

Комитет экспертов по международному сотрудничеству в налоговых вопросах

**Доклад о работе двенадцатой и тринадцатой сессий
(11–14 октября 2016 года и 5–8 декабря 2016 года)**



Организация Объединенных Наций • Нью-Йорк, 2017 год



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.

[1 марта 2017 года]

Содержание

<i>Глава</i>	<i>Стр.</i>
I. Введение	5
II. Вопросы, требующие решения Экономического и Социального Совета или доводимые до его сведения	8
А. Проект резолюции, рекомендуемый для принятия Экономическим и Социальным Советом	8
III. Организация работы сессий	11
А. Открытие двенадцатой сессии и утверждение повестки дня	11
В. Открытие тринадцатой сессии и утверждение повестки дня	12
IV. Обсуждение вопросов существа, связанных с международным сотрудничеством в области налогообложения, и сделанные выводы	13
А. Статья 1 «Охватываемые лица»: применение договорных норм к смешанным юридическим лицам	13
В. Статья 8 «Морские перевозки, внутренний водный транспорт и воздушный транспорт»	14
С. Статья 9 «Ассоциированные предприятия»: обновление Практического руководства Организации Объединенных Наций по трансфертному ценообразованию для развивающихся стран	16
D. Статья 26 «Обмен информацией»: предлагаемый кодекс поведения	17
E. Налогообложение технических услуг	18
F. Проблемы экологического налогообложения, актуальные для развивающихся стран	19
G. Размывание налогооблагаемой базы и перемещение прибыли	21
H. Налогообложение в добывающих отраслях	25
I. Разрешение споров	27
J. Налогообложение проектов в области развития	29
K. Налоговые стимулы	30
L. Нарращивание потенциала	30
M. Международная торговля товарами — вопросы налогообложения	32

N.	Статья 23 А «Метод освобождения»: мнение меньшинства о включении пункта 4	33
O.	Прочие вопросы	33
V.	Сроки проведения и предварительная повестка дня четырнадцатой сессии Комитета и сроки проведения пятнадцатой сессии Комитета	34
VI.	Утверждение доклада Комитета о работе его двенадцатой и тринадцатой сессий.....	36

Глава I

Введение

1. В соответствии с резолюцией 2004/69 и решением E/2017/L.6 Экономического и Социального Совета двенадцатая сессия Комитета экспертов по международному сотрудничеству в налоговых вопросах проходила в Женеве 11–14 октября 2016 года, а тринадцатая сессия Комитета — в Нью-Йорке 5–8 декабря 2016 года.

2. В работе двенадцатой сессии Комитета участвовало 23 члена Комитета и 102 наблюдателя. В работе тринадцатой сессии участвовало 19 членов Комитета и 65 наблюдателей. Прочие наблюдатели на обеих сессиях представляли международные организации, гражданское общество и деловые круги или участвовали в личном качестве.

3. Для целей двенадцатой сессии Комитетом была принята следующая предварительная повестка дня и документация (E/C.18/2016/1):

1. Открытие сессии Председателем Комитета.
2. Утверждение повестки дня и организация работы.
3. Обсуждение вопросов существа, связанных с международным сотрудничеством в налоговых вопросах:
 - a) вопросы, связанные с обновлением Типовой конвенции Организации Объединенных Наций:
 - i) статья 1 «Охватываемые лица»: применение договорных норм к смешанным юридическим лицам;
 - ii) статья 8 «Морские перевозки, внутренний водный транспорт и воздушный транспорт»: значение и охват термина «прибыль от эксплуатации морских или воздушных судов в международных перевозках»;
 - iii) статья 12 «Роялти»: возможность внесения в комментарий к статье 12 поправок, касающихся¹:
 - a. промышленного, коммерческого или научного оборудования;
 - b. платежей, связанных с программным обеспечением;
 - iv) статья 23 А «Метод освобождения»: мнение меньшинства по вопросу о включении пункта 4;
 - v) статья 26 «Обмен информацией»: предлагаемый кодекс поведения;
 - vi) налогообложение услуг:
 - a. комментарий к статье о технических услугах;

¹ Рассмотрение данного пункта перенесено на четырнадцатую сессию.

- b. предлагаемый альтернативный вариант статьи 12;
- vii) размывание налогооблагаемой базы и перемещение прибыли;
- b) прочие вопросы:
 - i) обновление Практического руководства Организации Объединенных Наций по трансфертному ценообразованию для развивающихся стран;
 - ii) налогообложение в добывающих отраслях;
 - iii) налогообложение проектов в области развития;
 - iv) наращивание потенциала;
 - v) взаимосогласительная процедура — предотвращение и урегулирование споров;
 - vi) международная торговля товарами — вопросы налогообложения;
 - vii) налоговые стимулы — выступление представителя Международного валютного фонда.
- 4. Сроки проведения и предварительная повестка дня тринадцатой сессии Комитета.
- 5. Утверждение доклада Комитета о работе его двенадцатой сессии.
- 4. Для целей тринадцатой сессии Комитетом была принята следующая предварительная повестка дня и документация (E/C.18/2016/6):
 - 1. Открытие сессии Председателем Комитета.
 - 2. Утверждение повестки дня и организация работы.
 - 3. Обсуждение вопросов существа, связанных с международным сотрудничеством в налоговых вопросах:
 - a) вопросы, связанные с обновлением Типовой конвенции Организации Объединенных Наций об избежании двойного налогообложения в отношениях между развитыми и развивающимися странами:
 - i) статья 8 «Морские перевозки, внутренний водный транспорт и воздушный транспорт»: значение и охват термина «прибыль от эксплуатации морских или воздушных судов в международных перевозках»;
 - ii) доклад представителя Организации экономического сотрудничества и развития (ОЭСР) о внесении изменений в положения Модельной налоговой конвенции ОЭСР в отношении доходов и капитала, касающиеся международных перевозок, и о возможности внесения аналогичных изменений в Типовую конвенцию Организации Объединенных Наций об избежании двойного налогообложения¹;

- iii) размывание налогооблагаемой базы и перемещение прибыли — возможные изменения к статьям и комментариям, включая возможное добавление положения об ограничении льгот;
 - iv) нумерация статей обновленной Типовой конвенции Организации Объединенных Наций об избежании двойного налогообложения;
- b) прочие вопросы:
- i) обновление Практического руководства Организации Объединенных Наций по трансфертному ценообразованию для развивающихся стран — отчет о редакционном процессе;
 - ii) налогообложение в добывающих отраслях;
 - iii) налогообложение проектов в области развития;
 - iv) взаимосогласительная процедура — предотвращение и урегулирование споров¹;
 - v) наращивание потенциала;
 - vi) доклад о проблемах экологического налогообложения, актуальных для развивающихся стран.
4. Сроки проведения и предварительная повестка дня четырнадцатой сессии Комитета.
5. Утверждение доклада Комитета о работе его двенадцатой и тринадцатой сессий.

Глава II

Вопросы, требующие решения Экономического и Социального Совета или доводимые до его сведения

А. Проект резолюции, рекомендуемый для принятия Экономическим и Социальным Советом

5. Комитет экспертов по международному сотрудничеству в налоговых вопросах, проведя обсуждения, суть которых вкратце изложена в части D главы IV настоящего доклада, рекомендует Экономическому и Социальному Совету рассмотреть и принять следующий проект резолюции.

Проект резолюции Кодекс поведения Организации Объединенных Наций в области сотрудничества в борьбе с международным уклонением от уплаты налогов

Экономический и Социальный Совет,

признавая, что уклонение от уплаты налогов, включая налоговое мошенничество, является глобальной проблемой, затрагивающей как развитые, так и развивающиеся страны,

учитывая, что в последние годы Комитет экспертов по международному сотрудничеству в налоговых вопросах затрачивает немало времени и усилий на обновление положений Типовой конвенции Организации Объединенных Наций об избежании двойного налогообложения в отношениях между развитыми и развивающимися странами, касающихся обмена информацией, в интересах адаптации к современным условиям,

учитывая также, что на своей пятой сессии Комитет экспертов принял кодекс поведения в области сотрудничества в борьбе с международным уклонением от налогов¹, в котором установлены минимальные стандарты поведения государств-членов в части обмена информацией,

с удовлетворением отмечая важную роль, которую играет «Группа двадцати» на международной арене в деле поддержки и поощрения разработки новых инициатив по автоматическому обмену информацией и борьбе с уклонением от уплаты налогов,

признавая важную роль, которую может играть многосторонняя Конвенция о взаимной административной помощи по налоговым делам в части содействия осуществлению автоматического обмена информацией, и пользуясь тем, что ряд стран уже подписали эту Конвенцию, включая растущее число развивающихся стран и несколько юрисдикций, которые охвачены за счет расширения географической сферы применения,

¹ См. *Официальные отчеты Экономического и Социального Совета, 2009 год, Дополнение № 25 (Е/2009/45-Е/С.18/2009/6), приложение.*

отмечая, что для борьбы с уклонением от уплаты налогов, включая налоговое мошенничество, создан автоматический обмен информацией для обмена сведениями о финансовых счетах некоторых налоговых резидентов той или иной иностранной юрисдикции с налоговыми органами такой юрисдикции,

принимая во внимание, что ряд стран и юрисдикций привержены скорейшему принятию автоматического обмена информацией,

принимая к сведению, что на всю информацию, получаемую в результате обмена, распространяются нормы конфиденциальности и другие гарантии, предусмотренные правовым документом, в соответствии с которым осуществляется ее обмен, включая цели, в которых может использоваться такая информация, и ограничения в отношении того, кому она может быть раскрыта,

признавая, однако, что автоматический обмен информацией создает трудности как для развитых, так и развивающихся стран, которые должны надлежащим образом устраняться за счет формирования надлежащей правовой базы с задействованием необходимых информационных технологий и людских ресурсов, а также с наращиванием потенциала для обеспечения его результативной и эффективной реализации на практике,

сознавая необходимость оказания технической помощи и наращивания потенциала в интересах развивающихся стран, с тем чтобы они могли воспользоваться преимуществами автоматического обмена информацией,

подчеркивая, что ничто в настоящей резолюции не затрагивает прав и обязанностей государств и их соответствующих сфер компетенции,

1. *постановляет* принять следующий кодекс поведения и предлагает государствам рассмотреть возможность принятия предусмотренных в нем целей и основных мер.

