

**Экономический и  
Социальный Совет**Distr.: General  
17 October 2006Russian  
Original: English**Комитет экспертов по международному сотрудничеству  
в вопросах налогообложения****Вторая сессия**

Женева, 30 октября – 3 ноября 2006 года

**Урегулирование споров/арбитраж по спорным вопросам,  
связанным с соглашениями о налогообложении \*****Содержание**

	<i>Пункты</i>	<i>Стр.</i>
I. Положение дел в рамках существующих типовых конвенций	1–3	2
II. Текущая деятельность Комитета ОЭСР по бюджетно-финансовым вопросам	4–10	3
III. Положения, регулирующие вопросы арбитража в двусторонних конвенциях о налогообложении	11–15	5
IV. Конвенция об избежании двойного налогообложения в отношении распределения прибыли между ассоциированными предприятиями, заключенная между государствами – участниками Договора об учреждении Европейского союза 23 июля 1990 года	16–18	6
V. Заинтересованность деловых кругов в арбитраже при урегулировании спорных вопросов, связанных с соглашениями о налогообложении	19	7
VI. Рассмотрение вопроса о включении положения об арбитраже в Типовую конвенцию Организации Объединенных Наций	20–21	7

\* Настоящий документ был подготовлен рабочей группой по международному налоговому арбитражу (координатор г-н Роберт Вальдбургер). Взгляды и мнения, высказанные в документе, отражают позицию автора и не обязательно соответствуют точке зрения Организации Объединенных Наций.



## I. Положение дел в рамках существующих типовых конвенций

1. Ни существующая **Типовая конвенция Организации Объединенных Наций об избежании двойного налогообложения в отношениях между развитыми и развивающимися странами** (Организация Объединенных Наций, Департамент по экономическим и социальным вопросам, Нью-Йорк, 2001 год; далее именуемая "Типовая конвенция Организации Объединенных Наций" либо в соответствующем контексте – "Комментарии к Типовой конвенции Организации Объединенных Наций"), ни **Типовая конвенция ОЭСР о налогообложении дохода и капитала** (Комитет ОЭСР по бюджетно-финансовым вопросам, сокращенный вариант от 15 июля 2005 года; далее именуемая "Типовая конвенция ОЭСР" или, в соответствующем контексте, "Комментарии к Типовой конвенции ОЭСР") не содержат в своем тексте положений об арбитраже на случай возникновения разногласий по вопросам, связанным с соглашениями о налогообложении.

2. Как отмечается в пункте 8 Комментариев к Типовой конвенции Организации Объединенных Наций, касающегося статьи 25, Специальная группа экспертов в своем отчете о седьмом совещании, состоявшемся в 1995 году, заявила следующее:

"В отношении урегулирования споров: укрепление Специальной группы экспертов и других международных институтов сотрудничества должно стать одной из главных целей. Разрешение споров, касающихся трансфертного ценообразования, может способствовать увеличению объема иностранных инвестиций за счет предоставления инвесторам гарантий в отношении того, что они не будут подвергнуты двойному налогообложению в результате необоснованной и непоследовательной политики, проводимой различными странами в области трансфертного ценообразования. Вплоть до настоящего времени большинство государств отказывалось передавать свои права какому бы то ни было арбитражному суду, находящемуся вне формальной юрисдикции заинтересованных стран. Представляется целесообразным изучить опыт таких арбитражей там, где они разрешены. Специальной группе экспертов в будущем следовало бы организовать исследование двусторонних или многосторонних механизмов разрешения споров (обязательный арбитраж, добровольный арбитраж или посредничество). В настоящее время страны в ходе двусторонних переговоров могут предусмотреть возможность включения положения об арбитраже или другом механизме разрешения споров в соответствующую статью по процедуре взаимного согласования".

3. В Комментариях к Типовой конвенции ОЭСР рассматривается взаимосвязь между процедурой взаимного согласования и механизмом разрешения споров, предусмотренным Генеральным соглашением по торговле услугами и тарифах (ГАТС) либо другими двусторонними или международными соглашениями по вопросам торговли или инвестиций (пункты 44.1–44.7 Комментариев к статье 25). Далее в пункте 48 Комментариев к статье 25 отмечается:

"Еще одним способом урегулирования является арбитраж. Этот метод одобрен государствами – членами Европейского сообщества в

соответствии с подписанной ими 23 июля 1990 года многосторонней Конвенцией об арбитраже, в которой предусматривается, что в тех случаях, когда урегулирование споров по вопросам двойного налогообложения в рамках процедуры взаимного согласования оказывается невозможным, спорные вопросы должны передаваться в арбитраж. Кроме того, некоторые из недавно подписанных двусторонних конвенций предусматривают, что договаривающиеся государства могут прийти к договоренности о передаче неурегулированных разногласий на рассмотрение арбитражного суда".

