

Комитет экспертов по международному сотрудничеству в налоговых вопросах

**Доклад о работе четырнадцатой сессии
(3–6 апреля 2017 года)**



Организация Объединенных Наций • Нью-Йорк, 2017



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	6
Открытие четырнадцатой сессии и утверждение повестки дня	6
III. Обсуждение вопросов существа, связанных с международным сотрудничеством в налоговых вопросах, и сделанные выводы	7
А. Обновление Практического руководства Организации Объединенных Наций по трансфертному ценообразованию для развивающихся стран	7
В. Справочник по добывающим отраслям: проект методической записки по от- дельным вопросам трансфертного ценообразования в добывающих отраслях (подготовлен в сотрудничестве с Подкомитетом по статье 9 «Ассоциированные предприятия»)	7
С. Проблемы экологического налогообложения, актуальные для развивающихся стран	8
D. Вопросы, связанные с обновлением Типовой конвенции Организации Объеди- ненных Наций об избежании двойного налогообложения в отношениях между развитыми и развивающимися странами	9
E. Статья 12 «Роялти»	10
F. Статья 12А «Плата за технические услуги»	11
G. Размывание налогооблагаемой базы и вывод прибыли из-под налогообложения ...	11
H. Предложения по порядку работы Комитета	19
I. Взаимосогласительная процедура — предотвращение и урегулирование споров	21
J. Статья 8 «Морские перевозки, внутренний водный транспорт и воздушный транспорт»	24
K. Нарращивание потенциала	26
L. Прочие вопросы	27
IV. Вопросы, требующие решения Экономического и Социального Совета	28
Проект решения, рекомендованный для принятия Советом: Место проведения, сроки и предварительная повестка дня пятнадцатой сессии Комитета	28

Глава I

Введение

1. В соответствии с резолюцией 2004/69 и решением 27/209 Экономического и Социального Совета четырнадцатая сессия Комитета экспертов по международному сотрудничеству в налоговых вопросах была проведена 3–6 апреля 2017 года в Нью-Йорке.
2. В работе четырнадцатой сессии Комитета участвовали 23 члена Комитета и 154 наблюдателя.
3. Для целей четырнадцатой сессии Комитетом была принята следующая предварительная повестка дня и документация (Е/С.18/2017/1):
 1. Открытие сессии Председателем Комитета.
 2. Утверждение повестки дня и организация работы.
 3. Обсуждение вопросов существа, связанных с международным сотрудничеством в налоговых вопросах:
 - а) 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»: изменения к Типовой конвенции Организации экономического сотрудничества и развития о налогообложении доходов и капитала, касающиеся международных перевозок, и возможное внесение аналогичных изменений в Типовую конвенцию Организации Объединенных Наций об избежании двойного налогообложения;
 - ii) размывание налогооблагаемой базы и перемещение прибыли:
 - а. возможное внесение изменений в статьи и комментарии к ним, включая упорядочение и нумерацию положений;
 - б. возможный пересмотр договоров с учетом последующих изменений в законодательстве;
 - iii) статья 12 «Роялти»: возможность внесения в комментарии к статье 12 поправок, касающихся:
 - а. промышленного, коммерческого или научного оборудования;
 - б. платежей, связанных с программным обеспечением;
 - б) Прочие вопросы:
 - i) обновление Практического руководства Организации Объединенных Наций по трансфертному ценообразованию для развивающихся стран — отчет Координатора о редакционном процессе;

- ii) справочник по отраслям добывающей промышленности:
 - a. проект методической записки по отдельным вопросам трансфертного ценообразования в добывающих отраслях (подготовлен в сотрудничестве с Подкомитетом по статье 9 «Ассоциированные предприятия»);
 - b. обновленная информация о редакционном процессе;
 - iii) налогообложение проектов в области развития;
 - iv) процедура взаимного согласования — предотвращение и урегулирование споров, включая возможное обновление Типовой конвенции Организации Объединенных Наций об избежании двойного налогообложения;
 - v) укрепление 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 (17–20 октября 2017 года, Женева).
5. Утверждение доклада Комитета о работе его четырнадцатой сессии.

Глава II

Организация работы сессии

Открытие четырнадцатой сессии и утверждение повестки дня

4. Четырнадцатая сессия Комитета была открыта 3 апреля 2017 года Председателем Комитета Армандо Лара Яффаром. Он далее предоставил слово директору Управления по финансированию развития Департамента по экономическим и социальным вопросам Александру Трепелкову, который выступил от имени Департамента.

5. Директор Управления по финансированию развития подчеркнул важность последней сессии Комитета в его нынешнем членском составе и особо отметил основные успехи, которые Комитету удалось достичь за последние четыре года в соответствии со своим мандатом, в том числе: а) обновленный вариант Практического руководства Организации Объединенных Наций по трансфертному ценообразованию для развивающихся стран; б) Руководство по ведению переговоров, касающихся заключения двусторонних договоров по вопросам налогообложения между развитыми и развивающимися странами; и с) новое руководство по отдельным вопросам налогообложения в добывающих отраслях для развивающихся стран. Он особо отметил также, что ожидается завершение пересмотра новой версии Конвенции Организации Объединенных Наций об избежании двойного налогообложения в отношениях между развитыми и развивающимися странами.

6. Директор заявил, что пересмотр Практического руководства Организации Объединенных Наций по трансфертному ценообразованию для развивающихся стран был завершен и что цифровая копия новой версии будет распространена среди всех участников на однодневном специальном заседании Экономического и Социального Совета по международному сотрудничеству в налоговых вопросах 7 апреля, в ходе которого состоится официальная презентация этого руководства.

7. Директор предоставил членам Комитета последнюю информацию о работе по созданию инструментария для оказания развивающимся странам помощи в решении некоторых актуальных налоговых вопросов практического характера, которая ведется в рамках Платформы сотрудничества в налоговых вопросах и в которой участвуют Международный валютный фонд (МВФ), Организация экономического сотрудничества и развития (ОЭСР), Организация Объединенных Наций и Всемирный банк.

8. Повестка дня была утверждена, но при этом было сочтено, что следующему членскому составу Комитета следует продолжать обсуждение вопроса о порядке работы Комитета. Обсуждение статьи 12 «Роялти», касающееся платежей, связанных с программным обеспечением, и налогообложения проектов в области развития, будут в целом перенесены на пятнадцатую сессию, что даст возможность дополнительно рассмотреть эти вопросы до принятия соответствующих решений следующим членским составом Комитета. Докладчиком сессии был единогласно избран Йохан де ла Рей.

9. В главе III настоящего доклада приводится краткое изложение хода обсуждения по всем пунктам повестки дня, рассмотренных на четырнадцатой сессии, но при этом порядок изложения не обязательно соответствует той последовательности, в которой эти пункты обсуждались.

Глава III

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

A. Обновление Практического руководства Организации Объединенных Наций по трансфертному ценообразованию для развивающихся стран

10. Координатор Подкомитета по статье 9 «Ассоциированные предприятия»: вопросы трансфертного ценообразования Стиг Соллунд предоставил обновленную информацию о редактировании Практического руководства Организации Объединенных Наций по трансфертному ценообразованию для развивающихся стран, подчеркнув, что его цифровая версия может быть получена в ходе презентации Руководства на однодневном специальном заседании Совета по международному сотрудничеству в налоговых вопросах, которое состоится 7 апреля 2017 года. Версия на бумажном носителе будет выпущена позднее в этом году.

11. Координатор рекомендовал следующему членскому составу Комитета продолжать работу по обновлению руководства и придавать ему еще более практический характер. Он подчеркнул, что практическую ценность руководства можно повысить, опираясь, в частности, на отзывы, полученные от сотрудников налоговых органов, участвующих в программе Организации Объединенных Наций по укреплению потенциала в области международного сотрудничества в налоговых вопросах, или сотрудничая с исследовательскими институтами, работающими в сфере трансфертного ценообразования. Координатор рекомендовал включить в Руководство больше примеров из практики развивающихся стран и, в частности, уделять особое внимание учету опыта законодательной и прочей деятельности наименее развитых стран. Подкомитету была выражена благодарность за проделанную работу.

B. Справочник по добывающим отраслям: проект методической записки по отдельным вопросам трансфертного ценообразования в добывающих отраслях (подготовлен в сотрудничестве с Подкомитетом по статье 9 «Ассоциированные предприятия»)

12. На тринадцатой сессии Комитета было решено, что под руководством координатора Подкомитета по вопросам налогообложения в добывающих отраслях для развивающихся стран Эрика Менсы и координатора Подкомитета по статье 9 «Ассоциированные предприятия» (трансфертное ценообразование) г-на Соллунда будет сформирована небольшая группа, которой будет поручено подготовить методическую записку по вопросам трансфертного ценообразования в добывающих отраслях. На четырнадцатой сессии координатор Подкомитета по статье 9 «Ассоциированные предприятия» (трансфертное ценообразование) представил Комитету эту методическую записку на рассмотрение и утверждение в целях ее возможного включения в справочник по добывающим отраслям.