Кодекс поведения Организации Объединенных Наций в области сотрудничества в борьбе с международным уклонением от уплаты налогов

I. Цели

Кодекс поведения преследует следующие цели:

а) обеспечение того, чтобы все государства, следующие настоящему Кодексу поведения, в своих усилиях по борьбе с международным уклонением и уходом от уплаты налогов и защите своих налоговых баз от несоблюдения их налогового законодательства обеспечивали высокий уровень транспарентности и обмена информацией по налоговым вопросам, в особенности автоматического обмена информацией;

б) оказание помощи в разработке международных норм, практических мер и программ по укреплению потенциала, которые могут осуществляться такими государствами в целях предотвращения международного уклонения от уплаты налогов и борьбы с ним и защиты своих налоговых баз от несоблюдения их налогового законодательства.

II. Основные меры

Государства, следующие настоящему Кодексу поведения, намерены:

а) эффективно обмениваться информацией по налоговым вопросам, подпадающим под действие как уголовного, так и гражданского права;

б) установить соответствующие нормы обеспечения конфиденциальности информации, получаемой в результате обмена, а также гарантии и ограничения, применимые к информации о налогоплательщиках;

в) одобрить работу, проводимую в части автоматического обмена информацией о финансовых счетах, включая Стандарт автоматического обмена информацией о финансовых счетах для целей налогообложения — так называемый Единый стандарт отчетности;

г) призвать все страны, которые еще не сделали этого, рассмотреть возможность присоединения к многосторонней Конвенции о взаимной административной помощи по налоговым делам;

д) подтвердить необходимость проведения работы в рамках Организации Объединенных Наций, а также с Организацией экономического сотрудничества и развития, Глобальным форумом по вопросам транспарентности и обмена информацией для целей налогообложения, «Группой двадцати» и другими соответствующими многосторонними органами и международными организациями в целях оказания содействия развивающимся странам и странам с переходной экономикой в определении их потребностей в деле укрепления потенциала и технической помощи в отношении автоматического обмена информацией, включая решение вопросов конфиденциальности;

е) подтвердить также необходимость проведения технических совещаний, семинаров и других мероприятий по укреплению потенциала и оказанию технической помощи в части автоматического обмена информацией, включая обеспечение конфиденциальности, для развивающихся стран и стран с переходной экономикой с привлечением соответствующих многосторонних органов и международных организаций.

Имеется в виду, что основные меры будут приниматься в двух широких формах:

1. односторонние средства: для практической реализации на национальном уровне автоматического обмена информацией странам может потребоваться изменить свое внутреннее законодательство и практику и создать необходимые административные ресурсы и инфраструктуру информационных технологий;

2. двусторонние или, в соответствующих случаях, многосторонние средства, включая региональные подходы: принципы транспарентности и эффективного обмена информацией, как правило, будут осуществляться на базе международного сотрудничества (наращивание потенциала), двусторонних или многосторонних механизмов для обмена информацией в автоматическом режиме, в том числе путем претворения в жизнь сути статьи 26 и сопроводительного комментария к Типовой конвенции Организации Объединенных Наций об избежании двойного налогообложения в отношениях между развитыми и развивающимися странами, окончательно доработанных Комитетом экспертов по международному сотрудничеству в налоговых вопросах.

Глава III

Организация работы сессий

А. Открытие двенадцатой сессии и утверждение повестки дня

6. Двенадцатая сессия Комитета была открыта 11 октября 2016 года Председателем Комитета Армадо Лара Яффаром. Он далее предоставил слово директору Управления по финансированию развития Департамента по экономическим и социальным вопросам Александру Трепелкову, который выступил от имени Генерального секретаря.

7. Директор Управления по финансированию развития проинформировал членов Комитета и наблюдателей об основных событиях в области устойчивого развития и его финансирования, связанных с работой Комитета. Он отметил, что в ходе третьей Международной конференции по финансированию развития, состоявшейся в 2015 году, государства-члены постановили продолжать укрепление ресурсов Комитета, включая его подкомитеты, с тем чтобы повысить его эффективность и оперативный потенциал. Так, частности, периодичность проведения сессий Комитета была увеличена до двух в год продолжительностью по четыре рабочих дня каждая (см. резолюцию [69/313](#) Генеральной Ассамблеи). Он отметил, что после периода неопределенности Экономический и Социальный Совет на сегодняшний день уже подтвердил, что начиная с 2017 года первая сессия будет проходить во втором квартале каждого года в Нью-Йорке, а вторая сессия — в четвертом квартале в Женеве. В качестве особой меры первая сессия, которая состоится в Нью-Йорке в соответствии с новым порядком, будет проходить с 5 по 8 декабря 2016 года, а 9 декабря будет проведено однодневное специальное заседание Совета по международному сотрудничеству в налоговых вопросах. Проводимая ежегодно в Нью-Йорке сессия будет проходить непосредственно до однодневного специального заседания Совета, что позволит активизировать участие Комитета в работе Совета.

8. Директор вкратце проинформировал также о событиях, связанных с платформой сотрудничества в налоговых вопросах — совместной инициативой Международного валютного фонда (МВФ), Организации экономического сотрудничества и развития (ОЭСР), Организации Объединенных Наций и Группы Всемирного банка, направленной на обеспечение более системного обмена информацией о соответствующей деятельности, подготовку совместных мероприятий и инструментария и повышение взаимодействия и синергетического эффекта в нормотворческой деятельности и работе по развитию потенциала. Он отметил, в частности, запрошенный «Группой двадцати» доклад платформы, озаглавленный «Повышение эффективности внешней поддержки в деле наращивания налогового потенциала развивающихся стран».

9. Была утверждена повестка дня, за исключением рассмотрения пункта 3(a)(iii) «Статья 12 “Роялти”», которое было перенесено на четырнадцатую сессию, с тем чтобы соответствующий Подкомитет имел возможность провести заседание.

В. Открытие тринадцатой сессии и утверждение повестки дня

10. Тринадцатая сессия Комитета была открыта 5 декабря 2016 года Председателем Комитета Армандо Лара Яффаром. Как и на двенадцатой сессии, он далее пригласил Директора Управления по финансированию развития выступить от имени Генерального секретаря.

11. Директор проинформировал членов Совета о последних событиях, связанных с работой платформы сотрудничества в налоговых вопросах, в том числе о проходившем 17 и 18 октября совещании на тему «Усиление внешней поддержки в деле укрепления потенциала развивающихся стран в области налогообложения» и о мероприятии, состоявшемся 21 октября на полях Генеральной Ассамблеи. Он провел также обзор работы МВФ, ОЭСР, Организации Объединенных Наций и Всемирного банка над инструментарием для оказания помощи развивающимся странам в решении таких вопросов, как получение соответствующих сопоставимых данных для целей трансфертного ценообразования.

12. Повестка дня была утверждена, однако Комитет признал, что, возможно, не удастся в полной мере рассмотреть все пункты и что некоторые из них, возможно, потребуют дополнительного рассмотрения на четырнадцатой сессии. В ходе сессии оказалось недостаточно времени для сколько-нибудь обстоятельного рассмотрения пункта 3(a)(ii) «Доклад представителя Организации экономического сотрудничества и развития (ОЭСР) о внесении изменений в положения Модельной налоговой конвенции ОЭСР в отношении доходов и капитала, касающиеся международных перевозок, и о возможности внесения аналогичных изменений в Типовую конвенцию Организации Объединенных Наций об избежании двойного налогообложения». Поэтому рассмотрение этого пункта было перенесено на четырнадцатую сессию.

13. Рассмотрение пункта 3(b)(iv) «Взаимосогласительная процедура — предотвращение и урегулирование споров» было также перенесено на четырнадцатую сессию.

14. Ход дискуссии по всем пунктам повестки дня, рассматривавшимся на двенадцатой и тринадцатой сессиях, вкратце изложен в главе IV — не обязательно в порядке их обсуждения, но с указанием на продолжение многочисленных дискуссий в период между этими двумя сессиями.

Глава IV

Обсуждение вопросов существа, связанных с международным сотрудничеством в области налогообложения, и сделанные выводы

A. Статья 1 «Охватываемые лица»: применение договорных норм к смешанным юридическим лицам

15. На девятой, десятой и одиннадцатой сессиях Хенри Джон Луи докладывал о применении налоговых договоров к платежам, производимым через так называемые «смешанные юридические лица» (юридические лица, которые по-разному классифицируются сторонами договора по такому отличительному признаку, как их транспарентность или непрозрачность для целей налогообложения).

