



**Организация Объединенных Наций**

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

**Доклад о работе шестнадцатой сессии  
(14–17 мая 2018 года)**

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





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

**Доклад о работе шестнадцатой сессии  
(14–17 мая 2018 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 работы сессии . . . . .	5
	Открытие шестнадцатой сессии и утверждение повестки дня . . . . .	5
III.	Обсуждение вопросов существа, связанных с международным сотрудничеством в налоговых вопросах, и сделанные выводы . . . . .	7
A.	Процедурные вопросы Комитета . . . . .	7
B.	Налоговые последствия цифровой экономики — вопросы, актуальные для развивающихся стран . . . . .	7
C.	Вопросы экологического налогообложения . . . . .	8
D.	Возможное обновление Практического руководства Организации Объединенных Наций по трансфертному ценообразованию для развивающихся стран . . . . .	9
E.	Обновление справочника по вопросам налогообложения предприятий горнодобывающей промышленности для развивающихся стран . . . . .	11
F.	Налогообложение проектов в области развития . . . . .	12
G.	Режим налогообложения структур коллективного инвестирования . . . . .	14
H.	Предотвращение и разрешение споров . . . . .	15
I.	Укрепление потенциала . . . . .	18
J.	Обновление Руководства по ведению переговоров, касающихся заключения двусторонних договоров по вопросам налогообложения между развитыми и развивающимися странами . . . . .	20
K.	Вопросы, связанные с обновлением Типовой конвенции Организации Объединенных Наций об избежании двойного налогообложения в отношениях между развитыми и развивающимися странами . . . . .	23
L.	Прочие вопросы . . . . .	24
IV.	Вопросы, требующие решения Экономического и Социального Совета . . . . .	26
	Проект решения, рекомендуемый для принятия Советом: место и сроки проведения и предварительная повестка дня семнадцатой сессии Комитета . . . . .	26

## Глава I

### Введение

1. Во исполнение резолюции 2004/69 и решения 2018/205 Экономического и Социального Совета 14–17 мая 2018 года в Нью-Йорке была проведена шестнадцатая сессия Комитета экспертов по международному сотрудничеству в налоговых вопросах.
2. В работе шестнадцатой сессии Комитета приняли участие 23 члена Комитета и 74 наблюдателя.
3. Комитет утвердил следующую предварительную повестку дня и документацию шестнадцатой сессии (E/C.18/2018/2):
  1. Открытие сессии представителем Генерального секретаря.
  2. Утверждение повестки дня и организация работы.
  3. Обсуждение вопросов существа, связанных с международным сотрудничеством в налоговых вопросах:
    - a) процедурные вопросы Комитета;
    - b) доклад Подкомитета по вопросам обновления Типовой конвенции Организации Объединенных Наций об избежании двойного налогообложения в отношениях между развитыми и развивающимися странами;
    - c) прочие вопросы:
      - i) обновление Практического руководства Организации Объединенных Наций по трансфертному ценообразованию для развивающихся стран;
      - ii) обновление справочника по вопросам налогообложения предприятий 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 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.

## Глава II

### Организация работы сессии

#### Открытие шестнадцатой сессии и утверждение повестки дня

4. Шестнадцатую сессию Комитета экспертов по международному сотрудничеству в налоговых вопросах (Комитет) 14 мая 2018 года открыл от имени Генерального секретаря Директор Управления по финансированию устойчивого развития Департамента по экономическим и социальным вопросам Навид Ханиф.

5. В своем вступительном заявлении Директор сосредоточился на трех аспектах работы Комитета: ключевая роль налогообложения в осуществлении Повестки дня в области устойчивого развития на период до 2030 года; укрепление международного сотрудничества в налоговых вопросах, в том числе в рамках работы Комитета, и наращивание потенциала в целях повышения действенности и эффективности систем налогообложения и налоговых ведомств. Он отметил решающее значение финансирования для осуществления Повестки дня на период до 2030 года, которое является главным приоритетом для всех, и указал, что глобальной основой для достижения этой цели служит Аддис-Абебская программа действий. Директор рассказал о самых последних мероприятиях и достижениях Комитета в этой связи.

6. Одним из последних достижений, о которых упомянул Директор, стал Справочник по отдельным вопросам налогообложения предприятий горнодобывающей промышленности для развивающихся стран, который был представлен позднее в ходе шестнадцатой сессии Комитета. Этот справочник является полезным средством содействия странам, располагающим природными ресурсами, в их усилиях по сбору поступлений, необходимых для финансирования устойчивого развития. Директор особо отметил также основополагающее значение работы Комитета, а также ряда опубликованных руководств и учебников для мероприятий по наращиванию потенциала, которые проводятся Управлением по финансированию устойчивого развития в Африке, Латинской Америке и Азии в форме семинаров и практикумов. Полезный вклад в эту работу вносит сотрудничество Управления с такими организациями, как Организация экономического сотрудничества и развития (ОЭСР) и региональные организации в Африке и Америке.

7. Директор рассказал об участии Управления по финансированию устойчивого развития в работе Платформы сотрудничества в налоговых вопросах — совместной инициативы Международного валютного фонда (МВФ), ОЭСР, Организации Объединенных Наций и Всемирного банка. Платформой был разработан ряд инструментов для оказания поддержки развивающимся странам в их борьбе с уклонением от уплаты налогов и уходом от налогообложения. Особое внимание в этой работе уделяется договорам о налогообложении, трансфертному ценообразованию, налоговым стимулам и другим мерам в области политики, таким как среднесрочные национальные стратегии в области налогообложения. В феврале 2018 года в Нью-Йорке была организована первая глобальная конференция Платформы, в ходе которой обсуждались два основных вопроса: роль налогообложения в мобилизации внутренних ресурсов для финансирования деятельности по реализации целей в области устойчивого развития и задачи и возможности использования налоговых систем в интересах обеспечения устойчивого развития.

8. Директор обратил внимание на важную работу, которую Комитет планирует провести в течение нынешнего срока своих полномочий, и высказал свое мнение о том, как лучше всего обеспечить, чтобы эта работа способствовала

усилиям по мобилизации внутренних ресурсов, необходимых для финансирования устойчивого развития. В завершение он заявил о намерении Управления по финансированию устойчивого развития оказывать Комитету поддержку в его работе и упомянул о создании Отделения международного сотрудничества в области налогообложения и развития в составе представителей секретариата Комитета и Группы по укреплению потенциала. Он сообщил также о том, что помощь Комитету будет оказывать еще один сотрудник секретариата.

## Глава III

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

#### **A. Процедурные вопросы Комитета**

9. На закрытом заседании Координатор Подкомитета по практике и процедурам Комитета Организации Объединенных Наций по налоговым вопросам Стефани Смит представила документ зала заседаний по процедурным вопросам Комитета, подготовленный на основе правил процедуры Экономического и Социального Совета, обсуждений на пятнадцатой сессии и правил и практики, установленных на предыдущих сессиях Комитета.

10. Затем, опираясь на этот документ, Комитет обсудил процедурные вопросы. Вопросы, которые были рассмотрены на этом заседании или которые было решено обсудить на одном из последующих заседаний, касались следующего: повестки дня заседаний; докладов Комитета; создания подкомитетов, формирования их состава и прекращения их работы; выборов председателей и заместителей председателей; краткосрочных и долгосрочных аспектов порядка ведения заседаний; и отражения позиций меньшинства в комментариях к Типовой конвенции Организации Объединенных Наций об избежании двойного налогообложения в отношениях между развитыми и развивающимися странами. Было решено, что Подкомитет продолжит свою работу с учетом замечаний, сделанных Комитетом в ходе этой сессии, правил процедуры Экономического и Социального Совета и специальных правил и практики, установленных в ходе предыдущих сессий Комитета.