## **II. Текущая деятельность Комитета ОЭСР по бюджетно-финансовым вопросам**

4. "Совместная рабочая группа по разрешению споров для Рабочей группы № 1 и Рабочей группы № 6" (далее именуемая СРГРС), учрежденная в рамках Комитета ОЭСР по бюджетно-финансовым вопросам, приступила к работе 24/25 февраля 2003 года. По инициативе Группы были проведены два раунда консультаций с представителями деловых кругов, последний из которых состоялся 13 марта 2006 года; седьмое совещание Группы намечено на 12/13 сентября 2006 года. Отчет о проделанной работе, озаглавленный "Совершенствование процедуры разрешения международных споров по налоговым вопросам", включающий 31 предложение по усовершенствованию методов разрешения споров в ходе процедуры взаимного согласования, был опубликован 27 июля 2004 года (доступен на веб-сайте по адресу: <http://www.oecd.org/dataoecd/44/6/33629447.pdf>).

5. Деятельность СРГРС осуществляется по двум направлениям: СРГРС предпринимает усилия по разработке рекомендаций с целью усовершенствования процедуры взаимного согласования (далее именуемой ПВС) и одновременно ставит задачу по созданию дополнительных механизмов разрешения споров, в частности арбитража для урегулирования проблем, затрудняющих достижение взаимоприемлемых договоренностей между компетентным органам.

6. В рамках деятельности по усовершенствованию процедур взаимного согласования разрабатывается Руководство по эффективным процедурам взаимного согласования (РЭПВС), в котором будут определены этапы и временные рамки ПВС и отражена передовая практика компетентных органов государств – членов ОЭСР в этой области. В дополнение к этому ОЭСР на своем веб-сайте разместила серию страновых обзоров по тематике ПВС, содержащую информацию о конкретной практике государств – членов ОЭСР, а также стран, не входящих в эту организацию (со страновыми обзорами можно ознакомиться на веб-сайте по адресу: [http://www.oecd.org/document/31/0,2340,en\\_2649\\_33747\\_29601439\\_1\\_1\\_1\\_1,00.html](http://www.oecd.org/document/31/0,2340,en_2649_33747_29601439_1_1_1_1,00.html)).

7. СРГРС также разрабатывает дополнительные методы ПВС, которые можно использовать в тех случаях, когда стандартная практика ПВС оказывается неэффективной. Обсуждается вопрос о включении нового пункта 5 в статью 25 Типовой конвенции ОЭСР, в котором предусматривается обязательный арбитраж. Данный пункт может иметь следующую редакцию:

"5. если какое-либо лицо, согласно пункту 1, передало дело компетентному органу Договаривающегося государства и компетентные органы не способны принять удовлетворительное решение (согласно условиям пункта 2) в течение двух лет с даты представления материалов дела компетентному органу другого Договаривающегося государства, то все неразрешенные вопросы в рамках данного дела по требованию указанного лица должны быть переданы в арбитраж. Неразрешенные вопросы такого рода, однако, не должны передаваться в арбитраж, если любое лицо, непосредственно связанное с данным делом, в соответствии с внутренним законодательством любого из государств имеет право на рассмотрение данных вопросов судами или административными трибуналами этого государства, либо если решение по этим вопросам было уже вынесено таким судом или административным трибуналом. Вынесенное по результатам арбитражного разбирательства решение носит обязательный характер для обоих договаривающихся государств и должно быть исполнено вне зависимости от временных ограничений, предусмотренных внутренним законодательством этих государств. Способ применения данного пункта определяется по взаимному согласию компетентными органами договаривающихся государств"<sup>1</sup>.

8. В новые подробные Комментарии следует включить анализ возможных вариантов процедуры взаимного согласования, подробно рассматривающий случаи применения обязательного дополнительного процесса урегулирования споров (то есть арбитражного производства). Кроме того, в Комментариях следует указать, что страны могут использовать такую процедуру согласования в рамках дополнительных механизмов урегулирования споров в соответствии со статьей 25 в ее настоящей редакции, которая встречается в большинстве действующих договоров.

