



**Экономический и
Социальный Совет**

Distr.: General
13 October 2006

Russian
Original: English/French

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

Вторая сессия

Женева, 30 октября – 3 ноября 2006 года

**Взаимопомощь в сборе налогов (статья 27) и
комментарии к ней ***

* Настоящий документ был подготовлен Подкомитетом по взаимопомощи в сборе налогов (координатор – г-н Паскаль Сен-Аман). Выраженные в нем взгляды и мнения отражают позицию автора и не обязательно представляют точку зрения Организации Объединенных Наций.

Статья 27

ВЗАИМОПОМОЩЬ В СБОРЕ НАЛОГОВ¹

1. Договаривающиеся государства предоставляют друг другу помощь в сборе задолженности по налоговым выплатам. Предоставление такой помощи не ограничивается положениями статьи 1. Компетентные органы договаривающихся государств могут по взаимному согласию договориться о порядке применения этой статьи.

2. Термин "задолженность по налоговым выплатам" в том смысле, в каком он применяется в настоящей статье, означает причитающуюся сумму налогов, охватываемых настоящей Конвенцией, а также сумму процентов, административных штрафов и затрат на сбор и консервацию этой суммы.

3. Если задолженность по налоговым выплатам договаривающегося государства может быть принудительно взыскана по законам данного государства и должником по этим просроченным налогам выступает лицо, которое на тот момент не может в соответствии с законами данного государства, воспрепятствовать их сбору, то такое взыскание задолженности по просроченным налогам, по просьбе компетентного органа данного государства, принимается к исполнению в целях сбора задолженности компетентным органом другого договаривающегося государства. Такая задолженность по налоговым выплатам собирается этим другим государством в соответствии с положениями его законов, применимых к случаям принудительного взыскания и сбора его собственных налогов, как если бы данная задолженность по налоговым выплатам была задолженностью перед этим другим государством.

4. Если задолженность по налоговым выплатам договаривающегося государства представляет собой задолженность, в отношении которой это государство может, в соответствии с его законом, принять меры по консервации в целях обеспечения ее сбора, то просьба о взыскании задолженности по налоговым выплатам, по просьбе компетентного органа этого государства, принимается к исполнению компетентным органом другого договаривающегося государства в целях принятия мер по консервации. Это другое государство принимает меры по консервации данной задолженности по налоговым выплатам в соответствии с положениями своего законодательства, как если бы эта задолженность по налоговым выплатам была задолженностью этого другого государства, даже если на момент принятия таких мер эта задолженность по налоговым выплатам не может быть принудительно взыскана по закону в первом упомянутом государстве или если должником является лицо, которое имеет право воспрепятствовать их сбору.

¹ В некоторых странах вид помощи, предусматриваемый данной статьей, может быть запрещен или сочтен необоснованным в соответствии с национальным законодательством, по соображениям политического или административного характера, или же некоторые страны могут потребовать ограничить сферу действия этого вида помощи, например страны, которые имеют схожие налоговые системы или налоговое администрирование, или налоги, включенные в сферу действия этой Конвенции. По этой причине данная статья должна быть включена в Конвенцию только в том случае, если каждое государство придет к выводу, что на основе факторов, описанных в пункте 1 комментария к данной статье, они смогут договориться о предоставлении взаимной помощи в сборе налогов, взимаемых другим государством.

5. Независимо от положений пунктов 3 и 4, задолженность по налоговым выплатам, принимаемая к взысканию договаривающимся государством для целей пункта 3 или 4, не имеет в этом государстве ограничений по времени или какого-либо приоритета, который предоставляется той или иной задолженности по налоговым выплатам в соответствии с законами этого государства в силу ее характера, как таковой. Кроме того, задолженность по налоговым выплатам, принимаемой к взысканию договаривающимся государством для целей пунктов 3 или 4, не предоставляется в этом государстве какого-либо приоритета, примененного к такой задолженности по налоговым выплатам в соответствии с законами этого другого договаривающегося государства.

6. В отношении факта наличия, обоснованности или суммы просроченной задолженности по налогам договаривающегося государства не возбуждается рассмотрение дела в суде или административных органах другого договаривающегося государства.