11. На открытом заседании, в ходе которого также обсуждались процедурные вопросы, Директор Управления по финансированию устойчивого развития отметил, что он лично встретится со всеми членами, с тем чтобы узнать их мнение о том, как улучшить работу Комитета и укрепить его роль. Кроме того, он призвал членов и страны-наблюдатели ответить на вопросник по организационным аспектам сессии. В целях более экономного использования ресурсов он предложил также меры, которые позволят обеспечить, чтобы заседания подкомитетов проводились непосредственно до или сразу после сессий Комитета. Несколько членов выступили в поддержку этих предложений. Было отмечено также, что подкомитетам, в зависимости от их конкретных потребностей, возможно, потребуется провести дополнительные заседания в период между сессиями.

#### **B. Налоговые последствия цифровой экономики — вопросы, актуальные для развивающихся стран**

12. В первую очередь Комитет обсудил вопрос о том, следует ли сохранить в мандате Подкомитета по налоговым вопросам в связи с цифровизацией экономики вопрос об использовании налоговыми органами цифровых технологий или же работу по этой теме следует передать новому Подкомитету либо отложить ее. После обсуждения было решено, что, хотя этот вопрос имеет важное значение и его следует оставить в программе работы Комитета, его следует рассмотреть на более позднем этапе, как будет определено Комитетом, и что его не следует включать в мандат Подкомитета. В этой связи мандат Подкомитета по налоговым вопросам в связи с цифровизацией экономики был переформулирован следующим образом:

Подкомитету поручается задействовать свой собственный опыт органа с широким представительством затрагиваемых заинтересованных сторон и вести работу с другими соответствующими органами и заинтересованными сторонами с целью:

- a) анализировать технические, экономические и другие соответствующие вопросы;
- b) описывать трудности и возможности, вызывающие особый интерес у различных затрагиваемых учреждений развивающихся стран;
- c) отслеживать изменения в области международного налогообложения;
- d) описывать возможные направления дальнейшей работы;
- e) предлагать меры и выработать положения, связанные с переходом к цифровой экономике, по следующим вопросам:
  - i) подоходные налоги;
  - ii) договоры об избежании двойного налогообложения;
  - iii) налог на добавленную стоимость, а также другие косвенные налоги.

13. После выступления сокоординатора Подкомитета Арта Рулофсена, который рассказал о работе, проделанной ОЭСР и Европейским союзом по вопросам налогообложения в контексте перехода к цифровой экономике, Комитет рассмотрел возможные способы учета результатов работы, проводимой в рамках этих других форумов. Комитет признал значимость текущей работы других организаций и ее потенциальный вклад в работу самого Комитета и наоборот. Было решено приступить к работе над вопросами, наиболее значимыми для развивающихся стран, при одновременном учете результатов работы других субъектов. Сокоординаторы решили подготовить документ о работе, проделанной другими организациями, и включить в него предложение по программе работы для продвижения вперед рассмотрения этой темы.

## **C. Вопросы экологического налогообложения**

14. С докладом по этой теме выступила Координатор Подкомитета по вопросам экологического налогообложения Наталия Аристисабаль Мора, которая прежде всего отметила, что нынешний состав Подкомитета включает членов Комитета и наблюдателей от гражданского общества и частного сектора.

15. Она рассказала о заседании Подкомитета, проведенном 5 и 6 марта 2018 года в Брюсселе при участии Европейской комиссии в качестве принимающей стороны. Подкомитет провел обзор своего мандата и приступил к составлению предложения по программе работы. Участники заседания рассмотрели проблемы экологического налогообложения, с которыми сталкиваются страны, особенно развивающиеся страны, и проанализировали опыт нескольких стран в области разработки и осуществления политики. Подкомитет предложил начать с рассмотрения вопросов, связанных с налогом на выбросы углекислого газа, при сохранении других аспектов экологического налогообложения в своей программе работы. Подкомитет приступил к составлению наброска руководящих принципов налогообложения выбросов углекислого газа, но эта работа еще находится на ранней стадии.

16. Касаясь вопроса о налоге на выбросы углекислого газа, Координатор пояснила, что, по мнению Подкомитета, этот налог может иметь весьма важное значение для налоговых систем и устойчивого развития, особенно в случае развивающихся стран. Сегодня многие развивающиеся страны вводят налоги на выбросы углекислого газа и экологические налоги, причем не только для увеличения поступлений, но и для выполнения своих обязательств в связи с изменением климата. Этим налогам отводится заметное место в Аддис-Абебской программе действий, и им предстоит сыграть ключевую роль в достижении целей в области устойчивого развития.

17. Подкомитет рассмотрел примеры ряда стран, которые ввели налоги на выбросы углекислого газа и добились больших успехов в плане сокращения выбросов углерода при одновременном увеличении поступлений в государственный бюджет. В дополнение к примерам некоторых развитых стран, представленным на брюссельском заседании, Подкомитет намерен изучить опыт развивающихся стран, таких как Аргентина, Колумбия, Коста-Рика, Филиппины, Чили и Южная Африка.

18. Координатор добавила, что налогообложение выбросов углекислого газа может быть особенно выгодно развивающимся странам, поскольку задачи администрирования и сбора таких налогов (в зависимости от способа их введения) могут без труда выполняться уже существующими в этих странах структурами.

19. Подкомитет просил Комитет вынести рекомендации в отношении предлагаемой им программы работы и одобрить ее. Как упоминалось ранее, предложение состояло в том, чтобы в первую очередь заняться налогами на выбросы углекислого газа, но Подкомитет запросил рекомендации также по другим вопросам, которые входят в его круг ведения и которые могут потребовать его безотлагательного внимания.

20. Выступившие на заседании участники с удовлетворением отметили составленную Подкомитетом программу работы и подчеркнули важность указанной темы как для развитых, так и для развивающихся стран. Некоторые участники затронули вопрос о том, следует ли Подкомитету сосредоточиться на выработке практических рекомендаций или на формировании теоретической основы экологического налогообложения. В других выступлениях, среди прочего, прозвучало предложение рассмотреть вопрос о налоговых стимулах как средстве изменения поведения и был затронут вопрос о трудностях, с которыми могут сталкиваться развивающиеся страны при попытке введения налогов на выбросы углекислого газа. Члены Комитета говорили также о путях использования поступлений от экологического налогообложения.

21. Комитет одобрил решение Подкомитета сосредоточить внимание главным образом на вопросе о налоге на выбросы углекислого газа, не упуская при этом из виду и другие вопросы, в том числе проведение Подкомитетом такой внутренней исследовательской работы, которая необходима. Он также одобрил предлагаемую программу работы, представленную Координатором.

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

22. Сокоординаторы Подкомитета по статье 9 «Ассоциированные предприятия» (вопросы трансфертного ценообразования) Стиг Соллунн и Ингела Вильфорс сначала рассказали о работе, проделанной Подкомитетом со времени проведения его последнего заседания, и о дальнейших шагах, которые он планирует

предпринять. Они отметили, что с октября 2017 года Подкомитет провел два коротких, но плодотворных заседания в Нью-Йорке: одно в феврале, а другое — перед шестнадцатой сессией Комитета. Они добавили, что Практическое руководство Организации Объединенных Наций по трансфертному ценообразованию для развивающихся стран используется в контексте деятельности Организации Объединенных Наций и Африканского форума по налогообложению по укреплению потенциала и что африканские страны подняли ряд практических вопросов, связанных с трансфертным ценообразованием.

23. Целью второго заседания Подкомитета было рассмотреть вопросы существа, чтобы определиться с приоритетами, и начать работу над составлением обновленного варианта Руководства. Подкомитет признал важность практических рекомендаций и выразил мнение, что хорошим началом станет включение в руководство дополнительных примеров, отражающих реалии развивающихся стран.

24. Был затронут вопрос об объеме Руководства, и Подкомитет признал необходимость устранения повторяющегося текста в различных главах, с тем чтобы можно было добавить новые темы, не увеличивая при этом нынешний объем справочника. Вместе с тем было отмечено, что включение в руководство дополнительных областей стратегических рекомендаций не является основной целью нынешней работы.

