



**Организация Объединенных Наций**

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

**Доклад о работе двадцать седьмой сессии  
(Женева, 17–20 октября 2023 года)**

**Экономический и Социальный Совет**  
Официальные отчеты, 2023 год  
Дополнение № 25





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

**Доклад о работе двадцать седьмой сессии  
(Женева, 17–20 октября 2023 года)**



*Примечание*

Условные обозначения документов Организации Объединенных Наций состоят из 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. Вопросы, требующие решения Экономического и Социального Совета . . . . .   | 4           |
| Проект решения для принятия Советом . . . . .   | 4           |
| Место, сроки проведения и предварительная повестка дня двадцать восьмой сессии<br>Комитета экспертов по международному сотрудничеству в налоговых вопросах . . . . .  | 4           |
| II. Введение . . . . .  | 6           |
| Предварительная повестка дня . . . . .  | 6           |
| III. Организация работы сессии. . . . .   | 8           |
| Открытие двадцать седьмой сессии и утверждение повестки дня . . . . .   | 8           |
| IV. Ход обсуждения и выводы по проблемам существа, связанным с международным<br>сотрудничеством в налоговых вопросах . . . . .  | 9           |
| A. Процедурные вопросы Комитета . . . . .   | 9           |
| B. Налогообложение и цели в области устойчивого развития . . . . .  | 9           |
| C. Вопросы, связанные с Типовой конвенцией Организации Объединенных Наций<br>об избежании двойного налогообложения в отношениях между развитыми и<br>развивающимися странами . . . . .                              | 10          |
| D. Обновление Руководства Организации Объединенных Наций по ведению<br>переговоров, касающихся заключения двусторонних договоров по вопросам<br>налогообложения между развитыми и развивающимися странами . . . . . | 12          |
| E. Трансфертное ценообразование . . . . .   | 12          |
| F. Налогообложение отраслей добывающей промышленности . . . . .   | 14          |
| G. Экологическое налогообложение . . . . .  | 15          |
| H. Предотвращение и урегулирование споров . . . . .   | 18          |
| I. Вопросы налогообложения, связанные с цифровизацией и глобализацией<br>экономики . . . . .  | 18          |
| J. Налогообложение криптоактивов . . . . .  | 21          |
| K. Цифровизация и другие возможности для совершенствования порядка взимания<br>налогов . . . . .  | 22          |
| L. Повышение прозрачности налогообложения . . . . .   | 23          |
| M. Налоги на богатство и налоги солидарности . . . . .  | 24          |
| N. Вопросы косвенного налогообложения . . . . .   | 26          |
| O. Налоги на цели здравоохранения . . . . .   | 27          |
| P. Связь между налоговыми, торговыми и инвестиционными соглашениями . . . . .   | 28          |
| Q. Нарращивание потенциала . . . . .  | 29          |
| R. Прочие вопросы для рассмотрения . . . . .  | 29          |

## Глава I

### Вопросы, требующие решения Экономического и Социального Совета

#### Проект решения для принятия Советом

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

#### Место, сроки проведения и предварительная повестка дня двадцать восьмой сессии Комитета экспертов по международному сотрудничеству в налоговых вопросах

Экономический и Социальный Совет:

а) постановляет провести двадцать восьмую сессию Комитета экспертов по международному сотрудничеству в налоговых вопросах 18–21 марта 2024 года в Нью-Йорке;

б) утверждает следующую предварительную повестку дня двадцать восьмой сессии Комитета:

#### Предварительная повестка дня двадцать восьмой сессии Комитета экспертов по международному сотрудничеству в налоговых вопросах

1. Открытие сессии сопредседателями.
2. Утверждение повестки дня и организация работы.
3. Обсуждение вопросов, связанных с международным сотрудничеством в налоговых вопросах:
  - а) процедурные вопросы Комитета;
  - б) налогообложение и цели в области устойчивого развития;
  - в) вопросы, связанные с Типовой конвенцией Организации Объединенных Наций об избежании двойного налогообложения в отношениях между развитыми и развивающимися странами;
  - г) обновление Руководства Организации Объединенных Наций по ведению переговоров, касающихся заключения двусторонних договоров по вопросам налогообложения между развитыми и развивающимися странами;
  - д) трансфертное ценообразование;
  - е) налогообложение отраслей добывающей промышленности;
  - ж) экологическое налогообложение;
  - з) предотвращение и урегулирование споров;
  - и) вопросы налогообложения, связанные с цифровизацией и глобализацией экономики;
  - к) налогообложение криптоактивов;

- к) цифровизация и другие возможности для совершенствования порядка взимания налогов;
  - л) повышение прозрачности налогообложения;
  - м) налоги на богатство и налоги солидарности;
  - п) вопросы косвенного налогообложения;
  - о) налоги на цели здравоохранения;
  - р) связь между налоговыми, торговыми и инвестиционными соглашениями;
  - q) наращивание потенциала;
  - г) прочие вопросы для рассмотрения.
4. Предварительная повестка дня двадцать девятой сессии Комитета.
5. Порядок утверждения доклада Комитета о работе его двадцать восьмой сессии.

## Глава II

### Введение

2. В соответствии с резолюциями 2004/69 и 2017/2 и решением 2023/334 Экономического и Социального Совета двадцать седьмая сессия Комитета экспертов по международному сотрудничеству в налоговых вопросах была проведена в гибридном формате (с очным участием и возможностью виртуального участия) в Женеве 17–20 октября 2023 года. В очных заседаниях принял участие 21 член Комитета и 161 зарегистрированный наблюдатель. Три члена Комитета и 261 зарегистрированный наблюдатель участвовали в работе виртуально.

3. В настоящем докладе кратко изложены содержание состоявшегося в Комитете обсуждения и решения, принятые им по пунктам, которые были включены в приведенную ниже предварительную повестку дня двадцать седьмой сессии Комитета, утвержденную Комитетом (E/C.18/2023/3):

#### Предварительная повестка дня

1. Открытие сессии сопредседателями.
2. Утверждение повестки дня и организация работы.
3. Обсуждение вопросов, связанных с международным сотрудничеством в налоговых вопросах:
  - a) процедурные вопросы Комитета;
  - b) налогообложение и цели в области устойчивого развития;
  - c) вопросы, связанные с Типовой конвенцией Организации Объединенных Наций об избежании двойного налогообложения в отношениях между развитыми и развивающимися странами;
  - d) обновление Руководства Организации Объединенных Наций по ведению переговоров, касающихся заключения двусторонних договоров по вопросам налогообложения между развитыми и развивающимися странами;
  - e) трансфертное ценообразование;
  - f) налогообложение отраслей добывающей промышленности;
  - g) экологическое налогообложение;
  - h) предотвращение и урегулирование споров;
  - i) вопросы налогообложения, связанные с цифровизацией и глобализацией экономики;
  - j) налогообложение криптоактивов;
  - k) цифровизация и другие возможности для совершенствования порядка взимания налогов;
  - l) повышение прозрачности налогообложения;
  - m) налоги на богатство и налоги солидарности;
  - n) косвенные налоги;
  - o) налоги на цели здравоохранения;

- р) связь между налоговыми, торговыми и инвестиционными соглашениями;
  - q) наращивание потенциала;
  - г) прочие вопросы для рассмотрения, включая налогообложение и валютные операции.
4. Предварительная повестка дня двадцать восьмой сессии Комитета.
  5. Порядок утверждения доклада Комитета о работе его двадцать седьмой сессии.

## Глава III

### Организация работы сессии

#### Открытие двадцать седьмой сессии и утверждение повестки дня

4. На первом закрытом заседании, посвященном обсуждению порядка работы сессии, сопредседатель Лизелотт Кана приветствовала всех членов Комитета экспертов по международному сотрудничеству в налоговых вопросах, участвующих в работе сессии.

5. На последовавшем открытом заседании г-жа Кана приветствовала наблюдателей, участвующих в работе сессии очно или в виртуальном формате. Сопредседатель Мэтью Гбондзубола также приветствовал всех наблюдателей на сессии и отметил, что их вклад имеет принципиальное значение для работы Комитета.

6. С речью в качестве представителя Генерального секретаря выступила Директор Управления по финансированию устойчивого развития Шари Шпигель.

7. Г-жа Шпигель приветствовала членов и наблюдателей на сессии и отметила, что заседание проходит в непростое время геополитических потрясений и экономической нестабильности. Она отметила, что прогресс в достижении многих целей в области устойчивого развития затормозился или обратился вспять. В реальности в условиях замедления темпов роста мировой экономики государственные доходы, в том числе налоговые поступления, в большинстве стран сокращались. Обслуживание долга требовало выделения все большей доли средств из бюджетов многих стран.

8. С учетом этой динамики Генеральный секретарь призвал к принятию мер глобального стимулирования достижения целей в области устойчивого развития, одобренных Генеральной Ассамблеей, в качестве одного из способов расширения доступного финансирования. Г-жа Шпигель подчеркнула, что привлечение внешнего финансирования — это лишь часть стратегии, и отметила исключительную важность мобилизации внутренних ресурсов, а также укрепления международного сотрудничества в налоговой сфере. Она отметила, что налогообложение лежит в основе общественного договора и что цели в области устойчивого развития по-прежнему служат ориентирами в работе Комитета.