16. На двенадцатой сессии г-н Луи представил запрошенный Комитетом пересмотренный документ по этой теме¹ в качестве основы для обсуждения и возможного включения в статью 1 Типовой конвенции Организации Объединенных Наций новой нормы.

17. Г-н Луи пояснил цель последнего предложения предлагаемой статьи 1 (2). Такая защитительная оговорка предназначена для обеспечения того, чтобы страна сохраняла право облагать налогами своих резидентов, независимо от существования конвенции. Он высказал мысль о том, что после того, как будет обсуждена работа Подкомитета по вопросам размывания налогооблагаемой базы и перемещения прибыли, и если Комитет утвердит более широкую защитительную оговорку, то во включении такой формулировки в пункт 2 уже, возможно, не будет необходимости.

18. Для тех случаев, когда имеется третья страна, была добавлена следующая формулировка после цитирования пункта 26.16 Модельной налоговой конвенции в отношении доходов и капитала:

«В качестве первого шага в применении льгот по Конвенции согласно пункту 2 устанавливается резидент договаривающегося государства, получающий статью дохода, по которой испрашиваются льготы по договору. Для получения права на такие льготы такой резидент должен также удовлетворять всем изложенным в применимом договоре дополнительным требованиям, например, относительно статуса бенефициарного собственника этой статьи дохода в соответствии с налоговыми принципами государства источника; применимых долей собственности (подобных установленным в подпункте 2 (а) статьи 10 «Дивиденды»); и либо критерия соответствия основной цели, либо положения об ограничении льгот».

19. Также на двенадцатой сессии г-н Луи предложил новый пункт 6 в комментарии к статье 1 с разъяснением необходимости выполнения других требований до получения налогоплательщиком льгот по договору и новый пункт, в

¹ С документацией двенадцатой сессии можно ознакомиться на веб-сайте Комитета по адресу: www.un.org/esa/ffd/events/event/twelfth-session-tax.html.

котором для обеспечения большей ясности отмечалась возможность общей применимости процедур компетентных органов.

20. Возник вопрос о возможном дублировании претензий. Текст, подготовленный г-ном Луи для решения этого вопроса, был одобрен Комитетом. Комитет одобрил предложение с внесенными в него изменениями и поблагодарил г-на Луи за проделанную им работу.

В. Статья 8 «Морские перевозки, внутренний водный транспорт и воздушный транспорт»

21. На двенадцатой и тринадцатой сессиях Координатор Подкомитета по статье 8 Цезарий Крысяк докладывал о работе Подкомитета, которая заключалась в изучении статьи 8 и комментария к ней и предложении любых необходимых изменений. В соответствии со своим мандатом Подкомитет сосредоточил свою работу главным образом на двух вопросах: а) сфера охвата понятия «дополнительные виды деятельности»; и б) вопрос о применении статьи 8 к круизным перевозкам, как показано ниже.

Сфера применения понятия «дополнительные виды деятельности»

22. На двенадцатой сессии было согласовано, что потенциальное применение статьи 8 к круизным перевозкам будет принято к сведению в комментарии путем включения примера, касающегося круизных перевозок. На одиннадцатой сессии было решено вести речь не о «дополнительных», а о «вспомогательных» видах деятельности, и на двенадцатой сессии было достигнуто согласие о некоторых сопутствующих изменениях к комментарию. Было решено, что мнения меньшинства о сфере охвата «вспомогательных видов деятельности» будут изложены в дополнительных формулировках к комментарию, которые будут обсуждаться на тринадцатой сессии.

23. На тринадцатой сессии Координатор Подкомитета по международным перевозкам детально ознакомил членов с содержанием соответствующего документа². Были распространены предлагаемые изменения, касающиеся вопроса о прибыли, получаемой от деятельности по перевозке. В ходе обсуждений, некоторые члены выразили мнение о том, что прибыль от определенных видов деятельности, включая внутренние перевозки, аренду контейнеров и торговлю разрешениями и кредитами на выбросы в сущности не входит в сферу применения статьи 8, поскольку таковые являются вспомогательными видами деятельности. Было высказано и другое мнение, что вспомогательные виды деятельности в более широком смысле не охватываются статьей 8, поскольку о них не говорится в тексте статьи. Для отражения таких мнений меньшинства, в комментарий был включен следующий новый пункт 11.1:

«Некоторые члены не в полной мере согласны с толкованием понятия «прибыль от эксплуатации морских или воздушных судов в международных перевозках» в пунктах 10.1 и 11 настоящего комментария. Часть

² С документацией тринадцатой сессии можно ознакомиться на веб-сайте Комитета по адресу: www.un.org/esa/ffd/events/event/thirteenth-session-tax.html.

таких членов считает, что деятельность вспомогательного характера не охватывается текстом статьи 8, поскольку о таких видах деятельности не упоминается в тексте указанной статьи Типовой конвенции Организации Объединенных Наций. Другие члены полагают, что под определение «прибыли от эксплуатации морских или воздушных судов в международных перевозках» не подпадают лишь некоторые из примеров, приводимых в процитированном выше комментарии ОЭСР».

24. Будет также отмечено (возможно, в сноске), что комментарием, упоминаемым в цитируемом тексте (пункт 14.1 комментария ОЭСР), является комментарием ОЭСР, не комментарием Организации Объединенных Наций.

25. В ходе дискуссии было также высказано мнение о том, что, хотя условия статьи все же охватывают такие внутренние перевозки, некоторые страны могут в принципиальном отношении предпочесть, чтобы в их двусторонних договорах условия этой статьи были изменены положением о том, что статья 8 не охватывает таких видов деятельности.

26. Имела место обстоятельная дискуссия по вопросу о том, что является «остановкой» в другой стране, для целей проведения грани между рейсами, считающимися внутренними, и международными рейсами. Было обсуждено понятие «значимых» остановок, или остановок в «пунктах назначения» в качестве вариантов для того, чтобы показать, что для применения статьи 8 не достаточно просто «остановки» любого рода. Было согласовано в принципе, что для того, чтобы рейс являлся «международным», должно быть нечто вроде пассажирской остановки или пункта назначения, а, например, остановка для заправки топливом или же незапланированная остановка для высадки заболевшего пассажира не являются достаточными. Подкомитету была выражена благодарность за проделанную им работу.

Некоторые процедурные вопросы общей применимости

27. Возник вопрос более общего характера о том, следует ли членам Комитета включать мнения меньшинства, соответствующие точкам зрения, выраженным их странами по Модельной конвенции ОЭСР (замечания, оговорки или позиции). Секретариату было предложено подготовить краткий документ о возможных вариантах оформления мнений меньшинства для рассмотрения Комитетом на его четырнадцатой сессии по пункту повестки дня «Прочие вопросы для рассмотрения, включая предложения относительно процедур и будущей работы Комитета». Было принято решение не помечать на данном этапе особые мнения как выраженные на той или иной конкретной сессии.

28. По еще одному смежному вопросу было решено, что для целей членского состава Комитета во время сессии физически не присутствующим членам не будет разрешено голосовать, хотя при этом они могут озвучивать свои мнения для рассмотрения. Секретариату было предложено рассмотреть этот вопрос в документе по процедурным аспектам и отразить в нем ход состоявшихся по нему на сегодняшний день обсуждений. Данный вопрос не предполагается обсуждать далее на четырнадцатой сессии, однако такой документ, возможно, будет полезен для следующего членского состава Комитета, если он пожелает повторно рассмотреть вопросы на пятнадцатой сессии или по какому-либо иному случаю в дальнейшем.

Изменения к Модельной налоговой конвенции в отношении доходов и капитала

29. Вопрос о том, могут ли быть актуальны для Типовой конвенции Организации Объединенных Наций другие изменения к Модельной налоговой конвенции в отношении доходов и капитала, был освещен в документе, подготовленном ОЭСР к тринадцатой сессии и представленном частично представителем ОЭСР Жаком Сассвиллем, однако имевшееся время позволило провести лишь начальную дискуссию по некоторым аспектам этого документа, рассмотрение которого будет возобновлено на четырнадцатой сессии.

С. Статья 9 «Ассоциированные предприятия»: обновление Практического руководства Организации Объединенных Наций по трансфертному ценообразованию для развивающихся стран

30. На двенадцатой сессии Комитета Координатор Подкомитета по статье 9 «Ассоциированные предприятия» (трансфертное ценообразование) Стиг Соллунд проинформировал членов об истории и ходе подготовки обновленного варианта Практического руководства Организации Объединенных Наций по трансфертному ценообразованию для развивающихся стран. Также на двенадцатой сессии Комитет одобрил содержание Руководства с возможным внесением необходимой редакторской правки.

31. Координатор отметил особое включение методических указаний по «шестому методу» обработки некоторых операций с сырьевыми товарами, который применяется все большим числом развивающихся стран. Он отметил, что включение таких методических указаний и определение их формы происходило не без разногласий, но все-таки состоялось, знаменуя собой важный вклад Организации Объединенных Наций в обсуждение проблематики трансфертного ценообразования в том смысле, как оно сказывается на развивающихся странах.