25. Сокоординаторы рассказали также о новых темах, которые будут рассмотрены в Руководстве. Во-первых, в него будут добавлены рекомендации по финансовым операциям, поскольку многие участники учебных практикумов выразили пожелание иметь базовую справочную информацию и ориентиры для работы с финансовыми операциями, включая займы и гарантии.

26. Эта работа будет вестись параллельно с работой по финансовым операциям, проводимой Всеобъемлющей рамочной программой ОЭСР по борьбе с размыванием налоговой базы и выводом прибыли из-под налогообложения в контексте последующей деятельности в связи с Планом действий ОЭСР по борьбе с размыванием налоговой базы и выводом прибыли из-под налогообложения. Подгруппа Подкомитета готовит документ для обсуждения по этой теме. Другая тема, которая будет включена, — это режим закупочной деятельности.

27. Планируется также провести дополнительную работу и разработать руководящие указания, касающиеся методов распределения прибыли от операций, с опорой, в частности, на руководящие указания по этой теме, которые, как ожидается, выпустит ОЭСР. Многие развивающиеся страны по-прежнему сталкиваются с проблемой отсутствия сопоставимых данных, но в рамках Платформы сотрудничества в налоговых вопросах разработан очень полезный и содержательный набор инструментов по этой теме, который надлежащим образом может быть упомянут в Руководстве. Кроме того, потребуется уделить внимание таким вопросам, как «безопасные гавани» и маркетинговые нематериальные активы.

28. Все эти вопросы относятся к приоритетным направлениям работы Подкомитета и будут рассмотрены на его следующем заседании, которое планируется провести 2–4 октября 2018 года в Кито. Была выражена признательность правительству Эквадора за его предложение выступить принимающей стороной этого заседания.

29. И наконец, сокоординаторы предложили всем заинтересованным сторонам до 10 сентября 2018 года направить свои замечания и определить представляющие интерес области, которые входят в мандат Подкомитета. Это предложение будет размещено на веб-сайте Комитета. Подкомитет рассчитывает на то, что на октябрьской сессии он будет располагать более подробным планом работы.

Ожидается также, что окончательный проект обновленного Руководства будет представлен на сессии Комитета в октябре 2020 года или не позднее сессии Комитета, которая состоится во втором квартале 2021 года.

30. Выступившие участники подчеркнули значимость работы Подкомитета, и Комитет утвердил предлагаемый план работы Подкомитета.

## **Е. Обновление справочника по вопросам налогообложения предприятий горнодобывающей промышленности для развивающихся стран**

31. Координатор Подкомитета по вопросам налогообложения предприятий горнодобывающей промышленности для развивающихся стран Эрик Менса представил обзорную информацию о мандате и составе Подкомитета, который был учрежден на пятнадцатой сессии Комитета. Хотя в состав Подкомитета входят признанные специалисты в этой области, Координатор призвал привлекать большее число участников из развивающихся стран, включая членов Комитета.

32. Координатор сообщил о том, что следующее заседание Подкомитета состоится 20 и 21 июня 2018 года в Мадриде. Повестка дня этого заседания включает: а) обзор Справочника Организации Объединенных Наций по отдельным вопросам налогообложения предприятий горнодобывающей промышленности для развивающихся стран, особенно с точки зрения актуальности содержащихся в нем рекомендаций для развивающихся стран; и б) обновление Справочника в будущем и включение в него дополнительных приоритетных для развивающихся стран тем, таких как: практические рекомендации по проверке деятельности горнодобывающих и нефтегазовых предприятий, проблемы ошибочного ценообразования (если это не связано с трансфертным ценообразованием), налоговый режим в отношении поставщиков услуг и субподрядчиков, налоговый режим финансовых операций предприятий горнодобывающей промышленности, вопросы экологического налогообложения и налоговые стимулы. В соответствующих случаях эти вопросы могут быть рассмотрены в координации с другими профильными подкомитетами.

33. Затем Координатор объявил об опубликовании Справочника Организации Объединенных Наций по отдельным вопросам налогообложения предприятий горнодобывающей промышленности для развивающихся стран, разработанного Подкомитетом, которому предыдущий состав Комитета поручил заняться вопросами горнодобывающей промышленности. Представитель секретариата Майкл Леннард вкратце рассказал о структуре Справочника и представил обзорную информацию о содержании его девяти глав. Он отметил также, что Справочник является результатом работы нескольких заинтересованных сторон и плодотворного сотрудничества между различными подкомитетами.

34. В Справочнике рассматриваются следующие темы, которые были представлены секретариатом и его соответствующими составителями в порядке следования глав Справочника: а) обзор структуры Справочника и справочная информация об актуальности отдельных вопросов для развивающихся стран; б) вопросы договоров о налогообложении, касающихся предприятий горнодобывающей промышленности, и связанные с ними проблемы, возникающие в сфере внутреннего и международного налогообложения; с) вопросы постоянного представительства и применение этой концепции в отношении налогообложения предприятий горнодобывающей промышленности; d) косвенная передача активов — крайне важный вопрос для развивающихся стран (в частности, в этой главе рассматриваются вопросы, касающиеся налога на прирост капитала от продажи иностранных активов); е) вопросы трансфертного ценообразования

в отраслях горнодобывающей промышленности (в этой главе, которая составлялась в сотрудничестве с Подкомитетом по статье 9 «Ассоциированные предприятия» (вопросы трансфертного ценообразования), рассматриваются проблемы, которые могут возникнуть на различных этапах стоимостной цепочки, и предлагаются пути их решения); f) налоговый режим выводимых из эксплуатации объектов, в том числе структура расходов, подлежащих вычету, и то, как это может сказаться на принятии деловых решений; g) государственные налоги и сборы с описанием видов и параметров компенсации за эксплуатацию природных ресурсов; h) налоговые аспекты заключения и перезаключения контрактов; и i) вопросы, касающиеся налога на добавленную стоимость, включая директивные и административные вопросы.

## **Ф. Налогообложение проектов в области развития**

35. Представитель секретариата Жак Сасвиль внес на рассмотрение тему, касающуюся проблем налогообложения проектов в области развития, и напомнил Комитету, что этот вопрос находится на повестке дня Комитета с момента проведения его первой сессии в 2005 году. На основе документа зала заседаний о пересмотре проекта руководящих положений по налогообложению проектов по линии официальной помощи в целях развития<sup>1</sup> он сделал краткий обзор проделанной ранее работы и отметил, что в настоящее время вопросу о режиме налогообложения проектов по линии ОПР уделяется все больше внимания в рамках усилий по мобилизации внутренних ресурсов в интересах достижения целей в области устойчивого развития. Кроме того, он указал на предусмотренное в Аддис-Абебской программе действий обязательство рассмотреть возможность отказа от освобождения от налогов товаров и услуг, предоставляемых в качестве межгосударственной помощи, начиная с отказа от возмещения налога на добавленную стоимость и импортных сборов.

36. Г-н Сасвиль далее пояснил, что на пятнадцатой сессии Комитета, состоявшейся в октябре 2017 года, некоторые члены Комитета и наблюдатели подчеркнули важность рассмотрения этого вопроса и Комитет постановил, что следующий шаг будет заключаться в подготовке документа для обсуждения на шестнадцатой сессии Комитета. Исходя из этого решения, секретариат подготовил аннотированную версию проекта руководящих положений от 2007 года, который впервые обсуждался в ходе неофициального заседания, проведенного 12 февраля 2018 года в кулуарах первой глобальной конференции Платформы сотрудничества в налоговых вопросах на тему «Налогообложение и цели в области устойчивого развития», состоявшейся 14–16 февраля 2018 года в Центральном учреждении Организации Объединенных Наций. Вопрос о режиме налогообложения проектов по линии ОПР поднимался также в ходе самой конференции, и в заявлении партнеров Платформы на закрытии конференции было отмечено, что партнеры Платформы (МВФ, ОЭСР, Организация Объединенных Наций и Всемирный банк) намерены провести обзор нынешней практики и выработать руководящие указания и рекомендации в отношении режимов налогообложения применительно к поставкам товаров и услуг, финансируемым по линии ОПР. В завершение своего выступления г-н Сасвиль отметил, что следующий шаг, предложенный в документе зала заседаний, заключается в предложении всем заинтересованным сторонам представить письменные замечания в целях подготовки пересмотренной версии проекта руководящих положений для обсуждения на шестнадцатой сессии Комитета, которая состоится 16–19 октября 2018 года.