9. Г-жа Кана поблагодарила г-жу Шпигель за ее выступление и за поддержку работы Комитета со стороны Секретариата. После этого она в качестве Председателя инициировала процедуру принятия повестки дня, которая была утверждена без изменений. В соответствии с принятым решением 10 ноября 2023 года было определено в качестве крайнего срока представления письменных комментариев по всем пунктам повестки дня.

## Глава IV

### **Ход обсуждения и выводы по проблемам существа, связанным с международным сотрудничеством в налоговых вопросах**

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

10. Было отмечено, что на закрытом заседании Комитета экспертов по международному сотрудничеству в налоговых вопросах сокоординаторы Рабочей группы по процедурным вопросам Лизелотт Кана и Карлос Протто указали, что остается еще небольшое число вопросов, касающихся практики и методов работы Комитета, которые будут представлены на рассмотрение на двадцать восьмой сессии.

#### **B. Налогообложение и цели в области устойчивого развития**

11. Директор Управления по финансированию устойчивого развития Шари Шпигель выступила с докладом о налогообложении и целях в области устойчивого развития, подчеркнув критическую роль налогов в финансировании повестки дня в области устойчивого развития и достижении поставленных в ней целей.

12. Г-жа Шпигель заявила, что работа Комитета стала как никогда важной в условиях сложной глобальной обстановки. Налоги играют ключевую роль в контексте общественного договора между правительствами и гражданами и служат средством поддержки реализации различных аспектов целей в области устойчивого развития, таких как макроэкономическая стабильность и финансирование важнейших областей, включая социальную защиту, охрану окружающей среды, образование и здравоохранение.

13. Г-жа Шпигель подчеркнула, что налогообложение не следует рассматривать отдельно от государственных расходов и что роль налоговых стимулов должна анализироваться в этом контексте. Она добавила, что в зависимости от своей структуры налоги могут быть положительным фактором стимулирования ответственного потребления, действий по защите климата и мер по улучшению здоровья или приводить к негативным последствиям, таким как разрушение окружающей среды. Крайне важно содействовать созданию эффективных и работоспособных налоговых систем, позволяющих избежать любых негативных последствий или устранить их.

14. Г-жа Шпигель вкратце остановилась на аналитической записке Генерального секретаря о международной финансовой архитектуре, в которой содержатся смелые рекомендации и предусматривается включение в повестку дня международного сотрудничества в налоговой сфере в целях содействия более широкому и эффективному сотрудничеству. В заключение г-жа Шпигель высоко оценила работу Комитета и настоятельно призвала его членов продолжать работу, уделяя особое внимание налогообложению и целям в области устойчивого развития.

15. Г-н Гбондзубола в качестве сопредседателя подчеркнул, что для директивных органов важно увязывать налогообложение с целями в области устойчивого развития. Он согласен с г-жой Шпигель в том, что налогообложение должно восприниматься как средство достижения цели, в частности при учете социальных показателей.

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

16. Один из трех сокоординаторов Подкомитета по обновлению Типовой конвенции Организации Объединенных Наций об избежании двойного налогообложения в отношениях между развитыми и развивающимися странами (вместе с Карлосом Протто и Стефани Смит) Расми Дас представил обновленную информацию о ходе выполнения плана работы Подкомитета. По состоянию на нынешнюю сессию Подкомитет представил, а Комитет обсудил все основные темы, определенные в программе работы. В течение оставшегося срока полномочий нынешнего состава Подкомитет сосредоточит внимание на доработке этих тем и рассмотрении ряда технических вопросов, включая вопросы, возникающие в связи со статьей 6.

17. Г-н Дас представил документ о включении программного обеспечения в определение роялти (E/C.18/2023/CRP.43), в котором содержится предложение о пересмотре определения роялти для целей статьи 12 Типовой конвенции в отношении услуг независимых подрядчиков. Новое определение, одобренное Комитетом, включает платежи за программное обеспечение, даже если эти платежи не связаны с использованием авторских прав на программное обеспечение. Комитет также одобрил новый комментарий к статье 12, в котором не только разъясняется пересмотренное определение, но и более четко излагаются позиции членов по существующему комментарию, что актуально для договоров, в которых новое определение не используется. Значительное меньшинство членов Комитета не поддержало изменение текста Типовой конвенции и вместо этого высказались за включение предложенного определения в качестве альтернативного положения в комментарий. Это мнение меньшинства будет отражено в комментарии наряду с несколькими другими мнениями меньшинства, уже предусмотренными в проекте.

18. Г-н Дас представил документ с предложением о пересмотре статьи 8 (вариант В) Типовой конвенции (E/C.18/2023/CRP.44) для первого обсуждения. В документе представлен возможный пересмотренный вариант статьи 8 (вариант В), который позволит облагать налогом прибыль от международных перевозок у источника. Комитет обсудил: а) следует ли распространять пересмотренное положение как на международные морские, так и на международные воздушные перевозки; б) следует ли продолжать включать в Типовую конвенцию альтернативный вариант А, предусматривающий исключительное право налогообложения государством прибыли по месту нахождения как от международных морских перевозок, так и от международных воздушных перевозок; и с) если вариант исключительного права налогообложения государством по месту нахождения будет сохранен, следует ли изменить порядок двух альтернативных вариантов, чтобы придать большее значение варианту, допускающему налогообложение государством у источника. Хотя большинство представивших комментарии членов поддержали включение в статью 8 как морских, так и воздушных перевозок, обсуждение не дало результатов по всем трем пунктам. Подкомитет продолжит работу над этим предложением и некоторыми поднятыми техническими вопросами и представит пересмотренный вариант этого положения на двадцать восьмой сессии.

19. Г-н Протто представил документ о порядке учета доходов от трансграничной страховой деятельности (E/C.18/2023/CRP.46). В этом документе Подкомитет изложил свое предложение об исключении пункта 6 статьи 5 (согласно

которому считается, что страховое предприятие одного из Договаривающихся государств имеет постоянное представительство, если оно инкассирует страховые премии на территории этого государства или страхует возникающие в нем риски) и о введении нового пункта 6 статьи 7 (согласно которому допускается налогообложение соответствующих страховых премий на валовой основе). Комитет в целом поддержал суть этого изменения, однако несколько членов предпочли бы, чтобы новая норма была отражена в отдельной статье, а не в новом пункте статьи 7. В этой связи было отмечено, что новое подобное положение должно содержать указания в отношении источника дохода от страховой премии в случае перестрахования и в отношении прямого страхования, охватывающего несколько организаций и/или стран. Подкомитет продолжит работу над этим предложением, в том числе над затронутыми техническими вопросами, с тем чтобы, по возможности, представить его на утверждение на двадцать восьмой сессии.

20. Г-жа Смит представила документ, касающийся предложения о пересмотренном комментарии к статье 14 (услуги независимых подрядчиков) Типовой конвенции (E/C.18/2023/CRP.45). Цель пересмотренного комментария заключалась в том, чтобы дать развивающимся странам дополнительные указания по применению статьи 14, поскольку многие развивающиеся страны используют Типовую конвенцию и поскольку действующая Типовая конвенция Организации экономического сотрудничества и развития о налогообложении доходов и капитала не содержит таких указаний ввиду того, что соответствующая статья была исключена из нее в 2000 году.

21. Один из вопросов касался того, следует ли восстановить пороговое значение, основанное на доходах и исключенное из версии Типовой конвенции 2001 года. Большинство членов, выступивших по этому вопросу, высказались за это, хотя некоторые предположили, что может потребоваться дополнительная редакция. Другие же не поддержали добавление порогового значения и высказали мнение, что добавление такого пункта не должно создавать возможностей для арбитража в отношении статьи 14 и статьи 5 (3) b) Типовой конвенции. Кроме того, некоторые члены отметили, что принятие решения по этому вопросу следует отложить до тех пор, пока не станут ясны результаты работы, проводимой в других подкомитетах, например в Подкомитете по вопросам налогообложения, связанным с цифровизацией и глобализацией экономики. Некоторые члены призвали к более тесной координации работы между двумя подкомитетами.

22. Было высказано несколько различных мнений относительно того, применяется ли эта статья к юридическим и физическим лицам или только к физическим лицам. Соответственно, практически не обсуждался вопрос о том, следует ли изменить текст статьи, чтобы обеспечить ее применение к той или иной группе. Подкомитет рассмотрит предложенный комментарий, чтобы убедиться, что в нем отражены различные мнения.

23. Аналогичным образом, в вопросе о том, позволяет ли статья 14 облагать доход от услуг независимых подрядчиков налогом на валовой основе или эта статья требует, чтобы государство-источник облагало его налогом на чистой основе, мнения Комитета явно разделились. Подкомитет продолжит обсуждение этого вопроса, чтобы найти общий язык и должным образом отразить мнения в следующем обновлении, даже если эти мнения не будут совпадать.

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

24. Карлос Протто, сокоординатор Подкомитета, вместе с Аартом Рулофсенем представили краткую информацию по этой теме. Обновленное руководство было утверждено в марте (с учетом всех необходимых редакционных изменений). Сейчас она находится в процессе публикации. Подкомитет может собраться вновь в 2024 году, чтобы приступить к рассмотрению изменений, внесенных в Типовую конвенцию членами Комитета.