32. Координатор отметил, что многие страны не взяли на себя обязательства по принятию пункта 13 из Плана мероприятий «Группы двадцати»/ОЭСР по противодействию размыванию налогооблагаемой базы и перемещению прибыли (Руководство по ведению документации по трансфертному ценообразованию и пострановой отчетности), однако итоги выполнения Плана мероприятий оказали весьма важное влияние на обновленный вариант, включая определения, и что Руководство отражает итоги, относящиеся к мероприятию 13. Тем не менее любые вопросы, поднятые наблюдателями в связи с предполагаемыми несоответствиями, на этапе редактирования будут изучены на предмет наличия непреднамеренных расхождений в формулировках и возможности неправильного восприятия различающихся подходов.

33. На тринадцатой сессии была предоставлена последняя информация о процессе редактирования, и членам и другим участникам были переданы текущие проекты составных частей Руководства. Подкомитету была выражена благодарность за проделанную им работу, а Координатору было предложено продолжать осуществляемое в Подкомитете редактирование, с тем чтобы по возможности презентовать Руководство на однодневном специальном заседа-

нии Экономического и Социального Совета по международному сотрудничеству в налоговых вопросах 7 апреля 2017 года.

D. Статья 26 «Обмен информацией»: предлагаемый кодекс поведения

34. Обсуждение вопроса об обмене информацией началось со вступительного слова Координатора Подкомитета по обмену информацией г-на Лары. Он внес на рассмотрение документ о предлагаемом пересмотренном Кодексе поведения Организации Объединенных Наций в области сотрудничества в борьбе с международным уклонением от уплаты налогов. Он пояснил, что на своей пятой сессии Комитет принял предлагаемый Кодекс и вынес его на рассмотрение Экономического и Социального Совета (см. E/2009/45-E/C.18/2009/6, приложение). В то время Совет принял к сведению предлагаемый Кодекс, но не вынес никаких дополнительных решений. Подкомитет считал, что имеется возможность обновить Кодекс, отразив в нем последние события, и сделать общее заявление в поддержку автоматического обмена информацией. На десятой сессии в 2014 году и на одиннадцатой сессии в 2015 году выдвигались соответствующие предложения для обсуждения, и в нынешнем варианте Кодекса учтены вопросы, поднимавшиеся в то время и с тех пор.

35. Координатор напомнил о проделанной в этой области в рамках Плана мероприятий «Группы двадцати»/ОЭСР работе, в результате которой все большее число стран стали брать на себя обязательство по автоматическому обмену информацией в целях борьбы с уклонением и уходом от уплаты налогов. Он обратился к Комитету с просьбой обсудить надлежащую процедуру, придерживаясь которой Экономический и Социальный Совет, а вместе с ним и вся Организация Объединенных Наций в целом, могли бы сделать четкое заявление в поддержку автоматического обмена информацией между странами. После обсуждения этой процедуры и только в том случае, если подобный текст будет сочтен необходимым, Комитет обсудит его содержание.

36. Дополнительно было предложено пояснить, что текст не является юридически обязательным документом. Форма Кодекса была согласована, как было показано в главе II настоящего доклада, с признанием того, что его окончательная форма будет зависеть от требований, выдвинутых Экономическим и Социальным Советом.

Е. Налогообложение технических услуг

37. На своей девятой сессии в 2013 году Комитет подтвердил свое решение включить новую статью, касающуюся налогообложения технических услуг. Сам проект статьи был согласован на одиннадцатой сессии. На двенадцатой сессии Координатор Подкомитета по режиму налогообложения услуг Лиселотт Кана внесла на рассмотрение документ под названием «Пересмотренный проект статьи и комментарий для Типовой конвенции Организации Объединенных Наций об избежании двойного налогообложения: вознаграждение за технические услуги», подготовленный с помощью консультанта Брайана Арнольда. Она отметила, что, хотя документ является обновлением, он по большей части идентичен проекту комментария, представленного годом ранее.

38. В соответствии с предыдущими решениями Комитета в документ был включен ранее согласованный текст статьи (в приложение 1 к документу) и далее в нем были изложены три ключевых аспекта комментариев для рассмотрения: а) проект комментария к новой статье (в приложении 2); б) проект предлагаемой новой формулировки комментария к статье 12 с целью отражения аспекта вознаграждения за технические услуги для стран, предпочитающих рассматривать такие услуги в контексте этой статьи, а не в отдельной статье (в приложении 3); и с) формулировка соответствующих комментариев относительно последующих изменений к нынешним текстам статей 23 А (2) и 24 (4) (в приложении 4).

39. Что касается предлагаемого комментария к статье, то Координатор обратила внимание участников на то, что было согласовано на одиннадцатой сессии, когда речь шла о варианте с «облегченной», менее расширительной статьей о вознаграждении за технические услуги для стран, предпочитающих такой вариант. Этот вариант нашел отражение в пункте 26 приложения 2 к документу. Г-жа Кана отметила также, что в текст новой статьи и комментария к ней, возможно, потребуется внести несколько изменений.

40. Немалую дискуссию вызвал вопрос о «дорогостоящих» и «недорогостоящих» услугах, в связи с которым возникла сложность определения технических услуг, особенно в тех случаях, когда речь идет об исключении услуг, предоставляемых студентами, стажерами и учениками. В конечном счете было решено исключить из текста проект пункта 48 приложения 2 к документу. Кроме того, были внесены незначительные изменения редакционного характера.

41. Обсуждался вопрос о нумерации новой статьи, который, однако, был отложен для рассмотрения на тринадцатой сессии в рамках более широкого вопроса о возможном изменении нумерации статей в Типовой конвенции Организации Объединенных Наций. На последней сессии было решено присвоить статье номер 12 А.

42. Был поднят вопрос о применимости и осуществлении новой статьи. Было отмечено, что на практике могут возникнуть проблемы в связи с тем, как налоговые органы стран будут применять новые положения данной статьи. Координатор рекомендовала, чтобы вопросы применимости и осуществления были включены в дальнейшую работу, в результате которой, возможно, будет составлено соответствующее руководство.

43. После того как в проект, представленный Комитету 14 октября 2016 года, были включены все изменения, было решено, что текст новой статьи и комментария к ней является окончательным, включая переформулированный пункт 74 о возмещении, к которому будут добавлен пример, с тем чтобы внести в него большую ясность. Подкомитету и г-ну Арнольду была выражена благодарность за проделанную ими работу и успешное разрешение сложного вопроса.

Г. Проблемы экологического налогообложения, актуальные для развивающихся стран

44. Директор Отдела международного налогообложения Министерства финансов Швеции Ингела Виллфорс инициировала обсуждение данного пункта, отметив, что в рамках работы по выполнению Плана мероприятий «Группы двадцати»/ОЭСР по противодействию размыванию налогооблагаемой базы и перемещению прибыли получен сигнал о том, что наименее развитые страны оказываются наиболее затронутыми экологическими изменениями, но при этом они в наименьшей мере применяют экологические налоги ввиду отсутствия у них функциональных возможностей, ресурсов и знаний для применения систем косвенного налогообложения. Швеция применяет налоги на выбросы углерода на протяжении вот уже более 25 лет и установила возможный пример для других стран. Углеродный налог выбран Швецией из числа других форм экологического налогообложения, таких как налоги, аналогичные НДС, налоги на энергопотребление, энергетические акцизы и механизмы торговли квотами на выбросы, ввиду простоты его администрирования и малозатратности.

45. Представитель Министерства энергетики Швеции Сузан Акерфельдт далее более подробно рассказала о шведском опыте. Она сделала презентацию о важном значении экологического налогообложения для экономического развития развивающихся стран и проанализировала, как страна может оформить свою налоговую систему в интересах повышения доходной части, используя при этом косвенные налоги и другие экологичные методы.

46. Г-жа Акерфельдт отметила, что одним из преимуществ углеродного налога является малозатратность его применения. Углеродный налог может быть просто добавлен к существующим налогам на топливо без каких-либо дополнительных административных затрат. Ввиду того, что углеродный налог выражен как торговая единица (по массе или объему), по аналогии с акцизами, страны уже располагают механизмами для его применения. Страна может также выбрать точку налогообложения, которая будет наиболее привлекательной для налоговой администрации, и взимать налог там, где налогоплательщики менее многочисленны. В Швеции такой налог применяется на уровне дистрибьюторов и крупных потребителей.

47. Далее была дана краткая характеристика шведского углеродного налога. Г-жа Акерфельдт указала, что, как показывает шведский опыт, углеродное налогообложение может давать положительные результаты, что оно может сочетаться с экономическим ростом и стать важным инструментом повышения доходов при одновременном достижении синергетического эффекта от взаимодействия различных министерств и укреплении взаимоотношений между налогоплательщиками и налоговой администрацией.

48. Затем выступила представитель МВФ Торнтон Мэтесон, которая вначале указала на значительное количество данных и публикаций, выпущенных МВФ в порядке оказания помощи развивающимся странам в осуществлении выбранной ими энергетической политики. Она далее подчеркнула, что извлечь пользу из применения эффективной углеродной политики могут и развитые, и развивающиеся страны. Если у развивающихся стран имеется более неотложная потребность в увеличении доходов ввиду наличия у них крупного неформального сектора и, следовательно, меньшей базы для прямого налогообложения, то развитые страны могут также извлечь пользу из применения углеродных налогов, поскольку их налоги, как правило, во многом искажают положение в некоторых сегментах экономики.

