении комиссионных платежей за технические, управленческие и консультативные услуги в цифровой экономике, особенно в рамках статьи 12 А Типовой конвенции 2017 года. Он отметил, что согласно данной статье для того, чтобы государство могло взимать налоги с доходов, полученных в связи с предоставлением цифровых услуг лицу в этом государстве, не требуется физическое присутствие поставщика услуг.

24. Г-н Ожеховский отметил, что добавление статьи 12 А в Типовую конвенцию позволит добиться существенного изменения в распределении прав на взимание налогов с доходов от предоставления технических, управленческих и консультативных услуг в той мере, в которой это будет закреплено в двусторонних договорах. В этом смысле добавление статьи 12 А в Типовую конвенцию 2017 года служит, по его мнению, примером того, как переосмысление традиционных понятий может привести к более точному распределению прав на налогообложение в цифровой экономике, особенно в свете реалий и приоритетов развивающихся стран.

Выгоды и возможности налоговых ведомств, обусловленные переходом к цифровой экономике

25. Другой аспект цифровой экономики был представлен Крисом Сангером из фирмы «Эрнст энд Янг». Он затронул вопрос о выгодах и возможностях налоговых ведомств, обусловленных переходом к цифровой экономике, к которым относятся проведение преобразований, обеспечение гласности и внедрение технологий. Он отметил, что практика налоговых ведомств пока не поспевает за темпами развития деловой среды. Он отметил, что, если налоговые ведомства займутся переводом своей работы на цифровую основу путем внедрения электронных методов хранения документов, электронных методов бухгалтерского учета, электронных методов сверки данных по налогоплательщикам, электронных методов аудита и электронных методов оценки, они смогут расширить сотрудничество с налоговыми ведомствами других стран и установить четкие международные стандарты.

События, связанные с работой Организации по экономическому сотрудничеству и развитию

26. С кратким докладом в Комитете выступила также Софи Шатель из секретариата ОЭСР, которая рассказала о работе в области цифровой экономики, проведенной в последнее время ОЭСР. Группа 20 поручила ОЭСР подготовить письменный доклад по этому вопросу, в котором рассматривались бы как долгосрочные, так и краткосрочные решения. При подготовке доклада ОЭСР провела консультации с деловыми кругами, научными учреждениями и гражданским обществом. Выступающая указала, что перед ОЭСР поставлена нелегкая задача. Решения, которые должна предложить ОЭСР, необходимо будет увязать с положениями договоров об избежании двойного налогообложения, соглашениями Всемирной торговой организации и законами Европейского союза. Ожидается, что ОЭСР представит промежуточный доклад в апреле 2018 года, а окончательный доклад — к установленному сроку, 2020 году.

27. Многие члены Комитета посчитали важным создать подкомитет для анализа вопросов налогообложения, связанных с переходом к цифровой экономике, и сформулировать возможные направления дальнейшей работы. С этой целью подкомитет мог бы рассмотреть события, связанные с работой других международных форумов, таких, как ОЭСР, Всемирный банк, Европейский союз и МВФ, уделяя при этом особое внимание нуждам развивающихся стран.

28. Предметом обстоятельного обсуждения, в ходе которого были высказаны различные мнения, стал вопрос о том, надлежит ли этому подкомитету заниматься также анализом вопросов, связанных с работой налоговых ведомств в условиях цифровой экономики. Ввиду того, что один из предложенных сокоординаторов подкомитета уже отбыл с сессии, секретариат предложил, чтобы оба вопроса — проблемы налогообложения, связанные с переходом к цифровой экономике, и вопросы, связанные с работой налоговых ведомств в условиях цифровой экономики, — обсуждались и рассматривались в одном подкомитете до следующей сессии Комитета в мае 2018 года, на которой подкомитет представит Комитету доклад, на основании которого будет принято решение о том, следует ли сформировать два подкомитета, каждый из которых будет заниматься одним из этих двух вопросов.

29. Это предложение было принято, и был сформирован Подкомитет по проблемам налогообложения, связанным с переходом к цифровой экономике, работа которого будет координироваться г-ном Бабатунде Фаулером и Артом Рулофсенем и которому предлагается выполнять следующие задачи:

Подкомитету поручается, опираясь на собственный опыт органа с широким представительством соответствующих заинтересованных сторон и поддерживая взаимодействие с другими соответствующими органами и заинтересованными сторонами, выполнять следующие задачи:

- анализировать технические, экономические и другие соответствующие вопросы;
- сформулировать имеющиеся трудности и возможности, особенно те, которые представляют интерес для различных соответствующих учреждений развивающихся стран;
- следить за событиями на международной арене;
- сформулировать возможные направления дальнейшей работы; и
- предлагать меры и выработать положения, связанные с переходом к цифровой экономике, по следующим вопросам:
 - подоходные налоги;
 - договоры об избежании двойного налогообложения;
 - налог на добавленную стоимость, а также другие виды косвенных налогов; и
 - вопросы, связанные с работой налоговых ведомств.

Подкомитет будет докладывать о своей работе, рекомендациях и выводах на каждой сессии Комитета, при этом первый доклад по имеющимся вопросам, возможным вариантам и методам работы будет представлен на рассмотрение Комитета к началу шестнадцатой сессии в мае 2018 года.

С. Вопросы экологического налогообложения, актуальные для развивающихся стран

30. С докладом по этой теме выступила бывшая сотрудница секретариата Татьяна Фалкан. Она дала привязку данного предмета к конкретному контексту, напомнив участникам о том, что в 2015 году Секретариат Организации Объединенных Наций представил документ по этому вопросу, в основу которого был положен опыт Швеции в области экологического налогообложения. Комитет проявил интерес к этому вопросу на своих двенадцатой и четырнадцатой сессиях, однако он не смог уделить больше внимания его изучению, поскольку стремился завершить рассмотрение других тем до возобновления своей работы в новом членском составе. Комитет рекомендовал следующему членскому составу, если он изъявит желание продолжить изучение этого вопроса, представить указания странам по вопросам политики и другим вопросам, связанным с экологическим налогообложением.

31. Г-жа Фалкан отметила, что главная причина введения экологического налога заключается в том, чтобы попытаться ограничить выбросы парниковых газов и, следовательно, обеспечить охрану окружающей среды. Она дала обзор политики в области экологического налогообложения, проводимой в настоящее время в разных странах, и представила примеры тех стран, которые уже ввели экологические налоги в том или ином виде.