<sup>1</sup> См. E/C.18/2018/CRP.5. URL: [www.un.org/esa/ffd/wp-content/uploads/2018/05/16STM\\_CRP5\\_ODA-Projects.pdf](http://www.un.org/esa/ffd/wp-content/uploads/2018/05/16STM_CRP5_ODA-Projects.pdf).

37. Вместе с тем один из членов Комитета заметил, что нынешний состав Комитета еще не принял решения относительно необходимости рассмотрения этого вопроса и что в качестве одного из вариантов можно было бы просто передать его на рассмотрение Платформы сотрудничества в налоговых вопросах, которая самостоятельно работает над этой темой.

38. Другие члены Комитета подчеркнули важность этого вопроса, но при этом просили предоставить им дополнительное время для изучения аннотированной версии проекта руководящих положений от 2007 года, прежде чем перейти к рассмотрению возможных дальнейших шагов.

39. Представитель Института по вопросам развития зарубежных стран отметил, что вопрос о режиме налогообложения для проектов по линии ОПР имеет большое значение для развивающихся стран. Он указал, что Институт недавно опубликовал документ по этому вопросу, и высказал мнение о том, что Комитет содействия развитию ОЭСР может также играть полезную роль в этом вопросе.

40. Один из членов Комитета выразил обеспокоенность относительно части проекта руководящих положений от 2007 года, касающейся налогообложения дохода от оказания услуг в стране-партнере, и высказал мнение о том, что при выполнении работ в той или иной стране налог с вознаграждения за выполнение этих работ должен взиматься в данной стране. Еще один член Комитета поддержал это мнение. Вместе с тем было отмечено, что основная цель руководящих положений — отразить согласованные на международном уровне стандарты в отношении прав на взимание налогов у источника дохода и у резидентов и что в целом согласовано, что в определенных ограниченных случаях, например при оказании услуг работниками из иностранного государства, вознаграждение не подлежит налогообложению в государстве, где эти услуги выполняются. Кроме того, был задан вопрос относительно практики Всемирного банка в этом отношении, и наблюдатель от Всемирного банка сказал, что постарается собрать больше информации по этому вопросу.

41. Председатель отметил, что следующий шаг будет заключаться в направлении в секретариат всеми заинтересованными сторонами в срок до 31 июля 2018 года письменных замечаний по аннотированной версии проекта руководящих положений и по вопросу о необходимости продолжения Комитетом работы в этом направлении.

42. Один из членов Комитета напомнил о предложении, внесенном некоторыми членами на пятнадцатой сессии Комитета, о создании подкомитета для проведения дальнейшей работы в этой области. Председатель ответил, что, прежде чем приступить к обсуждению вопроса о необходимости создания подкомитета, Комитет должен одобрить предложение о продолжении работы по пересмотру проекта руководящих положений от 2007 года. Вновь подчеркнув важность этого вопроса для развивающихся стран, этот же член Комитета высказал пожелание о том, чтобы Подкомитет по режиму налогообложения проектов по линии ОПР был создан на сессии Комитета, которая состоится в октябре 2018 года.

## **Г. Режим налогообложения структур коллективного инвестирования**

43. Кристоф Шеллинг (Швейцария) представил тему и резюмировал содержание документа зала заседаний о налогообложении структур коллективного инвестирования<sup>2</sup>. Он отметил, что Типовая конвенция Организации Объединенных Наций об избежании двойного налогообложения в отношениях между развитыми и развивающимися странами не содержит никаких конкретных указаний о применении ее положений в отношении структур коллективного инвестирования. Основные аспекты договоров, которые можно было бы рассмотреть, касаются определения в договорах критериев отнесения той или иной структуры к таким структурам и их права на применение договоров и связаны с используемыми в договорах понятиями «лицо», «резидент одного из Договаривающихся государств» и «собственник-бенефициар», а также с вопросами, касающимися значения государства, в котором такая структура создана, положений об эквивалентных бенефициарах, возможности для такой структуры претендовать на предусмотренные договором льготы от своего имени или от имени своих инвесторов, особенностей для пенсионных фондов и особенностей для структур коллективного инвестирования в форме публичных обществ.

44. Отметив важность с финансовой точки зрения инвестиций, осуществляемых через структуры коллективного инвестирования, для развитых и развивающихся стран, г-н Шеллинг высказал мнение о необходимости рассмотрения указанных аспектов в целях обеспечения большей определенности в развивающихся странах, которые хотели бы использовать этот важный источник портфельных инвестиций. Упомянув о работе, уже проделанной в этой области ОЭСР, он подчеркнул важность и количество вопросов, которые можно было бы решить.

45. Все выступившие затем члены Комитета обратили внимание на важность этой темы. В ходе выступлений члены Комитета предложили также в рамках работы в этом направлении рассмотреть следующие конкретные вопросы:

а) применение в отношении структур коллективного инвестирования положений по ограничению льгот статьи 29 Типовой конвенции Организации Объединенных Наций (еще один член Комитета поддержал это предложение);

б) применение договоров о налогообложении к «инвестиционным структурам, не относящимся к структурам коллективного инвестирования» (другой член Комитета высказал определенные оговорки относительно рассмотрения этого вопроса с учетом трудностей, связанных с необходимостью охвата широкого круга инвестиционных структур, не относящихся к структурам коллективного инвестирования, и определения конечных инвесторов);

в) применение на практике льгот, предусмотренных договорами, в отношении структур коллективного инвестирования (упоминался реализуемый ОЭСР Проект по упрощению процесса получения льгот по договорам о налогообложении и усилению механизмов обеспечения соблюдения действующих норм (TRACE), и еще один член Комитета поддержал рассмотрение этого вопроса).

46. Один из членов Комитета просил предоставить дополнительную информацию об организации и точном объеме работы, которую Комитету предлагается

---

<sup>2</sup> См. E/C.18/2018/CRP.7. URL: [www.un.org/esa/ffd/wp-content/uploads/2018/05/16STM\\_CRP7\\_Collective-Investment-Vehicles.pdf](http://www.un.org/esa/ffd/wp-content/uploads/2018/05/16STM_CRP7_Collective-Investment-Vehicles.pdf).

проделать по вопросу о структурах коллективного инвестирования. Было отмечено, что первоначальная идея заключалась в том, чтобы поручить эту работу Подкомитету по вопросам обновления Типовой конвенции Организации Объединенных Наций об избежании двойного налогообложения в отношении между развитыми и развивающимися странами. Председатель спросил членов Комитета, согласны ли они с таким подходом, и было принято решение придерживаться такого подхода.

47. Один из членов Комитета просил представить более подробную информацию о значении структур коллективного инвестирования в развивающихся странах и конкретных секторах, в том числе в добывающей промышленности. Г-н Шеллинг сказал, что постарается найти такую информацию, и высказал мнение о том, что инвестиции, осуществляемые структурами коллективного инвестирования, в частности пенсионными фондами, вероятно, имеют большое значение для всех стран. Наблюдатель от одной из стран спросил, принесла ли проделанная ОЭСР ранее работа по вопросу о структурах коллективного инвестирования какие-либо результаты для развивающихся стран. Наблюдатель от Международного бюро фискальной документации упомянул о работе по вопросам относительно структур коллективного инвестирования, которая была проделана в рамках подготовки к предстоящей конференции Международной налоговой ассоциации и результаты которой могут стать источником полезной справочной информации. Кроме того, он высказал мнение о том, что работа в этой области могла бы затрагивать также вопрос о режиме налогообложения в отношении вознаграждения руководителей фондов в налоговых договорах.