49. В ходе презентации было рассмотрено воздействие субсидий на различные виды ископаемого топлива с указанием, какие природоохранные меры наиболее приемлемы для каждого вида топлива, и особым акцентом на видах субсидий, которые, как правило, применяются в каждом случае.

50. Г-жа Мэтесон вкратце остановилась на преимуществах углеродного налога по сравнению с другими формами ценообразования в энергетике, особо отметив, что углеродные налоги более эффективны в экономическом отношении, оказывают большее положительное воздействие на окружающую среду и намного повышают доходы. Для развивающихся стран легкое администрирование таких налогов является ключевым фактором. Применение же других мер, таких как энергетические налоги и системы торговли квотами на выбросы, вероятно, будет более затруднительно для развивающихся стран ввиду большей сложности их администрирования. В этой связи в качестве объекта актуального тематического исследования был назван Китай, изучающий возможность введения в действие системы торговли квотами на выбросы.

51. По завершении презентации несколько представителей делового сообщества высказались в поддержку углеродного налога по сравнению с другими формами экологического налогообложения. Был также проявлен интерес к особенностям шведского налогового режима.

52. Комитет поблагодарил выступающих и просил секретариат подключить их к работе над подготовкой документа по данному вопросу для четырнадцатой сессии. В идеале, такой документ должен содержать информацию о том, как решают эти проблемы развитые и развивающиеся страны, уже применяющие углеродные налоги, с подробным указанием основных принципиальных соображений для проработки и практической реализации углеродного налогообложения.

G. Размывание налогооблагаемой базы и перемещение прибыли

Ограничение льгот

53. На тринадцатой сессии Комитета г-н Луи представил, по просьбе Комитета, высказанной им на его двенадцатой сессии, последующий документ на тему «налогового шопинга» (т.е. выбора наиболее выгодного международного договора, предоставляющего резидентам страны максимальные льготы при уплате налогов) и ограничения льгот. Цель этого документа заключалась в информировании Комитета о том, как эта проблема решается Соединенными Штатами Америки за счет разумного ограничения предусматриваемых льгот, что может представлять собой полезный вариант для Типовой конвенции. В целях борьбы с практикой «налогового шопинга» Соединенные Штаты стремятся предусматривать в заключаемых ими двусторонних договорах четкие объективные критерии для определения того, имеет ли та или иная компания право на получение льгот по договору в случаях возможного «налогового шопинга». Такие критерии применяются для определения того, существуют ли у данной компании достаточные экономические связи с государством ее налогового резидентства для пользования льготами по договору.

54. Г-н Луи пояснил различные категории понятия «лица, удовлетворяющие установленным критериям» согласно данному положению. В тех случаях, когда налогоплательщик, который не соответствует каким-либо из таких критериев, ходатайствует о получении льгот по договору, конечная норма дает компетентному органу государства налогового резидентства возможность решать, может ли такой налогоплательщик воспользоваться льготами. Этот аспект стал предметом серьезной дискуссии. Одни участники задались вопросом о том, допустят ли некоторые правовые системы осуществления такого дискреционного права должностными лицами. Другие сочли, что дискреционный характер этой нормы может в определенных случаях стать причиной злоупотреблений. Г-н Луи пояснил, что очень непросто установить ряд норм, которые охватывали бы все то разнообразие случаев, с которыми могут столкнуться налоговые органы. Поэтому упомянутая конечная норма допускает некоторую гибкость, а предлагаемый комментарий содержит определенное руководство в отношении того, как и когда она должна применяться.

55. Вместе с тем г-н Луи признал, что разумное ограничение положения о льготах само по себе не может охватить все возможные ситуации. Один из участников согласился с этим, указав, что ограничения положения о льготах самого по себе не достаточно для удовлетворения минимальному стандарту в отношении размывания налогооблагаемой базы и перемещения прибыли и что для этого его потребуется дополнить еще одной нормой, касающейся кондуитного финансирования. Если такая норма существует во внутреннем праве, то этого достаточно; если же нет, то ее следует сформулировать в соответствующем договоре. Г-н Луи вызвался подготовить документ по данному вопросу к следующей сессии.

56. В заключение было решено включить в Типовую конвенцию четыре варианта: а) норму проверки соответствия основной цели; б) проверку соответствия основной цели и ограничение льгот; с) ограничение льгот и ограничительную норму относительно передачи налоговых обязательств; d) только ограничение льгот (в тех случаях, когда передача налоговых обязательств уже достаточно отрегулирована во внутреннем праве). Г-н Луи будет работать вместе с секретариатом над подготовкой текстов четырех указанных вариантов для Типовой конвенции.

57. Комитет поблагодарил г-на Луи за работу, проделанную им по этому вопросу.

Возможные обновления к Типовой конвенции

58. На двенадцатой сессии Комитета Координатор Подкомитета по проблемам размывания налогооблагаемой базы и перемещения прибыли для развивающихся стран Кармел Питерс представила документ о предлагаемых изменениях к Типовой конвенции в части размывания налогооблагаемой базы и вывода прибыли из-под налогообложения. Во время обсуждения документа было решено включить в обновленную Типовую конвенцию факультативную статью с общим положением о противодействии уклонению от налогообложения. Такое положение идентично изложенному в итоге выполнения Плана мероприятий «Группы двадцати»/ОЭСР по противодействию размыванию налогооблагаемой базы и перемещению прибыли применительно к Модельной конвенции ОЭСР.

59. На двенадцатой сессии был также согласован в принципе пересмотренный комментарий к статье 5 (3) касательно разделения контрактов. Было отмечено, что проверка на соответствие основной цели также может сыграть определенную роль в этом отношении, а один из членов отметил, что следует сохранить возможность включения текста, касающегося ситуаций, в которых страна выберет ограничение льгот, а не норму проверки на соответствие основной цели, поинтересовавшись при этом, какие в этом случае будут возможны варианты в зависимости от решений, принятых по вопросу об ограничении льгот.

60. Было решено привести статью 5 (7) в соответствие с формулировкой Модельной конвенции ОЭСР, в частности исключить положение о сделках между независимыми участниками, в силу которого квалифицироваться в качестве независимого агента по Типовой конвенции Организации Объединенных Наций по существу легче, чем по Модельной конвенции ОЭСР.

61. На тринадцатой сессии Координатор представила обновленный вариант документа по размыванию налогооблагаемой базы и выводу прибыли из-под налогообложения, в котором были предложены изменения к Типовой конвенции Организации Объединенных Наций и комментариям к ней, а также документ по предлагаемому новому комментарию к статье 1 и документ с проектом комментария к новой статье об общей норме противодействия уклонению от налогообложения.

Вопросы, касающиеся постоянного представительства

62. Координатор рассмотрела предлагаемые изменения к комментарию по статье 5. Обсуждался вопрос о том, следует ли исключить из пункта 3(b) на английском языке фразу “(for the same or a connected project)”. Вопрос был вынесен на голосование, и большинство проголосовало за сохранение этой формулировки, но с включением в комментарий альтернативного варианта, предполагающего ее исключение из текста, и со сбалансированным комментарием по предполагаемым «за» и «против» обоих вариантов.

63. Обсуждались на двенадцатой сессии и были одобрены на тринадцатой предлагаемая формулировка в обновленном документе по противодействию размыванию налогооблагаемой базы и выводу прибыли из-под налогообложения к новой статье 5 (4) (1) касательно антифрагментационной нормы и сопроводительный комментарий.

64. С учетом обеспокоенности, высказанной некоторыми членами по поводу того, что в отношении статьи 5 (6), в которой говорится о постоянных представительствах страховых предприятий, могут быть допущены злоупотребления и сама статья может не приниматься в расчет в случае перестрахования, на двенадцатой сессии Комитет обстоятельно обсудил предложение об удалении из текста положения об исключении перестрахования. На тринадцатой сессии Комитет постановил, что различные мнения по данному вопросу должны рассматриваться в комментариях и что для целей обсуждения следует получить замечания и предложения промышленных кругов. Решение о формулировании альтернатив было отложено до четырнадцатой сессии.

65. На двенадцатой сессии Комитет обсудил предложения об изменении пунктов 5 и 7 статьи 5 на предмет расширения сферы применения нормы о зависимом агенте в противовес структурам, стремящимся избежать создания постоянного представительства, в том числе за счет использования договоров комиссии. На двенадцатой сессии были обсуждены два варианта пересмотренного пункта 5. В основу первого варианта было положено предложение, сформулированное «Группой двадцати» и ОЭСР в заключительном докладе по пункту 7 Плана мероприятий «Группы двадцати»/ОЭСР о мерах против искусственного избежания статуса постоянного представительства. Второй вариант также основан на рекомендациях, вынесенных ОЭСР и «Группой двадцати», но исключает формулировки, которые могут либо ввести в заблуждение, либо толковаться — обоснованно или необоснованно — как ограничивающие положение сверх его обозначенной сферы применения. Так, во втором варианте предложено исключить из английского текста рекомендации в заключительном докладе по мероприятию 7 фразу “that are routinely concluded without material modification by the enterprise”.