32. Г-жа Фалкан вкратце осветила связь этого вопроса с общей тематикой устойчивого развития в рамках системы Организации Объединенных Наций. Она отметила, что под эгидой Организации Объединенных Наций были заключены три соглашения: а) Рамочная конвенция Организации Объединенных

Наций об изменении климата; b) Киотский протокол; и c) Парижское соглашение. В 1994 году была подписана Конвенция об изменении климата, которая обязывает страны проводить в жизнь политику, направленную на сокращение выбросов парниковых газов и их удержание на уровнях, исключающих опасное антропогенное влияние на климатическую систему. В Конвенции были установлены только целевые показатели оптимальных уровней выбросов для развитых стран, однако не было предусмотрено встроенной системы для оценки прогресса в этой области. В Киотском протоколе была сделана попытка установить максимально допустимый уровень выбросов парниковых газов в атмосферу для каждой страны и странам было предоставлено право обмениваться между собой установленными для них «квотами на выбросы загрязняющих веществ», которое было названо системой «ограничения выбросов и обмена квотами». Предполагалось, что создание рынков для обмена квотами на выбросы приведет к кардинальному изменению поведения потребителей, что позволит ограничить выбросы углерода, доведя их до желаемых уровней.

33. Г-жа Фалкан указала, что применения такого рыночного подхода к сокращению выбросов углерода оказалось недостаточно для достижения желаемого уровня таких выбросов и что страны в оперативном порядке разработали другие подходящие инструменты для ограничения выбросов парниковых газов.

34. В Парижском соглашении был описан набор средств и методов достижения желаемого уровня концентрации парниковых газов в атмосфере, к которым относятся экологическое финансирование, выпуск экологических облигаций и экологическое налогообложение.

35. Что касается различных вариантов налоговой политики, то г-жа Фалкан изложила три подхода: налогообложение в первичных звеньях, налогообложение в основных звеньях и налогообложение в конечных звеньях экономики. Налогообложением в первичных звеньях экономики называется взимание налога с горнодобывающей промышленности, и этот вариант больше всего подходит странам, наделенным богатыми природными ресурсами. Налогообложение в основных звеньях экономики относится преимущественно к обрабатывающей промышленности или к сфере транспорта. Этот вид налогообложения легко применять на практике, поскольку он охватывает ограниченное число налогоплательщиков, но он не распространяется на весь производственный процесс, поскольку загрязняющие виды деятельности могут быть связаны с работой горнодобывающей промышленности. Налогообложение в конечных звеньях экономики обычно относится к приобретению конечной продукции потребителями. Этот вид налогообложения подходит тем странам, которые не наделены богатыми минеральными ресурсами, но имеют крупные потребительские рынки.

36. Г-жа Фалкан пояснила, что налоги в первичных, основных и конечных звеньях экономики обычно взимаются автоматически, что позволяет легко и экономически эффективно применять такие виды налогообложения на практике. Она отметила, что такой метод налогообложения, не требующий дополнительных ресурсов для его практического применения, может служить для стран надежным источником государственных поступлений. Такой метод налогообложения позволит также развивающимся странам получать налоговые поступления как с организованного, так и с неорганизованного сектора экономики.

37. Описывая практический опыт стран в области применения налога на выбросы углерода, г-жа Фалкан указала на ряд трудностей, которые могут возникнуть в этой связи. Для того чтобы обосновать взимание такого налога и его благотворное влияние на устойчивое развитие и сделать сбор налога на выбросы углерода нейтральным с точки зрения совокупных государственных поступлений, правительствам некоторых стран пришлось отменить другие виды налогов.

Правительства других стран решили считать поступления, получаемые от сбора такого налога, целевыми и направлять их на финансирование экологической деятельности. В зависимости от условий, в которых находится та или иная страна, в каждом случае могут быть рассмотрены разные имеющиеся варианты. По мнению выступающей, в данном случае может быть оправданным создание подкомитета для углубленного изучения этого вопроса.

38. Все участники, выступившие с ответным словом, согласились с идеей создания подкомитета, причем некоторые из них предложили наделить подкомитет более широким мандатом для рассмотрения всех видов политики, связанных с получением государственных поступлений и влияющих на процесс изменения климата, особенно тех видов политики, которые были разработаны в соответствии с Парижским соглашением. Многим странам, особенно развивающимся странам, может потребоваться методическая помощь в выполнении принятых ими обязательств. Комитет согласился сформировать Подкомитет по вопросам экологического налогообложения, и координатором Подкомитета была назначена г-жа Аристасабаль Мора. Подкомитет будет иметь следующий мандат:

Подкомитету поручается рассматривать вопросы и возможности экологического налогообложения и готовить по ним доклады и предлагаемые методические указания для развивающихся стран, в частности путем выполнения следующих задач:

- выявление и рассмотрение наиболее важных вопросов, по которым Комитет может выработать методические указания с целью оказания максимально полезного содействия развивающимся странам в этой области, и представление первоначального доклада Комитету по таким вопросам на его шестнадцатой сессии в 2018 году;
- уделение особого внимания применению налогов на выбросы углерода и представление доклада по текущей практике стран, политическим аспектам и административным вопросам;
- подготовка проектов методических указаний по тем вопросам, которые будут утверждены Комитетом на его сессиях.

В ходе своей работы Подкомитет будет проводить широкие консультации и поддерживать взаимодействие с другими сторонами, действующими в этой области. Подкомитет будет представлять доклады о своей работе на каждой сессии.

D. Возможное обновление Практического руководства Организации Объединенных Наций по трансфертному ценообразованию для развивающихся стран

39. Внося на рассмотрение второе издание Практического руководства Организации Объединенных Наций по трансфертному ценообразованию для развивающихся стран координатор Подкомитета предыдущего состава по статье 9 «Ассоциированные предприятия» (вопросы трансфертного ценообразования) Стиг Соллунн вкратце описал процесс, предшествовавший публикации Руководства и последующему выпуску его второго издания.

40. Он напомнил о том, что первоначально некоторые стороны были обеспокоены тем, что в результате публикации Руководства могут появиться разные и взаимоисключающие методики применения принципа независимости сторон («на расстоянии вытянутой руки»), который является основополагающим принципом для оценки трансфертного ценообразования, рекомендованным другими

организациями, в том числе ОЭСР. Однако, как заметил г-н Соллунн, Подкомитет стремился к сохранению единообразия со статьей 9 Типовой конвенции, в которой принцип «на расстоянии вытянутой руки» был признан необходимым принципом для оценки трансфертного ценообразования. В Руководстве была также отражена практика, применяемая некоторыми странами в области трансфертного ценообразования, и сделана попытка учесть конкретные условия, в которых находятся развивающиеся страны, и внутренние законы.

41. Г-н Соллунн указал, что Руководство задумывалось как живой документ, постоянно совершенствуемый и обновляемый. Он привел пример последнего обновления Типовой конвенции, в ходе которого был пересмотрен комментарий к статье 9, что послужило одной из причин для обновления Руководства. В процессе подготовки первого издания Руководства некоторые темы, которые были признаны важными, не удалось в полной мере учесть ко времени публикации первого издания. Такие темы, как «внутрифирменные услуги», «соглашения о совместном покрытии затрат» и работа в области «нематериальных активов», проведенная в рамках Проекта по проблеме размывания налогооблагаемой базы и перемещения прибыли, были добавлены во второе издание Руководства в виде новых глав. Соответствующими странами был обновлен раздел, посвященный национальной практике, и в него была добавлена информация о национальной практике, применяемой Мексикой.