48. В завершение обсуждения Председатель указал на то, что дальнейшая работа по этому вопросу должна проводиться в рамках Подкомитета по вопросам обновления Типовой конвенции Организации Объединенных Наций. Высказав мнение о том, что г-н Шеллинг мог бы стать членом этого Подкомитета, Председатель отметил, что Подкомитету будет необходимо принять решение о приоритетных задачах и организации его работы над следующим обновлением, и поэтому Подкомитет должен вынести этот вопрос на рассмотрение Комитета на его семнадцатой сессии, которая состоится в октябре 2018 года.

## **Н. Предотвращение и разрешение споров**

49. Координаторы Подкомитета по вопросам предотвращения и разрешения споров Джордж Омонди Обелл и Цезарий Крысяк рассказали о работе, проделанной Подкомитетом с момента проведения предыдущего заседания Комитета. Подкомитет провел заседание в январе 2018 года в Мехико (Управлению Мексики по защите прав налогоплательщиков была выражена благодарность за эффективную организацию заседания), уделив основное внимание дальнейшей проработке различных глав проекта справочника Организации Объединенных Наций по вопросам предотвращения и разрешения споров, который, как ожидается, станет основным результатом его работы. Было отмечено, что в главе третьей (посвященной внутренним процедурам урегулирования споров) и главе пятой (посвященной взаимосогласительной процедуре) справочника затрагиваются важнейшие вопросы, которые предстоит рассмотреть. Что касается главы третьей, то была отмечена та полезная роль, которую может играть налоговый омбудсмен, и был отмечен положительный опыт Мексики в этом вопросе.

50. Секретариат отметил, что цель обсуждения заключается в том, чтобы узнать мнение Комитета и наблюдателей относительно проекта справочника для определения приоритетных задач в рамках дальнейшей работы. Затем были представлены некоторые из глав справочника:

а) **глава первая «Введение и общая информация».** В этой главе будет представлена общая информация и будет подчеркиваться важность разрешения споров в рамках усилий по созданию благоприятного инвестиционного климата. Было отмечено, что справочник призван служить в качестве руководства для стран, которые не имеют или почти не имеют опыта применения взаимосогласительной процедуры, и помочь им в выполнении своих обязательств в этой области. В этой главе будут рассмотрены некоторые из причин существующей неопределенности в области налогообложения и будут предложены пути повышения степени определенности в вопросе о порядке разрешения споров;

б) **глава вторая «Механизмы предотвращения споров».** В этой главе будут рассмотрены механизмы, которые помогают свести к минимуму налоговые споры (например, программы сотрудничества, соглашения о ценообразовании и совместные или одновременные проверки). Членам Комитета было предложено высказать свое мнение о содержании этой главы и о том, следует ли ее объединить с главой 1;

в) **глава третья «Разрешение споров: внутренние процедуры».** Первый проект этой главы был представлен заместителем Председателя Управления Мексика по защите прав налогоплательщиков Эдсоном Урибе Герреро. В этой главе анализируется, как эффективным образом решать внутренние вопросы, которые могут возникать по итогам налоговой проверки, и описан порядок подачи административных апелляционных жалоб и проведения судебных разбирательств. В ней рассматриваются также вопросы о роли налогового омбудсмана, механизмах урегулирования налоговой задолженности, альтернативных средствах разрешения споров и другие соответствующие темы. Что касается налогового омбудсмана, то в этой главе описаны различные подходы, которые используются в разных странах, и подчеркивается большое значение той роли, которую налоговые омбудсмены могут играть в предотвращении и разрешении внутренних налоговых споров;

г) **глава четвертая «Особые проблемы, с которыми сталкиваются развивающиеся страны».** После того, как секретариат подчеркнул важность определения связанных с применением взаимосогласительной процедуры проблем, представляющих актуальность для стран, находящихся на различных этапах развития, с тем чтобы понять, какие вопросы следует рассмотреть в этой главе, представитель Всемирного банка Норберт Роллер представил первый проект этой главы, где освещаются различные проблемы, с которыми сталкиваются развивающиеся страны (например, коллизии с внутренним законодательством и недостаток потенциала). В этой главе предпринимается попытка проиллюстрировать такие проблемы на основе анализа примеров из практики, и с этой целью членам Комитета и другим заинтересованным сторонам было предложено поделиться информацией о случаях разрешения споров в развивающихся странах. Отвечая одному из членов Комитета, указавшему на необходимость сохранения конфиденциального характера взаимосогласительной процедуры и внутренних налоговых дел, г-н Роллер и секретариат пояснили, что раскрывать сведения о том, о какой именно стране или налогоплательщике идет речь, не обязательно: информация запрашивается для того, чтобы исследовать условные ситуации на основе примеров из реальной практики;

е) **глава пятая «Взаимосогласительная процедура».** Секретариат пояснил, что мандат Подкомитета предусматривает подготовку справочника по вопросам предотвращения и разрешения споров и обновление руководства по взаимосогласительной процедуре, опубликованного в 2012 году. В руководстве представлена передовая практика непосредственно по вопросам проведения вза-

имосогласительной процедуры, а справочник призван обеспечить общие вводные указания по теме предотвращения и разрешения споров в целом. Вместе с тем Подкомитет считает, что во избежание дублирования усилий и возможных противоречий в рекомендациях глава 5 должна частично или полностью состоять из руководства по взаимосогласительной процедуре, которое по-прежнему будет существовать в виде отдельного документа. Представляющий деловые круги член Подкомитета Алваро де Хуан Ледесма пояснил, что цель этой главы заключается в разъяснении процесса проведения взаимосогласительной процедуры странам и налогоплательщикам, обладающим меньшим опытом в этой области; затем он рассмотрел некоторые элементы этого процесса;

f) **глава шестая «Необязывающие процедуры разрешения споров».** В этой главе анализируются преимущества и недостатки не имеющих обязательной силы механизмов разрешения споров. Представляющий деловые круги член Подкомитета Сим Лоуэлл пояснил, что в этой главе речь идет в основном о таких механизмах, как передача спора на рассмотрение независимым экспертом и разрешение спора при посредничестве экспертов. В главе исследуется, как эти механизмы используются для разрешения неналоговых споров, и рассказывается об их преимуществах и недостатках;

g) **глава седьмая «Обязательные процедуры разрешения споров».** Секретариат указал, что эта глава, посвященная арбитражному процессу, включена в связи с тем фактом, что данная тема непосредственно предусмотрена мандатом Подкомитета. В то же время секретариат подчеркнул важность учета того, что разные страны придерживаются разных точек зрения относительно целесообразности использования арбитража в налоговых вопросах. В связи с этим данная глава должна содержать информацию, необходимую для принятия странами взвешенного решения по этому вопросу, при этом не следует отдавать предпочтение той или иной точке зрения. Представляющий научные круги член Подкомитета Срирам Говинд разъяснил, что в этой главе будут проанализированы различные формы арбитража, описанные в типовых конвенциях Организации Объединенных Наций и ОЭСР, региональный и страновой опыт арбитражных разбирательств, преимущества и недостатки арбитража, различные аспекты самого процесса и вопросы укрепления потенциала; в ней будут также исследованы примеры из практики и альтернативные процессуальные рекомендации отнесительно организации этого процесса;

h) **другие главы.** Секретариат поднял вопрос о возможности добавления отдельной главы о спорах по налоговым вопросам, возникающих в связи с применением положений неналоговых договоров, например инвестиционных договоров и Генерального соглашения по торговле услугами. Секретариат добавил, что многие инвестиционные договоры содержат положения, непосредственно касающиеся налоговых вопросов, и что люди часто не осознают важность и последствия таких положений. Он упомянул также альтернативное положение об урегулировании споров, которое содержится в комментариях к Модельной конвенции ОЭСР в отношении доходов и капитала и Типовой конвенции Организации Объединенных Наций. Наблюдатель от ОЭСР обратился к докладу, подготовленному ОЭСР в 1995 году по вопросу о спорах по налоговым вопросам, возникающих из положений неналоговых договоров, и отметил, что в настоящее время ОЭСР работает над этим вопросом и готова сотрудничать с Комитетом в этой области. Представитель частного сектора подчеркнул важность этого вопроса и необходимость осведомленности должностных лиц, участвующих в обсуждении торговых и инвестиционных соглашений, о положениях, которые были разработаны в целях регулирования взаимосвязи между этими соглашениями и налоговыми правилами. Большинство членов Комитета, которые выступили по этому вопросу, признали его важность, но многие из них