66. Данный вопрос был дополнительно обсужден на тринадцатой сессии. Одни члены высказали предпочтение первому варианту по причине его соответствия итогам Плана мероприятий «Группы двадцати»/ОЭСР и многостороннему документу, призванному обеспечить их выполнение. Другие сочли, что дополнительные формулировки могут быть истолкованы судами как ограничивающие сферу применения данного положения и потенциально сократить объемы налогообложения в государстве источника, и поэтому предпочли второй вариант.

67. Было проведено голосование, и большинство поддержало первый вариант. Координатор подготовит формулировку, отражающую мнение меньшинства.

68. Комитет одобрил также предложение для включения в текст комментария к альтернативному варианту статьи 5(6) Типовой конвенции, предоставляющее государству источника право облагать налогом страховые предприятия без наличия постоянного представительства.

69. Еще одно возможное изменение к Типовой конвенции, обсуждавшееся Комитетом, касалось той ситуации, когда деятельность агента осуществляется полностью или почти полностью от имени какого-либо предприятия, и поэтому агент не является агентом с независимым статусом. Было отмечено, что на данном этапе статья 5(7) Типовой конвенции предусматривает, что даже в такой ситуации агент является независимым, если он совершает сделки с предприятием на строго коммерческой основе. Было также отмечено, что такое изъятие никогда не фигурировало в Модельной конвенции ОЭСР и что поэтому понятие «независимого агента» в Модельной конвенции ОЭСР более ограничено, чем в Типовой конвенции Организации Объединенных Наций. Комитет счел, что такое изъятие должно быть удалено из текста нынешнего положения.

Проблема злоупотребления договором

70. На тринадцатой сессии было согласовано предложение включить в введение к Типовой конвенции ссылку на учет принципиальных налоговых соображений при принятии решения о проведении переговоров с целью заключения договора исходя из существующего Руководства Организации Объединенных Наций по ведению переговоров, касающихся заключения двусторонних договоров по вопросам налогообложения, и доклада по пункту 6 Плана мероприятий «Группы двадцати»/ОЭСР. Формулировка будет доработана к четырнадцатой сессии.

71. В соответствии с целью налоговых договоров в части борьбы с налоговыми злоупотреблениями были согласованы изменения к названию и преамбуле Типовой конвенции с учетом итогов выполнения Плана мероприятий «Группы двадцати»/ОЭСР. Была также отмечена необходимость пересмотра введения к Типовой конвенции на предмет отражения изменений, которые будут внесены в нее в 2017 году.

72. Была согласована новая статья 1 (3), представляющая собой защитительную оговорку для пояснения того, что договоры не препятствуют странам взимать налоги с собственных резидентов. Вместе с тем было отмечено, что расположение данного положения в тексте нуждается в дальнейшем рассмотрении — возможно, в связи с дальнейшей работой над положениями о проверке соответствия основному критерию и об ограничении льгот.

73. В ходе обсуждения особых налоговых режимов было отмечено, что одним из вариантов является определение таких режимов и включение специальных правил, предусматривающих отказ в получении льгот в отдельных случаях. Г-ну Луи было предложено подготовить, если позволит время, несколько документов для обсуждения на четырнадцатой сессии.

74. Координатором был внесен на рассмотрение документ, содержащий проект комментария к новой статье об общей норме противодействия уклонению от налогообложения. Была одобрена формулировка, предложенная в пункте 19.1 документа. Было согласовано, что потребуется исключить из текста пункт 19.2, однако его замена может быть размещена в других частях документа.

Вопросы, касающиеся прироста капитала

75. Комитет одобрил изменения к статье 13 (4) для приведения ее в соответствие с положениями, рекомендованными в заключительном докладе по пункту 6 Плана мероприятий «Группы двадцати»/ОЭСР. Член Комитета Прагья Саксена отметил, что работа по мероприятию 6 не преследует цели вынесения рекомендаций относительно размывания налогооблагаемой базы и перемещения прибыли при наличии ссылки на спецификации Типовой конвенции Организации Объединенных Наций, и в этой связи предположил, что было бы целесообразно распространить сферу применения статьи 13 (4) на имущество, охваченное пунктом 5, в дополнение к пункту 1, поскольку пункт 5 характерен исключительно для Модельной конвенции. Было решено рассмотреть этот вопрос на четырнадцатой сессии.

Н. Налогообложение в добывающих отраслях

Добывающие отрасли

76. На двенадцатой сессии Координатор Подкомитета по вопросам налогообложения в добывающих отраслях для развивающихся стран Эрик Менса представил документ, обобщающий нынешнее положение дел в работе Подкомитета. Он внес на рассмотрение пять новых записок, подготовленных Подкомитетом по вопросам вывода из эксплуатации, налога на добавленную стоимость, заключения и перезаключения контрактов, постоянных представительств и налоговых поступлений государства.

77. Координатор отметил, что, как постановил Подкомитет, рассмотреть вопрос об эффективном обзоре фактурирования текущим членским составом Комитета не представляется возможным, в том числе по причинам, изложенным в записке Секретариата об искажении данных в счетах-фактурах в торговле и его взаимосвязи с искажением цен в трансфертных операциях (E/C.18/2016/5), однако такой обзор, возможно, будет полезен для целей следующего обновления справочника по добывающим отраслям.

Проект текста по выводу из эксплуатации

78. Один из ведущих авторов методической записки о выводе объектов из эксплуатации в добывающих отраслях Олав Фьелльса представил ее на двенадцатой сессии. Он сообщил, что в документе рассматривается налоговый режим затрат на вывод из эксплуатации нефтегазовых объектов и изучаются правовые вопросы и типы требующихся договорных отношений со стороны как принимающей страны и/или владельца ресурсов, так и подрядчика и/или инвестора.

79. Записка получила высокую оценку и была рекомендована для публикации в составе справочника по добывающим отраслям с учетом возможных редакционных изменений.

Вопросы налога на добавленную стоимость

80. Методическая записка по налогу на добавленную стоимость в добывающих отраслях была вкратце представлена на двенадцатой сессии Секретарем Комитета Майклом Леннардом в отсутствие ее авторов. Он сообщил, что в документе предпринята попытка взглянуть на вопросы налога на добавленную стоимость в добывающих отраслях на протяжении всего жизненного цикла проекта, включающего разведку, разработку, добычу, вывод из эксплуатации и восстановление. В записке указаны сильные и слабые стороны различных вариантов в стремлении найти сбалансированный подход к стимулированию инвестиций при одновременном получении налоговых поступлений.

81. На тринадцатой сессии менеджер по налоговой политике компании “Shell Plc” Ан Теувес представила обновленный проект методической записки. Она рассмотрела основные проблемы, стоящие перед промышленными кругами и налоговыми органами при решении проблемы налога на добавленную стоимость в добывающих отраслях. Она отметила, что в записке предложен ряд возможных решений или вариантов, которыми могут воспользоваться налоговые органы при решении возникающих проблем. Документ был одобрен с возможным внесением в него редакционных изменений.

Заключение и перезаключение контрактов

82. Методическая записка о налоговых аспектах заключения и перезаключения контрактов была представлена на двенадцатой сессии одним из ее ведущих авторов Карлом Шмальцем. Он сообщил, что в записке представлен обзор налоговых и бюджетных вопросов, возникающих в связи с проведением переговоров о заключении контрактов, и перечислен целый ряд имеющихся ресурсов. Была также признана необходимость подключения налоговиков на этапе заключения контрактов. Документ был одобрен для публикации в составе справочника с возможным внесением в него редакционных изменений.

Вопросы постоянного представительства в добывающих отраслях

83. Методическая записка по вопросам постоянных представительств в добывающих отраслях была представлена на двенадцатой сессии ее ведущим автором Алваро де Хуан Ледесмой. В записке рассмотрены различные последствия для подрядчиков и субподрядчиков в рамках одних и тех же проектов. Члены Комитета выступили с замечаниями, и для одобрения записки к публикации ими были запрошены дополнительные подробности и время.

84. На тринадцатой сессии г-н де Хуан Ледесма представил обновленную записку по этой теме, в которой были учтены замечания, полученные на двенадцатой сессии. Особо отметив сложность понятия постоянного представительства, авторы документа предприняли попытку провести общий обзор того, как это понятие применяется в различных странах с разными требованиями к продолжительности существования представительства, прежде чем оно станет

считаться постоянным. Записка была одобрена к публикации с некоторыми незначительными поправками и возможными редакционными изменениями.

Государственные налоги и сборы

85. Документ о государственных налогах и сборах были вкратце представлен его ведущим автором г-жой Теувес, которая просила прокомментировать его.

86. На тринадцатой сессии г-жа Теувес представила предлагаемую методическую записку по государственным налогам и сборам в добывающих отраслях, которая была подготовлена на основе предыдущего проекта. В записке проводится обзор различных инструментов, используемых для распределения доходов, получаемых в добывающих отраслях, и инструментов, чаще всего используемых для налогообложения таких доходов. Что касается распределения доходов, то, как она указала, в добывающих отраслях это осуществляется исходя из производственных договоров, одни из которых основываются на прибыли, а другие — на особых налоговых режимах.

87. Ведущий автор пояснила основные договорные и налоговые режимы, рассмотренные в документе. Записка поможет налоговым ведомствам в плане участия в обсуждениях с директивными органами, принимающими решение о распределении поступлений. Такие обсуждения позволят устранить несоответствия на этапе осуществления. Записка была одобрена с возможным внесением в нее редакционных изменений.