42. Он высказал мнение о том, что новый подкомитет по той же теме мог бы изучить пути дальнейшего усиления практической направленности Руководства, в том числе путем внесения в него большего числа примеров по странам и на основе взаимодействия с другими учреждениями, занимающимися разработкой мероприятий по укреплению потенциала развивающихся стран, и вынести рекомендации по этому вопросу. Он привел практический пример трансфертного ценообразования применительно к отраслям горнодобывающей промышленности и отметил работу, проделанную в прошлом с участием Подкомитета по вопросам налогообложения отраслей горнодобывающей промышленности для развивающихся стран с целью отражения тематики трансфертного ценообразования в подготовленном этим Подкомитетом издании, но вместе с тем рекомендовал не включать в Руководство дополнительные главы по каждой отрасли.

43. В ходе последовавшего затем обсуждения Сопредседатель Комитета объявил об официальном выпуске второго издания Руководства. Он поблагодарил г-на Соллунна и членов Подкомитета предыдущего состава по статье 9 «Ассоциированные предприятия» (вопросы трансфертного ценообразования) за их работу. Был сформирован Подкомитет нового состава по статье 9 «Ассоциированные предприятия» (вопросы трансфертного ценообразования), работа которого будет координироваться Ингелой Вильфорс и г-ном Соллунном, со следующим мандатом:

Подкомитету поручается проводить обзор и обновление Практического руководства Организации Объединенных Наций по трансфертному ценообразованию для развивающихся стран, исходя из следующих принципов:

- Руководство должно отражать применение статьи 9 Типовой конвенции Организации Объединенных Наций и закрепленного в нем принципа «на расстоянии вытянутой руки» и быть согласованным с соответствующими Комментариями к Типовой конвенции Организации Объединенных Наций;
- Руководство должно отражать реалии и нужды развивающихся стран на соответствующих этапах развития их потенциала;

- особое внимание следует уделять опыту развивающихся стран, а также тем вопросам и вариантам, которые имеют для них самое актуальное и практическое значение; и
- Руководство должно опираться на результаты работы, проводимой в рамках других форумов.

Подкомитету надлежит должным образом учитывать итоги работы в рамках Плана действий ОЭСР/Группы 20 по проблеме размывания налогооблагаемой базы и перемещения прибыли в части, касающейся трансфертного ценообразования. В Руководстве должно быть отражено особое положение наименее развитых стран.

Подкомитет должен докладывать о ходе своей работы на сессиях Комитета и представить свой окончательный обновленный проект Руководства на обсуждение и утверждение не позднее двадцать второй сессии в 2021 году, а желательно — в 2020 году.

Е. Возможное обновление Справочника по вопросам налогообложения отраслей горнодобывающей промышленности для развивающихся стран

44. Секретарь Комитета обобщил работу, проделанную членами Подкомитета последнего состава по вопросам налогообложения отраслей горнодобывающей промышленности для развивающихся стран, которая включала завершение подготовки нового справочника по вопросам налогообложения отраслей горнодобывающей промышленности для развивающихся стран. Справочник был утвержден Комитетом предыдущего состава и в настоящее время проходит редактирование. Он отметил, что электронный вариант справочника будет помещен на веб-сайте Комитета и что печатные экземпляры будут, как ожидается, готовы к следующей сессии Комитета в 2018 году.

45. Кроме того, секретарь заметил, что, несмотря на завершение важной работы в этой области, в справочнике не удалось охватить некоторые темы. Он привел примеры отдельных возможных тем, которые не удалось охватить в справочнике и методические указания Комитета по которым могли бы быть полезными для развивающихся стран и для тех, кто работает в таких странах, включая следующие темы: а) передовая практика проведения ревизий в нефтегазовой или горнодобывающей промышленности; б) вопросы «искажения цен в торговле» с точки зрения их отличий от общих вопросов трансфертного ценообразования (вопрос, который Подкомитет предыдущего состава оставил открытым для дальнейшего рассмотрения); в) налоговый режим субподрядчиков и поставщиков услуг; г) контракты на условиях компенсации продукцией; д) налоговый режим финансовых операций, содействующих работе горнодобывающей и энергетической промышленности, например вопросы хеджирования, финансового лизинга, финансирования за счет заемных средств и недостаточной капитализации; е) вопросы экологического налогообложения; и г) налоговые стимулы в отраслях горнодобывающей промышленности.

46. Координатор Подкомитета предыдущего состава по вопросам налогообложения отраслей горнодобывающей промышленности для развивающихся стран г-н Менса также сослался на результаты проведенной работы по данной теме. Он указал, что Подкомитет предыдущего состава был первоначально учрежден в 2013 году и что его члены проводили встречи на протяжении всего четырехлетнего срока полномочий предыдущего членского состава Комитета. Членский состав Подкомитета был весьма разнообразен и включал членов Комитета и

представителей правительств, деловых кругов и гражданского общества. Это дало Подкомитету возможность подойти с широких позиций к анализу горнодобывающей промышленности, что нашло отражение в конечных результатах его работы. Он указал также, что Комитет предыдущего состава рекомендовал продолжать работу над справочником по налогообложению отраслей горнодобывающей промышленности, поскольку, как было отмечено секретарем, многие вопросы, касающиеся горнодобывающей промышленности и имеющие актуальное значение для развивающихся стран, не удалось пока отразить в справочнике. Члены Комитета согласились с этой рекомендацией. Был сформирован Подкомитет нового состава, работа которого будет координироваться г-ном Менсой, со следующим мандатом:

Подкомитету поручается рассматривать вопросы налогообложения отраслей горнодобывающей промышленности и готовить по ним доклады и проекты предлагаемых методических указаний для развивающихся стран в виде обновленных вариантов Справочника Организации Объединенных Наций по отдельным вопросам налогообложения отраслей горнодобывающей промышленности для развивающихся стран («Справочник»). Эта работа будет проводиться Подкомитетом путем выполнения следующих задач:

- выявление и рассмотрение наиболее важных вопросов, по которым Комитет может выработать дополнительные методические указания с целью оказания максимально полезного содействия развивающимся странам в этой области, и представление первоначального доклада Комитету по таким вопросам на его шестнадцатой сессии в 2018 году;
- подготовка проектов методических указаний по тем вопросам, которые будут утверждены Комитетом на его сессиях; и представление на утверждение Комитета других предложений по обновлению и усовершенствованию Справочника.

В ходе своей работы Подкомитет будет поддерживать взаимодействие с другими организациями, действующими в этой области. Подкомитет будет представлять доклады о своей работе на каждой сессии.