## **E. Трансфертное ценообразование**

25. Сокоординатор Подкомитета по трансфертному ценообразованию Ингела Вильфорс представила информацию о ходе работы Подкомитета, содержащуюся в докладе сокоординаторов (E/C.18/2023/CRP.26).

26. Затем г-жа Вильфорс представила на утверждение документы по направлениям работы А (трансфертное ценообразование в период экономического спада, вызванного коронавирусной инфекцией (COVID-19)), В (обеспечение соблюдения правил трансфертного ценообразования) и С (трансфертное ценообразование в части углеродных компенсаций и кредитов), содержащиеся соответственно в приложениях А-С к докладу.

27. В приложении А содержатся рекомендации, призванные помочь странам в решении уникальных проблем трансфертного ценообразования, возникших в связи с пандемией. Подкомитет учел замечания и комментарии, полученные от членов Комитета и наблюдателей в ходе двадцать шестой сессии, и представил более подробную информацию о точном разграничении и учете фактических операций, а также о сопоставимых данных и использовании данных за несколько лет. В обновленный документ включена сравнительная таблица с дополнительными рекомендациями в отношении соглашений об авансовом ценообразовании, опубликованными различными юрисдикциями в связи с пандемией.

28. Г-жа Вильфорс отметила, что в приложении В содержатся методические рекомендации, примеры и варианты, разработанные с учетом потребностей и приоритетов налоговых органов развивающихся стран, чтобы помочь им в разработке собственных сквозных процессов обеспечения соблюдения правил трансфертного ценообразования. Комментарии и замечания, полученные от членов Комитета и наблюдателей в ходе двадцать шестой сессии, были включены в этот документ. Они предусматривали включение нескольких инфографических схем, обсуждение потенциального использования безопасных гаваней, применение итеративного подхода к отбору примеров на основе риска и рассмотрение вопроса о потенциальных источниках и использовании информации. Наконец, была добавлена таблица, содержащая вопросы, касающиеся внутригрупповых услуг.

29. В приложении С подробно рассматривается цепочка формирования стоимости в деятельности по сокращению выбросов углерода, которая служит основой для исчисления углеродных кредитов или углеродных компенсационных квот, с целью обсуждения того, как правила трансфертного ценообразования применяются к созданию, передаче и продаже углеродных кредитов. Г-жа Вильфорс добавила, что в документ были включены комментарии и замечания, полученные от членов Комитета и наблюдателей в ходе двадцать шестой сессии,

включая перечень типичных операций и вопросов трансфертного ценообразования в различных проектах по углеродным кредитам или компенсациям, а также определение типичных рисков и активов, используемых в каждой операции. Кроме того, был добавлен пункт об изменениях, которые развивающимся странам, возможно, следует предусмотреть в отношении своего регулирования трансфертного ценообразования, чтобы обеспечить надлежащий учет углеродных кредитов или компенсаций.

30. Члены Комитета и наблюдатели выразили признательность сокоординаторам и Подкомитету за качество проделанной работы. Документы, содержащиеся в приложениях А-С к докладу сокоординаторов, были одобрены Комитетом с учетом редакционных изменений. Поскольку руководящие документы будут публиковаться отдельно, было достигнуто соглашение о включении во все документы вводного заявления, в котором будет обсуждаться статус документов как дополнения к Практическому руководству Организации Объединенных Наций по трансфертному ценообразованию для развивающихся стран.

31. Г-н Гбонджубола, сокоординатор Подкомитета по трансфертному ценообразованию, представил на первое рассмотрение Комитета информацию о направлениях работы D (отраслевое/секторальное руководство по сельскохозяйственной продукции) и E (отраслевое/секторальное руководство по фармацевтической промышленности), содержащиеся соответственно в приложениях D и E к докладу сокоординаторов. Он также обратился от имени Подкомитета за рекомендациями и комментариями по направлению работы F (предотвращение и урегулирование споров в области трансфертного ценообразования).

32. Г-н Гбонджубола указал, что приложения D и E были подготовлены в ответ на потребность в практическом руководстве по применению принципа «вытянутой руки» в конкретной отрасли.

33. Г-н Гбонджубола отметил, что предлагаемая работа в рамках направления работы F, касающегося предотвращения и урегулирования споров, будет направлена на: а) выявление текущих проблем в отношении двусторонних соглашений об авансовом ценообразовании в развивающихся странах; б) учет нехватки ресурсов и отсутствия доверия между налогоплательщиками и налоговыми органами; и с) изложение прагматических подходов к решению выявленных текущих проблем.

34. Члены Комитета и наблюдатели отметили, что руководство, разработанное с учетом специфики конкретных отраслей, является очень актуальным. Что касается приложения D, то один из членов предложил включить в него пример, в котором рассматривается воздействие COVID-19 на отраслевую хозяйственную деятельность. Другой участник отметил, что необходимо обсудить роль маркетинговых нематериальных активов. Еще один член Комитета предложил упростить рассмотрение вопросов и рассматривать только по одному вопросу трансфертного ценообразования.

35. В документ о фармацевтической продукции один из членов предложил включить тему, посвященную роли патентованных лекарственных средств и их влиянию на трансфертное ценообразование, а также более подробно рассмотреть вопросы государственных закупок и местных клинических испытаний. Другой участник отметил, что разделы, посвященные интегрированным бизнес-моделям и основным видам деятельности в области исследований и разработок, станут более информативными, если будут опираться на более взвешенный анализ с учетом существующей деловой практики. Также предлагалось включить дополнительные примеры, касающиеся совместной разработки лекарств и соглашений о лицензировании и поставках.

36. Что касается направления работы F, касающегося предотвращения и урегулирования споров, то некоторые члены усомнились в том, будет ли предложенная работа по двусторонним соглашениям об авансовом ценообразовании полезна для развивающихся стран, и отметили, что в имеющемся Руководстве Организации Объединенных Наций по предотвращению и урегулированию споров уже содержатся рекомендации по этой теме. Другие члены отметили, что, учитывая рост числа двусторонних соглашений об авансовом ценообразовании, дополнительные рекомендации были бы полезны. Один из участников Подкомитета уточнил, что эта работа будет включать рассмотрение вопросов управления, в том числе бюджетных вопросов, вопросов независимости группы по двусторонним соглашениям об авансовом ценообразовании и того, как управлять количеством дел, по которым будут проводиться переговоры. Было решено, что Подкомитет продолжит работу над этой темой, принимая во внимание представленные комментарии и рекомендации.

## **F. Налогообложение отраслей добывающей промышленности**

37. Сокоординатор Подкомитета по налогообложению добывающих отраслей Игнатиус Мвула представил доклад сокоординаторов о ходе работы Подкомитета по каждому из направлений, проделанной за период после предыдущей сессии (E/C.18/2023/CRP.31).

38. Г-н Мвула представил документ по направлению работы, касающемуся постоянных представительств в добывающих отраслях (E/C.18/2023/CRP.38), в рамках которого были предложены отдельная статья о постоянном представительстве и поправки к различным статьям Типовой конвенции, в которых рассматриваются технические вопросы в добывающем секторе с использованием опыта стран.

39. Члены комитета подчеркнули важность этой работы. Среди предложений — обеспечить, чтобы определение добывающей деятельности не было чрезмерно ограничительным, и четко указывать ссылки в документе, например на договор между Мексикой и Аргентиной. Кроме того, участники обсудили возможность расширения сферы охвата, чтобы включить в нее возобновляемые ресурсы. Некоторые члены выразили обеспокоенность по поводу фокусирования внимания на постоянных представительствах, поскольку это может создать определенные трудности для органов с ограниченными ресурсами. Были предложены альтернативные методы налогообложения, более простые по своей сути.

40. Поднимались вопросы, касающиеся элементов, исключенных из документа, таких как статья 13 (7) Типовой конвенции. Была отмечена координация с Подкомитетом по обновлению Типовой конвенции, а также признана ценность этого документа для подготовки проекта отдельной статьи. Наблюдатели высоко оценили проделанную работу и предложили рассмотреть некоторые вопросы, связанные с избеганием создания постоянного представительства, в частности в сфере строительства.

41. Было отмечено, что Подкомитет по обновлению Типовой конвенции возьмет на себя ответственность за подготовку проекта предлагаемой новой статьи на основе документа Подкомитета по добывающим отраслям и полученных комментариев. Проект отдельной статьи для первого чтения предполагается представить на двадцать восьмой сессии, а затем окончательно утвердить его на двадцать девятой сессии.

42. Г-н Мвула представил документ по направлению работы, касающемуся налоговых стимулов (E/C.18/2023/CRP.39), в котором рассматривается взаимосвязь между налоговыми стимулами в добывающих отраслях и глобальными правилами в отношении минимального налога в рамках компонента 2 Всеобъемлющей рамочной программы по противодействию размыванию налогооблагаемой базы и выводу прибыли из-под налогообложения, что позволит обеспечить сохранение эффективности этих стимулов и избежать непредвиденных последствий. Авторы документа стремились обеспечить соблюдение принципа нейтральности в отношении того, решат ли страны принять правила компонента 2.