7. Если в любой момент времени, после того как договаривающееся государство обратилось с просьбой в соответствии с пунктом 3 или 4 и до того как другое договаривающееся государство осуществило сбор и перевод соответствующей задолженности по налоговым выплатам в первое упомянутое государство, соответствующая задолженность по налоговым выплатам прекращает свое существование

- a) в случае поступления просьбы в соответствии с пунктом 3, касающимся задолженности по налоговым выплатам первого упомянутого государства, которая может быть взыскана в принудительном порядке в соответствии с законами этого государства и должником является лицом, которое на тот момент не может, в соответствии с законами этого государства, воспрепятствовать ее сбору, или
- b) в случае поступления просьбы в соответствии с пунктом 4, касающимся задолженности по налоговым выплатам первого упомянутого государства, в отношении которой это государство может в соответствии с его законами принять меры по консервации с целью обеспечить ее сбор,

компетентный орган первого упомянутого государства немедленно уведомляет компетентный орган другого государства об этом факте и, по усмотрению другого государства, первое упомянутое государство или приостанавливает, или отзывает свою просьбу.

8. Ни в каком случае положения данной статьи не должны толковаться так, чтобы это накладывало на договаривающееся государство обязательство:

- a) осуществлять административные меры, которые противоречат законам и административной практике этого или другого договаривающегося государства;
- b) осуществлять меры, которые бы противоречили государственной политике (публичному порядку);
- c) предоставлять помощь, если другое договаривающееся государство не приняло все разумные меры по сбору или консервации (в зависимости от

того, о чем идет речь), предусматриваемые в соответствии с его законами или административной практикой;

- d) предоставлять помощь в тех случаях, когда очевидно, что административные расходы этого государства несоразмерно превышают выгоду, которую должно получить другое договаривающееся государство.

КОММЕНТАРИЙ К СТАТЬЕ 27

В ОТНОШЕНИИ ВЗАИМОПОМОЩИ В СБОРЕ НАЛОГОВ

А. ОБЩИЕ СООБРАЖЕНИЯ

1. Данной статьей предусматриваются правила, в соответствии с которыми договаривающиеся государства² могут прийти к соглашению о взаимной помощи в сборе налогов. Вместе с тем в некоторых случаях по соображениям административного характера предоставление помощи в сборе налогов другому государству может быть сочтено необоснованным или по той же причине может потребоваться ее ограничение. В связи с этим во время переговоров каждое договаривающееся государство должно принять решение о том, должна ли и в каком объеме предоставляться помощь другому государству с учетом различных факторов, в том числе:

- позиции, закреплённой в национальном законодательстве, по вопросу предоставления помощи в сборе налогов других государств;
- того, имеется ли сходство между налоговыми системами, налоговым администрированием и правовыми стандартами данных двух государств и, если имеется, какова степень этого сходства, в частности, в отношении защиты основных прав налогоплательщиков (например, своевременное и надлежащее представление уведомления о задолженности по налоговым выплатам налогоплательщика, право на сохранение конфиденциальности информации о налогоплательщике, право на подачу апелляционной жалобы, право быть заслушанным и представить свои доводы и доказательства, право на помощь адвоката по выбору данного налогоплательщика, право на справедливое судебное разбирательство и т. д.);
- будет ли помощь в сборе налогов сбалансированной и взаимовыгодной для обоих государств;
- способно ли налоговое администрирование каждого государства обеспечить эффективное предоставление такой помощи;

² В тексте настоящего комментария к статье 27 государство, которое направляет просьбу о предоставлении ему помощи, называется "запрашивающее государство", тогда как государство, к которому обращена просьба о предоставлении помощи, называется "запрашиваемое государство".

- не будут ли затраты на предоставление такой помощи чересчур высокими для запрашиваемого государства;
- являются ли торговый и инвестиционный потоки между двумя государствами достаточными, чтобы оправдать такую форму помощи;
- должен ли перечень налогов, подпадающих под действие этой статьи, быть ограничен по конституционным или другим соображениями.

Данная статья должна быть включена в Конвенцию только в том случае, если каждое государство придет к выводу, что на основе этих факторов все государства могут договориться о предоставлении помощи в сборе налогов, взимаемых другим государством.

В связи с тем что статья 27 данной Типовой конвенции в основном совпадает со статьей 27 Типовой конвенции ОЭСР, большая часть комментария к этой последней Типовой конвенции воспроизводится ниже.

В. КОММЕНТАРИЙ К ПУНКТАМ СТАТЬИ 27

Пункт 1

2. Данный пункт содержит принцип, в соответствии с которым договаривающееся государство обязано предоставить помощь другому государству в сборе причитающихся ему налогов, при условии выполнения положений этой статьи. Пункты 3 и 4 предусматривают две формы такой помощи.