13. Координатор пояснил, что записка состоит из двух частей. В части I содержится таблица, отражающая проблемы в области трансфертного ценообразования, которые зачастую возникают в добывающих отраслях в каждом звене

производственно-сбытовой цепочки. Эти проблемы разделены на категории, относящиеся к нефтегазовой промышленности, горнодобывающей промышленности или к обоим этим отраслям промышленности одновременно, и приведены замечания о том, относятся ли выявленные проблемы к налоговой сфере и должны ли они рассматриваться налоговым ведомством соответствующей страны, а также рекомендации о том, как изыскать пути их решения и урегулирования.

14. В части II записки говорится о ряде тематических исследований, часть которых является результатом обсуждений с налоговыми инспекторами, работающими в развивающихся странах. Координатор подчеркнул, что записка не является всеобъемлющим руководством по трансфертному ценообразованию в добывающих отраслях, а призвана использоваться в качестве контрольного перечня и полезного краткого изложения отдельных часто возникающих проблем. Он рекомендовал одновременно пользоваться и методической запиской по добывающим отраслям, и Практическим руководством Организации Объединенных Наций по трансфертному ценообразованию для развивающихся стран.

15. Комитет утвердил содержание записки, которая после редактирования будет включена в справочник по добывающим отраслям.

С. Проблемы экологического налогообложения, актуальные для развивающихся стран

16. Представитель Министерства финансов Швеции Ингела Вильфорс представила для обсуждения на четырнадцатой сессии документ о налогах на выбросы углерода, представляющий собой инструмент, который позволяет развивающимся странам увеличить доходную часть бюджета и обеспечивать поддержку национальной политики в области климата и который был подготовлен в сотрудничестве с другими представителями Министерства финансов Сюзаной Окерфельт и Хенриком Хаммаром при содействии представителя МВФ Иэна Пэрри, представителя компании “Shell International BV” Анны Теувес и Татьяны Фалкау из секретариата. Г-жа Вильфорс подчеркнула актуальность этого пункта повестки дня, в рамках которого представляется возможность мобилизовать ресурсы малозатратным образом.

17. Г-жа Фалкау отметила, что в этом документе экологическое налогообложение представлено в контексте Парижского соглашения об изменении климата и других обязательств по Рамочной конвенции Организации Объединенных Наций об изменении климата, а также приводится общий обзор принципиальных соображений, которые следует проанализировать развитым и развивающимся странам, если они пожелают ввести у себя экологические налоги. Она подчеркнула необходимость подготовки более объемного и подробного документа с изложением имеющегося опыта различных стран мира и возможных вариантов политики для рассмотрения следующим членским составом Комитета.

18. После презентации документа Комитет поручил секретариату провести работу с небольшой группой экспертов в целях подготовки более подробного документа для рассмотрения следующим членским составом Комитета. Комитет поблагодарил авторов документа и рекомендовал, чтобы этот вопрос был дополнительно рассмотрен следующим членским составом Комитета.

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

19. Секретарь Комитета Майкл Леннард начал обсуждения данного пункта повестки дня, сообщив членам Комитета о том, что в соответствии с предложенным графиком обновление Конвенции Организации Объединенных Наций об избежании двойного налогообложения в отношениях между развитыми и развивающимися странами должно было завершиться к концу июня, после чего должно было состояться мероприятие для официальной презентации нового варианта, однако в секретариат обратился ряд членов, которые предложили отсрочить официальную презентацию так, чтобы она совпала по времени с пятнадцатой сессией Комитета ввиду необходимости завершения работы редакционного характера. Секретариат поддержал этот вариант, который обеспечит ему дополнительное время для редактирования с июля по октябрь. Секретарь особо отметил, что если будет выбран такой вариант развития событий, то текущий состав Комитета должен будет согласовать все существенные элементы не позднее июня с переносом на октябрь только официальной презентации. Презентация обновленного варианта Типовой конвенции 2017 года состоится в октябре на неделе, когда будет проходить пятнадцатая сессия, однако на указанной сессии этот вопрос не будет обсуждаться по существу. Новые члены Комитета получают возможность внести дальнейшие обновления в Типовую конвенцию в течение своего четырехлетнего срока полномочий.

20. Комитет поручил секретариату провести работу вплоть до октября с небольшой группой членов, выступающих в личном качестве и привлекаемых с учетом их участия в пересмотре Типовой конвенции, в следующем составе: Кармел Питерс, Генри Джон Луи, Прагья Саксен, Эрик Менса, г-н де ла Рей и Лиселотт Кана (г-жа Кана может привлечь к участию в обсуждениях группы консультанта Брайана Арнольда, на этапе обсуждений в группе, относящемся к сфере его компетенции). Координатор Подкомитета по статье 8 Цезарий Крысьяк предложил свою помощь в части внесения изменений, касающихся транспорта, если таковые потребуются, а г-жа Вильфорс вызвалась при необходимости оказать помощь с обновлениями, касающимися размывания налогооблагаемой базы и вывода прибыли из-под налогообложения.

21. Секретарь подчеркнул, что существенные элементы нового варианта Типовой конвенции необходимо согласовать не позднее 30 июня в соответствии с письменной процедурой согласования любых дополнительных договоренностей вне сессий Комитета. В период после июня можно будет вносить только редакционные изменения, не относящиеся к вопросам существа. По завершении июня будет сформирована руководящая группа, задача которой будет заключаться в контроле за редакционными изменениями, вносимыми секретариатом, и подтверждении того, что в Типовую конвенцию не внесено никаких субстантивных изменений и что не было допущено никаких отступлений от решений, принятых нынешним составом Комитета.

22. Комитет согласился с тем, что мероприятие по официальной презентации обновленного варианта Типовой конвенции не будет включено в повестку пятнадцатой сессии Комитета, поскольку новым членам Комитета было бы некорректно обсуждать и рассматривать обновленный вариант.

Е. Статья 12 «Роялти»

23. Рассмотрение вопроса о налогообложении роялти, который стоял на повестке дня двенадцатой сессии Комитета, было перенесено на четырнадцатую сессию, с тем чтобы дать возможность собраться Подкомитету по роялти.

24. Подкомитет провел свое первое заседание в феврале в Брюсселе. Г-жа Саксена поблагодарила Европейскую комиссию за поддержку, и в частности Франко Роккатальяте за его личное участие.

25. Г-жа Саксена напомнила о мандате Подкомитета и подчеркнула, что после весьма продолжительных обсуждений с разъяснениями технического характера, предоставленными представителем компании “Microsoft” Биллом Сэмплем, Подкомитет не смог прийти к окончательному решению в отношении определения платежей, связанных с программным обеспечением. В связи с этим Подкомитет принял решение рекомендовать следующему членскому составу Комитета провести работу по этому вопросу и пересмотреть комментарий к статье 12 о платежах, связанных с программным обеспечением.

26. Г-жа Саксена особо отметила, что Подкомитет подготовил к комментарию к статье 12 четыре новых пункта, касающиеся определения понятия промышленного, коммерческого и научного оборудования, и разъяснила членам Комитета общую цель предлагаемых пунктов.

27. Первый из обсуждаемых по предлагаемым новым пунктам вопросов касался того, достаточно ли соблюдения всех критериев в перечне, приводимом сразу же после предлагаемого пункта 13.3 для того, чтобы квалифицировать аренду в качестве финансовой аренды, или же достаточно соответствия лишь нескольким критериям. Г-жа Саксена заявила, что перечень был составлен в соответствии с международным стандартом бухгалтерского учета 17 и что в этом стандарте в конце перечня критериев отсутствовал какой-либо союз, который позволил бы рассматривать аренду как финансовую аренду. С учетом того, что в соответствии со стандартом эти критерии могут применяться в сочетании друг с другом или по отдельности, она предложила исключить все «и» и «или» в перечне, следующем за предложенным пунктом 13.3. Комитет поддержал это предложение и утвердил пункт в таком виде.

28. Вопрос о подходах, изложенных в пункте 13.4, был вынесен на голосование. Большинство членов придерживались мнения о том, что выплаты, производимые клиентом оператору спутника, должны квалифицироваться как услуги по передаче, к которым будет применяться статья 7 или новая статья 12А. Меньшинство высказало мнение о том, что такие платежи должны рассматриваться как роялти и, следовательно, квалифицироваться в качестве платы за аренду промышленного, коммерческого или научного оборудования.

29. Комитет одобрил предложение о включении пунктов 13.1–13.4 в комментарий к статье 12.

30. Членам Подкомитета была выражена признательность, и Комитет принял решение относительно рекомендации Подкомитета о пересмотре следующим членским составом Комитета статьи 12 применительно к платежам, связанным с программным обеспечением, включив в предварительную повестку дня пятнадцатой сессии пункт, посвященный этому вопросу.