43. Большинство членов Комитета, выступивших по этому вопросу, высказали оговорки в отношении этого направления работы. Многие выразили озабоченность по поводу, как представляется, молчаливого согласия с компонентом 2 и подхода к стимулам в документе, особенно учитывая, что некоторые страны не являются участниками Всеобъемлющей рамочной программы по противодействию размыванию налогооблагаемой базы и выводу прибыли из-под налогообложения. Также были заданы вопросы о содержащемся в документе выводе относительно квалифицированного внутреннего минимального верхнего налога, который может создать трудности для развивающихся стран. Были высказаны предложения обновить существующее руководство по стимулам, а не составлять новое. Была также признана практическая сложность представления рекомендаций по теме, которая еще обсуждается на другом форуме. Кроме того, прозвучал призыв сосредоточиться на вопросах, имеющих непосредственное отношение к развивающимся странам, например дать рекомендации по общим вопросам о том, как и когда предоставлять стимулы — без какой-либо связи с компонентом 2. При выполнении такой задачи будут учитываться уже имеющиеся результаты работы по этой теме.

44. Другие члены Комитета выразили нежелание отклонять темы только потому, что они обсуждались на других форумах. Один из наблюдателей отметил, что, независимо от позиции страны по компоненту 2, это будет иметь последствия, в связи с которыми странам необходимо будет принимать обоснованные решения по вопросам политики и сбора налогов. Некоторые члены высказали мнение, что развивающиеся страны должны знать о факторах внешнего воздействия и эффективности стимулов.

45. Было признано, что у большинства членов Комитета есть сомнения по поводу этого направления работы. Однако было признано, что всеобъемлющая информация приносит пользу развивающимся странам, позволяя им принимать более обоснованные решения. Подкомитет вернется к рассмотрению этого документа, приняв во внимание мнения, высказанные членами.

46. Что касается других направлений работы Подкомитета, то было отмечено, что на следующей сессии Комитета будут представлены документы об установлении необоснованных цен в торговле и оценке полезных ископаемых и об энергетическом переходе. Подкомитет стремился тесно сотрудничать с подкомитетами по вопросам экологического налогообложения и по трансфертному ценообразованию.

## **Г. Экологическое налогообложение**

47. Сокоординаторы Подкомитета по экологическому налогообложению Мухаммад Ашфак Ахмед и Сюзанна Окерфельдт представили свой доклад о ходе работы Подкомитета и дальнейших шагах (E/C.18/2023/CRP.35).

48. По направлению работы 1 (взаимосвязь углеродных налогов с другими национальными мерами) они представили на окончательное утверждение часть, посвященную этой взаимосвязи (приложение А к докладу). Две другие части, посвященные оценке и корректировке взаимосвязи между углеродными налогами и другими налогами (часть В) и постепенному отказу от субсидий на ископаемое топливо (часть С), находятся в стадии разработки и, как ожидается, будут представлены для первого чтения на двадцать восьмой сессии.

49. По направлению работы 2 (роль углеродных налогов и других мер в содействии энергетическому переходу (приложение С)) был представлен документ для первого чтения. Во вставке 1 приложения С содержится анализ общих тем и основных выводов, сделанных в ходе тематических исследований в Гане, Индонезии, Чили и Ямайке. Доклад будет обновлен и представлен для окончательного утверждения на двадцать восьмой сессии.

50. По направлению работы 3 (взаимосвязь между углеродными налогами и программами углеродных компенсаций) (приложение D)) был представлен документ для первого чтения. В нем обсуждались программы углеродных компенсаций как компоненты гибридных стратегий правительств по борьбе с изменением климата. В нем были приведены примеры из практики Чили, Колумбии, Индонезии, Мексики, Сингапура и Южной Африки. Документ будет представлен на окончательное утверждение в ходе двадцать восьмой сессии.

51. По направлению работы 4 (механизмы пограничного углеродного регулирования и способы, при помощи которых развивающиеся страны могли бы избегать нежелательного побочного эффекта) можно выделить три общих части. Части А (теория углеродной миграции и способы борьбы с ней) и В (меры по пограничному углеродному регулированию) были представлены для окончательного утверждения (приложение В-1), а часть С (потенциальные меры реагирования на пограничное углеродное регулирование) — для информации и комментариев (приложение В-2).

52. По направлению работы 5 (другие экологические меры, помимо углеродных налогов) документ находится в стадии разработки и будет представлен для первого чтения на двадцать восьмой сессии.

53. Сокоординаторы отметили тесное сотрудничество с Подкомитетом по налогообложению добывающих отраслей (в рамках направлений работы 1 и 2) и Подкомитетом по трансфертному ценообразованию (в рамках направления работы 3). Кроме того, они выразили благодарность членам Комитета, которые способствовали проверке информации по примерам из практики различных стран, используемым в рамках всех направлений работы.

54. Сокоординаторы рекомендовали публиковать утвержденные документы по различным направлениям работы по отдельности с возможностью их объединения в единый том по окончании предусмотренной работы.

55. Некоторые члены Комитета выразили обеспокоенность по поводу ограниченного охвата вариантов налогообложения для развивающихся стран и потенциального воздействия углеродного налога, в частности на население с низким и средним уровнем дохода, зависящее от традиционных источников энергии. Они подчеркнули необходимость оценки целесообразности предлагаемых налоговых решений для развивающихся стран с ограниченным потенциалом реализации, в частности малых островных развивающихся государств, уязвимых к изменению климата. Некоторые члены подчеркнули важность решения проблемы целевых субсидий и изучения проблемы доступности климатического финансирования в развивающихся странах.

56. В частности, в отношении направления работы 4 некоторые члены Комитета указали на то, что документы в недостаточной степени соответствуют мандату, и призвали к более критичному анализу процессов и их последствий, предостерегая от рассмотрения механизма пограничного углеродного регулирования Европейского союза в качестве нормы по умолчанию. Некоторые члены предложили включить в часть С направления работы 4 меры по международному сотрудничеству для решения проблемы потенциального воздействия пограничного углеродного регулирования с целью предотвращения введения торговых барьеров, оказания технической и финансовой помощи развивающимся странам и рассмотрения возможности исключений для наименее развитых стран.

57. Сокоординаторы признали ограниченность мандата Подкомитета в отношении таких вопросов, как техническая помощь и климатическое финансирование. Они подчеркнули необходимость сохранения нейтрального подхода, в частности в отношении пограничного углеродного регулирования, чтобы не показаться сторонниками или противниками каких-либо механизмов. Они отметили всеобъемлющий характер анализа, проведенного в этих документах, предметом которых было рассмотрение альтернативных мер, помимо углеродного налогообложения, для развивающихся стран. Кроме того, они признали, что углеродные субсидии являются важным фискальным инструментом для многих развивающихся стран, обеспечивающим гибкость механизмов достижения климатических целей в зависимости от фискальных возможностей. Они отметили, что поднятые вопросы будут рассмотрены в части С направления работы 4, которое будет посвящено воздействию и потенциальным мерам реагирования развивающихся стран.

58. Два члена Комитета (Расми Дас и Хосе Тройя) отметили, что, по их мнению, Комитет занял правильную позицию, согласно которой доступ к технологиям и адекватному и приемлемому климатическому финансированию, хотя и очень важен для развивающихся стран, не входит в мандат Комитета, и поэтому эти темы не рассматривались. По мнению этих двух членов, следуя той же логике, пограничное углеродное регулирование вообще и механизм пограничного углеродного регулирования в частности, не являясь налоговыми мерами, не подпадают, по их мнению, под мандаты Комитета и его Подкомитета. Они также выразили мнение, что документ по этому вопросу может иметь непредвиденные последствия, поскольку Комитет может рассматривать его как одобрение таких мер, как механизм пограничного углеродного регулирования. Соответственно, эти два члена не пожелали одобрить приложение В-1, но согласились не возражать против его утверждения при условии, что их позиция будет надлежащим образом отражена в соответствующих документах Комитета, включая доклады.

59. Что касается документа об углеродных налогах (приложение А к докладу), то, по мнению двух членов Комитета (Расми Дас и Хосе Тройя), углеродные налоги являются лишь подгруппой мер по борьбе с изменением климата и любой чрезмерный акцент на этих налогах будет наносить ущерб интересам развивающихся стран. По их мнению, следует также прямо признать, что углеродно-ценообразование не может быть одинаковым во всем мире и что такие меры должны также учитывать любые негативные последствия для значительной части населения, в частности в странах с низким уровнем дохода, которые занимаются традиционной хозяйственной деятельностью, полагаясь на существующие доступные энергетические ресурсы. В связи с этим оба члена согласились одобрить этот документ при условии, что их позиция будет надлежащим образом отражена в соответствующих документах Комитета.

## **Н. Предотвращение и урегулирование споров**

60. Сокоординатор Рабочей группы по предотвращению и урегулированию споров Карлос Протто представил Комитету обзорную информацию о ходе работы группы (E/C.18/2023/CRP.34).

61. Г-н Протто отметил текущие совместные усилия Рабочей группы и Подкомитета по трансфертному ценообразованию, направленные на совершенствование руководства по трансфертному ценообразованию и обеспечение определенности в этой области. Сокоординаторы ознакомились с документом Подкомитета, который касался в основном соглашений об авансовом ценообразовании, и приняли участие в обсуждении этой темы. Было решено, что этим вопросом займется Подкомитет.