высказали мнение о том, что, возможно, было бы целесообразнее рассматривать его в Типовой конвенции Организации Объединенных Наций. Другие члены Комитета выразили мнение о том, что необходим документ, в котором этот вопрос был бы представлен более подробно, прежде чем можно будет принять какое-либо решение. Было согласовано, что решение относительно формы каких-либо руководящих указаний, которые могут быть предоставлены по этому вопросу, может быть принято позднее.

51. В ходе последующего обсуждения был рассмотрен вопрос о том, какими главами справочника следует заняться в первую очередь. Г-н Крысяк предложил сосредоточить усилия Подкомитета на главе пятой «Взаимосогласительная процедура», с тем чтобы на следующем заседании Комитета обсудить этот вопрос по существу. Ряд членов Комитета отметили, что первоочередное внимание следует уделить также главам третьей и четвертой, поскольку они являются основой для внедрения взаимосогласительной процедуры, особенно в развивающихся странах. Один из членов Комитета подчеркнул необходимость включения в эти главы анализа примеров для вынесения практических рекомендаций. Г-н Роллер предложил объединить главы четвертую и пятую, поскольку в них рассматривается одна и та же тема. Несколько членов Комитета поддержали это предложение.

52. Г-н Крысяк обратил внимание на необходимость укрепления потенциала в том, что касается взаимосогласительной процедуры. Он предложил включить этот вопрос в повестку дня следующего заседания Подкомитета, которое состоится в июле 2018 года.

53. Кроме того, Комитет обсудил вопрос о том, как отразить в справочнике минимальные стандарты, предусмотренные в действии 14 Плана действий по борьбе с размыванием налоговой базы и выводом прибыли из-под налогообложения. Секретариат предложил выработать некоторые рекомендации по внедрению этих стандартов и в то же время обратить внимание на тот факт, что некоторые страны не взяли на себя обязательства по принятию этих стандартов. Г-н Крысяк заявил, что цель справочника состоит не в том, чтобы представить какие-либо рекомендации в области политики, а в том, чтобы просто описать существующие варианты и их последствия. Наблюдатель от Международного бюро фискальной документации высказал мнение о том, что в справочнике можно было бы представить информацию об этих минимальных стандартах и разъяснить позицию стран, которые не являются участниками Всеобъемлющей рамочной программы по борьбе с размыванием налоговой базы и выводом прибыли из-под налогообложения, и имеющиеся у этих стран варианты.

54. С учетом состоявшегося обсуждения Комитет постановил объединить главы четвертую и пятую и включить в главу пятую текст руководства по взаимосогласительной процедуре. Комитет постановил, что в своей работе Подкомитет должен сконцентрироваться прежде всего на том, чтобы представить на рассмотрение Комитета эти главы. Можно продолжать работу и над другими главами, хотя и не столь быстрыми темпами. Было также решено, что справочник должен называться «справочник по вопросам предотвращения и разрешения споров» (слово «разрешения» должно стоять после слова «предотвращения», а не перед ним).

## **I. Укрепление потенциала**

55. Представители Секретариата Гарри Тонино, Жак Сасвиль, Ирвинг Охеда Альварес и Елена Беллетти представили информацию о ходе осуществления и дальнейшего совершенствования программы Организации Объединенных

Наций по развитию потенциала в области международного сотрудничества в налоговых вопросах. Представив краткий обзор главных целей и основных аспектов программы, г-н Тонино напомнил о четырех главных областях работы, а именно: а) о распространении итоговых документов Комитета в рамках учебных курсов и других учебных мероприятий; б) подготовке публикаций и других материалов для развития потенциала; в) реализации проектов технического сотрудничества на страновом уровне; и d) разработке компьютерных учебных курсов. Затем он рассмотрел следующие аспекты: а) синергетическое взаимодействие программы с работой Комитета; б) возможности для дальнейшего расширения взаимосвязи между работой по вопросам политики и деятельностью по развитию потенциала; и в) партнерские связи с международными и региональными организациями и академическими учреждениями. Кроме того, г-н Тонино представил обновленную информацию о работе, проделанной в рамках Платформы сотрудничества в налоговых вопросах — совместной инициативы МВФ, ОЭСР, Организации Объединенных Наций и Всемирного банка, направленной на укрепление сотрудничества между ними и активизацию оказания ими поддержки развивающимся странам в деле наращивания потенциала в области налогообложения. Он сообщил об итогах первой глобальной конференции Платформы, которая состоялась 14–16 февраля 2018 года в Центральном учреждении Организации Объединенных Наций и была посвящена теме «Налогообложение и цели в области устойчивого развития», а также об успехах, достигнутых в деле подготовки методических материалов для оказания развивающимся странам помощи в борьбе с международным уклонением и уходом от налогов и в деле оказания этим странам содействия в осуществлении среднесрочных стратегий увеличения государственных поступлений в целях повышения их потенциала в области мобилизации внутренних ресурсов.

56. Г-жа Охеда Альварес сделала общий обзор мероприятий, проведенных в странах Латинской Америки и Карибского бассейна в период после предыдущей сессии Комитета и включавших семинары и проекты технического сотрудничества в Доминиканской Республике, Парагвае и Тринидаде и Тобаго. Кроме того, она представила подготовленную в сотрудничестве с Межамериканским центром налоговых органов публикацию, озаглавленную “Design and Assessment of Tax Incentives in Developing Countries: Selected Issues and a Country Experience” («Разработка и оценка налоговых стимулов в развивающихся странах: отдельные вопросы и опыт одной страны»)<sup>3</sup>. Г-н Сасвиль представил информацию о мероприятиях, проведенных в странах Азии, а именно: а) о серии учебных занятий по вопросам о договорах об избежании двойного налогообложения, которые были проведены в Монголии в сотрудничестве с инициативой по улучшению управления в добывающем секторе Монголии, осуществляемой при поддержке правительства Канады; и б) о семинаре по вопросам политики в области договоров о налогообложении, который был проведен в Индонезии в сотрудничестве с ОЭСР. Г-жа Беллетти представила информацию о ряде реализованных в странах Африки инициатив по укреплению потенциала, в числе которых были: а) реализованный в Анголе проект технического сотрудничества по вопросам заключения и применения договоров об избежании двойного налогообложения; б) семинар по практическим вопросам защиты налоговой базы в развивающихся странах, который был проведен в Аддис-Абебе совместно с Экономической комиссией для Африки и при финансовой поддержке правительства Италии; и в) курс по вопросам трансфертного ценообразования, организованный в Эсватини в сотрудничестве с Африканским форумом по налогообложению. Кроме

<sup>3</sup> URL: [www.un.org/esa/ffd/wp-content/uploads/2018/02/tax-incentives\\_eng.pdf](http://www.un.org/esa/ffd/wp-content/uploads/2018/02/tax-incentives_eng.pdf).

того, была представлена предварительная программа работы на период с июня 2018 года до следующей сессии Комитета.