F. Статья 12А «Плата за технические услуги»

31. Координатор Подкомитета по режиму налогообложения услуг Лиселотт Кана внесла на рассмотрение этот пункт повестки дня. Было предложено и решено, что новой статье будет присвоен номер 12А — без пробела между цифрой и буквой, в отличие от случаев, допускающих два альтернативных варианта нумерации, например в статьях 23 А и 23 В, где между цифрой и буквой есть пробел.

32. Один из наблюдателей, высказывая свои соображения по поводу пересмотренного комментария к статье 12А «Плата за технические услуги», отметил, что, как сейчас гласит пункт 47 комментария к пункту 4 статьи 12А, статья 12А имеет преимущественную силу по сравнению со статьей 14. По его мнению, стране источника было бы целесообразнее вводить налог в соответствии со статьей 14, если услуги оказываются в течение более чем 183 дней, поскольку в этом случае, согласно статье 14, доход облагается налогом в соответствии с национальным законодательством страны источника, на основании которого, вероятно, будет применяться более высокая ставка налога, чем согласованная договаривающимися государствами в соответствии со статьей 12А. Г-н Арнольд согласился с точкой зрения наблюдателя, пояснив при этом, что содержащееся в пункте 4 правила является общим для всех статей специфического применения Типовой конвенции. Поскольку изменение статьи 12А потребует пересмотра статей 10, 11 и 12, было сочтено, что на данном этапе сделать это было бы слишком поздно. Г-н Арнольд отметил, что новые члены Комитета могли бы дополнительно рассмотреть эту точку зрения.

33. После этого пояснения члены Комитета утвердили все изменения, которые было предложено внести в пересмотренный комментарий к статье 12А «Плата за технические услуги».

34. Координатор предложила г-ну Арнольду пояснить изменения к тексту статьи 12А (6). Члены Комитета утвердили эти изменения.

35. Члены Комитета утвердили предложенные редакционные изменения, изложенные в документе о предлагаемом дополнении к комментарию к статье 12А «Плата за технические услуги».

36. Изменения к пункту 2 статьи 23 А «Метод освобождения» и пересмотр статьи 24 («Недискриминация») были предложены в документе о поправках к статьям Типовой конвенции Организации Объединенных Наций, вытекающих из дополнения к статье 12А «Плата за технические услуги». Изменения, которые в основном касались обновления перекрестных ссылок в этих статьях, были утверждены Комитетом.

37. Г-жа Кана, г-н Арнольд и другие лица, принимавшие участие в работе Подкомитета, получили поздравления с завершением работы над этим важным новым положением.

G. Размывание налогооблагаемой базы и вывод прибыли из-под налогообложения

Работа Подкомитета по проблемам размывания налогооблагаемой базы и перемещения прибыли для развивающихся стран

38. Координатор Подкомитета по проблемам размывания налогооблагаемой базы и перемещения прибыли для развивающихся стран Кармел Питерс внесла на рассмотрение эту тему, обозначив следующие вопросы и документы, которые будут обсуждаться в контексте размывания налогооблагаемой базы и перемещения

прибыли: а) новый пункт 9 статьи 29 «Право на льготы», представленный г-ном Арнольдом; б) предлагаемый новый комментарий к статье 1, представленный Координатором и г-ном Арнольдом и с) предлагаемые изменения к статье 5 и обусловленные ими поправки.

Новый пункт 9 статьи 29 «Право на льготы»

39. Г-ну Арнольду было предложено представить документ, содержащий комментарий к пункту 9 статьи 29. Он заявил, что после тринадцатой сессии никаких существенных изменений в содержание этого положения внесено не было. Предложенные изменения имели преимущественно редакционный характер. Главной переменной стало появление конкретного текста, который будет включен новый комментарий к статьям Типовой конвенции Организации экономического сотрудничества и развития о налогообложении доходов и капитала в пункте 9.

40. Г-н Арнольд обратил внимание Комитета на то, что проводились обсуждения относительно включения в статью 4 (3) примера, иллюстрирующего применение существующего критерия «фактическое место нахождения органов управления», которое является определяющим для юридических лиц с двойным резидентством. Он пояснил, что в соответствии с новым вариантом комментария к Типовой конвенции Организации Объединенных Наций это правило изменяется таким образом, что по своему усмотрению компетентные органы каждого из договаривающихся государств могут попытаться установить резидентство по взаимному согласию. Вместе с тем, существующее правило будет по-прежнему применяться в рамках многих двусторонних договоров. Комитет постановил не включать упомянутый пример в новый вариант комментария к Типовой конвенции.

41. Что касается принятой для данного пункта терминологии, то г-н Арнольд и г-н Луи согласились с тем, что, поскольку термин «проверка на соответствие основной цели» является наиболее широко известным, ссылка на пункт 9 в комментарии должна быть именно такой.

Новый комментарий к статье 1

42. Координатор представила документ, касающийся предлагаемого нового комментария к статье 1, отметив, что в статье 1 будет теперь три новых пункта: пунктом 1 будет пункт, который уже содержится в нынешнем варианте Типовой конвенции; пунктом 2 станет положение о фискальной транспарентности, ранее уже утвержденное Комитетом, а пунктом 3 — защитительная оговорка, которая обсуждалась на последних двух сессиях Комитета. С учетом того, что это положение не изменилось после тринадцатой сессии Комитета, ее дополнительного обсуждения не потребовалось. В связи с этим Координатор предложила Комитету обсудить только новый предлагаемый текст комментария.

43. Г-н Арнольд, что комментарий к статье 1 по-прежнему актуален для договоров, в которые не включен новый пункт 9 статьи 29 («проверка на соответствие основной цели»). Комментарий к Типовой конвенции Организации Объединенных Наций существенно отличаются от комментария к Типовой конвенции ОЭСР. В связи с этим были сохранены многие нюансы, существовавшие до пересмотра. Кроме того, он подчеркнул, что в пункт 115 была включена ссылка на особые налоговые режимы.

44. Г-ну Луи было предложено представить разъяснения относительно включения определения «особого налогового режима» в статью 3 (1) Типовой конвенции Организации Объединенных Наций. Эта формулировка основывается на нормах, действующих в настоящий момент в рамках Типовой конвенции Соединенных Штатов Америки о подоходном налоге и охватывающих существенные

изменения в налоговой системе одного или обоих договаривающихся государств. Это положение будет применяться в том случае, если, например, одно из договаривающихся государств утвердит резкое сокращение ставки подоходного налога или радикальные изменения в своей налоговой системе, такие как переход от налогообложения мирового дохода к территориальному принципу налогообложения. Эти правила потребуют от стран пересмотреть свое право на получение льгот по договорам и в некоторых случаях могут предполагать обмен дипломатическими нотами для толкования некоторых положений.

45. Комитет согласился с необходимостью должной ссылки на новую статью 12А «Плата за технические услуги» во всех случаях, когда речь идет о процентах и роялти.

Изменения к статье 5 (Постоянное представительство)

46. Высказывая конкретные замечания по документу с предлагаемыми изменениями к статье 5, Координатор особо выделила следующие не урегулированные на тринадцатой сессии вопросы, которые с тех пор дополнительно рассматриваются Подкомитетом:

а) мнение меньшинства о выражении «один и тот же или смежный проект», содержащееся в статье 5 (3) (b), применительно к странам, которые предпочитают сохранить это выражение;

б) замена пункта 12 комментария к статье 5 новыми пунктами 12 и 12.1;

с) расширение сферы применения статьи 5 (3) (b) таким образом, чтобы в некоторых случаях вместо новой статьи 12А о налогообложении платежей за технические услуги применялось правило о «постоянном представительстве по оказанию услуг»;

д) включение в комментарий к статье 5 (4) нового пункта 19, в котором речь идет о взаимосвязи между новой суженной концепцией «подготовительной и вспомогательной» деятельности (для тех, кто решает сузить концепцию) и правилами «ограниченной привлекательности», закрепленными в статье 7. Один из вопросов заключался в том, следует ли сохранить в пункте 19 предлагаемые новые формулировки, о чем ранее просили члены Комитета на его тринадцатой сессии, или же упомянуть об обсуждении только в докладе;

е) предложение о включении в пункт 24 комментария нового мнения меньшинства о работающих по найму агентах (когда существует факт постоянного представительства), исходя из ранее принятого Комитетом решения следовать предложению ОЭСР относительно работающих по найму агентов.

47. Координатор представила также некоторые нерешенные вопросы, касающиеся:

а) пункта 6 статьи 5 о страховании и перестраховании и предлагаемых изменений к этому положению;

б) пунктов 4 и 5 статьи 13 о налоге на прирост капитала.

48. Она подчеркнула, что все предлагаемые изменения к статье 5 относятся к будущему и не влияют на толкование прежних положений.

49. Координатор напомнила Комитету о продолжительной дискуссии на тринадцатой сессии по правилу о «постоянном представительстве по оказанию услуг», закрепленному в статье 5 (3) (b). Она отметила, что в свете предыдущих обсуждений из подпункта 3 (b) была исключена ссылка на «один и тот же или смежный проект», которая могла бы расширить сферу применения этой статьи. В комментарии это изменение было отражено, равно как и мнение меньшинства по этому

вопросу. В результате пункт 12 комментария к статье 5 (3) был заменен двумя пунктами, которым сейчас присвоены номера 12 и 12.1.