62. Кроме того, г-н Протто проинформировал Комитет о том, что Рабочая группа внимательно следит за дискуссиями на других форумах. Особый интерес вызвали события, связанные с элементами определенности в рамках компонентов 1 и 2 работы над Всеобъемлющей рамочной программой по противодействию размыванию налогооблагаемой базы и выводу прибыли из-под налогообложения. В этой связи Рабочая группа будет следить за развитием событий в этой области работы, чтобы определить, есть ли необходимость в обновлении Руководства по предотвращению и урегулированию споров. Дополнительная информация по этому вопросу будет представлена на предстоящих сессиях.

## **I. Вопросы налогообложения, связанные с цифровизацией и глобализацией экономики**

63. Сокоординатор Подкомитета по вопросам налогообложения, связанным с цифровизацией и глобализацией экономики, Лизелотт Кана представила доклад сокоординаторов о ходе работы Подкомитета по выполнению его мандата (E/C.18/2023/CRP.40). Подкомитет рассматривал следующие три направления работы:

а) направление работы А, касающееся более многостороннего осуществления конкретных положений Типовой конвенции Организации Объединенных Наций;

б) направление работы В, касающееся функции и актуальности критериев физического присутствия;

с) направление работы С, касающееся решения вопросов трансграничного налогообложения работающих удаленно сотрудников.

64. Она отметила, что Подкомитет очень тесно сотрудничал с Филипом Бейкером и Брайаном Арнольдом, которые подготовили документы, представленные на нынешней сессии, в рамках плодотворного диалога с Подкомитетом, который официально представляет эти документы на рассмотрение в качестве части своего доклада, и поблагодарила их за качественную работу. В настоящее время Подкомитет представляет документы на первое рассмотрение Комитета. Она отметила, что, хотя в документе представлен предполагаемый график завершения работы над этим и другими текстами на двадцать восьмой сессии, вопрос о том, насколько это реально, станет ясен в ходе дальнейшей работы, которая будет проведена до этой сессии, включая заседания Подкомитета. По сути, решения о том, следует ли добиваться окончательного утверждения на следующей сессии, на нынешней сессии не запрашивались и не предполагались.

65. Г-жа Кана подчеркнула, что направление работы А предусматривает разработку многостороннего документа для осуществления конкретных положений Типовой конвенции. Среди предложенных положений были те, которые касались пенсионных фондов, офшорного косвенного прироста капитала, платы за технические услуги, автоматизированных цифровых услуг, арбитража, правила обложения налогом, прироста капитала от стоимости недвижимого имущества и услуг постоянных представительств.

66. Кроме того, разработанный для рассмотрения в ускоренном порядке документ представляет собой проект, который должен пройти через межправительственный процесс после того, как Комитет завершит работу над предложенным текстом. Секретариат проведет консультации с Управлением по правовым вопросам для решения юридических вопросов, связанных с формой такого документа.

67. Г-н Бейкер представил краткий обзор структуры документа для рассмотрения в ускоренном порядке, который состоит из а) самого документа, б) протоколов, содержащих отдельные поправки и альтернативные формулировки, и с) соглашений о внесении поправок между государствами, содержащих основную информацию, необходимую для введения в действие изменений, указанных в конкретном протоколе. Также был представлен график введения в действие документа каждым государством с указанием шагов, которые государства должны предпринять для его введения в действие.

68. Несколько членов поздравили Подкомитет с проделанной работой и поблагодарили г-на Бейкера за его труд. Они выразили поддержку этой работе и отметили, что итоговый документ, как представляется, достиг поставленной цели и является достаточно гибким, чтобы учесть различные позиции. Члены были проинформированы о том, что будет подготовлен проект пояснительного заявления по документу для рассмотрения в ускоренном порядке.

69. Некоторые члены Комитета усомнились в практичности рассмотрения документа в ускоренном порядке. Они отметили, что процесс и юридическая структура сложны, что наличие отдельного соглашения для каждой поправки усугубляет эту сложность и что важно упростить процесс. Один из членов Комитета подчеркнул, что для значительного числа государств-членов в рамках их конституционных и правовых систем невозможно изменить свою договорную базу с помощью протоколов и соглашений о внесении поправок, которые не требуют ратификации. Другой член высказал мнение, что разработка типовых протоколов к двусторонним договорам значительно упростит процесс, и поддержал этот подход в качестве отдельного варианта вместо включения соответствующего положения в документ об ускоренном рассмотрении. В связи с вопросами, изложенными в приложении 1 к докладу сокоординаторов, было предложено сделать соответствующую процедуру, предусмотренную статьей 5 Типовой конвенции, обязательной для тех, кто участвует в этом процессе. Было также отмечено, что необходимо рассмотреть возможные конституционные и правовые ограничения для государств-членов в отношении предлагаемого процесса. Один из членов задал вопрос о причинах включения в документ об ускоренном рассмотрении положений, определяющих роль Комитета в рассмотрении будущих протоколов и предусматривающих, что поправки в документ могут быть внесены простым большинством голосов сторон.

70. Некоторые наблюдатели отметили, что работа Подкомитета была очень актуальной и полезной, в частности потому, что значительная часть работы Комитета включала в себя подготовку предложений, основанных на договорах: процесс, который привел бы к включению этих предложений в двусторонние договоры без обременительного процесса отдельных двусторонних переговоров,

вероятно, повысил бы степень использования рекомендаций и результатов работы Комитета. Подкомитет рассмотрит полученные замечания и представит вариант документа на двадцать восьмой сессии с целью его окончательного утверждения на этой сессии, если это будет возможно.

71. Касаясь направления работы В, г-жа Кана указала, что после обсуждения актуальности критерия физического присутствия на различных заседаниях Подкомитета большинство членов Подкомитета предлагают объединить статьи, касающиеся услуг, в одну статью. Конкретными статьями, которые следует рассмотреть, являются статьи 5 (3) b), 12А и 14. Члены заявили о поддержке и выразили признательность за проделанную работу, отметив, что это положение упорядочивает положения об услугах и имеет важное значение для обеспечения более справедливого распределения прав на налогообложение между государствами-резидентами и государствами-источниками. Некоторые члены утверждали, что показатель физического присутствия для установления налоговой ответственности мог быть уместен, когда международная торговля осуществлялась в основном в виде товарообмена. Однако для торговли услугами этот показатель уже не актуален. Отказ от временных порогов был признан целесообразным, поскольку существующими временными порогами легко манипулировать, особенно в тех случаях, когда речь идет о технологиях. Один из членов отметил, что в настоящее время предпочтительнее использовать налог, удерживаемый у источника выплаты доходов.

72. Некоторые члены отметили, что необходимо провести дополнительные обсуждения, чтобы лучше проанализировать виды услуг, которые не охватываются действующими положениями, и последствия их включения в предлагаемое положение. Было также отмечено, что в комментарии к статье 12А в качестве одного из обоснований статьи 12А приводится тот факт, что развивающиеся страны в непропорциональной степени являются импортерами технических услуг. Было предложено провести аналогичный анализ по всем услугам, чтобы определить последствия такого расширенного положения для развивающихся стран. Некоторые члены также отметили, что принцип физического присутствия по-прежнему может применяться и должен играть важную роль при распределении прав на налогообложение. Была также высказана обеспокоенность по поводу валовой основы налогообложения, поскольку это может привести к чрезмерному налогообложению (в частности из-за того, что затраты на различные услуги могут сильно различаться), и было предложено рассмотреть возможность использования чистой основы, как это предусмотрено в статье 12В. Некоторые посчитали, что статья 12В также должна быть включена в любую новую статью. Некоторые члены подчеркнули, что чрезмерное или недостаточное налогообложение зависит не от валовой или чистой базы, а от ставки налога. Например, 3-процентный налог на валовую выручку даст меньше налогов, чем 40-процентный налог на чистую прибыль в размере 8 процентов. Кроме того, что касается услуг, то будет сложно распределить расходы, понесенные в других юрисдикциях, а налоговым органам государства-источника проверить правильность этих данных. Единственным реальным способом учета чистой прибыли было бы распределение по формуле, которое требовало бы согласования коэффициентов и соотношений.

73. Было предложено исключить из этого положения страховые услуги, поскольку в Подкомитете по обновлению Типовой конвенции уже предпринимаются усилия по разработке нового положения, непосредственно касающегося страхования. Члены Комитета также отметили необходимость координации действий с Подкомитетом, который занимается некоторыми аспектами услуг, для обеспечения последовательности усилий.

74. Что касается направления работы С, то некоторые члены Комиссии сочли необходимым продолжить рассмотрение этого вопроса. Было высказано мнение, что данное положение является довольно широким и что оно, в частности, значительно усложнит процесс освобождения от двойного налогообложения. Также было высказано мнение, что возможно имеет смысл ограничить его налогооблагаемым налогом доходом. Был поднят вопрос о том, является ли эта проблема серьезным вызовом для развивающихся стран и не будет ли полезно провести дополнительное исследование, чтобы определить масштабы проблемы (и будет ли это вообще полезным для развивающихся стран). Было отмечено, что предложение о более активном взаимодействии с государствами, изложенное в приложении 4 к докладу сокоординаторов, является полезным способом продвижения вперед.