57. В ходе последовавшего обсуждения ряд членов Комитета дали высокую оценку работе, проводимой в рамках программы Организации Объединенных Наций по развитию потенциала в области международного сотрудничества в налоговых вопросах, и Управлению по финансированию устойчивого развития было рекомендовано продолжать и расширять эту работу. В ответ на вопрос одного из членов Комитета о том, какие существуют процедуры для оценки результативности таких мероприятий, Секретариат разъяснил процедуры контроля и оценки, а также представил информацию об ориентированных на конкретные результаты инструментах оценки, которые обычно используются для этой цели. Кроме того, было отмечено, что созданы механизмы для обобщения уроков, извлеченных из проведенных ранее мероприятий, и учета этих уроков в процессе разработки и планирования дальнейших мероприятий.

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

58. Координатор Подкомитета по ведению переговоров о заключении налоговых договоров Патрисия Монгкхонванит напомнила об истории разработки Руководства по ведению переговоров, касающихся заключения двусторонних договоров по вопросам налогообложения между развитыми и развивающимися странами, и о решении Комитета, принятом на его пятнадцатой сессии в октябре 2017 года, о необходимости пересмотра этого руководства, особенно с учетом изменений, внесенных в Типовую конвенцию Организации Объединенных Наций в 2017 году. Учрежденному для этой цели Подкомитету было поручено переработать Руководство и подготовить его для принятия в новой редакции в 2019 году, руководствуясь следующими принципами:

а) Руководство должно соответствовать Типовой конвенции Организации Объединенных Наций об избежании двойного налогообложения в отношениях между развитыми и развивающимися странами и комментариям к ней в нынешней редакции и учитывать текущие решения Комитета, служащие основанием для внесения изменений в эти документы;

б) особое место в Руководстве должно отводиться опыту развивающихся стран, и оно должно отражать их реалии и нужды на соответствующих этапах развития их потенциала;

в) Руководство должно, в надлежащих случаях, опираться на результаты соответствующей работы, проводимой в рамках других форумов, и служить подспорьем в такой работе, особенно в работе Платформы сотрудничества в налоговых вопросах, направленной на создание инструментария по ведению переговоров, касающихся заключения договоров по вопросам налогообложения.

59. Во исполнение этого поручения Подкомитет подготовил документ зала заседаний, содержащий предварительный проект пересмотренного Руководства<sup>4</sup>. Членам Комитета и всем заинтересованным сторонам было предложено представить свои письменные замечания по этому предварительному проекту до

---

<sup>4</sup> См. E/C.18/2018/CRP.4. Имеется на сайте: [www.un.org/esa/ffd/wp-content/uploads/2018/05/16STM\\_CRP4\\_Negotiation.pdf](http://www.un.org/esa/ffd/wp-content/uploads/2018/05/16STM_CRP4_Negotiation.pdf).

15 июня 2018 года. Вместе с тем на заседании Комитету было предложено вынести рекомендации по пяти конкретным вопросам, которые были включены в проект и по которым мнения членов Подкомитета разошлись. Ниже приводится краткий обзор этих вопросов и рекомендаций, вынесенных Комитетом:

а) следует ли заменить предложение «О существовании и содержании договора следует уведомить налоговый орган посредством пояснительной записки», которое присутствует в нынешней редакции Руководства, рекомендацией об участии налоговых органов в переговорах по договору. Члены Комитета, которые выступили по этому вопросу, в целом подчеркнули важность привлечения налоговых органов к участию в переговорах по договорам о налогообложении. Ссылаясь на опыт своих стран, многие члены указали, что налоговые органы либо руководят процессом переговоров по налоговым договорам, либо участвуют во встречах в рамках этих переговоров. В этой связи было решено, что предложение, которое приводится в разделе «После вступления в силу», следует из него удалить и заменить предложением о необходимости уведомления налогоплательщиков и всех заинтересованных сторон о существовании и содержании налогового договора. Было также решено, что участие налоговых органов в переговорах по договорам (по меньшей мере в форме предварительных консультаций перед началом переговоров) следует рассматривать в качестве примера передовой практики, но при этом важно также признать, что страны могут придерживаться различных подходов в силу конкретных ограничений (например, конституционного или административного характера);

б) следует ли дополнить предложение, гласящее «Важно, чтобы участники переговоров достигли договоренности о пределах той территории, на которой следует применять согласованные в договоре налоговые нормы», в нынешней редакции Руководства таким образом, чтобы уточнить важность включения континентального шельфа и исключительной экономической зоны в определение «договаривающегося государства». Большинство членов, высказавшихся по этому вопросу, согласились с тем, что это важная проблема, которая должна быть освещена в Руководстве. Это повлекло за собой более общее обсуждение относительно того, какой подход следует использовать при пересмотре Руководства в части, касающейся сложных технических вопросов. В целом участники дискуссии согласились с тем, что, хотя в Руководстве не следует подробно рассматривать такие вопросы, оно должно включать темы, касающиеся важных общих проблем, которые развивающимся странам необходимо учитывать в ходе ведения переговоров по договорам, с тем чтобы побудить их к дальнейшему исследованию этих тем. Кроме того, члены Комитета согласились, что одной из таких тем является применение налогового договора на континентальном шельфе и в исключительной экономической зоне;

с) следует ли удалить из текста предложение «Бывшая статья 7 Конвенции ОЭСР включала положение (пункт 5), которое предусматривало, что в таких случаях никакая часть прибыли не должна относиться к постоянному представительству [т.е. в силу простого приобретения этим постоянным представительством изделий и товаров для предприятия], и этот пункт следует включать в текст договора в тех случаях, когда договаривающиеся стороны согласны с таким подходом применительно к простому приобретению товаров и изделий», с тем чтобы не давать повод для включения в договор положения, которого уже нет в Модельной налоговой конвенции ОЭСР в отношении доходов и капитала и которое отсутствует в Типовой конвенции Организации Объединенных Наций. В единственном заявлении по этому вопросу была поддержана рекомендация удалить это предложение с учетом изменений, недавно внесенных в типовые конвенции ОЭСР и Организации Объединенных Наций. Председатель сделал вывод об отсутствии возражений на этот счет;

d) следует ли отказаться от негативных оценок положений о наиболее благоприятствуемой нации, отраженных в нынешней редакции Руководства (например, в предложении «Кроме того, имеет смысл избегать использования клаузулы о наиболее благоприятствуемой нации (НБН), которая обязывает страну в случае, если она согласилась на пониженную ставку в договоре с третьей страной, предоставить аналогичные условия партнеру по уже действующему договору, так как более низкая ставка по договору с этой третьей страной могла быть согласована с учетом общего баланса выгод по этому договору»), в пользу более нейтральной оценки. Обсуждение этого вопроса показало, что члены Комитета расходятся во мнениях относительно полезности положений о наиболее благоприятствуемой нации. Некоторые члены отметили, что, хотя такие положения налагают ограничения на развивающиеся страны, этим странам нелегко противостоять их включению в налоговые договоры. Другие участники отметили, что в случаях, когда сторонам трудно договориться, эти положения могут служить полезным решением. В ряде выступлений были затронуты различные типы клаузул о наиболее благоприятствуемой нации и практические трудности, возникающие в связи с ними (например, один из членов указал на важность наличия четкого понимания условий, необходимых для начала действия положений о наиболее благоприятствуемой нации, и порядка его применения, тогда как другой член поднял вопрос о том, как эти положения соотносятся с обязательствами по Многосторонней конвенции ОЭСР по выполнению мер, относящихся к налоговым соглашениям, в целях противодействия размыванию налоговой базы и выводу прибыли из-под налогообложения). Значительное большинство членов, выступивших по этому вопросу, поддержали идею включения в Руководство более нейтральной отсылки к положениям о наиболее благоприятствуемой нации, а также общего описания всех за и против этих положений и различных форм, которые они могут принимать;

e) следует ли сохранить короткий раздел IV о ненадлежащем использовании договоров или включить комментарии по проблеме ненадлежащего использования договоров в статью 1 и статью 29, как это сделано в Типовой конвенции Организации Объединенных Наций. Все выступившие по этому вопросу члены выразили желание оставить в тексте раздел IV о ненадлежащем использовании договоров и включить в те части Руководства, в которых разъясняются положения статей 1 и 29 Типовой конвенции Организации Объединенных Наций, перекрестные ссылки на содержимое этого раздела. В ответ на предложение рассмотреть в этом разделе также типы односторонних действий, которые могут быть предприняты той или иной страной в случаях предполагаемого злоупотребления положениями налогового договора, было отмечено, что этот вопрос относится к ситуациям отмены договора последующим внутригосударственным актом и, как представляется, выходит за рамки Руководства.