3. В этом пункте также предусматривается, что помощь, предоставляемая в соответствии с данной статьей, не ограничивается статьями 1 и 2. По этой причине помощь должна предоставляться в отношении сбора просроченных налогов, которые любое лицо должно тому или иному договаривающемуся государству, независимо от того, является или не является это лицо резидентом договаривающегося государства. Вместе с тем некоторые договаривающиеся государства, возможно, пожелают ограничить предоставление помощи налогами, которые задолжали резиденты того или иного договаривающегося государства. Такие государства могут по своему усмотрению ограничить сферу действия данной статьи, исключив упоминание статьи 1 из этого пункта. И наоборот, некоторые договаривающиеся государства могут пожелать включить любые виды налогов. В таком случае помощь в соответствии с этой статьей не должна ограничиваться статьями 1 и 2.

4. Пункт 1 статьи 26 относится к обмену информацией для целей положений Конвенции, то есть включая статью 27. Таким образом обеспечивается конфиденциальность информации, которой обмениваются для целей предоставления помощи в сборе налогов.

5. Наконец, этим пунктом предусматривается, что компетентные органы договаривающихся государств могут, по взаимному согласию, принять решение относительно деталей практического применения положений данной статьи.

6. Такая договоренность должна, в частности, касаться документации, которой должна подкрепляться просьба об оказании помощи, запрашиваемая в соответствии с пунктом 3 или 4. Обычно принято соглашаться с тем, что просьба об оказании

помощи должна подкрепляться такой документацией в соответствии с требованием законодательства запрашиваемого государства или соглашение по этому вопросу достигается компетентными органами договаривающихся государств, и что необходимо (в зависимости от того, о чем идет речь) осуществить сбор задолженности по налогам или принять меры по консервации просроченных налогов. Такая документация может включать, например, заявление о том, что требование о взыскании задолженности по налогам может быть принято к исполнению и что должником является лицо, которое не может, в соответствии с законом запрашивающего государства, воспрепятствовать ее взысканию или представлению официальной копии международного документа, разрешающего принудительное взыскание просроченных налогов в запрашивающем государстве. Наряду с этим должен быть также представлен официальный перевод данной документации на язык запрашиваемого государства. При необходимости также может быть достигнута договоренность о том, что документ, разрешающий принудительное взыскание просроченных налогов в запрашивающем государстве, когда это целесообразно и соответствует положениям, действующим в запрашиваемом государстве, должен быть как можно скорее после получения просьбы об оказании помощи одобрен, признан, дополнен или заменен тем или иным документом, разрешающим принудительное взыскание налогов в этом запрашиваемом государстве.

7. Наряду с этим должна быть также достигнута договоренность по вопросу о расходах, которые может понести запрашиваемое государство, выполняя просьбу в соответствии с пунктом 3 или 4. Как правило, расходы по сбору просроченной задолженности по налогам относят на счет должника, но необходимо определить, какое государство будет нести расходы, которые не могут быть взысканы с этого лица. Обычная практика в этом случае предусматривает, что в отсутствие договоренности, касающейся этого конкретного случая, обыкновенные расходы, понесенные государством при оказании помощи другому государству, не возмещаются этим другим государством. Обыкновенные расходы – это расходы, которые непосредственно и как правило относятся к сбору налогов, то есть это ожидаемые расходы, возникающие при обычной процедуре взыскания налогов внутри страны. Однако в случае экстраординарных расходов общепринятая практика предусматривает, что их несет запрашивающее государство, если отсутствует иная двусторонняя договоренность. Такие расходы включают, например, расходы, связанные с применением процедуры особого типа по просьбе другого государства, или дополнительные расходы по оплате услуг экспертов, устных или письменных переводчиков. Большинство государств также считают экстраординарными расходы на рассмотрение дел в суде и на процедуры банкротства. Соглашением должно быть предусмотрено определение экстраординарных расходов, и в любом конкретном случае, связанном с возможными экстраординарными расходами, должны проводиться консультации между договаривающимися государствами. Вместе с тем также должна быть достигнута договоренность о том, что, как только у одного из договаривающихся государств возникает предположение о возможном возникновении чрезвычайных расходов, оно должно проинформировать об этом другое договаривающееся государство и указать приблизительную сумму таких расходов, с тем чтобы другое государство могло принять решение в отношении приемлемости таких расходов. Конечно, договаривающиеся государства также имеют возможность предусмотреть, что распределение расходов будет осуществляться на основе принципа, отличного от описанного выше подхода;

необходимость в этом может возникнуть, например, в случае приостановки исполнения или отзыва просьбы об оказании помощи в сборе просроченных налогов в соответствии с пунктом 7 или когда проблема расходов, понесенных в связи предоставлением помощи в сборе просроченной задолженности, уже решена с помощью другого правового инструмента, примененного к этим государствам. Наконец, в соглашении должны приниматься во внимание различия в уровне развития договаривающихся государств. В связи с этим может быть достигнуто соглашение о том, что все расходы, в том числе обычные, будет нести только одно государство. В таком случае договаривающиеся государства должны достичь соглашения по вопросу о размере таких расходов. Они могут быть определены, например, на основе фиксированной суммы.