47. В заключение, представители, участвующие в работе Межправительственного форума по вопросам горнодобывающей и металлургической промышленности и устойчивого развития и ОЭСР, Александра Ридхед и Дэн Девлин выступили соответственно с докладами о совместном проекте, начатом этими организациями в целях решения проблемы размывания налогооблагаемой базы и перемещения прибыли в горнодобывающей промышленности в развивающихся странах. Они указали, что основное внимание в работе совместного проекта сосредоточено в настоящее время на вопросах чрезмерных вычетов из процентов, злоупотребления трансфертным ценообразованием, занижения стоимости экспортируемых минеральных ресурсов, предоставления наносящих вред налоговых льгот, стабилизации уровня налогов, налоговых договоров, опосредованной передачи активов горнодобывающей промышленности, соглашений с инвесторами на покупку произведенных металлов по фиксированной цене, злоупотребления практикой хеджирования и ненадлежащего перевода активов для снижения налоговых последствий. Цель проекта состоит в выработке комплекса директивных, а также административных и правоприменительных указаний для налоговых управлений и отраслевых министерств горнодобывающей промышленности в развивающихся странах. Членам Межправительственного форума, а также другим заинтересованным странам будут предоставляться услуги по профессиональной подготовке и непосредственная консультативная помощь. Ре-

зультаты работы, проделанной Межправительственным форумом и ОЭСР к моменту подготовки настоящего доклада, нашли воплощение в Инструментарии по вопросам оценки рисков трансфертного ценообразования в горнодобывающей промышленности африканских стран и в Инструментарии по устранению факторов, затрудняющих доступ к сопоставимым данным для проведения анализа в области трансфертного ценообразования. Оба выступающих выразили заинтересованность в поддержании взаимодействия с Подкомитетом.

Ф. Налогообложение проектов в области развития

48. Представитель секретариата Жак Сасвиль внес на рассмотрение тему, касающуюся просьб доноров об освобождении проектов внешней помощи от налогообложения, кратко напомнив о работе, проведенной Комитетом в период с 2005 по 2007 год, по результатам которой был подготовлен проект руководящих принципов по этому вопросу (см. [E/C.18/2007/CRP.12](#)).

49. Г-н Сасвиль вкратце осветил данный вопрос. Он отметил, что представителям развивающихся стран знакомы проблемы, возникающие с связи с применением широких изъятий, которые освобождают от налогообложения проекты в области развития, финансируемые по линии внешней помощи. Поскольку эти проекты обычно освобождаются от налогов в развивающихся странах, они могут привести к сокращению их внутренних поступлений, необходимых для достижения целей в области устойчивого развития. Этот вопрос был освещен и проанализирован в записке, подготовленной для сессии Комитета в 2005 году ([E/C.18/2005/9](#)).

50. Г-н Сасвиль отметил, что в период с 2007 по 2016 год учреждения-доноры не проявляли достаточной заинтересованности в рассмотрении этого вопроса. Однако после проведения конференции по вопросам налогообложения и развития, организованной по линии Международного налогового договора и Аддис-Абебской налоговой инициативы в июне 2017 года, отношение многих учреждений к этому вопросу заметно изменилось.

51. На этой конференции представители агентств по вопросам развития из Нидерландов и Норвегии пояснили, каким образом благодаря проекту руководящих принципов они изменили свой подход к уплате налогов на финансируемые ими проекты, последовав тем самым примеру, продемонстрированному много лет назад Всемирным банком (в 2004 году) и агентствами по вопросам развития из таких стран, как Соединенное Королевство Великобритании и Северной Ирландии и Франция. Один из выводов, сделанных на конференции, заключался в том, что этот вопрос нуждается в рассмотрении и что проект руководящих принципов служит основой для проведения дальнейших обсуждений между учреждениями-донорами и налоговыми ведомствами развивающихся стран. Кроме того, на недавнем совещании участников Платформы сотрудничества в налоговых вопросах было решено добавить этот вопрос в программу работы Платформы.

52. Наблюдатель от Международной организации франкоязычных стран пояснила, что министры финансов из стран с низким уровнем дохода, входящих в эту Организацию, обсудили данный вопрос и обратились к учреждениям-донорам с пожеланием воздерживаться от запрашивания широких налоговых изъятий в отношении финансируемых ими проектов помощи в целях развития, поскольку такие изъятия негативно отражаются на системах налогообложения, работе налоговых ведомств и экономике этих стран. Она добавила, что такое же пожелание было высказано в отношении проектов частного сектора, которые финансируются государственными финансовыми учреждениями, например в

отношении проектов, финансируемых Международной финансовой корпорацией. Поэтому Международная организация франкоязычных стран высказалась в поддержку проведения дальнейшей работы для выработки конкретных решений в этой области.

53. Наблюдатель от организации «Международный налоговый договор», которая обеспечивает секретариатскую поддержку Аддис-Абебской налоговой инициативы, указал, что вопрос об освобождении проектов в области развития от налогообложения связан с задачей согласования политики, которая является одним из трех обязательств, принятых в рамках Аддис-Абебской налоговой инициативы (участниками которой являются 41 страна, в том числе 21 развивающаяся страна). Именно поэтому данный вопрос был добавлен в повестку дня конференции участников Международного налогового договора/Аддис-Абебской налоговой инициативы, состоявшейся в июне 2017 года. Он добавил, что в ходе конференции участники продемонстрировали твердую решимость проводить работу по вопросам налогообложения официальной помощи в целях развития.

54. Все выступившие затем участники поддержали идею продолжения работы по этой теме. Члены Комитета из развивающихся стран подчеркнули важность рассмотрения вопроса о предоставлении широких изъятий в отношении налогообложения проектов в области развития, который вызывает беспокойство налоговых ведомств в их странах. Члены Комитета из развитых стран также высказались в поддержку этой работы, но отметили при этом, что важно помнить о том, что прикомандированный персонал из агентств по вопросам развития должен быть освобожден от налогообложения. Г-н Соллунн, национальный наблюдатель от Норвегии, подтвердил, что Норвегия и ее агентство по вопросам развития больше не запрашивают таких изъятий, и решительно поддержал идею проведения работы, по результатам которой будут выработаны рекомендации в этой области.

55. В заключительном пункте документа зала заседаний, посвященного режиму налогообложения проектов в области развития (E/C.18/2017/CRP.24), говорилось о возможности учреждения подкомитета по данной теме. Секретарь Комитета высказал мнение о том, что один из подходов заключался бы в подготовке документа для обсуждения на шестнадцатой сессии Комитета в мае 2018 года и в последующем принятии решения относительно наилучших путей проведения дальнейшей работы. Комитет согласился с этим подходом.

G. Режим налогообложения для структур коллективного инвестирования

56. Кристоф Шеллинг внес данный пункт на рассмотрение, отметив при этом, что режим налогообложения для структур коллективного инвестирования во внутреннем законодательстве и в налоговых договорах сопряжен с рядом вопросов. Отмечая работу, проделанную другими организациями в этой области, он вкратце пояснил, почему эта тема актуальна для Комитета. Помимо технических вопросов, связанных с режимом налогообложения для структур коллективного инвестирования, портфельные инвестиции, осуществляемые этими структурами, имеют большую экономическую значимость, что (наряду с важной ролью налогообложения в плане привлечения таких инвестиций) обуславливает важность вопроса о режиме налогообложения для структур коллективного инвестирования как для развитых, так и для развивающихся стран.