88. Координаторы подкомитетов по вопросам налогообложения в добывающих отраслях и по трансфертному ценообразованию (практические вопросы) отметили возможность подготовки методической записки по вопросам трансфертного ценообразования в добывающих отраслях и привели относящиеся к ним примеры и методические указания. Если методическую записку удастся согласовать на четырнадцатой сессии, то ее можно будет включить в справочник. Было решено сформировать силами обоих координаторов небольшую группу для целей составления проекта такой записки для ее рассмотрения в апреле 2017 года.

I. Разрешение споров

89. На двенадцатой сессии Координатор Подкомитета по взаимосогласительной процедуре (предотвращение и урегулирование споров) Ким Хасинто-Энарес вкратце изложила содержание своего доклада о работе Подкомитета. Она внесла на рассмотрение данную тему и применяемый метод работы. Она рассказала о недостатке соответствующих методических указаний относительно задействования взаимосогласительной процедуры и других процедур недопущения и разрешения споров. Затем она пригласила шесть членов Подкомитета выступить с презентациями по различным подтемам. Сделанные презентации являлись итогом двух состоявшихся за последние 12 месяцев заседаний Подкомитета, одно из которых проходило в Венском университете экономики и бизнеса, а другое — в Нью-Йорке.

90. В своей презентации представитель компании “Repsol” Сузана Бокобо особо отметила необходимость наличия надлежащих методических указаний относительно того, как следует задействовать взаимосогласительную процедуру, и представила проект предложения основных принципов обновления взаимосогласительной процедуры Организации Объединенных Наций с учетом Плана мероприятий «Группы двадцати»/ОЭСР. В проекте были изложены принципы и процесс задействования взаимосогласительной процедуры, и Комитету было предложено дать санкцию на продолжение этой работы.

91. Представитель Всемирного банка Норберт Роллер сделал презентацию по соглашениям о ценообразовании для целей налогообложения, в которой рассмотрел связанные с такими соглашениями риски и преимущества как для налоговых администраций, так и налогоплательщиков, причем их главное преимущество заключается в наличии фактора большей определенности. Применение соглашения о ценообразовании для целей налогообложения той или иной страной может также дать ей инсайдерские знания о компании-контрагенте, которые она может использовать в будущем. Программа соглашений о ценообразовании для целей налогообложения в той или иной стране может также способствовать общему улучшению ее инвестиционной среды. Вместе с тем соглашения о ценообразовании для целей налогообложения могут создавать определенную опасность возникновения асимметрии при работе небольшой налоговой администрации с ограниченными функциональными возможностями с транснациональным предприятием. Преимущества необходимо анализировать в сравнении с рисками в зависимости от конкретной ситуации в стране.

92. Представитель фирмы “TÜV Rheinland AG” Арно Гильдемайстер представил документ о посредничестве и других формах необязывающего разрешения споров, заявив, что к этой же категории относятся примирение, добрые услуги и экспертиза. Преимущества такого подхода заключаются в том, что нейтральный посредник может способствовать повышению объективности прений и уменьшению асимметричности знаний и информации. Вместе с тем применение такого подхода может отсрочить достижение обязательного урегулирования и тем самым снизить эффективность.

93. Представитель Венского университета экономики и бизнеса Джеффри Оуэнс сделал презентацию по арбитражу и другим юридически обязывающим формам предотвращения и разрешения споров. Он представил работу Подкомитета как предварительный обзор положений об арбитраже из налоговых договоров, отметив, что наличие такой статьи даже в договорах между развивающимися странами.

94. Г-н Луи представил предлагаемые изменения к Модельной конвенции ОЭСР в свете доклада о мероприятии 14 из Плана мероприятий «Группы двадцати»/ОЭСР относительно повышения эффективности механизмов урегулирования споров. В качестве способа повышения эффективности таких механизмов Подкомитет предложил разработать новые методы совершенствования взаимосогласительных процедур. Было также предложено изменение к комментарию по статье 25 Типовой конвенции.

95. После некоторой дискуссии Комитет постановил отдать приоритет разработке справочника Организации Объединенных Наций по предотвращению и разрешению споров, а также обновлению существующего руководства по взаимосогласительной процедуре, изложенного в документе Координатора. Основной акцент в руководстве будет сохранен по возможности на максимальном повышении эффективности взаимосогласительных процедур с упором на передовые методы. В более широком смысле, в справочнике будут охвачены вопросы для рассмотрения странами, изучающими, как комплексно подойти к предотвращению и урегулированию международных споров по налогообложению, в особенности впервые. Было признано, что оба вопроса взаимосвязаны и дополняют друг друга. Приоритетные проблемы не будут решаться в ущерб другим рассматриваемым проблемам.

96. На тринадцатой сессии было решено, что будет сделана отдельная презентация по изменениям, изложенным в мероприятии 14, и проведена дискуссия по вопросу о том, насколько полезны могут быть аналогичные изменения при следующем обновлении Типовой конвенции, без какого-либо предварительного условия в отношении как применения, так и неприменения подхода, установленного в мероприятии 14.

97. На двенадцатой сессии научный председатель Международного бюро фискальной документации Паскаль Пистон представил документ, подготовленный совместно с Филипом Бейкером по вопросу о правах налогоплательщиков в трансграничных спорах. Он предложил разработать двухуровневую систему примирения и урегулирования трансграничных налоговых споров с привлечением налогоплательщиков на всех этапах процесса. Подобная система будет дополняться системой требований об уведомлениях, применимой ко всем формам международной взаимопомощи между налоговыми органами, за особым исключением случаев, когда это будет препятствовать эффективному осуществлению прерогатив, связанных с проведением налоговых проверок.

98. Г-н Пистон отметил, что План мероприятий «Группы двадцати»/ОЭСР и проекты повышения прозрачности укрепили полномочия налоговых органов в трансграничных отношениях, но при этом речи не шло о защите прав налогоплательщиков. Он считает, что предложение открывает возможность устранения этого пробела и включения вопроса об эффективной защите прав налогоплательщиков в мировую повестку дня как одной из последующих задач международной координации в налоговых делах.

99. На тринадцатой сессии этот вопрос обсуждался лишь вкратце, однако при этом была особо отмечена необходимость продолжения работы над механизмами необязывающего разрешения споров.

Ж. Налогообложение проектов в области развития

100. На двенадцатой сессии Координатор Подкомитета по налоговому режиму услуг провела обзор истории вопроса о налогообложении проектов в области развития и документа о налоговом режиме проектов, финансируемых донорами, который был представлен на третьей сессии Комитета в 2007 году, включая руководящие принципы решения этого вопроса. Она отметила, что Междуна-

родный налоговый договор, МВФ и другие стороны обсуждали возможность дальнейшего рассмотрения этой тематики на тринадцатой сессии. Было отмечено, что этим пунктом могла бы с успехом заняться платформа сотрудничества в налоговых вопросах. В этой связи исключительно важной представляется встреча с донорами, и Международный налоговый договор и другие участники могли бы оказать содействие в ее организации. Координатор и г-н Сассвиль продолжают консультации с заинтересованными сторонами в целях обновления документа и, по возможности, организации такой встречи.

К. Налоговые стимулы

101. На двенадцатой сессии представитель МВФ Кристоф Вэрцеггерс вкратце проинформировал о работе МВФ по вопросу о налоговых стимулах для развивающихся стран и подытожил выпущенный в октябре 2015 года доклад о вариантах эффективного и результативного использования странами с низким уровнем дохода налоговых стимулов для привлечения инвестиций. Доклад был подготовлен совместными усилиями МВФ, Центра налоговой политики и администрирования ОЭСР, Группы Всемирного банка и Организации Объединенных Наций по просьбе Рабочей группы «Группы двадцати» по вопросам развития. Было отмечено, что страны зачастую оказываются вынужденными привлекать инвестиции за счет предоставления налоговых льгот, что в дальнейшем размывает их налоговую базу практически без каких-либо ощутимых преимуществ в части увеличения объема инвестиций.

Л. Нарращивание потенциала

102. На двенадцатой сессии представители Секретариата Доминика Галка и Гарри Торино доложили о прогрессе, достигнутом в деле разработки и выполнения программы Организации Объединенных Наций по наращиванию потенциала в области международного сотрудничества в налоговых вопросах. Они провели обзор работы, проделанной в каждой из основных областей повышенного внимания, а именно: а) договоры об избежании двойного налогообложения; б) трансфертное ценообразование; и с) защита налоговой базы развивающихся стран. Кроме того, они доложили о работе, проделанной в контексте платформы сотрудничества в налоговых вопросах — совместной инициативы МВФ, ОЭСР, Организации Объединенных Наций и Группы Всемирного банка, направленной на усиление поддержки развивающихся стран в деле укрепления их налогового потенциала.

103. Выступающие отметили, что программа постепенно охватывала осуществление проектов технического сотрудничества на страновом уровне. Они проинформировали также о прогрессе, достигнутом в создании сетевой версии «Азбуки Организации Объединенных Наций по договорам об избежании двойного налогообложения» — вводного курса, направленного на ознакомление обучающихся с основополагающими принципами и типовым содержанием налоговых договоров, а также их характером, целями и последствиями.