8. В этом соглашении компетентные органы могут также затронуть другие практические вопросы, такие как:

- должен ли быть установлен предельный срок, по истечении которого уже нельзя обратиться с просьбой об оказании помощи в отношении взыскания конкретной задолженности по просроченным налогам;
- каким должен быть действующий обменный курс, когда задолженность по налоговым выплатам взыскивается в валюте, отличной от валюты, используемой в запрашивающем государстве;
- как любая сумма, собранная во исполнение просьбы, направленной в соответствии с пунктом 3, должна быть переведена в запрашивающее государство;
- должен ли быть установлен минимальный порог суммы, ниже которого помощь предоставляться не будет.

Пункт 2

9. В пункте 2 определение термина "задолженность по налоговым выплатам" дается для целей данной статьи. Это определение применяется к любой сумме задолженности по налогам, охватываемым данной Конвенцией. Оно также относится к процентам, административным штрафам и затратам на сбор или консервацию этой суммы просроченных налогов.

10. Некоторые договаривающиеся государства могут предпочесть распространить сферу действия данной статьи на все налоги. В таком случае государства, желающие сделать это, должны заменить пункты 1 и 2 следующими пунктами:

«1. Договаривающиеся государства предоставляют друг другу взаимопомощь в сборе задолженности по налоговым выплатам. Оказание такой помощи не ограничивается статьями 1 и 2. Компетентные органы договаривающихся государств могут по взаимному согласию договориться о порядке применения этой статьи.

2. Термин "взыскание задолженности по налоговым выплатам" в том смысле, как он употребляется в данной статье, означает любую причитающуюся сумму всех налогов, взимаемых от имени

договаривающихся государств, или их административно-территориальных образований, или местных органов власти, но лишь постольку, поскольку взимание таких налогов не противоречит Конвенции или другим документам, действующим между договаривающимися государствами, наряду с процентами, административными штрафами и затратами на сбор или консервацию такой суммы».

11. Аналогичным образом, некоторые договаривающиеся государства, возможно, пожелают ограничить сферу применения данной статьи не налогами, охватываемыми настоящей Конвенцией, а некоторыми видами налогов, перечень которых они могут согласовать, или уточнить сферу применения этих положений, включив в определение подробный перечень налогов. Желая сделать это государства могут по своему усмотрению принять в двустороннем порядке следующее определение:

«Термин "взыскание задолженности по налоговым выплатам" в том смысле, как он употребляется в настоящей статье, означает любую причитающуюся сумму следующих налогов, взыскиваемых договаривающимися государствами, наряду с процентами, административными штрафами и затратами на сбор или консервацию такой суммы:

- a) (в государстве А): ...
- b) (в государстве В): ...»

Если пункт 2 сформулирован таким образом, то пункт 1 должен быть сформулирован согласно образцу, представленному в пункте 11 (выше).

12. Для того чтобы обеспечить компетентным органам беспрепятственную возможность передавать информацию для целей данной статьи, договаривающиеся государства должны принять меры для составления текста этой статьи таким образом, чтобы она разрешала обмен информацией в отношении любого налога, подпадающего под действие настоящей статьи.

13. Ничто в настоящей Конвенции не препятствует применению положений данной статьи к взысканию задолженности по налогам, образовавшейся до вступления Конвенции в силу, так как помощь по взысканию такой задолженности оказывается после вступления Конвенции в силу и вступления в действие положений данной статьи. Вместе с тем договаривающиеся государства могут счесть целесообразным уточнить рамки применимости положений этой статьи к такой задолженности по налоговым выплатам, особенно если положения, касающиеся вступления в силу их соглашения, предусматривают, что положения этого соглашения будут действовать в отношении налогов, введенных или взимаемых с определенного времени. Государства, желающие ограничить сферу применения данной статьи задолженностью по налогам, которая возникла после вступления Конвенции в силу, могут по своему усмотрению беспрепятственно решить этот вопрос в ходе двусторонних переговоров.