57. В качестве первого шага г-н Шеллинг предложил подготовить документ с изложением этого вопроса, который будет рассмотрен на шестнадцатой сессии Комитета. Комитет согласился с этим предложением.

58. Отвечая на вопрос одного из членов Комитета, который поинтересовался, будет ли работа по этой теме охватывать также вопрос о режиме налогообложения для так называемых «структур, не относящихся к категории структур коллективного инвестирования», г-н Шеллинг высказал мнение о том, что этот вопрос нуждается в дальнейшем изучении и что предвосхищать его результаты не следует.

Н. Смешанные юридические лица

59. По предложению участников Дхрув Сангхави внес на рассмотрение подготовленный им документ по предлагаемому пункту 2 статьи 1 Типовой конвенции, касающемуся смешанных юридических лиц, который не удалось рассмотреть в полном объеме на четырнадцатой сессии. Г-н Сангхави подчеркнул, что цели Проекта Группы 20/ОЭСР по проблеме размывания налогооблагаемой базы и перемещения прибыли состоят в обеспечении того, чтобы право взимать налоги предоставлялось тому государству, в котором осуществляется экономическая деятельность, являющаяся источником дохода, и в противостоянии тактике агрессивного налогового планирования. Однако, по его мнению, пункт 2 статьи 1 не достигает ни одной, ни другой цели.

60. На основе примеров и тематических исследований г-н Сангхави пояснил, каким образом пункт 2 статьи 1 подрывает право государства источника на взимание налогов и почему этот пункт не решает проблемы двойного отсутствия налогообложения. Он высказал мнение о том, что развивающимся странам следует помнить об этих вопросах при заключении налоговых договоров, и высказался за включение в договоры более четкой правовой нормы, касающейся отнесения прибыли. Не все члены Комитета согласились с анализом, представленным г-ном Сангхави, и Комитет принял решение, что данный вопрос будет рассматриваться в рамках работы подкомитета, которому поручено заниматься обновлением Типовой конвенции.

I. Статья 12 «Роялти»

61. Секретарь Комитета напомнил о результатах обсуждения по вопросу о трактовке платежей за программное обеспечение в договорах, которое состоялось в период завершения работы над обновленным вариантом Типовой конвенции 2011 года. Тогда было принято решение процитировать в комментарии к Типовой конвенции пункты комментария к Типовой конвенции ОЭСР об избежании двойного налогообложения доходов и капитала, касающиеся этого вопроса, однако в силу того, что некоторые члены не согласились с мнениями, изложенными в этих пунктах, было соответственно принято решение отразить позицию этих членов в комментарии к Типовой конвенции Организации Объединенных Наций в виде формулировки, гласящей, что некоторые члены Комитета не согласны с мнениями, изложенными в ряде процитированных пунктов.

62. Члены Комитета предыдущего состава решили попытаться выработать более подробные методические указания в этой области. Был образован Подкомитет по вопросам роялти под председательством Прагги Саксены, на который была возложена двойная задача рассмотрения режима налогообложения платежей, связанных с программным обеспечением, в налоговых договорах и уточнения значения фразы «платежи... за использование или предоставление права на использование промышленного, коммерческого либо научного оборудования», которая содержится в определении термина «роялти», включенном в Типовую конвенцию.

63. Подкомитет провел только одно совещание в феврале 2017 года, на котором он смог завершить работу над второй частью порученного ему мандата и по итогам которого Комитет утвердил на своей сессии в апреле 2017 года изменения, связанные со значением фразы «платежи... за использование или предоставление права на использование промышленного, коммерческого либо научного оборудования», для включения в комментарий к Типовой конвенции. Однако в отношении той части его мандата, которая касается режима налогообложения платежей, связанных с программным обеспечением, Подкомитет не смог прийти к окончательному решению и рекомендовал членам Комитета нового состава продолжить работу над этим вопросом.

64. В заключение секретарь предложил Комитету принять решение по вопросу о том, следует ли включить в комментарий к Типовой конвенции дополнительные методические указания по этому вопросу. Он указал, что в том случае, если Комитет решит провести такую работу, эта задача может быть поручена подкомитету, который продолжит работу Подкомитета предыдущего состава по вопросам роялти, или же она может быть выполнена в рамках более широкого мандата, который будет возложен на новый подкомитет, занимающийся обновлением Типовой конвенции.

65. После обстоятельного обсуждения всех «за» и «против», касающихся создания нового подкомитета по этому вопросу, было решено, что в свете длительной истории и уже проделанной в этой области работы данный вопрос является особым. Поэтому в рамках подкомитета, которому поручено заниматься обновлением Типовой конвенции, следует сформировать подгруппу, которая будет конкретно заниматься режимом налогообложения платежей, связанных с программным обеспечением.

Ж. Процедура взаимного согласования

66. Секретарь Комитета обобщил предысторию создания Подкомитета по процедуре взаимного согласования (предотвращение и разрешение споров) и итоги работы, проведенной членами этого Подкомитета предыдущего состава. Как было признано ранее, не разработано достаточных методических указаний по порядку применения процедуры взаимного согласования; по порядку применения других механизмов разрешения споров в контексте процедуры взаимного согласования, в том числе механизма арбитража, предусмотренного в качестве возможного варианта в обновленной Типовой конвенции 2011 года; и по порядку предотвращения споров. В 2015 году по предложению секретариата был создан Подкомитет. Этому Подкомитету было, в частности, поручено изучить возможные варианты обеспечения эффективной процедуры взаимного согласования и состоятельность статьи 25, не высказывая каких-либо мнений ни в пользу, ни против применения механизма арбитража в договорах об избежании двойного налогообложения в рамках процедуры взаимного согласования, поскольку страны придерживались разных позиций по этому вопросу. Было отмечено, что работа Подкомитета ограничена анализом всех «за» и «против» в том, что касается применения механизма арбитража, как это было ранее отражено в комментарии к Типовой конвенции.

67. Подкомитету было поручено также рассмотреть другие механизмы разрешения споров, например не имеющий обязательной юридической силы механизм посредничества или примирительный механизм, а также средства предотвращения споров, например заключение предварительных ценовых соглашений. По результатам этой работы была выработана обновленная формулировка для включения в комментарий к статье 25 обновленной Типовой конвенции

2017 года. За период с момента создания Подкомитета была проведена работа по обновлению Руководства по процедуре взаимного согласования в налоговых договорах, одобренного Комитетом на его восьмой сессии в 2012 году, и по составлению справочника по вопросам предотвращения и разрешения споров.

68. Секретарь просил членов Комитета рассмотреть вопрос о том, следует ли Подкомитету продолжать работу в этом направлении и если да, то на каких вопросах Подкомитету следует сосредоточить внимание в своей работе. Затем он предложил пятерым выступающим более подробно рассказать о работе, проведенной на данный момент в Подкомитете.