50. При обсуждении вопроса о применении статьи 5 (4) было отмечено, что, по мнению некоторых членов Комитета, изменения, которые были внесены в 2017 году в статью 5 (4) и закрепленное в статье 7 правило «ограниченной привлекательности», в какой-то степени дублируют друг друга. Эти члены заинтересовались, являются ли положения статьи 7 (1) по-прежнему необходимыми при наличии нового пункта 4 в статье 5. Несмотря на это, Комитет не посчитал нужным пересмотреть статью 7 в контексте изменений, внесенных в статью 5 (4), главным образом по причине различия сфер применения статьями 5 — (определение «постоянного представительства») и 7 (отнесение прибыли).

51. В пункте 24 комментария к статье 5 (5) было отражено мнение меньшинства по принятому Комитетом на тринадцатой сессии решению о включении в подпункт 5 (а) фразы «контракты, которые заключаются предприятием в обычном порядке без существенных изменений». В пункте 24 было также отражено мнение некоторых членов Комитета о том, что эта формулировка может неоправданно сузить сферу применения нового пункта 5. Они высказали опасение, что эта фраза может побудить предприятия заявить, что условие не было выполнено, и искусственно избежать учреждения постоянного представительства. В пункте 24 было отмечено, что члены Комитета, разделяющие это опасение, возможно, предпочтут исключить эту фразу.

52. Координатор затронула вопрос о принципиальных последствиях, которые может вызвать исключение из статьи 5 (6) оговорки о перестраховании. Предложение по вопросу существа состояло в том, чтобы исключить фразу «за исключением случаев перестрахования», которая сейчас имеется в пункте 6. Одни члены Комитета сочли, что перестрахование является одной из форм страхования и что такое исключение создает возможность для уклонения от уплаты налогов. Другие члены высказали мнение о том, что коммерческая модель перестрахования кардинальным образом отличается от модели страхования. На их взгляд, исключение необходимо для эффективного осуществления деятельности по перестрахованию.

53. Координатор подвела итоги дискуссии, высказав предположение, что общее мнение, судя по всему, склоняется в пользу сохранения в тексте оговорки о перестраховании. Тем не менее, она предложила сохранить предложенный новый пункт 30 комментария, содержащий альтернативный вариант, позволяющий устранить опасения стран по поводу страхования. Это позволит взимать налоги у источника страховых премий в отсутствие постоянного представительства.

54. Вместе с тем, другие члены Комитета высказались против всех изменений в отношении перестрахования, предложенных Координатором, аргументируя свою позицию тем, что Комитет еще не располагает достаточной информацией о характере перестрахования и об опасениях стран, которые внесли первоначальное предложение об исключении из текста оговорки о перестраховании. Этот вопрос был вынесен на голосование, и большинство членов Комитета проголосовало за сохранение данной статьи в ее нынешнем виде. В результате этого статья 5 (6) и соответствующий комментарий в обновленной версии 2017 года останутся без изменений. Было решено, что этот вопрос необходимо включить в предварительную повестку дня следующей сессии Комитета.

55. Итоговый документ по Плану мероприятий «Группы двадцати»/ОЭСР обсуждался в контексте статьи 13, которая, как было сочтено, объединяет лучшие элементы существующих положений типовых конвенций Организации Объединенных Наций и ОЭСР о противодействии злоупотреблениям. Комитет решил полностью заменить пункт 4 Типовой конвенции Организации Объединенных

Наций новым пунктом 4, который был рекомендован в итоговом докладе по мероприятию 6 Плана мероприятий «Группы двадцати»/ОЭСР и который будет включен в вариант Типовой конвенции ОЭСР об избежании двойного налогообложения 2017 года:

«4. Доход, полученный резидентом одного из договаривающихся государств от отчуждения акций или сопоставимых видов долевого участия, таких как доли участия в партнерстве или траст, может облагаться налогом в другом договаривающемся государстве, если в любое время в течение 365 дней, предшествующих отчуждению, стоимость таких акций или сопоставимых долей участия была более чем на 50 процентов прямо или косвенно вытекает из недвижимого имущества (как оно определено в статье 6), расположенного в таком другом государстве».

56. Координатору и другим членам Подкомитета была выражена признательность за работу по вопросам, связанным с размыванием налогооблагаемой базы и перемещением прибыли.

Статья 13 «Прирост капитала»

57. Г-жа Саксена внесла на рассмотрение еще один аспект этого вопроса, представив его в контексте обсуждений в рамках Плана мероприятий «Группы двадцати»/ОЭСР по проблеме размывания налогооблагаемой базы и перемещения прибыли. Поскольку этот проект осуществлялся с учетом Типовой конвенции ОЭСР, она высказала мнение, что Комитету, возможно, целесообразно принять во внимание опасения по поводу злоупотребления договорами, которые возникают исключительно в контексте Типовой конвенции Организации Объединенных Наций ввиду ее уникальных характеристик, при внесении изменений, предложенных в итоговом докладе по мероприятию 6 Плана мероприятий «Группы двадцати»/ОЭСР.

58. Г-жа Саксена отметила, что в пунктах 41–43 итогового доклада по мероприятию 6 речь идет о сделках, совершаемых в обход статьи 13 (4) Типовой конвенции ОЭСР. В отличие от Типовой конвенции ОЭСР, статьей 13 (5) Типовой конвенции Организации Объединенных Наций стране источника предоставляются определенные права на налогообложение прироста капитала от акций. Хотя в статье 13 (4) речь идет о неправомерных сделках, совершаемых с целью уклонения от уплаты налогов согласно статье 13 (1), она не предотвращает осуществление аналогичных неправомерных операций в отношении налогообложения прироста капитала согласно пункту 5. Поскольку характер сделок, совершаемых в обход налога на прирост капитала, согласно пунктам 1 и 5, абсолютно одинаков, г-жа Саксена предложила, чтобы положение о недопущении злоупотреблений, содержащееся в пункте 4, распространялось и на пункт 5 статьи 13.

59. Г-жа Саксена предложила Комитету рассмотреть два возможных варианта. Первый вариант заключается в том, чтобы добавить в конце статьи 13(4) предложение, о котором говорилось в документе о предлагаемых изменениях к статье 13(4) и (5) Типовой конвенции Организации Объединенных Наций, направленных на недопущение предоставления льгот по договору в ненадлежащих случаях. Такая поправка будет распространять гарантии защиты от поиска удобного договорного режима и от злоупотребления договорами, содержащиеся в пункте 4, на доходы, подпадающие под действие пункта 5. Второй вариант заключается в том, чтобы добавить это предложение не в саму статью, а в комментарий.

60. Одни члены Комитета выразили мнение о том, что предлагаемые изменения к пункту 4 могут вызвать более серьезное беспокойство по поводу налоговой политики и что это правило может применяться как к допускающим злоупотребления, так и добросовестным субъектам налогообложения. Другие члены сочли ло-

гичным распространить действие пункта 4 на случаи, охватываемые пунктом 5, и предположили, что пункт 5 можно обойти путем создания простой холдинговой структуры.

61. В связи с расхождениями во мнениях и ограниченностью времени, а также вероятной необходимостью обсудить этот вопрос на уровне Подкомитета, было решено включить этот вопрос в предварительную повестку дня следующей сессии Комитета. Комитет не внес никаких изменений в статью 13 (5).

Новая статья 29 «Право на льготы» Типовой конвенции Организации Объединенных Наций об избежании двойного налогообложения в отношениях между развитыми и развивающимися странами

62. Г-н Луи напомнил Комитету о том, что в 2015 году ему было предложено выступить в Комитете по вопросу об изменениях к Типовой конвенции Соединенных Штатов о подоходном налоге, связанных с измененным положением об ограничении льгот. На тринадцатой сессии было решено, что в обновленную Типовую конвенцию Организации Объединенных Наций будет включено в качестве одного из вариантов четкое положение об ограничении льгот, основанное на соответствующем положении Типовой конвенции Соединенных Штатов. Г-н Луи напомнил также членам Комитета о том, что ему было предложено подготовить для Комитета в консультации с небольшой группой экспертов в составе г-жи Питерс, г-на Мвулу и г-на Лары предложение с пояснением методов достижения этой цели. По итогам проведенной работы он пришел к выводу о том, что наиболее подходящим вариантом будет включение в Типовую конвенцию Организации Объединенных Наций статьи с положениями об ограничении льгот и критерий проверки на соответствие основной цели и пояснение других возможных вариантов в комментарии.

63. Г-н Луи пояснил, что имеются существенные преимущества цитирования комментария к Типовой конвенции ОЭСР, касающегося положения об ограничении льгот, поскольку при составлении такого детального положения ОЭСР использовала формулировки Типовой конвенции Соединенных Штатов и стандартную терминологию и обеспечила единообразие формулировок в других разделах комментария. По мнению г-на Луи, включение цитат из Типовой конвенции ОЭСР обеспечило согласованность между двумя типовыми конвенциями.