75. Был сделан вывод о том, что Подкомитет продолжит рассмотрение этих вопросов и представит доклад Комитету на двадцать восьмой сессии. Подкомитет обратился с просьбой представлять технические замечания по представленным документам, пообещав принимать все комментарии во внимание.

## **Ж. Налогообложение криптоактивов**

76. Ашфак Ахмед, участник специальной группы по налогообложению криптоактивов, представил свой доклад (E/C.18/2023/CRP.28). Группа была сформирована в ходе двадцать шестой сессии Комитета и состояла из пяти членов Комитета, которые работали с Секретариатом над предложением о том, как продолжить работу по налогообложению криптоактивов в свете необходимости для стран эффективно реагировать на этот новый вопрос налоговой политики. Г-н Ахмед проинформировал Комитет о деятельности группы и о ее предложении разработать инструментарий для оценки налоговых рисков, связанных с криптоактивами, которое содержится в приложении к докладу.

77. Г-н Ахмед отметил, что предлагаемый инструментарий должен стать целенаправленным, кратким и эффективным продуктом, обеспечивающим практическую и структурированную основу для выявления и оценки налоговых рисков, связанных с криптоактивами. Предлагаемый инструментарий состоит из трех основных частей, включая: а) вводный раздел, в котором объясняется его актуальность и применение; б) контрольные списки, вопросники и формы, призванные помочь правительствам выявлять конкретные риски в их налоговых системах; и с) раздел с комментариями, содержащий дополнительный контекст и подробности. Инструментарий будет включать «карту криптоналоговых рисков», содержащую три основные категории рисков, которые могут существенно повлиять на налоговые базы стран: а) криптоотчетность и налоговые преступления; б) криптовалютные потери и вычеты; и с) риски функциональных заменителей криптовалют.

78. Что касается предлагаемого графика, то г-н Ахмед сообщил, что группа представит первую часть инструментария на первое рассмотрение в ходе двадцать восьмой сессии и, учтя отзывы Комитета и наблюдателей, попросит утвердить его на двадцать девятой сессии. Первое рассмотрение Комитетом второй части инструментария планируется провести на двадцать девятой сессии, а усовершенствованный инструментарий представить на утверждение на тридцатой сессии.

79. Г-жа Кана, член специальной группы, представила дополнительную справочную информацию о составе группы и поблагодарила Винсента Оои и Минди Херцфельд, в частности, за их работу в группе.

80. Члены комитета и наблюдатели поблагодарили специальную группу за проделанную работу и признали, что данная тема является новой, важной и интересной областью налоговой политики. Один из членов Комитета отметил, что следует дополнительно уточнить назначение и целевую аудиторию инструментария в плане оказания помощи в оценке рисков и содействия в формировании внутренней налоговой политики. Было также предложено, чтобы инструментарий начинался с вводного раздела, в котором, например, обсуждались бы вопросы бухгалтерского и налогового учета криптоактивов, поскольку это может иметь последствия для оценки рисков. Наконец, особое значение имеют риски, охватываемые категорией криптоотчетности и налоговых преступлений в этом инструментарии.

81. Представитель Секретариата Илка Риттер признала важность понимания основ криптоактивов и включения их в инструментарий. Кроме того, она пояснила, что инструментарий является первым шагом в оценке рисков в системах стран и что он будет охватывать такие области, как псевдонимность и сбор информации.

82. Комитет одобрил предложенный специальной группой подход и с нетерпением ожидает продолжения ею своей работы.

## **К. Цифровизация и другие возможности для совершенствования порядка взимания налогов**

83. Сокоординатор Рабочей группы по цифровизации и другим возможностям для совершенствования порядка взимания налогов Элисангела Рита представила доклад сокоординаторов (E/C.18/2022/CRP.33). Она представила основные элементы главы 2 доклада, посвященной дорожной карте цифрового налогового администрирования, для окончательного утверждения, а также главы 5 и 6, посвященные системе управления данными, для получения дополнительных материалов и комментариев. Она отметила, что Рабочая группа планирует представить оставшиеся части руководства Комитету на двадцать восьмой сессии.

84. Г-жа Рита отметила, что Рабочая группа учла замечания, полученные в ходе двадцать шестой сессии Комитета, и взаимодействовала с Подкомитетом по косвенным налогам ввиду пересечения направлений работы: Подкомитет рассматривал вопрос об использовании новых технологий для улучшения соблюдения требований по налогу на добавленную стоимость (НДС)/налогу на товары и услуги (в отношении систем информационных технологий, электронных счетов-фактур/больших данных).

85. Члены Комитета и наблюдатели поздравили Рабочую группу с началом работы и заявили о поддержке ее работы. Глава 2 была названа очень важной, поскольку в ней заложена основа для успешного процесса цифровизации. Она является руководством, в котором излагались этапы и требования для обеспечения эффективности процесса, а также план, обеспечивающий цифровизацию стран в установленных рамках для достижения лучших результатов.

86. Что касается глав 5 и 6, то было отмечено, что управление данными играет важную роль в продвижении общегосударственного подхода, поскольку именно благодаря обмену данными он может быть реализован. Поэтому важно создать систему управления данными. Кроме того, было отмечено, что в эти главы необходимо включить вопрос об управлении рисками, связанными с соблюдением нормативных требований, при использовании данных и других процессов в управлении сбором налогов.

87. Также было отмечено, что человеческий и культурный факторы являются важнейшими составляющими этого процесса. Важно обеспечить поддержку со стороны чиновников и налогоплательщиков. Развитие потенциала, повышение квалификации персонала и обучение налогоплательщиков имеют большое значение для успешного внедрения цифровых технологий. Кроме того, осуществление цифровой трансформации может привести к некоторому сокращению штата, поскольку функции сотрудников будут автоматизированы, хотя зачастую работники будут перераспределены на другие должности, а не уволены. Один из членов предложил рабочей группе рассмотреть возможность включения этого вопроса в руководство, чтобы налоговые органы могли планировать перепрофилирование обязанностей и переподготовку своих сотрудников для работы в условиях цифровизации.

88. В связи с комментариями по представленным главам другой сокоординатор Рабочей группы Вазiona Лигомека поблагодарил членов и наблюдателей за их вклад и отметил, что многие из поднятых вопросов будут рассмотрены в предлагаемом руководстве. В частности, он отметил, что такие процессы, как управление рисками, связанными с соблюдением нормативных требований, включены в различные части руководства, где это уместно.

89. Комитет утвердил главу 2 руководства. Главы 5 и 6 будут представлены на утверждение на двадцать восьмой сессии, и Рабочая группа предложила направить материалы и комментарии по этим двум главам в Секретариат до 10 ноября 2023 года.

## **L. Повышение прозрачности налогообложения**

90. Сокоординатор Подкомитета по вопросам повышения прозрачности налогообложения Хосе Тройя представил подготовленный сокоординаторами доклад (E/C.18/2023/CRP.32). Он сообщил, что Подкомитет провел три заседания в виртуальном формате для обсуждения отзывов, полученных на двадцать шестой сессии, и рассмотрения вопроса о том, как ему следует определить приоритетные области работы. Работа Подкомитета заключается в том, чтобы восполнить существующий в развивающихся странах информационный пробел в отношении имеющихся рекомендаций в области прозрачности налогообложения, в том числе предложить рекомендации в тех областях, которые еще не были рассмотрены.

91. В докладе сокоординаторы изложили темы, которые Подкомитет определил для представления Комитету на утверждение в качестве приоритетных вопросов плана подготовки проекта руководства по повышению прозрачности налогообложения. Темы включали обзор обмена информацией; практическое руководство для стран, впервые приступивших к обмену информацией; ограничения и проблемы, возникающие при решении вопросов прозрачности налогообложения; использование обмениваемой информации для неналоговых целей; и помощь в сборе информации.

92. Члены Комитета и наблюдатели заявили о поддержке работы и приоритизации работы, предложенной Подкомитетом. Один из членов Комитета отметил, что Подкомитету необходимо сотрудничать с Рабочей группой по криптовалюте (группой представителей отрасли), поскольку вопрос прозрачности и отчетности актуален для обоих органов. В связи с этим было предложено включить в работу Подкомитета вопрос об отчетности, чтобы охватить криптовалюту и другие вопросы.

93. Что касается использования обмениваемой информации в неналоговых целях, то Комитет был проинформирован о том, что в Латинской Америке осуществляется экспериментальный проект Глобального форума по прозрачности и обмену информацией для целей налогообложения, в рамках которого изучается этот вопрос. Было отмечено, что лучше заранее договориться о том, какие неналоговые вопросы будут подпадать под действие этого положения, с конкретным указанием цели. Эти вопросы могут включать меры по противодействию отмыванию денег и коррупции с целью борьбы с финансовыми преступлениями.

94. Один из членов, согласившись с определенными приоритетными областями, предложил включить в эту работу развитие потенциала, в том числе помощь в создании технического потенциала, учитывая трудности, с которыми сталкиваются многие развивающиеся страны при внедрении существующих стандартов обмена информацией, в том числе из-за финансовых трудностей. Важно рассматривать техническую помощь как один из способов решения этой проблемы. Вместе с тем было отмечено, что Комитет сам не занимается укреплением потенциала.