69. Представитель Венского университета экономики и бизнеса Джеффри Оуэнс выступил с докладом о проекте справочника по вопросам предотвращения и разрешения споров. Он отметил, что в последние годы число применяемых процедур взаимного согласования в отношениях между развитыми и развивающимися странами и в двусторонних отношениях между развивающимися странами увеличивалось в геометрической прогрессии. Это означает, что развитые и развивающиеся страны сталкиваются с одной и той же проблемой. По его мнению, Подкомитету по процедуре взаимного согласования (предотвращение и разрешение споров) следует продолжать работу в этом направлении в целях обеспечения того, чтобы развивающиеся страны избегали споров на внутригосударственном уровне и чтобы при применении ими процедуры взаимного согласования они знали, как надлежащим образом проходить через все этапы этой процедуры. Он указал также, что нынешний проект справочника по вопросам предотвращения и разрешения споров был подготовлен под руководством Подкомитета предыдущего состава и что члены Комитета предыдущего состава уже утвердили наброски справочника. Следующий шаг мог бы заключаться в завершении подготовки обновленного и более расширенного проекта для его рассмотрения на шестнадцатой сессии Комитета.

70. Представитель Международной торговой палаты Сим Лоуэлл особо указал на ту важность, которую могут приобрести не имеющие обязательной юридической силы механизмы разрешения споров в рамках процедуры взаимного согласования. Он указал, что с помощью таких механизмов страны, особенно страны, не имеющие большого опыта применения процедуры взаимного согласования, могли бы привлекать третью сторону, которая оказывала бы им содействие на протяжении всего согласительного процесса. Например, такое содействие могло бы оказываться в виде неофициального участия третьей стороны или в виде предоставления не имеющих обязательной юридической силы посреднических услуг.

71. Представитель компании «Репсол» Сусана Бокобо выступила с докладом, касающимся процесса обновления Руководства по процедуре взаимного согласования в налоговых договорах. Члены Комитета предыдущего состава приняли решение обновить этот документ с учетом того налогового режима, который существует в период осуществления Плана действия по проблеме размывания налогооблагаемой базы и перемещения прибыли и который будет существовать после его осуществления. Она указала, что идея подготовки Руководства состоит в том, чтобы компетентные органы получили в свое распоряжение весьма четкое, полезное и оперативное пособие. Руководство находится пока на предварительном этапе разработки.

72. Представитель Всемирного банка Норберт Роллер выступил с докладом по вопросу о необходимости оперативной выработки методических указаний для развивающихся стран по методам применения процедуры взаимного согласования на простой и низкзатратной основе, несмотря на возможное неравенство с точки зрения имеющегося у них опыта. По его мнению, необходимость в таких

методических указаниях обусловлена тем, что развивающиеся страны лишь недавно стали применять процедуры взаимного согласования, а подготовленные к настоящему времени методические указания не отвечают в достаточной мере их запросам.

73. Наконец, представитель управления омбудсмена по налоговым вопросам Мексики (ПРОДЕКОН) Диана Берналь выступила с докладом, касающимся опыта посредничества в разрешении налоговых споров в Мексике. Она указала, что налогоплательщики, не согласные с действиями налоговых органов, могут обращаться в управление омбудсмена с просьбой оказать посреднические услуги в окончательном разрешении спора.

74. Ряд членов Комитета указали на важность проведения дальнейшей работы по процедуре взаимного согласования. Комитет принял решение учредить Подкомитет для рассмотрения этого вопроса. Подкомитет по вопросам предотвращения и разрешения споров, работу которого будут совместно координировать г-н Крысяк и Джордж Омонди Обелл, будет выполнять следующие задачи:

Подкомитету следует рассмотреть возможные средства предотвращения и разрешения споров, как на внутригосударственном, так и на международном уровне, и представить по ним доклад Комитету. В частности, Подкомитет будет рассматривать процедуру взаимного согласования с целью повышения ее эффективности, опираясь на работу, проведенную подкомитетом предыдущего состава. Особое внимание будет уделяться:

- механизмам предотвращения и разрешения споров, возникающих на внутригосударственном уровне;
- путям обеспечения максимально возможной эффективности и действенности процедуры взаимного согласования, предусмотренной статьей 25 (в любом из ее альтернативных вариантов в Типовой конвенции Организации Объединенных Наций); и
- вопросам, связанным с оговорками об арбитраже и с другими средствами в качестве возможных вариантов в дополнение к процедуре взаимного согласования.

По результатам работы в этих областях Подкомитет подготовит следующие итоговые документы:

- проект Справочника Организации Объединенных Наций по вопросам разрешения и предотвращения споров;
- проект обновленного текста Руководства Организации Объединенных Наций по процедуре взаимного согласования;
- проекты возможных изменений к Типовой конвенции Организации Объединенных Наций и/или к Комментариям, в зависимости от каждого конкретного случая.

Подкомитету надлежит уделять особо пристальное внимание вопросам, волнующим развивающиеся страны, возможным средствам их практического решения и способам повышения уверенности стран при их рассмотрении. В пределах сроков своего согласованного мандата Подкомитет представит Комитету рекомендации по мерам совершенствования, если таковые потребуются, для включения в следующий вариант Типовой конвенции Организации Объединенных Наций. Подкомитету следует в первоочередном порядке заниматься подготовкой Справочника Организации Объединенных Наций по вопросам разрешения и предотвращения споров и обновлением Руководства по процедуре взаимного согласования.

К. Укрепление потенциала

75. Представители секретариата Гарри Тонино и Жак Сасвиль представили информацию о ходе осуществления и дальнейшего совершенствования программы Организации Объединенных Наций по развитию потенциала в области международного сотрудничества в налоговых вопросах. После краткого обзора институциональных предпосылок, межправительственного мандата, истории и основных целей программы г-н Тонино подробно остановился на ключевых аспектах программы, уделив особое внимание следующим элементам: а) поддержанию взаимодействия с представителями стран в целях обеспечения актуальности и эффективности осуществляемой деятельности; б) взаимоусиливающей связи программы с работой Комитета; и с) партнерским отношениям с международными и региональными организациями, действующими в этой области, в том числе в рамках Платформы сотрудничества в налоговых вопросах. Затем он напомнил о четырех основных областях работы, а именно: а) распространении итоговых документов Комитета в рамках учебных курсов и других учебных мероприятий; б) подготовке публикаций и других материалов по вопросам развития потенциала; с) реализации проектов технического сотрудничества на страновом уровне; и d) разработке компьютерных учебных курсов.