9. Проходящие в настоящее время в СРГРС обсуждения сосредоточены в основном на следующих вопросах: i) сфера применения арбитража и решений арбитражных судов в контексте соглашений о налогообложении; ii) защита интересов налогоплательщиков в том, что касается результатов рассмотрения дел по вопросам избежания двойного налогообложения (от налогоплательщиков требуется отказ от прав на судебную защиту, предусмотренную внутренним законодательством), и iii) положение о неиспользовании обязательств в тех случаях, когда в ходе конкретной ПВС процедура арбитражного разбирательства не может быть инициирована в связи с тем, что соответствующие компетентные органы не в состоянии определить, какие именно вопросы следует считать нерешенными. Наряду с прочим изучается целый ряд процедурных вопросов, связанных с арбитражным производством.

---

<sup>1</sup> В некоторых государствах способ урегулирования споров, описанный в настоящем пункте, может оказаться незаконным либо необоснованным с точки зрения национального законодательства, проводимой политики или по соображениям административного характера. Кроме того, некоторые государства при всем желании не могут включить такой пункт в соглашения с определенным кругом стран. В связи с этим данный пункт может быть включен в Конвенцию только в том случае, если каждое Государство сочтет такой шаг целесообразным с учетом факторов, описанных в пункте [46] Комментариев к данному пункту.

10. Кроме того, рассматривается возможность посредничества как одного из дополнительных механизмов разрешения споров. Признавая тот факт, что в определенных обстоятельствах посредничество может оказаться весьма перспективным механизмом урегулирования, в частности в рамках двусторонних соглашений, СРГРС, однако, полагает целесообразным сконцентрировать свое внимание на арбитражном процессе, в результате которого могут быть приняты решения, обязательные для сторон, и обеспечено общее урегулирование нерешенных дел, связанных с ПВС.

### **III. Положения, регулирующие вопросы арбитража в двусторонних конвенциях о налогообложении**

11. Некоторые страны выработали политику, в рамках которой отдельным государствам или всем государствам-партнерам при подготовке двусторонних конвенций о налогообложении или при их пересмотре предлагается включать в эти соглашения статьи, предусматривающие передачу в арбитраж нерешенных дел, включающих ПВС.

12. Соглашения о налогообложении, содержащие статьи об арбитраже, зачастую предусматривают, что для начала арбитражного процесса необходимо получить согласие компетентных органов двух сторон и налогоплательщика; кроме того, требуется обмен официальными нотами между государствам – участниками соглашения, который должен предшествовать использованию этой процедуры. Так, пункт 6 статьи XXVI Конвенции о налогообложении дохода и капитала, подписанной 26 сентября 1980 года между Соединенными Штатами Америки и Канадой с внесенными в нее поправками, гласит:

"6. Если какая-либо проблема или сомнение, возникшие в связи с толкованием или применением Конвенции, не могут быть разрешены компетентными органами в соответствии с предыдущими пунктами настоящей статьи, дело при согласии обоих компетентных органов и налогоплательщика может быть передано в арбитраж при условии, что налогоплательщик в письменной форме дает обязательство выполнить решение арбитражного органа. Решение арбитражного органа по конкретному делу имеет обязательную силу для обоих государств в отношении данного дела. Регламент проведения арбитража устанавливается путем обмена официальными нотами между договаривающимися государствами. Положения настоящего пункта вступают в силу после подтверждения договаривающимися государствами своего на то согласия путем обмена официальными нотами".

13. Следует отметить, что у государств, подписавших соглашения о налогообложении, в которых содержатся положения об арбитраже, аналогичные описанным выше в пункте 12, практический опыт арбитражного производства все еще весьма ограничен или вообще отсутствует. Договаривающиеся государства, судя по всему, не часто оформляют соглашения будь то путем обмена официальными нотами или иным путем в целях эффективного использования арбитражных процедур в соответствии с положениями, предусмотренными в действующих договорах.

14. Весьма своеобразное положение об арбитраже содержится в пункте 5 статьи 25 Конвенции об избежании двойного налогообложения в отношении налогов на доход и капитал, а также налогов на торговлю и землю, подписанной 24 августа 2000 года между Федеративной Республикой Германией и Республикой Австрией, которое гласит (неофициальный перевод на английский язык):

"5. Если какая либо проблема или сомнение, возникшие в связи с толкованием или применением Конвенции, не могут быть устранены компетентными органами с помощью процедуры взаимного согласования в соответствии с предыдущими пунктами настоящей статьи в течение трех лет с даты начала данной процедуры, государства по заявлению лица, на которое распространяется действие пункта 1, обязаны передать дело в арбитражное производство Европейского суда в соответствии со статьей 239 Договора об учреждении Европейского союза".