95. Другой член Комитета, выразив признательность за проделанную работу, отметил, что еще есть возможности для улучшения: дополнительная работа может быть направлена на пересмотр статьи 26, а также вопросов, связанных с обменом информацией о недвижимом имуществе. Он отметил, что Подкомитет мог бы также рассмотреть вопрос о резидентстве по инвестициям и гражданстве по инвестиционным схемам в соответствии со статьей 26 Типовой конвенции. Было отмечено, что информация для обмена будет рассматриваться в рамках определенных тем. Предлагается передать всю дополнительную работу новому составу при условии его одобрения.

96. Было отмечено, что необходимо проводить различие между работой Подкомитета и работой, проводимой на других форумах, для обеспечения взаимодополняемости работы. Кроме того, стоит подумать о том, чего можно достичь, поскольку для нынешнего состава Комитета осталось всего три сессии. Г-н Тройя отметил, что Подкомитет сотрудничает с другими организациями, занимающимися вопросами прозрачности налогообложения, и что сотрудничество ведется на постоянной основе для обеспечения того, чтобы руководство дополняло текущую работу и позволяло устранять любые пробелы.

97. Один из наблюдателей отметил, что использование обмениваемой информации для неналоговых целей может помешать добровольному раскрытию информации налогоплательщиками, что является еще одной формой обмена информацией, поскольку налогоплательщик не будет уверен, для чего может быть использована его добровольно раскрытая информация, помимо налоговых целей. Поэтому важно рассмотреть возможность включения оговорки и более четкого определения того, что именно является «неналоговыми целями».

98. Комитет одобрил темы, определенные Подкомитетом в качестве приоритетных, и документ по этим темам будет представлен на двадцать восьмой сессии.

## **М. Налоги на богатство и налоги солидарности**

99. Координатор Подкомитета по налогам на богатство и налогам солидарности Хосе Тройя представил доклад Координатора (E/C.18/2023/CRP.27) и прилагаемый к нему документ для первого рассмотрения Комитетом. Он предложил Комитету представить свои отзывы и предложения по проекту руководства, в

котором обсуждаются варианты политики, доступные налоговым юрисдикциям при рассмотрении вопроса о том, как адекватно облагать налогом богатство.

100. Г-н Тройя представил обзор содержания проекта руководства. В главе 1 доклада рассматриваются причины введения налога на богатство или налога солидарности, а также преимущества и недостатки такого налога. В главе 2 представлен обзор различных видов налогов на богатство с целью помочь директивным органам определить наиболее эффективное и продуктивное сочетание налогов на богатство в своей юрисдикции. Он отметил, что в этой главе налоги на богатство подразделяются на три вида: а) налоги на доход от капитала, б) налоги на передачу богатства и с) налоги на накопленное богатство.

101. Г-н Тройя представил главу 3, посвященную общестратегическим решениям по введению или обновлению налогов на богатство, включая сферу применения и налоговую базу; ставки, пороговые значения и исключения; и вопросы трансграничного налогообложения. В главе 4 содержатся практические рекомендации по введению налогов на чистое богатство физических лиц, в то время как глава 5 посвящена методическому руководству по введению исключительных солидарных налогов на богатство физических лиц, которые повышаются в кризисные периоды.

102. В главе 6 рассматриваются основные аспекты администрирования при введении налогов на богатство, а в главе 7 — взаимосвязь между различными видами налогов, связанных с богатством, и взаимосвязь этих налогов на богатство с более широкой налоговой системой той или иной налоговой юрисдикции.

103. Проект руководства включает три приложения, в том числе приложение А, в котором изложена возможная методология проведения оценки доходов до введения налога на чистое богатство. В приложении В приводится перечень необходимых законодательных элементов налога на чистое богатство на основе существующего законодательства, а в приложении С — потенциально полезные уроки, извлеченные из опыта Норвегии по введению и администрированию налога на чистое богатство.

104. Члены Комитета и наблюдатели поблагодарили Подкомитет за проделанную работу и высоко оценили практические рекомендации, содержащиеся в проекте руководства. В частности, был положительно оценен доступный стиль написания руководства и было отмечено, что оно дополняет существующие публикации.

105. Один из членов Комитета отметил, что руководство могло бы содержать более подробную информацию о том, как выявлять активы налогоплательщика, находящиеся за пределами страны его проживания, и попросил включить в документ информацию о передовой практике в этой области. Другой участник отметил, что экономические последствия налога на богатство следует обсудить более подробно. Один из наблюдателей отметил, что Комитету следует рассмотреть возможность проведения работы по международной координации действий по налогам на богатство, в том числе по обмену информацией и созданию глобального реестра активов.

106. Г-н Тройя поблагодарил членов и наблюдателей за ценные отзывы и комментарии и отметил, что Подкомитет будет работать над их включением в обновленный проект, который будет представлен Комитету для утверждения на двадцать восьмой сессии.

107. Что касается типового законодательства о налоге на чистое богатство, то некоторые члены Комитета заявили, что на него есть спрос, и попросили Подкомитет взять на себя эту задачу в дополнение к работе над документом. Другие

члены Комитета поставили под сомнение ценность типового законодательства ввиду различий в налоговых системах и необходимости адаптации такого законодательства к экономическим условиям той или иной страны. В качестве возможных альтернативных направлений работы Подкомитета обсуждались анализ полезности и проблем типового законодательства и сбор информации о существующих налогах на богатство в дополнительном приложении к руководству.

108. Г-н Тройя признал, что план работы Подкомитета уже составлен, и подчеркнул, что Подкомитет сосредоточит внимание на завершении работы над документом для двадцать восьмой сессии, но отметил, что Подкомитет обсудит возможность определения дополнительных направлений работы.

## **N. Вопросы косвенного налогообложения**

109. Вазiona Лигомека, сокоординатор Подкомитета по вопросам косвенного налогообложения, представил доклад сокоординаторов (E/C.18/2023/CRP.29), а затем вынес на первое рассмотрение проекты документов по следующим направлениям работы, содержащиеся в приложениях A–D, соответственно: а) обзор НДС/налога на товары и услуги в развивающихся странах; б) режим налогообложения НДС/товаров и услуг для малых предприятий; с) возмещение НДС; и d) использование новых технологий для улучшения положения с выплатой НДС/налога на товары и услуги.

110. Г-н Лигомека подчеркнул, что приложение A является основополагающим документом в этой серии. В нем рассматривались следующие вопросы: а) как работает хорошо разработанный НДС и чем он отличается от налога на товары и услуги, б) основные элементы конфигурации НДС и с) соответствующие вопросы администрирования.

111. В приложении B дается определение малого предприятия и рассматривается режим налогообложения НДС/товаров и услуг для малых предприятий и вопросы, непосредственно связанные с ними. Кроме того, в приложении содержится анализ вариантов политики, которые могут улучшить соблюдение налоговых требований малыми предприятиями.

112. В приложении C представлен анализ возвратов с точки зрения как налоговых органов, так и налогоплательщиков. В нем также обсуждались причины существования возвратов, их возникновение и факторы, которые необходимо учитывать при их применении.

113. В приложении D представлен обзор имеющихся вариантов повышения эффективности отслеживания данных по НДС, совершенствования налоговых услуг и исполнения налоговых обязательств, способствующих добровольному соблюдению требований, а также использования анализа налоговых данных для обеспечения соблюдения нормативных требований. Цель документа — представить различные варианты и стимулировать страны к проведению анализа с целью разработки и адаптации новых технологий для улучшения администрирования НДС. Он был разработан в сотрудничестве с Подкомитетом по цифровизации и другим возможностям улучшения порядка взимания налогов.

114. Члены Комитета и наблюдатели поблагодарили Подкомитет за проделанную работу и приветствовали представление проектов документов. Члены Комитета высказали свои предложения и замечания по таким аспектам, как проблемы с возвратом средств в результате применения нескольких ставок, регрессивный характер НДС, а также проблемы, с которыми сталкиваются некоторые развивающиеся страны при реализации рекомендаций, разработанных на других форумах, в частности в отношении трансграничных операций. Кроме того, было

предложено включить в приложение А ссылки на схему удержания НДС, применяемую в ряде стран Латинской Америки, чтобы помочь обеспечить соблюдение и администрирование налогового законодательства. Кроме того, один из членов предложил разработать отдельный раздел, посвященный уклонению от уплаты НДС. Один из наблюдателей отметил, что развивающимся странам необходимо представить дополнительные сведения о проблемах, с которыми они сталкиваются в связи с НДС/налогом на товары и услуги, чтобы еще больше повысить качество разрабатываемого руководства.

115. Капембва Элизабет Намумба-Сикомбе, сокоординатор Подкомитета, подчеркнула, что Подкомитет будет приветствовать дальнейший вклад развивающихся стран в решение их проблем, связанных с НДС/налогом на товары и услуги.

116. В заключение г-н Лигомека поблагодарил членов и наблюдателей за их мнения и заверил их, что Подкомитет будет учитывать их в дальнейшем.