76. Г-н Сасвиль дал общий обзор публикаций, подготовленных в рамках программы, и сообщил о некоторых последних событиях, в том числе: а) о выпуске второго издания Справочника Организации Объединенных Наций по отдельным вопросам защиты налоговой базы развивающихся стран; и б) о дальнейшей проведенной работе над сборниками практических материалов Организации Объединенных Наций по вопросам защиты налоговой базы развивающихся стран, в том числе по арендным платежам и выплатам роялти, ведущим к размыванию налоговой базы, и по общим договорным положениям, касающимся борьбы со злоупотреблениями. Затем он упомянул о нескольких недавних и предстоящих учебных курсах и практикумах, а именно: а) о практикуме по вопросам договоров об избежании двойного налогообложения и размывающим налоговую базу арендным платежам, проведенном Организацией Объединенных Наций и Форумом руководителей налоговых ведомств африканских стран 21–24 марта 2017 года в Найроби; б) о региональном семинаре по вопросам международного налогообложения, проведенном Организацией Объединенных Наций и Межамериканским центром налоговых ведомств 4–7 июля 2017 года в Картахене, Колумбия; с) о практикуме по практическим вопросам защиты налоговой базы, который будет проведен Экономической комиссией для Африки 7–10 ноября 2017 года в Аддис-Абебе; и d) об учебном курсе по вопросам трансфертного ценообразования, который будет проведен Организацией Объединенных Наций и Форумом руководителей налоговых ведомств африканских стран 4–8 декабря 2017 года в Лобамбе. Кроме того, он сообщил об осуществлении проектов технического сотрудничества на страновом уровне в Анголе, Доминиканской Республике, Монголии, Объединенной Республике Танзания, Панаме, Парагвае, Тринидаде и Тобаго и Эквадоре.

77. Директор Управления по финансированию развития Департамента по экономическим и социальным вопросам Александр Трепелков и заслуженный профессор юридического факультета Бостонского колледжа Хью Олт официально представили второе издание Справочника Организации Объединенных Наций по отдельным вопросам защиты налоговой базы развивающихся стран. Директор вкратце осветил историю проекта, послужившего основой для публикации Справочника, а также его второго издания, в том числе работу Группы 20/ОЭСР в рамках Проекта по проблеме размывания налогооблагаемой базы и перемещения прибыли и работу, проделанную Комитетом в этой области. Он упомянул о

том, что во втором издании Справочника были обновлены все главы для отражения последних событий, связанных с работой Комитета, а также итоговых результатов работы в рамках Проекта Группы 20/ОЭСР. Г-н Олт сообщил о том, что по аналогии с методом, который применялся при подготовке первого издания Справочника, в ходе проведенной работы по составлению нынешнего пересмотренного издания были учтены материалы и отзывы, полученные от развивающихся стран, членом Комитета и других соответствующих заинтересованных сторон, в том числе тех, которые участвовали в ряде специальных практикумов. Рассказав о структуре Справочника и основных обновлениях, внесенных в старые главы, он представил на рассмотрение содержание двух новых глав и отметил, что особое внимание в нынешнем издании уделяется конкретной ситуации, в которой находятся развивающиеся страны, в том числе их административному потенциалу и ресурсам, а также состоянию развития их налоговых систем.

78. В ходе последовавшего затем обсуждения несколько членом Комитета и представителей стран дали высокую оценку публикациям, практикумам и другим учебным мероприятиям, компьютерным учебным курсам и проектам технического сотрудничества внутри стран, разработанным в рамках программы Организации Объединенных Наций по развитию потенциала в области международного сотрудничества в налоговых вопросах, и рекомендовали Управлению по финансированию развития продолжать расширять его работу. Была учреждена консультативная группа в составе членом Комитета для оказания консультативной помощи и вынесения рекомендаций по вопросам осуществления такой программы.

L. Обновление Руководства по ведению переговоров, касающихся заключения двусторонних договоров по вопросам налогообложения между развитыми и развивающимися странами

79. В ходе сессии Комитет обсудил вопрос о том, как ему надлежит выполнять возложенную на него задачу проведения постоянного обзора и обновления, по мере необходимости, Руководства по ведению переговоров, касающихся заключения двусторонних договоров по вопросам налогообложения между развитыми и развивающимися странами.

80. Г-н Тонино напомнил о том, что на девятой сессии Комитета был учрежден подкомитет для целей составления последнего обновленного варианта Руководства. Этому Подкомитету, работу которого координирует Вольфганг Лазарс, было поручено подготовить компактное учебно-практическое руководство по ведению переговоров, касающихся заключения двусторонних договоров по вопросам налогообложения, для должностных лиц налоговых ведомств, не имеющих никакого или имеющих ограниченный опыт в этой области. Первый проект обсуждался на десятой сессии Комитета. По итогам дальнейшего рассмотрения был подготовлен окончательный вариант Руководства, который был утвержден Комитетом на его одиннадцатой сессии (Женева, 19–23 октября 2015 года).

81. Было отмечено, что в силу сроков его принятия в вышеупомянутом варианте Руководства не были отражены последующие изменения, внесенные в Типовую конвенцию и в комментарии к ней, и не были учтены соответствующие аспекты итоговых результатов работы Группы 20/ОЭСР в рамках Проекта по

проблеме размывания налогооблагаемой базы и перемещения прибыли. Поэтому несколько членов Комитета признали необходимым подготовить обновленный вариант Руководства для отражения в нем этих изменений.

82. Комитетом был сформирован подкомитет, работу которого по подготовке предлагаемых обновлений к Руководству будет координировать Патрисия Монгкхонванит и который будет выполнять следующие задачи:

Подкомитету поручается готовить предлагаемые обновления к Руководству Организации Объединенных Наций по ведению переговоров, касающихся заключения двусторонних договоров по вопросам налогообложения между развитыми и развивающимися странами, исходя из следующих принципов:

- Руководство должно отражать текущий вариант Типовой конвенции Организации Объединенных Наций об избежании двойного налогообложения в отношениях между развитыми и развивающимися странами и соответствующих Комментариев к ней, а также текущие решения Комитета, служащие основанием для внесения изменений в эти документы;
- особое место в Руководстве должно отводиться опыту развивающихся стран, и оно должно отражать их реалии и нужды на соответствующих этапах развития их потенциала;
- Руководство должно, в надлежащих случаях, опираться на результаты соответствующей работы, проведенной в рамках других форумов, или служить подспорьем в такой работе, особенно в работе над составлением инструментария по ведению переговоров, касающихся заключения договоров по вопросам налогообложения, которая проводится в рамках Платформы сотрудничества в налоговых вопросах.

Задача Подкомитета состоит в представлении на рассмотрение Комитета обновленного варианта Руководства с целью его принятия в 2019 году. Обновленная информация о ходе этой работы должна представляться Комитету на каждой сессии, предшествующей указанному сроку. Подкомитет может обращаться к секретариату с просьбой подготовить необходимые материалы и оказать необходимую поддержку в пределах его ресурсов.