15. Упомянутое выше положение должно рассматриваться в контексте деятельности Европейского союза, поскольку как Германия, так и Австрия, будучи членами Европейского союза, являются участниками Конвенции об избежании двойного налогообложения в отношении распределения прибылей между ассоциированными предприятиями (см. раздел IV, ниже).

**IV. Конвенция об избежании двойного налогообложения в отношении распределения прибыли между ассоциированными предприятиями, заключенная между государствами – участниками Договора об учреждении Европейского союза 23 июля 1990 года (90/436/ЕЕС; далее именуемая "Конвенция ЕС об арбитраже")**

16. Конвенция ЕС об арбитраже в настоящее время является наиболее удачным примером применения арбитражной процедуры для решения споров, связанных соглашениями о налогообложении. В соответствии с Конвенцией дела, касающиеся трансфертного ценообразования, по которым в течение двух лет не было вынесено решение в рамках ПВС, передаются на рассмотрение консультативной комиссии, которая должна представить свое заключение по вопросам устранения двойного налогообложения. Консультативная комиссия обязана вынести свое заключение в течение 6 месяцев с даты передачи ей материалов соответствующего дела. Компетентные органы, являющиеся сторонами арбитражной процедуры, должны принять взаимоприемлемое решение, посредством которого двойное налогообложение должно быть устранено в течение шести месяцев с даты получения заключения консультативной комиссии. Компетентные органы могут принять решение, отличное от заключения консультативной комиссии. Если согласие не будет достигнуто, то они обязаны действовать в соответствии с заключением консультативной комиссии.

17. Кодекс поведения в целях эффективного исполнения Конвенции об арбитраже (90/436/ЕЕС от 23 июля 1990 года, далее именуемый "Кодекс поведения"), опубликованный Советом ЕС, представляет собой политическое обязательство государств-участников. Он устанавливает руководящие

принципы в отношении процедуры осуществления Конвенции ЕС об арбитраже.

18. Текст Конвенции ЕС об арбитраже и Кодекс поведения доступны на веб-сайте по адресу: [http://europa.eu.int/comm/taxation\\_customs/taxation/company\\_tax/transfer\\_pricing/arbitration\\_convention/index\\_en.htm](http://europa.eu.int/comm/taxation_customs/taxation/company_tax/transfer_pricing/arbitration_convention/index_en.htm).

## **V. Заинтересованность деловых кругов в арбитраже при урегулировании спорных вопросов, связанных с соглашениями о налогообложении**

19. Представители международного бизнес-сообщества неоднократно выражали свою явную заинтересованность в арбитраже при решении международных проблем, связанных с налогообложением. В частности, Международная торговая палата в Париже (МТП) опубликовала текст Типовой двусторонней конвенции и комментарии к ней (документы доступны на веб-сайте по адресу: <http://www.iccwbo.org/policy/taxation/id501/index.html>).

## **VI. Рассмотрение вопроса о включении положения об арбитраже в Типовую конвенцию Организации Объединенных Наций**

20. Анализ работы, проведенной СРГРС ОЭСР, позволят сделать вывод о том, что действующая в настоящее время ПВС в целом не обеспечивает своевременного получения окончательных результатов, способствующих устранению двойного налогообложения, и это касается любого конкретного дела, связанного с применением ПВС; такое положение может привести к тому, что налогоплательщики будут испытывать сомнения в целесообразности мобилизации ресурсов для ПВС, а компетентные органы в свою очередь не получают стимула для осуществления всех необходимых шагов, позволяющих гарантировать оперативное решение возникших проблем. Само наличие положений об арбитраже может способствовать более активному применению ПВС, поскольку и правительства, и налогоплательщики будут с самого начала знать о том, что время и усилия, затраченные в рамках ПВС, могут обеспечить достижение приемлемых результатов. Положения об арбитраже дают компетентным органам дополнительный стимул для того, чтобы повысить эффективность ПВС и впоследствии избежать необходимости использования дополнительных процедур.

21. Точка зрения СРГРС, изложенная в пункте 20, также выглядит обоснованной и в части, касающейся отношений между развитыми и развивающимися государствами. Кроме того, включение положения об арбитраже в договоры о налогообложении, заключенные развивающимися странами, могут повысить привлекательность этих стран в глазах иностранных инвесторов и способствовать достижению положительных результатов, аналогичных тем, которые были получены благодаря соглашениям о защите инвестиций.