60. Г-жа Монгкхонванит завершила обсуждение, вновь предложив участникам представить свои письменные замечания по предварительному проекту не позднее 15 июня 2018 года. Затем Подкомитет подготовит проект пересмотренного руководства и представит его Комитету для первого обсуждения на его семнадцатой сессии 16–19 октября 2018 года.

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

61. В начале своего выступления Координатор Подкомитета по обновлению Типовой конвенции Организации Объединенных Наций об избежании двойного налогообложения в отношениях между развитыми и развивающимися странами Кармел Питерс отметила, что подготовленный в 2017 году обновленный вариант Типовой конвенции Организации Объединенных Наций будет представлен позднее в ходе заседания. Новая версия Типовой конвенции Организации Объединенных Наций заменит версию 2011 года. Координатор обратила внимание на главные изменения и дополнения, внесенные в текст Конвенции в 2017 году:

а) изменения, обусловленные действием 6 Плана действий по борьбе с размыванием налоговой базы и выводом прибыли из-под налогообложения, включая добавление общей нормы по борьбе с злоупотреблениями («тест основной цели»), внесение изменений в текст преамбулы и название Конвенции и добавление правила об ограничении льгот и других положений, направленных на противодействие уходу от налогообложения, особенно в статьях 10 и 13;

б) изменение определения понятия «постоянное представительство», в том числе в положениях пунктов 4 и 5 статьи 5 (эти изменения в основном соответствуют изменениям, внесенным в Модельную конвенцию ОЭСР в результате принятия действия 7 Плана действий по борьбе с размыванием налоговой базы и выводом прибыли из-под налогообложения);

с) добавление новой статьи о плате за технические услуги (статья 12 А), которая была разработана предыдущим составом Комитета;

д) ряд изменений, касающихся положений Типовой конвенции Организации Объединенных Наций о международных перевозках.

62. Затем г-жа Питерс выделила три темы, которые могли бы быть рассмотрены в рамках работы по дальнейшему обновлению Типовой конвенции Организации Объединенных Наций и по которым Подкомитет хотел бы получить рекомендации Комитета:

а) вопросы, оставленные открытыми предыдущим составом Комитета, включая: i) вопросы, связанные с применением определения постоянного представительства в отношении страховых операций, включая надлежащий режим налогообложения операций по перестрахованию; и ii) предложение о внесении изменений в статью 13 (п. 5);

б) внесение изменений в Типовую конвенцию Организации Объединенных Наций, которые могут быть предложены по результатам работы других подкомитетов, с целью обеспечить согласованность;

с) изменения, ранее внесенные в Модельную конвенцию ОЭСР, с тем чтобы отразить эволюцию толкования договоров и договорной практики, с учетом различий между типовыми конвенциями ОЭСР и Организации Объединенных Наций (включая тот факт, что в Типовой конвенции Организации Объединенных Наций сохранена статья 14).

63. Координатор рассказала также о плодотворной встрече, проведенной Подкомитетом на полях шестнадцатой сессии Комитета. Следующее заседание Под-

комитета, по всей вероятности, состоится в октябре в течение недели проведения семнадцатой сессии Комитета, и к тому времени Подкомитет, как ожидается, подготовит документ для обсуждения.

64. Выступившие на заседании участники поддержали предложения Координатора по темам, которые Подкомитет мог бы рассмотреть. Некоторые члены Комитета отметили, что на последнем заседании Подкомитета было принято решение о создании подгруппы по роялти. Г-жа Питерс предложила тем членам, которые пожелают присоединиться к этой подгруппе, сообщить свои имена координатору подгруппы Раджату Бансалу.

65. Участники обсудили также вопрос о том, следует ли предпринять действия для обеспечения большей согласованности в толковании одинаковых положений типовых конвенций Организации Объединенных Наций и ОЭСР. Некоторые члены сочли, что более широкий консенсус в вопросах толкования таких положений необходим для налоговой определенности.

66. Секретариат признал сложность этой темы и указал, что в последнее время Комитет руководствуется в этой связи следующим подходом: в тех случаях, когда в Типовой конвенции Организации Объединенных Наций приводятся комментарии к Модельной конвенции ОЭСР, это означает, что Комитет согласен с этими конкретными цитируемыми положениями комментария ОЭСР, если не утверждается обратное. Причин, по которым комментарии ОЭСР по некоторым вопросам не цитируются, может быть несколько; например, Комитет мог не согласиться с соответствующим комментарием или просто его не рассматривал. Если в Типовой конвенции Организации Объединенных Наций используется такой же термин, как термин, используемый в Модельной конвенции ОЭСР, это не означает, что он должен толковаться так, как предложено в комментарии ОЭСР, который может в любом случае претерпеть изменения с течением времени.

67. Другие члены Комитета признали необходимость отражения различных позиций и учета мнений меньшинства. Было отмечено также, что, несмотря на комментарии к типовым конвенциям ОЭСР и Организации Объединенных Наций, между странами сохраняется много различий в их толковании.

68. В завершение обсуждения г-жа Питерс официально представила обновленный вариант Типовой конвенции Организации Объединенных Наций об избежании двойного налогообложения в отношениях между развитыми и развивающимися странами 2017 года. Члены Комитета поблагодарили Подкомитет и секретариат за проделанную ими работу по подготовке этой публикации.

## **L. Прочие вопросы**

69. Хосе Тройя представил документ по проблемам международного уклонения от уплаты налогов и ухода от налогообложения, в том числе с использованием подставных компаний. Он обратил внимание на недоработки международного сообщества в деле преодоления этих проблем и отметил, что Комитет мог бы предпринять дополнительные шаги в этом направлении, которые могли бы включать разработку руководящих принципов, рекомендаций, типовых нормативных актов и инструментов управления рисками. В ходе последовавшего затем обсуждения многие члены Комитета обратили внимание на уже достигнутые в этой области значительные успехи, в том числе в части выработки стандартов и консультирования по вопросам политики. Участники сослались как на работу самого Комитета, так и на усилия Глобального форума по прозрачности и обмену информацией в налоговых целях и Всеобъемлющей рамочной программы по борьбе с размыванием налоговой базы и выводом прибыли из-под

налогообложения. Некоторые члены Комитета высказали мнение о том, что одной из приоритетных задач могла бы стать выработка — на основе новых стандартов и соответствующих руководящих принципов — конкретных практических рекомендаций, которым страны могли бы следовать, и что решающее значение для оказания поддержки развивающимся странам в этих усилиях будет иметь укрепление потенциала. Комитет не принял никакого решения в отношении работы по этой теме. Комитет предложил г-ну Трое подготовить обновленный вариант его документа для рассмотрения на следующей сессии Комитета.

## Глава IV

### Вопросы, требующие решения Экономического и Социального Совета

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

70. 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 семнадцатой сессии Комитета экспертов по международному сотрудничеству в налоговых вопросах

Экономический и Социальный Совет:

а) постановляет провести семнадцатую сессию Комитета экспертов по международному сотрудничеству в налоговых вопросах 16–19 октября 2017 года в Женеве;

б) утверждает следующую предварительную повестку дня семнадцатой 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 предприятий добывающей 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 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 восемнадцатой сессии Комитета.
  5. Утверждение доклада Комитета о работе его семнадцатой сессии.
- 

18-09918 (R) 060718 100718