М. Вопросы, связанные с обновлением Типовой конвенции Организации Объединенных Наций об избежании двойного налогообложения в отношениях между развитыми и развивающимися странами

83. Г-жа Питерс в качестве члена Подкомитета предыдущего состава по вопросам обновления Типовой конвенции Организации Объединенных Наций об избежании двойного налогообложения в отношениях между развитыми и развивающимися странами представила свои комментарии по основным изменениям, внесенным в обновленную Типовую конвенцию 2017 года. Что касается размывания налогооблагаемой базы и перемещения прибыли, то, как она пояснила, наиболее значимые изменения к Типовой конвенции, внесенные в ее обновленный вариант 2017 года, можно подразделить на три категории: а) общие договорные положения, касающиеся борьбы со злоупотреблениями, к которым относятся новое заглавие и новый текст преамбулы, уточняющий, что налоговые договоры не должны использоваться для облегчения злоупотребления договором или поиска «удобного» договора, а также положение о проверке договора на

предмет его главной цели и оговорка об ограничении выгод, формулировка которой почти дословно повторяет оговорку об ограничении выгод, включенную в обновленную Типовую конвенцию Соединенных Штатов об избежании двойного налогообложения доходов 2016 года; b) более конкретные договорные положения, касающиеся борьбы со злоупотреблениями, к которым относятся новый 365-дневный период моратория, применимый к выплатам дивидендов и прироста капитала, полученного от продажи акций компаний, владеющих недвижимым имуществом, и новое правило о дополнительном квалификационном критерии, применимое к лицам, кроме физических лиц, являющимся резидентами двух государств, в соответствии с которым компетентные органы договаривающихся государств могут приходить к согласию путем применения процедуры взаимного согласования; и c) изменения, внесенные в определение постоянного представительства, особенно изменения, касающиеся перечня видов деятельности, которые считаются носящими дополнительный или подготовительный характер, и определения агентства как постоянного представительства. В обновленном варианте Типовой конвенции 2017 года был также обновлен комментарий к статье 1, в котором теперь пояснена взаимосвязь между договорными положениями, касающимися борьбы со злоупотреблениями, и налоговым договором, и был добавлен новый комментарий к положению о проверке договора на предмет его главной цели и к оговорке об ограничении выгод.

84. Кроме того, как пояснил г-н Менса, в обновленную Типовую конвенцию 2017 года было внесено еще одно изменение, связанное с добавлением новой статьи 12 А, касающейся налогообложения комиссионных платежей за технические услуги, которая более подробно рассматривалась в ходе обсуждений по теме «Налоговые последствия цифровой экономики — вопросы, актуальные для развивающихся стран».

85. Секретарь пояснил, что члены Комитета каждого состава стараются в пределах четырехлетнего срока своих полномочий подготовить обновленный вариант Типовой конвенции. В 2017 году члены Комитета предыдущего состава завершили подготовку последнего обновленного варианта Типовой конвенции и утвердили его. Работа по его техническому редактированию еще продолжается.

86. По мнению некоторых членов Комитета, несмотря на то, что в данный момент нет предпосылок к тому, что в ближайшем будущем может потребоваться новый обновленный вариант Типовой конвенции, они должны иметь возможность для обсуждения этого вопроса. Поэтому они приняли решение создать подкомитет, который, помимо прочего, мог бы заниматься определенной работой, связанной с налогообложением программного обеспечения и смешанных юридических лиц. Подкомитет будет выполнять следующие задачи:

Подкомитету поручается рассмотреть, вынести рекомендации и подготовить предлагаемый проект следующего обновленного варианта Типовой конвенции Организации Объединенных Наций об избежании двойного налогообложения (Обновленный вариант), уделив особое внимание вопросам, имеющим наиболее актуальное значение для развивающихся стран.

Подкомитету надлежит представить доклад Комитету на его шестнадцатой сессии в 2018 году и на каждой последующей сессии, с тем чтобы завершить свою работу не позднее двадцать первой сессии в 2020 году.

N. Прочие вопросы

87. Комитет отметил исключительную важность обеспечения того, чтобы основные результаты работы Комитета, в том числе Типовая конвенция Организации Объединенных Наций об избежании двойного налогообложения в отношениях между развитыми и развивающимися странами, Практическое руководство Организации Объединенных Наций по трансфертному ценообразованию для развивающихся стран и справочник по налогообложению отраслей горнодобывающей промышленности, были опубликованы в электронном и печатном виде на всех официальных языках Организации Объединенных Наций. Он настоятельно призвал, в том числе потенциальные финансирующие стороны, прилагать усилия к обеспечению того, чтобы эта работа выполнялась как можно быстрее с соблюдением требуемого уровня качества. Комитет признал также важным ведение хорошо работающего веб-сайта Комитета с ясной подачей материала, и секретариату было предложено изучить вопрос о том, насколько эффективно работает нынешний веб-сайт и насколько он удобен для пользователей.

88. Некоторые члены выразили озабоченность в связи с другими вопросами налогообложения, которые могут иметь важность для развивающихся стран, и секретариат сообщил о том, что для рассмотрения в Комитете может быть подготовлен позиционный документ или аналогичный материал.

Глава IV

Вопросы, требующие решения Экономического и Социального Совета

Проект решения, рекомендуемый для принятия Советом: место и сроки проведения и предварительная повестка дня шестнадцатой сессии Комитета

89. Комитет экспертов по международному сотрудничеству в налоговых вопросах рекомендует Экономическому и Социальному Совету рассмотреть и принять следующий проект решения:

Проект решения

Место и сроки проведения и предварительная повестка дня шестнадцатой сессии Комитета экспертов по международному сотрудничеству в налоговых вопросах

Экономический и Социальный Совет:

а) постановляет провести шестнадцатую сессию Комитета экспертов по международному сотрудничеству в налоговых вопросах 14–17 мая 2018 года в Нью-Йорке;

б) утверждает следующую предварительную повестку дня шестнадцатой сессии Комитета:

1. Открытие сессии Сопредседателями.
2. Утверждение повестки дня и организация работы.
3. Обсуждение вопросов существа, связанных с международным сотрудничеством в налоговых вопросах:
 - а) процедурные вопросы Комитета;
 - б) доклад Подкомитета по вопросам обновления Типовой конвенции Организации Объединенных Наций об избежании двойного налогообложения в отношениях между развитыми и развивающимися странами;
 - в) прочие вопросы:
 - i) обновление Практического руководства Организации Объединенных Наций по трансфертному ценообразованию для развивающихся стран;
 - ii) обновление Справочника по вопросам налогообложения отраслей горнодобывающей промышленности для развивающихся стран;
 - iii) обновление Руководства по ведению переговоров, касающихся заключения двусторонних договоров по вопросам налогообложения между развитыми и развивающимися странами;
 - iv) режим налогообложения для структур коллективного инвестирования;
 - v) предотвращение и разрешение споров;
 - vi) укрепление потенциала;

- vii) вопросы экологического налогообложения;
 - viii) налоговые последствия цифровой экономики — вопросы, актуальные для развивающихся стран;
 - ix) налогообложение проектов в области развития;
 - x) прочие вопросы для рассмотрения.
4. Предварительная повестка дня семнадцатой сессии Комитета.
 5. Утверждение доклада Комитета о работе его шестнадцатой сессии.
-