## **О. Налоги на цели здравоохранения**

117. Труде Стейннес Сёнвисен, один из сокоординаторов (вместе с Капембвой Намумба-Сикомбе) Подкомитета по налогам на цели здравоохранения, представила обновленную информацию о ходе работы Подкомитета над справочником по налогам на цели здравоохранения для развивающихся стран, который является основным продуктом программы работы Подкомитета. На момент проведения нынешней сессии Подкомитет представил наброски или проекты всех глав, за исключением обзора и главы об алкоголе, посвященной конкретным продуктам.

118. Затем г-жа Стейннес Сёнвисен представила главу 5, посвященную формированию структуры и установлению ставки налога на цели здравоохранения (E/C.18/2023/CRP.48). Этот документ представляет собой небольшую переработку документа зала заседаний E/C.18/2023/CRP.22, который обсуждался Комитетом на его двадцать шестой сессии. По просьбе нескольких заинтересованных сторон в него были внесены изменения, включающие ссылки на дополнительные исследования. Кроме того, некоторые материалы в разделе Ш.А.1 были изменены, чтобы отразить тот факт, что существуют обстоятельства, при которых налоги на цели здравоохранения могут быть структурированы как дифференцированные налоги с продаж или импортные пошлины, а не как акцизные налоги. Комитет утвердил эту главу.

119. Затем Комитет провел первое обсуждение главы 2, озаглавленной «Введение для директивных органов: взгляд на налоги на цели здравоохранения с различных ракурсов» (E/C.18/2023/CRP.49), и набросков дополнительных глав (E/C.18/2023/CRP.50). В главе 2 тема налогов на цели здравоохранения представлена на высоком уровне с акцентом на некоторые вопросы, которые могут по-разному рассматриваться различными министерствами, чтобы помочь каждому министерству понять, почему их коллеги в других министерствах могут занимать определенные позиции. Члены Комитета отметили, что в этой главе рассматриваются вопросы, которые ответственные лица могли бы довести до сведения министров. Несколько членов Комитета и наблюдателей предложили дополнительные вопросы, которые могут быть рассмотрены в главах, описанных в набросках. Эти замечания будут учтены при работе над редакцией глав.

## **Р. Связь между налоговыми, торговыми и инвестиционными соглашениями**

120. Сокоординатор Подкомитета по вопросам связи между налоговыми, торговыми и инвестиционными соглашениями Вазiona Лигомека представил доклад сокоординаторов о ходе работы, проделанной Подкомитетом, и о его направлениях работы (E/C.18/2022/CRP.30).

121. Что касается направления работы А, касающегося мер налоговой политики и администрирования и их связи с международными инвестиционными соглашениями, то был представлен проект руководства для сотрудников налоговых и инвестиционных органов, охватывающий такие темы, как переговоры по международным инвестиционным соглашениям, взаимосвязь с внутренним законодательством и предотвращение споров. Первый проект руководства будет представлен на двадцать восьмой сессии Комитета, а окончательный вариант, как ожидается, будет представлен на утверждение на двадцать девятой сессии.

122. Что касается направления работы В, касающегося связи между налоговыми договорами и Генеральным соглашением по торговле услугами Всемирной торговой организации, то Подкомитет предложил сделать положение о Генеральном соглашении, которое в настоящее время содержится в комментарии к Типовой конвенции, более наглядным, включив его непосредственно в текст Типовой конвенции. Подкомитет также изучает возможность создания альтернативного «расширенного положения», предназначенного для охвата других соглашений, таких как региональные соглашения о свободной торговле. В этой связи Подкомитет будет тесно сотрудничать с Подкомитетом по обновлению Типовой конвенции с целью представления проекта этого положения (и комментария) на двадцать восьмой сессии и окончательного варианта для утверждения на двадцать девятой сессии.

123. Что касается направления работы С, то в отношении вопросов, помимо тех, которые рассматриваются в рамках направлений работы А и В, пока не было выявлено никаких конкретных проблем, которые не могли бы быть рассмотрены в рамках этих направлений работы.

124. Члены и наблюдатели поддержали подробный план работы по направлению А. Один из членов подчеркнул важность участия сотрудников налоговых органов на этапах, предшествующих применению механизмов урегулирования споров, предусмотренных в инвестиционных соглашениях. Другой член отметил, что некоторые соглашения содержат положения, конкретно предусматривающие, что если соответствующие налоговые органы двух стран согласны с тем, что какое-либо действие не является экспроприацией, то оно не рассматривается как таковое в соответствии с соглашением. Было подтверждено, что этот вариант будет рассмотрен в руководстве. Обсуждение позволило выявить потенциальные различия в вопросе о том, может ли и в какой степени налогообложение противоречить обязательствам по инвестиционным договорам, например обязательствам, касающимся прямой или косвенной экспроприации.

125. Были отмечены потенциально сложные вопросы, касающиеся взаимосвязи урегулирования споров по инвестиционным договорам через арбитраж с положениями о налоговых спорах во внутреннем законодательстве. Наконец, еще один член предложил включить работу, касающуюся налогового режима решений, вынесенных в рамках арбитражных процедур. Членов и наблюдателей поблагодарили за их вклад, который будет учтен в работе перед двадцать восьмой сессией.

## **Q. Нарращивание потенциала**

126. Руководитель Группы по развитию потенциала Управления по финансированию устойчивого развития Эмили Муяя представила последнюю информацию о программе Секретариата по наращиванию потенциала в области налогообложения и мобилизации внутригосударственных ресурсов за период с двадцать шестой сессии, а также о предстоящих мероприятиях в преддверии двадцать восьмой сессии.

127. Г-жа Муйя подчеркнула, что Управление сосредоточило свое внимание на рассмотрении востребованных налоговых тем и их представлении на региональном, национальном и международном уровнях. При выполнении своей работы Управление сотрудничало с ключевыми учреждениями, включая региональные и международные налоговые организации, такие как Межамериканский центр налоговых органов и Организация экономического сотрудничества и развития.

128. Г-жа Муйя рассказала о предстоящих семинарах, запланированных на ближайшие месяцы, начиная с ноября. Семинары призваны дать ценные знания по различным вопросам, связанным с налогообложением. Они охватывают такие важные темы, как трансфертное ценообразование, а также новые специализированные темы, такие как налогообложение и гендерные аспекты, и специфические налоговые вопросы, разработанные для португалоязычных стран Африки. Г-жа Муйя также рассказала о развитии онлайн-учебных курсов по налогообложению и особо отметила совместные усилия, предпринимаемые в рамках Платформы налогового сотрудничества. В частности, она упомянула о недавнем выпуске публикации под названием “Carbon Pricing Metrics: Analysing Existing Tools and Databases of Platform for Collaboration on Tax (PCT) Partners” («Метрики углеродного ценообразования: анализ существующих инструментов и баз данных партнеров Платформы налогового сотрудничества (ПНС)»).

129. Члены Комитета и наблюдатели высоко оценили проделанную работу по наращиванию потенциала и ее значение для развивающихся стран. Они выразили признательность за сотрудничество Секретариата с другими организациями. Участники призвали к расширению усилий по наращиванию/улучшению потенциала, включая налогообложение и гендерную проблематику; переговоры по заключению двусторонних и многосторонних договоров; трансфертное ценообразование; и налоговую прозрачность и обмен информацией, а также их роль в борьбе с незаконными финансовыми потоками. Они также признали принципиально важную роль Управления в организации обучения и проведении семинаров для стран и налоговых органов. Тем не менее ограниченность финансирования и ресурсов Секретариата была признана в качестве одного из ограничений в данный момент. Был отмечен вклад Индии, Норвегии, Швеции и Европейского союза.

## **R. Прочие вопросы для рассмотрения**

130. Никаких дополнительных вопросов на рассмотрение не выносилось. Было отмечено, что Комитет согласился с тем, что его объем работы не позволяет должным образом рассмотреть вопрос о налогах и иностранной валюте, в результате чего он не будет рассматриваться в нынешнем составе.

**Пункт 4 повестки дня: предварительная повестка дня двадцать восьмой сессии Комитета**

131. Предварительная повестка дня, которую Комитет предлагает утвердить Экономическому и Социальному Совету, приведена в главе II настоящего доклада. Члены Комитета были проинформированы о том, что будущие сессии будут проводиться в следующем порядке:

- двадцать восьмая сессия: 18–21 марта 2024 года (Нью-Йорк)
- двадцать девятая сессия: 15–18 октября 2024 года (Женева)
- тридцатая сессия: 24–27 марта 2025 года (Нью-Йорк).

**Пункт 5 повестки дня: порядок утверждения доклада Комитета о работе его двадцать седьмой сессии**

132. Секретарь сообщил, что порядок подготовки доклада о работе сессии будет, как обычно, соответствовать порядку, предусмотренному в документе Комитета под названием «Практика и методы работы Комитета экспертов по международному сотрудничеству в налоговых вопросах».

**Заключительные замечания**

133. Сопредседатели поблагодарили членов Комитета и наблюдателей за участие в сессии, как очное, так и виртуальное, отметив ценный вклад наблюдателей, а также тех стран, которые оказывают финансовую помощь в работе Комитета. Они также поблагодарили Секретариат и тех, кто обеспечивал конференционное обслуживание в Женеве. Секретариат поблагодарил всех участников, в особенности председателей за умелое руководство сессией. После заключительного закрытого заседания сессия завершила свою работу.