64. По поводу предлагаемой статьи об ограничении льгот высказывались различные мнения. Одни члены считали, что она представляет собой полезный инструмент для предотвращения «налогового шопинга» и что важно добиться унификации формулировки этой статьи с формулировкой комментария к Типовой конвенции ОЭСР, поскольку развивающиеся страны столь же уязвимы по отношению к «налоговому шопингу», как и развитые страны. Другие члены придерживались того мнения, что предлагаемые правила, возможно, слишком детализированы, а это может затруднить возможность их применения в целом ряде стран и привести к появлению лазеек.

65. Г-н Луи разъяснил суть предлагаемой новой статьи 29, отметив, что проект текста не подразумевает введение особых налоговых режимов, но что такая возможность предлагается странам в комментарии (пункт 33).

66. Он подчеркнул, что Комитет должен определиться с тем, стоит ли включать в статью 29 (2) (g) правило относительно особых структур для коллективных инвестиций. После непродолжительного обсуждения Комитет рекомендовал следующему членскому составу Комитета продолжить обсуждение этого вопроса, в том числе со ссылкой на пункты 6.8–6.34 комментария к статье 1 Типовой конвенции ОЭСР. Комитет постановил временно включить в ста-

тью 29 (2) (g) формулировку, согласно которой страны могут оговаривать вопрос о налогообложении особых структур для коллективных инвестиций в своих договорах о налогообложении.

67. Термин «особая структура для коллективных инвестиций» был впоследствии исключен из пункта 7 комментария к статье 29. Этот термин может быть вновь включен в случае вынесения следующим членским составом Комитета соответствующих рекомендаций.

68. Участники просили также внести следующие изменения:

а) в пункт 7 (е) (i) (В) следует включить ссылку на новую статью 12А «Плата за технические услуги», что было одобрено г-ном Луи;

б) с учетом обсуждения вопроса о размывании налоговой базы и выводе прибыли из-под налогообложения и Многосторонней конвенции ОЭСР по осуществлению связанных с договором о налогообложении мер в целях предотвращения размывания налоговой базы и вывода прибыли из-под налогообложения, а также ввиду того, что большинство стран, по всей вероятности, будут использовать только критерий проверки на соответствие основной цели, для внесения большей ясности в статью 29 следует включить варианты А и В. Статья 29 А будет представлять собой детально прописанное положение об ограничении льгот, а статья 29 В — положение о критерии проверки на соответствие основной цели. Этот вопрос был вынесен на голосование, и большинством голосов было принято решение о том, что положения об ограничении льгот и критерии соответствия основной цели будут включены в одну и ту же статью;

с) было проведено дальнейшее обсуждение вопроса о целесообразности разделения статьи 29 на три раздела, пронумерованные I, II и III. В соответствии с этим предложением раздел I будет озаглавлен «Ограничение льгот» и включать в себя пункты 1–7. Раздел II будет включать в себя только пункт 8 и будет озаглавлен «Освобождение постоянного представительства от уплаты налогов», поскольку считается, что такое образование не отвечает критериям обложения налогом. Раздел III будет озаглавлен «Критерий соответствия основной цели» и будет включать в себя только пункт 9. После непродолжительного обсуждения этого вопроса было принято решение о том, что разбивать статью на разделы нет необходимости и что в комментарии следует очень четко пояснить, что должен применяться именно пункт 9, если страна примет решение не применять положение об ограничении льгот, или этот пункт должен использоваться вместе с положением об ограничении льгот. Большинство членов Комитета выразило мнение о том, что в комментарии следует прояснить взаимосвязь между пунктами 1–7, пунктом 8 и пунктом 9, что позволит устранить необходимость разбивать это положение на части.

69. В связи с пунктом 14 нового предлагаемого комментария относительно признанных пенсионных фондов был поднят еще один вопрос. Один из членов Комитета отметил, что предложенный текст представляет собой проект текста, подготовленного для Типовой конвенции ОЭСР, что является проблематичным для стран, которые не считают пенсионные фонды самостоятельными юридическими лицами для целей налоговых договоров. Поскольку Типовая конвенция Организации Объединенных Наций не допускает оговорок и замечаний, этот член Комитета предложил добавить альтернативную формулировку в порядке признания того факта, что включение в статью 3 понятия «признанные пенсионные фонды» в соответствии с предложением, содержащимся в пункте 14 комментария к статье 29, может вызывать трудности с законодательной точки зрения в тех странах, в которых пенсионные фонды не считаются самостоятельными юридическими лицами для целей налоговых договоров, и что

эти страны, возможно, пожелают исключить такую формулировку из своих договоров. Кроме того, этот член предположил, что такие страны могут также пожелать включить определение понятия «пенсионные фонды» в статью о резидентстве (статья 4), чтобы охватить вопрос о налогообложении пенсионных фондов в каком-либо из разделов договора и признать, что такие фонды облагаются налогом в стране источника.

70. После непродолжительного обсуждения г-н Луи согласился подготовить совместно с несколькими членами Комитета и ОЭСР альтернативный текст, который позволит снять опасения тех стран, в которых пенсионные фонды не рассматриваются в качестве юридических лиц для целей договора. Группа предложила новый текст, в котором признается, что некоторые страны не считают пенсионные фонды юридическими лицами для целей договора. В данном положении заявлено, что таким странам не нужно включать пенсионные фонды в сферу применения статьи 29. В нем отмечается, что такие государства должны обеспечить, чтобы пенсионные фонды квалифицировались в качестве юридических лиц-резидентов, подпадающих под действие статьи 4 (1). К статье 4 (1) было предложено логически вытекающее изменение, предполагающее включение в комментарий к статье 4 (1) нового пункта 7. Предложенный текст был одобрен Комитетом.

71. Г-н Луи и другие члены высказали мнение о том, что следующему составу Комитета следует глубже изучить вопрос о налогообложении пенсионных фондов и пересмотреть их налогообложение в Типовой конвенции Организации Объединенных Наций.

72. Один из членов Комитета просил г-на Луи включить в пункт 7 (е) (i) (B) (2) ссылку на статью 14 в связи с определением понятия «эквивалентный бенефициар». Обсуждался вопрос о том, применяется ли статья 14 только к физическим лицам или также и к другим типам лиц (может ли статья 14 применяться к резидентам любого типа). Г-н Луи сообщил, что один из предыдущих членских составов Комитета уже обсуждал этот вопрос и не смог достичь договоренности.

73. Г-жа Кана, подготовившая для рассмотрения в рамках более широкой дискуссии документ о том, стоит ли сохранить или исключить статью 14, напомнила, что в ходе обсуждения мнения разделились почти поровну: около половины присутствующих считали, что статья 14 относится только к физическим лицам, в то время как другая половина придерживалась того мнения, что эта статья также относится к корпоративным структурам и поставщикам услуг. Г-н Соллунд, который также был членом Комитета, когда обсуждался этот вопрос, предложил добавить в статью 29 (7) (е) (i) (B) (2) предложение, в котором будет четко оговорено то, что, если страны считают, что статья 14 применяется не только к физическим лицам, они должны заявить об этом при включении этого пункта в свои договоры и сделать в статье 29 (7) (е) (i) (B) (2) двустороннего договора ссылку на статью 14. Г-н Луи принял предложение г-на Соллунда и добавил в комментарий следующее предложение: «Государствам, разделяющим мнение, выраженное в пункте 11 комментария к статье 14, следует прояснить свою позицию в ходе переговоров и добавить в подпункт (B) (2) подраздела (е) (i) ссылку на статью 14».

74. Г-н Луи пояснил этот комментарий, напомнив участникам о том, что Комитет решил не выносить предложение о включении в Типовую конвенцию Организации Объединенных Наций упрощенного варианта положения об ограничении льгот. В этой связи все ссылки на упрощенный вариант положения об ограничении льгот были исключены из текста.

75. Более продолжительно обсуждался подпункт (d) под названием «Аффилированные лица публичных компаний и организаций». Один из возникших вопросов был связан с тем, что в заголовке текста на английском языке употребляется слово “affiliates” (аффилированные лица), а в тексте комментария на английском языке — “subsidiaries” (дочерние компании). В конечном счете было решено сохранить первоначальный вариант заголовка и текста и было подчеркнуто, что употребляемый в заголовке термин “affiliate” не подразумевает наличия сколько-нибудь более глубокой связи между этими двумя терминами.

76. Что касается пересмотра текста пункта 77 комментария, то г-н Луи и другие члены предложили одно небольшое изменение, которое будет четче отражать подлинный смысл этого пункта и будет звучать следующим образом: «Определение приемлемости зависит от всех фактов и обстоятельств, включая относительный размер предприятий в каждом договариваемом государстве». По мнению г-на Луи, это изменение было предложено по итогам консультаций с секретариатом ОЭСР и повлечет за собой внесение логически вытекающих из него поправок в текст пересмотренного варианта комментария к Типовой конвенции ОЭСР. В связи с этим пересмотренный текст пункта 77 можно и далее использовать в качестве прямой цитаты из пересмотренного варианта Типовой конвенции ОЭСР и комментария к ней.