104. Г-н Арнольд выступил с обзором двух практических материалов по защите налоговой базы развивающихся стран с особым акцентом на налогообложении прибыли в сфере услуг и процентных выплатах, размывающих налогооблагаемую базу. В ходе последовавшей дискуссии был озвучен призыв к расширению деятельности по наращиванию потенциала на сферу косвенного налогообложения. Было высказано мнение о том, что деятельность в этой области следует сосредоточить на налогообложении в энергетике, а также на налоге на добавленную стоимость в добывающих отраслях, взяв за основу соответствующую работу, проделанную в Комитете по линии его Подкомитета по вопросам налогообложения в добывающих отраслях для развивающихся стран. Был озвучен призыв к дальнейшему укреплению сотрудничества с региональными организациями, включая региональные экономические сообщества Африки, и к расширению деятельности за пределы Африки и Латинской Америки и Карибского бассейна. В целях расширения субстантивной и географической сферы деятельности была признана потребность в дополнительных финансовых и людских ресурсах.

105. На тринадцатой сессии г-жа Галка и г-н Торино предоставили Комитету последнюю информацию об осуществлении соответствующей деятельности за период после двенадцатой сессии, в том числе по линии платформы сотрудничества в налоговых вопросах, и доложили о подготовке специального заседания Экономического и Социального Совета по международному сотрудничеству в налоговых вопросах.

106. Г-н Торино доложил о прогрессе, достигнутом в деле обновления Руководства Организации Объединенных Наций по отдельным вопросам защиты налоговой базы развивающихся стран и подготовки практических материалов по защите налоговой базы развивающихся стран, призванных дополнить Руководство. Кроме того, он отметил, что было организовано два мероприятия по наращиванию потенциала: а) курс по трансфертному ценообразованию в Антананариву с 14 по 17 ноября 2016 года; и б) страновая миссия в Кито с 28 ноября по 1 декабря 2016 года, которой завершился проект технического сотрудничества по трансфертному ценообразованию, осуществлявшийся в интересах Службы внутренних доходов Эквадора.

107. Г-н Торино сообщил, что работа по преобразованию «Азбуки Организации Объединенных Наций по договорам об избежании двойного налогообложения» в сетевую версию учебного курса завершена и что курс тестируется в пилотном режиме, после чего — в начале 2017 года — он будет передан налоговым органам развивающихся стран.

108. В ходе последовавшей дискуссии была выражена поддержка проделанной работы и был озвучен призыв подготовить — в дополнение к курсу по договорам об избежании двойного налогообложения — сетевой учебный курс по трансфертному ценообразованию, причем не только на английском, но и на французском и испанском языках.

М. Международная торговля товарами — вопросы налогообложения

109. На двенадцатой сессии Энрико Мартино внес на рассмотрение данный пункт повестки дня, в том числе документ Секретариата с кратким изложением «Руководства по определению таможенной стоимости и трансфертному ценообразованию» Всемирной таможенной организации (2015 год). Представитель Всемирной таможенной организации Иэн Криммер пояснил работу, проделанную организацией в сотрудничестве с ОЭСР, Всемирным банком и Международной торговой палатой и отметил, что обеспечение взаимодействия между таможенным режимом и режимом трансфертного ценообразования является важным вопросом в последние годы.

110. Было отмечено, что в Руководстве показано, как таможенные органы могут принимать в расчет имеющуюся информацию о трансфертном ценообразовании, подготовленную для целей прямого налогообложения, при изучении сделок с ассоциированными сторонами, а также учитывать последствия корректировки трансфертного ценообразования для таможенной стоимости импортных товаров.

111. Г-н Криммер отметил, что в настоящее время особое внимание уделяется представлению дополнительных методических указаний таможенным органам по вопросу о том, как следует рассматривать и трактовать документацию по трансфертному ценообразованию, которые могут оказаться полезными в этом отношении. Что касается последствий корректировок, производимых после ввоза для целей трансфертного ценообразования, то ключевой вопрос заключается в том, в каких случаях такие корректировки должны учитываться таможенными органами при определении таможенной стоимости импортных товаров, если такие случаи вообще имеют место.

112. Было указано, что в Руководстве признана важность поощрения таможенных и налоговых органов к установлению двусторонних линий связи для обмена знаниями, навыками и данными в тех случаях, когда это возможно, в интересах обеспечения того, чтобы каждый орган получал самое наглядное представление о хозяйственной деятельности той или иной группы транснациональных предприятий, а также о соблюдении ею установленных требований и мог выносить обоснованные решения о надлежащей величине доходов, подлежащих налогообложению.

113. Члены и наблюдатели отметили важность этой работы, и Координатор Подкомитета по статье 9 «Ассоциированные предприятия» (трансфертное ценообразование) отметил, что ссылки на эту работу и такие вопросы будут сделаны в редакции Практического руководства Организации Объединенных Наций по трансфертному ценообразованию для развивающихся стран за 2017 год.

114. Г-ну Мартино, г-ну Криммеру и другим лицам, участвовавшим в этой работе, которая на сегодняшний день уже завершена, была выражена благодарность за внесенный в нее вклад.

N. Статья 23 А «Метод освобождения»: мнение меньшинства о включении пункта 4

115. В 2014 году, на своей десятой сессии Комитет принял решение включить в следующую версию Типовой конвенции новый пункт 4 в статью 23 А, соответствующий аналогичному пункту Модельной конвенции ОЭСР. Формулировка, отражающая мнение меньшинства, выступающего против этого пункта, в соответствии с решением, принятым на десятой сессии, должна была быть отражена в комментарии к статье 23 в следующей версии Типовой конвенции. Согласовать формулировку, отражающую мнение меньшинства, в ходе одиннадцатой сессии не удалось. На двенадцатой сессии некоторые члены указали, что, на их взгляд, им более не требуется отражать мнение меньшинства. На тринадцатой сессии данный вопрос не обсуждался. В случае если некоторым членам будет по-прежнему необходимо отразить мнение меньшинства, этот вопрос потребует урегулировать на четырнадцатой сессии.

O. Прочие вопросы

116. На своих двенадцатой и тринадцатой сессиях Комитет отметил центральное значение обеспечения того, чтобы важнейшие результаты его работы, такие как Типовая конвенция и Руководство по трансфертному ценообразованию, были переведены на все официальные языки Организации Объединенных Наций в интересах максимального повышения эффективности, и призвал, в том числе потенциальных финансовых спонсоров, приложить усилия к тому, чтобы это было сделано по возможности наиболее оперативно и с учетом требований к качеству.

Глава V

Сроки проведения и предварительная повестка дня четырнадцатой сессии Комитета и сроки проведения пятнадцатой сессии Комитета

117. Предварительная повестка дня четырнадцатой сессии, которая будет проходить 3–6 апреля 2017 года в Нью-Йорке, в соответствии с решением Экономического и Социального Совета, будет следующей:

1. Открытие сессии Председателем Комитета.
2. Утверждение повестки дня и организация работы.
3. Обсуждение вопросов существа, связанных с международным сотрудничеством в налоговых вопросах:
 - a) вопросы, связанные с обновлением Типовой конвенции Организации Объединенных Наций:
 - i) статья 8 «Морские перевозки, внутренний водный транспорт и воздушный транспорт»: изменения к Модельной налоговой конвенции в отношении доходов и капитала, касающиеся международных перевозок, и возможные аналогичные изменения к Типовой конвенции Организации Объединенных Наций;
 - ii) размывание налогооблагаемой базы и перемещение прибыли:
 - a. возможные изменения к статьям и комментариям (включая порядок расположения и нумерацию положений)
 - b. возможный пересмотр договоров в свете последующих изменений в законодательстве;
 - iii) статья 12 «Роялти»: возможное внесение поправок в комментарий к статье 12, касающихся:
 - a. промышленного, коммерческого или научного оборудования;
 - b. платежей, связанных с программным обеспечением;
 - b) прочие вопросы:
 - i) обновление Практического руководства Организации Объединенных Наций по трансфертному ценообразованию для развивающихся стран — отчет Координатора о редакционном процессе;

- ii) Справочник по добывающим отраслям:
 - a. проект методической записки по отдельным вопросам трансфертного ценообразования в добывающих отраслях в сотрудничестве с Подкомитетом по статье 9 «Ассоциированные предприятия» (трансфертное ценообразование);
 - b. обновленная информация о редакционном процессе;
 - iii) налогообложение проектов в области развития;
 - iv) взаимосогласительная процедура — предотвращение и урегулирование споров, включая возможные обновления к Типовой конвенции Организации Объединенных Наций;
 - v) наращивание потенциала;
 - vi) проблемы экологического налогообложения, актуальные для развивающихся стран;
 - vii) прочие вопросы для рассмотрения, включая предложения относительно процедур и будущей работы Комитета.
4. Предварительная повестка дня пятнадцатой сессии Комитета.
 5. Утверждение доклада Комитета о работе его четырнадцатой сессии.
118. Комитет постановил провести свою сессию 2017 года в Женеве 17–20 октября 2017 года.

Глава VI

Утверждение доклада Комитета о работе его двенадцатой и тринадцатой сессий

118. Комитет одобрил и утвердил настоящий доклад для представления Экономическому и Социальному Совету, при этом окончательные уточнения будут внесены в текст после сессий.

17-02715 (R) 060317 160317


Просьба отправить на вторичную переработку 