77. Пункты 4–8 были одобрены Комитетом без дальнейшего обсуждения. Представленное для рассмотрения и утвержденное Комитетом заключительное положение является логически вытекающей поправкой к цитате из пункта 71 комментария к статье 24 Типовой конвенции ОЭСР, обусловленной необходимостью учета новой вводной части к статье 29 (8). Цитата из пункта 71 комментария к статье 24 была изменена в целях учета ситуаций с тремя государствами, в которых ни одно из государств не рассматривает возможность налогообложения той или иной статьи дохода.

78. К числу других изменений относится включение в статью 29 (7) (e) (i) (B) (1) ссылки на новую статью 12А о налогообложении платы за технические услуги. Все другие содержащиеся в документе формулировки, относящиеся к новой статье 29 «Право на льготы», были утверждены без дальнейшего обсуждения.

79. Г-н Луи поблагодарил Подкомитет за проделанную работу, а секретариат — за предоставленную помощь и объявил о завершении работы над статьей 29 в контексте нынешнего пересмотра Типовой конвенции Организации Объединенных Наций. В свою очередь г-ну Луи была выражена признательность за его усилия.

Н. Предложения по порядку работы Комитета

80. Секретарь Комитета внес на рассмотрение записку, подготовленную в ответ на высказанную некоторыми членами на тринадцатой сессии Комитета просьбу к секретариату подготовить краткую записку по процедурным вопросам, которую можно было бы конструктивно обсудить на четырнадцатой сессии и которая станет подспорьем для следующего членского состава Комитета.

81. В частности, на предыдущей сессии встал вопрос в том, каким образом должны быть представлены в комментариях к Типовой конвенции мнения меньшинства. Было отмечено, что на самом раннем этапе работы Комитета было достигнуто понимание, согласно которому государства-члены должны стремиться к достижению консенсуса, но, когда это невозможно, мнения меньшинства будут отражены в комментариях. Состоялась дискуссия по пово-

ду учета мнений меньшинства. В этой связи возник смежный вопрос о том, разрешать ли физически отсутствующим на заседании членам Комитета голосовать по вопросам, которые были поставлены на голосование на этом заседании. Даже если они не могут голосовать в таких случаях, основополагающий вопрос заключается в том, можно ли представлять и принимать во внимание их мнения в ходе дискуссии.

82. На тринадцатой сессии Комитета было решено, что в течение срока полномочий нынешнего членского состава членам Комитета, которые физически отсутствуют на сессии Комитета, не следует разрешать принимать участие в голосовании, однако если их мнения будут с достаточной четкостью доведены до сведения других членов Комитета, то они могут и должны учитываться в ходе обсуждений. Вопрос заключался в том, будут ли рекомендованы следующему членскому составу Комитета такие правила процедуры.

83. Секретарь сделал краткий обзор документа, чтобы задать направление первоначального обсуждения. В записке говорилось, что Комитет, как представляется, обладает широкими возможностями в части процедурных норм. На первой сессии Комитета в 2005 году представитель Генерального секретаря отметил, что, поскольку Комитет не является межправительственным органом, он не подпадает под действие правил процедуры, которые распространяются на такие органы.

84. Секретарь предложил подготовить для следующего членского состава Комитета сборник, в котором будут отражены некоторые предварительные соображения для обсуждения новыми членами Комитета. Один из членов высказал мнение о том, что такой документ, равно как и мнения членов, должен быть «живым» документом и регулярно обновляться по запросу членов.

Учет мнений меньшинства

85. Большинство членов придерживались той точки зрения, что мнения меньшинства, включая мнение только одного члена, должны приниматься, поскольку это мнение может отражать мнение или практику ряда других стран, которые не представлены в Комитете. Для тех, кто высказался в поддержку такого подхода, цель Типовой конвенции заключается в отражении разного опыта и различных подходов, которые существуют в международной практике и которыми могут руководствоваться как развитые, так и развивающиеся страны.

86. Другие члены высказали ту точку зрения, что включение мнений большинства и меньшинства может внести путаницу и что отразить в Типовой конвенции мнения всех стран не представляется возможным. Эти члены считали, что Комитет должен быть в состоянии принимать решения консенсусом, которые, возможно, не будут поддержаны всеми членами, но зато будут отражать основную позицию Комитета.

87. Один из членов Комитета заявил, что вопрос заключается не в том, стоит ли отражать мнения меньшинства, а в том, как это сделать. Этот член заявил, что консенсусное решение должно быть изложено в основном тексте комментария, а мнения меньшинства или альтернативные точки зрения должны разъясняться после изложения консенсусного решения или мнения большинства, с тем чтобы представить суть каждой из позиций, отраженных в комментариях.

88. Комитет считает, что этот вопрос должен быть включен в предварительную повестку дня следующей сессии. Один из членов рекомендовал сформировать после смены состава Комитета подкомитет по процедурным вопросам, в который, возможно, будут входить несколько бывших членов. Секретарь выразил мнение о том, что идея о создании подкомитета или рабочей группы долж-

на быть рассмотрена следующим членским составом Комитета. Ввиду ограничений по времени Председатель просил членов направить в секретариат после заседания свои письменные замечания, которые послужат основой для дальнейшего обсуждения следующим членским составом Комитета.

I. Взаимосогласительная процедура — предотвращение и урегулирование споров

89. Выступая от имени координатора Подкомитета по взаимосогласительной процедуре (предотвращение и урегулирование споров) Кима Хасинто-Энареса, который не смог присутствовать на сессии, г-н Менса представил вопросы для окончательного рассмотрения Комитетом.

Изменения к Типовой конвенции Организации Объединенных Наций об избежании двойного налогообложения в отношении между развитыми и развивающимися странами

90. Г-н Менса внес на рассмотрение Комитета первую тему: предложение добавить в варианты А и В пункта 4 статьи 25 предложение, в котором будет прямо предусмотрено возможность применения процедур необязывающего разрешения споров, а предлагаемый новый комментарий к статье 25 разъяснением внесенных в текст изменений. Это предложение было подготовлено по итогам заседания Подкомитета по взаимосогласительной процедуре (предотвращение и урегулирование споров), которое состоялось в феврале в Брюсселе при материально-технической поддержке со стороны Европейской комиссии. Г-н Менса поблагодарил Европейскую комиссию за оказанную поддержку.

91. Изменение к тексту Типовой конвенции было отвергнуто большинством присутствующих членов Комитета и в саму Типовую конвенцию включено не было. После непродолжительного обсуждения было принято решение о рассмотрении такой возможности в новом пункте 41.1 комментария к статье 25. Комитет утвердил новый пересмотренный текст комментария.

Утверждение набросков справочника по урегулированию споров и набросков пересмотренного варианта руководства по взаимосогласительной процедуре

92. Г-н Менса внес на рассмотрение эту тему и просил г-жу Фалкан предоставить дополнительную информацию. Она напомнила Комитету о том, что на тринадцатой сессии справочник и руководство о способах избежания и урегулирования трансграничных налоговых споров, в частности применительно к странам с формирующейся рыночной экономикой и развивающимся странам, получили широкую поддержку со стороны членов Комитета. Такой подход уже с успехом применяется Комитетом в области трансфертного ценообразования и налогового администрирования, а теперь ему предлагается рассмотреть возможность его применения к добывающим отраслям.

93. Секретарь Комитета отметил, что согласно первоначальному замыслу главное различие между этими двумя документами будет заключаться в том, что справочник по урегулированию споров будет предназначаться для стран, которые еще не накопили достаточного опыта в плане применения взаимосогласительной и других форм урегулирования споров, в то время как руководство по взаимосогласительной процедуре будет предназначено для стран, которые такой опыт уже имеют.

94. Комитет утвердил наброски справочника и руководства, подчеркнув, что подобный шаг свидетельствует о том, что Комитет считает необходимым завершить работу над этими документами, а также одобрил направление деятельности Подкомитета. Было отмечено, что, поскольку текст еще не готов, следующему членскому составу Комитета потребуется дополнительно согласовать текст и содержание справочника и руководства и решить вопрос о наиболее эффективной увязке этих двух документов друг с другом.

Дальнейшая работа Подкомитета

95. Было предложено обратиться к некоторым членам Подкомитета с просьбой продолжить работу в личном качестве в составе небольшой группы, деятельность которой будет координировать отдел секретариата по международному сотрудничеству в налоговых вопросах, в целях дальнейшей подготовки справочника и руководства, которые будут рассмотрены на пятнадцатой сессии следующим членским составом Комитета. Комитет одобрил такой подход и просил секретариат возглавить эту работу совместно с небольшой группой ведущих авторов, большинство которых входит в состав Подкомитета. Как только Комитет согласует эти руководящие документы, на их основе можно будет приступить к деятельности по наращиванию потенциала в этой области.

Изменения к Типовой конвенции Организации Объединенных Наций, вытекающие из заключительного доклада по мероприятию 14 Плана мероприятий «Группы 20»/ОЭСР

96. Г-н Менса просил представителя ОЭСР Жака Сассвиля пояснить предлагаемые изменения к Типовой конвенции Организации Объединенных Наций, вытекающие из изменений, внесенных в Типовую конвенцию ОЭСР по линии мероприятия 14 Плана мероприятий «Группы 20»/ОЭСР. Г-н Сассвиль напомнил о том, что изменения к Типовой конвенции Организации Объединенных Наций были изначально предложены в 2016 году и что изменения, внесенные в Типовую конвенцию ОЭСР, могут быть актуальны и для Типовой конвенции Организации Объединенных Наций и содержать полезные уточняющие сведения или дополнительные пояснения. Он представил документ об изменениях к Типовой конвенции Организации Объединенных Наций, вытекающих из заключительного доклада по мероприятию 14 Плана мероприятий «Группы 20»/ОЭСР, подчеркнув, что этот документ разделен на четыре части. Часть 1 касается рекомендаций Подкомитета относительно внесения изменений в комментарий к Типовой конвенции Организации Объединенных Наций, что должно повлечь за собой существенные изменения в тексте комментария; в части 2 речь идет об изменениях, которые можно либо внести в комментарий к Типовой конвенции Организации Объединенных Наций, либо включить в руководство по взаимосогласительной процедуре; в части 3 говорится об изменениях, которые Подкомитет рекомендовал внести в руководство, что снимет необходимость внесения дальнейших изменений в Типовую конвенцию Организации Объединенных Наций; и часть 4 касается изменений, которые Подкомитет не считает актуальными для Типовой конвенции Организации Объединенных Наций или руководства. Г-н Сассвиль руководил дискуссией по частям 1 и 2 этого документа. Части 3 и 4 не были вынесены на рассмотрение Комитета, поскольку они не повлекут за собой существенных изменений в комментарии к Типовой конвенции Организации Объединенных Наций. Эти части могут быть рассмотрены на более позднем этапе в контексте руководства или могут вообще не рассматриваться.

Изменения к комментарию

97. Комитет одобрил следующие изменения к комментарию к Типовой конвенции Организации Объединенных Наций:

а) первая часть пункта 9 комментария к статье 25 с внесенными в нее поправками:

б) цитата пункта 26 Типовой конвенции ОЭСР (адаптированный вариант) с внесенными в нее поправками, которая в настоящее время содержится в пункте 9 комментария к статье 25 Типовой конвенции Организации Объединенных Наций, в связи с чем последнее предложение этого пункта на английском языке “should be made clear” будет теперь гласить “must be made clear”;

с) изменения, внесенные в отношении рассмотрения вопроса о пени и штрафах в рамках взаимосогласительной процедуры и отражающие юридические толкования и принципиальные соображения, актуальные как для Типовой конвенции Организации Объединенных Наций, так и Типовой конвенции ОЭСР, в которой они также будут отражены. Комитет утвердил следующие новые формулировки, предложенные в дискуссионном документе:

i) замена цитаты пункта 4 Типовой конвенции ОЭСР новым вариантом этого пункта, который будет включен в Типовую конвенцию ОЭСР. Этот пункт будет включен в пункт 4 комментария к статье 2 Типовой конвенции Организации Объединенных Наций;

ii) замена цитаты пункта 49 Типовой конвенции ОЭСР, которая в настоящее время включена в пункте 9 комментария к статье 25 Типовой конвенции Организации Объединенных Наций, новыми пунктами 49–49.3, которые будут включены в Типовую конвенцию ОЭСР;

д) включение в комментарий к Типовой конвенции ОЭСР новых пунктов 6.1–6.3, которые были предложены в контексте изменений в ноябре 2016 года, даже несмотря на признание того, что окончательный вариант этих пунктов, которые будут предположительно внесены в Типовую конвенцию ОЭСР, еще не готов;

е) включение пунктов 47 и 48, которые предлагается включить в Типовую конвенцию ОЭСР, в комментарий к Типовой конвенции Организации Объединенных Наций для учета принципиальных соображений, связанных с приостановлением сбора налогов;

ф) Комитет утвердил поправку к пункту 9 комментария к статье 25 Типовой конвенции Организации Объединенных Наций, которая предполагает:

i) добавление новых пунктов 37.1–37.5 сразу же после пункта 37 для отражения вопроса о многосторонних взаимосогласительных процедурах и соглашениях о предварительном ценообразовании;

ii) внесение изменений в пункт 9 комментария к статье 25 посредством замены пункта 52 новым пунктом;

iii) внесение изменений в пункт 9 комментария к статье 25 посредством замены пункта 55 пунктами 55–55.2.

98. Г-н Менса поблагодарил Подкомитет за проделанную работу и призвал соответствующих членов продолжить подготовку справочника и руководства в координации с секретариатом до начала следующей сессии Комитета.

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

99. Координатор Подкомитета по статье 8 г-н Крысяк открыл дискуссию, предложив г-ну Сассвиллю представить предлагаемые изменения относительно международных перевозок, которые должны быть включены в новый вариант Типовой конвенции ОЭСР и комментарии к ней и которые могут быть также применимы к Типовой конвенции Организации Объединенных Наций.

100. Г-н Сассвиль подчеркнул, что первоначальный проект для обсуждения был выпущен в 2013 году и что комментарии были получены главным образом от представителей судоходной промышленности и Международной ассоциации воздушного транспорта. В свете полученных замечаний было решено упростить формулировку статьи, сократив число пунктов с четырех до двух и изменив в пункте 1 правило относительно государства налогообложения прибыли, которым ранее считалось государство местонахождения фактического руководящего органа предприятия, а теперь будет государство его налогового резидентства. В пункте 2 нового варианта статьи была сохранена формулировка пункта 4, закрепленная в старом варианте.

101. Нынешние пункты 2 и 3, касающиеся прибыли от эксплуатации судов, используемых при перевозках внутренним водным транспортом, будут исключены из Типовой конвенции, а сами перевозки внутренним водным транспортом более не будут отличаться от эксплуатации воздушных и морских судов в международных перевозках.

102. В ходе анализа целесообразности включения такого изменения в Типовую конвенцию Организации Объединенных Наций было отмечено, что вариант А статьи 8 соответствует Типовой конвенции ОЭСР, чего нельзя сказать о варианте В, поскольку в нем содержится следующее специальное правило уплаты налога на прибыль, получаемую у источника от эксплуатации судов в международных перевозках: «если только деятельность в области судоперевозок в результате такой эксплуатации в другом договариваемся государстве не является более чем случайной». Что касается варианта А статьи 8, то г-н Сассвиль придерживался того мнения, что по-прежнему было бы целесообразно изменить правило о государстве налогообложения прибыли, которым ранее считалось государство местонахождения фактического руководящего органа предприятия, а теперь предлагается сделать государство, резидентом которого это предприятие является. Вместе с тем вариант В содержит в себе закрепленное в ОЭСР положение о перевозках внутренним водным транспортом, согласно которому прибыль от эксплуатации подлежит налогообложению только в том договариваемся государстве, в котором находится фактический руководящий орган предприятия. По мнению оратора, было бы разумнее исключить этот пункт, равно как и ссылку на внутренний водный транспорт. В этой связи было предложено внести логически вытекающие изменения в статью 6 (2) (исключить из английского текста слово “boats”), статью 13 (3) и статью 22 (3).

103. Из английского текста было исключено слово “boats”. Тем, кто считает, что значение слова “ship” отличается от значения слова “boat”, было предложено включить в комментарий новую формулировку, согласно которой термин “ship” будет означать любой тип судна, используемого в международных перевозках, и, соответственно, будет распространяться на судна, баржи и другие виды транспорта.

104. В результате было также предложено внести изменения в статью 15 (3), которая может привести к непредвиденным трудностям в виде возникновения ситуаций с тремя государствами.

105. Оратор указал на то, что такое несоответствие будет устранено благодаря внесению изменений в текст, в результате чего доходы от такой деятельности будут подлежать налогообложению только в государстве постоянного проживания наемного работника. Чтобы новое положение вступило в силу, придется внести изменения в определение понятия «международные перевозки».

106. Что касается предлагаемой замены в статье 8 критерия «государства местонахождения фактического руководящего органа» на «государство резидентства», то после непродолжительного обсуждения, в том числе вопроса о неопределенности существующей терминологии, никаких возражений против изменений, предложенных Подкомитетом по статье 8 (1), и логически вытекающих из них изменений высказано не было. Также были одобрены изменения к существующим пунктам 7 и 8 и предложение о добавлении нового пункта 8.1, в котором содержится пояснение этих изменений.

107. Были рассмотрены следующие изменения: а) исключение из заголовка упоминания о «внутреннем водном транспорте»; б) изменение к пункту 1, согласно которому право на налогообложение будет предоставлено государству, в котором предприятие получает прибыль; в) исключение из текста пунктов 2 и 3, которое объясняется в пункте 101 настоящего доклада; и d) изменение нумерации пунктов. Члены Комитета одобрили эти изменения.

108. Г-н Сассвиль выступил с дополнительным предложением, согласно которому необходимо пояснить значение английского выражения “may be taxed” (может облагаться налогом), которое не означает, что государство источника не может облагать налогом доход в месте осуществления соответствующей деятельности. Это позволяет урегулировать проблему, возникшую в судах. Это предложение было одобрено в расчете на получение дальнейших рекомендаций секретариата о наиболее подходящем разделе Типовой конвенции Организации Объединенных Наций для включения такого разъяснения с учетом того, что речь идет о вопросе общего характера, который не ограничивается статьей 8.

109. Еще одно предложение заключалось в обновлении пунктов 2 и 5–8 общих соображений в комментарии к статье 8 с целью отразить в них факт исключения фразы «местонахождение фактического руководящего органа», а также изложить историю разработки статьи 8 Типовой конвенции Организации Объединенных Наций и зафиксировать возможность охвата этими пунктами других видов транспорта, таких как железнодорожный транспорт. После исключения из основного текста Типовой конвенции фразы «внутренний водный транспорт» пункт 8 комментария к статье 8 был перемещен и перенумерован в пункт 15.1, который будет следовать сразу за пунктом 15, касающимся именно внутреннего водного транспорта, причем остальные пункты при необходимости будут также перенумерованы. Эти изменения были одобрены Комитетом без дополнительных поправок.

110. В предлагаемом пункте 11.1 было отражено мнение меньшинства в отношении «вспомогательной деятельности», как это было ранее согласовано Комитетом. Некоторые страны подняли вопрос о необходимости исключить из предлагаемого пункта 11.1 последнее предложение “Conflicting interpretations that may arise in such cases should be addressed bilaterally” («Вопрос о противоречивых толкованиях, которые могут возникнуть в таких случаях, должен решаться на двусторонней основе»). Секретариат отметил свою позицию, соглас-

но которой указанное предложение было исключено из текста на тринадцатой сессии, и она была принята

111. Было высказано мнение о том, что предлагаемые новые пункты 15 и 15.1 комментария могут спровоцировать такую ситуацию, в которой трансграничные перевозки внутренним водным транспортом не будут облагаться налогом ни в одном государстве, если только предприятие не имеет постоянного представительства в другом государстве. Г-н Сассвиль подчеркнул, что некоторые формулировки в пункте 15 будут неуместными в альтернативном варианте В статьи 8. Были предложены новые формулировки, в которых учтена часть замечаний членов Комитета. Кроме того, упоминание о внутреннем водном транспорте будет актуально только для альтернативного варианта А статьи 8, но не для варианта В. В соответствии с документом об изменениях к Типовой конвенции Организации Объединенных Наций, касающихся эксплуатации морских и воздушных судов в международных перевозках, был также изменен пункт 15.1.

112. Все прочие предлагаемые изменения и логически вытекающие из них поправки, представленные в документе, были одобрены Комитетом без каких-либо дальнейших изменений и замечаний. Г-ну Крысяку и Подкомитету была выражена признательность за сделанную ими работу.

К. Нарращивание потенциала

113. Представители секретариата Доминика Галка и Гарри Тонино представили обновленную информацию о наращивании потенциала и других соответствующих мероприятиях, осуществляемых Управлением по финансированию развития в период после тринадцатой сессии. Г-жа Галка выступила в Комитете с брифингом о работе, проделанной в рамках платформы сотрудничества в налоговых вопросах. Она рассказала о прогрессе, достигнутом в: а) разработке инструментария для оказания развивающимся странам помощи в решении проблемы размывания налоговой базы и вывода прибыли из-под налогообложения; б) осуществления среднесрочных стратегий получения доходов в поддержку мобилизации отечественных ресурсов для инвестирования в устойчивое развитие.

114. Г-жа Галка отметила, что также был достигнут прогресс в подготовке к проведению в рамках платформы первой глобальной конференции, которая пройдет в феврале 2018 года в Нью-Йорке на тему «Налогообложение и цели в области устойчивого развития». Она представила проект концептуальной записки и повестку дня конференции. Г-н Тонино представил обновленную информацию о мероприятиях, осуществляемых в рамках программы Организации Объединенных Наций по развитию потенциала в области международного сотрудничества в вопросах налогообложения. Он отметил, что в конце 2017 года ожидается выпуск обновленной версии Руководства Организации Объединенных Наций по отдельным вопросам защиты базы налогообложения развивающихся стран. Кроме того, он отметил, что в дополнение к практическим материалам по вопросам оплаты услуг и выплаты процентов были разработаны практические материалы по вопросу о выплате ренты и роялти, размывающих налоговую базу.

115. Г-н Тонино сообщил о заранее проведенных мероприятиях по наращиванию потенциала, включая: а) организацию в сотрудничестве с Межамериканским центром налоговых органов в Асунсьоне курса по договорам об избежании двойного налогообложения; и б) проведение в Найроби в сотрудничестве с Африканским форумом по налогообложению и при финансовой поддержке

правительства Италии семинара-практикума по договорам об избежании двойного налогообложения и выплатам, размывающим налогооблагаемую базу. Было также отмечено, что началась работа по составлению двух интерактивных курсов по трансфертному ценообразованию и испанской версии курса по договорам об избежании двойного налогообложения.

116. В заключение г-н Тонино рассказал о достигнутом прогрессе и о последующих шагах, которые необходимо предпринять в деле осуществления проектов технического сотрудничества на страновом уровне в ряде стран, а именно: а) проекта по проведению переговоров по налоговым договорам и управлению в Анголе, Парагвае и Тринидаде и Тобаго; б) проекта по трансфертному ценообразованию в Эквадоре; и с) проекта по налоговым льготам в Доминиканской Республике.

L. Прочие вопросы

117. Комитет отметил особую важность обеспечения того, чтобы ключевые материалы Комитета, такие как Типовая конвенция Организации Объединенных Наций, руководство по трансфертному ценообразованию и справочник по отдельным вопросам налогообложения в добывающих отраслях для развивающихся странах, 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 IV

Вопросы, требующие решения Экономического и Социального Совета

Проект решения, рекомендованный для принятия Советом: Место проведения, сроки и предварительная повестка дня пятнадцатой сессии Комитета

118. 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 пятнадцатой сессии Комитета экспертов по международному сотрудничеству в налоговых вопросах

Экономический и Социальный Совет:

- a) постановляет провести пятнадцатую сессию Комитета экспертов по международному сотрудничеству в налоговых вопросах 17–20 октября 2017 года в Женеве;
- b) утверждает следующую предварительную повестку дня пятнадцатой сессии Комитета:
 1. Открытие сессии представителем Генерального секретаря.
 2. Выборы Председателя и заместителей Председателя Комитета.
 3. Замечания Председателя Комитета.
 4. Утверждение повестки дня и организация работы.
 5. Обсуждение вопросов существа, связанных с международным сотрудничеством в налоговых вопросах:
 - a) процедурные вопросы Комитета;
 - b) вопросы, связанные с обновлением Типовой конвенции Организации Объединенных Наций об избежании двойного налогообложения в отношении между развитыми и развивающимися странами
 - i) размывание налоговой базы и вывод прибыли из-под налогообложения: обновления:
 - a. статей 1 и 5, включая:
 - i. рассмотрение вопросов, касающихся страхования и перестрахования;
 - ii. прочие вопросы, касающиеся постоянных представительств;
 - b. статьи 13 «Прирост капитала»: применение пунктов 4 и 5;
 - ii) статья 12 «Роялти»: возможное внесение в комментарий к статье 12 поправок, касающихся платежей, связанных с программным обеспечением:

- c) прочие вопросы:
- i) возможное обновление Практического руководства Организации Объединенных Наций по трансфертному ценообразованию для развивающихся стран;
 - ii) возможное обновление Справочника по отдельным вопросам налогообложения в добывающих отраслях для развивающихся стран;
 - iii) возможное обновление Руководства по ведению переговоров, касающихся заключения двусторонних договоров по вопросам налогообложения;
 - iv) режим особых структур для коллективных инвестиций;
 - v) взаимосогласительная процедура — предотвращение и урегулирование споров, включая возможные обновления к Типовой конвенции Организации Объединенных Наций об избежании двойного налогообложения и комментария к ней и к руководству по взаимосогласительной процедуре, а также дальнейшая работа по подготовке руководства по урегулированию споров;
 - vi) смешанные юридические лица;
 - vii) наращивание потенциала;
 - viii) проблемы экологического налогообложения, актуальные для развивающихся стран;
 - ix) налоговые последствия цифровой экономики — вопросы, актуальные для развивающихся стран;
 - x) налогообложение проектов в области развития;
 - xi) прочие вопросы для рассмотрения.
6. Предварительная повестка дня шестнадцатой сессии Комитета.
7. Утверждение доклада Комитета о работе его пятнадцатой сессии.

17-08473 (R) 030717 030717



Просьба отправить на вторичную переработку 