Пункт 3

14. В этом пункте излагаются условия, в соответствии с которыми можно обратиться с просьбой об оказании помощи в сборе просроченных налогов.

Взыскание задолженности по налогам должно быть осуществимо по законодательству запрашивающего государства, и должником должно быть лицо, которое на тот момент не может, в соответствии с законодательством этого государства, воспрепятствовать сбору просроченных налогов. Так будет обстоять дело в том случае, если запрашивающее государство имеет право, в соответствии со своим внутренним законодательством, осуществлять сбор просроченных налогов, а лицо, которое задолжало данную сумму, не имеет административных прав или прав на судебную защиту, чтобы воспрепятствовать такому сбору.

15. Во многих государствах сбор просроченной задолженности по налогам осуществляется, даже несмотря на наличие права на подачу апелляционной жалобы в административный орган или суд в отношении обоснованности или суммы задолженности. Если, однако, внутреннее законодательство запрашиваемого государства не разрешает собирать просроченную задолженность по налогам, пока апелляционная жалоба находится на рассмотрении, то данный пункт не позволяет делать это и в случае просроченной задолженности по налогам другого государства, в отношении которой права апелляции сохраняют свое действие, даже если оно не может воспрепятствовать взысканию задолженности в этом другом государстве. Действительно, фраза [просроченная задолженность] "собираемая этим другим государством в соответствии с положениями его законов, относящихся к принудительному взысканию и сбору его собственных налогов, как если бы эта задолженность по налоговым выплатам была задолженностью этого другого государства" имеет следствием то, что ограничение внутреннего права запрашиваемого государства становится применимым к сбору просроченной задолженности по налогам другого государства.

16. В пункте 3 также регулируются способы сбора задолженности по просроченным налогам запрашивающего государства запрашиваемым государством. За исключением таких факторов, как ограничение по времени и первоочередность (см. комментарий к пункту 5), запрашиваемое государство обязано собрать задолженность по налоговым выплатам запрашивающего государства, как если бы это была собственная задолженность по просроченным налогам запрашиваемого государства, даже если на тот момент у него нет необходимости принимать меры по сбору просроченных налогов в отношении этого налогоплательщика для его собственных целей. Как уже отмечалось, фраза "в соответствии с положениями его законодательства, относящегося к принудительному взысканию и сбору его собственных налогов" влечет за собой ограничение помощи в сборе просроченных налогов, в отношении которых не существует никаких дополнительных прав на апелляцию, если в соответствии с внутренним законодательством запрашиваемого государства сбор собственных просроченных налогов этого государства не разрешается, до тех пор пока такие права продолжают существовать.

17. Не исключено, что просьба может касаться налога, которого в запрашиваемом государстве не существует. Запрашивающее государство указывает, при необходимости, характер задолженности по налоговым выплатам, компоненты этой задолженности, дату истечения срока погашения задолженности и активы, с которых можно взыскать эту задолженность. Затем запрашиваемое государство действует в соответствии с процедурой, применимой к взысканию собственного налога, аналогичного налогу запрашивающего государства, или в соответствии с любой другой соответствующей процедурой, если аналогичного налога не существует.

Пункт 4

18. Для того чтобы гарантировать права сбора просроченных налогов запрашивающего государства, данный пункт дает ему возможность обратиться с просьбой к другому государству принять меры по консервации, даже если оно пока не может попросить об оказании помощи в сборе, например, пока взыскание задолженности не может быть осуществлено принудительно по закону или если должник по-прежнему имеет право воспрепятствовать ее сбору. Данный пункт должен включаться в соглашения только между государствами, которые способны принять меры по консервации в соответствии с их собственными законами. Кроме того, государства, которые считают нецелесообразным принимать меры по консервации в отношении налогов, причитающихся другому государству, могут принять решение не включать этот пункт в их соглашения или ограничить сферу его применения. В некоторых государствах меры по консервации называются "временными мерами", и такие государства могут по своему усмотрению добавить эти слова в данный пункт, чтобы уточнить сферу его применения в контексте своей собственной терминологии.

19. Одним из примеров мер, на которые распространяется действие данного пункта, является конфискация или замораживание активов до вынесения окончательного решения в целях гарантирования наличия этих активов, когда впоследствии будет осуществляться сбор просроченных налогов. Условия, требующиеся для принятия мер по консервации, у разных государств могут быть различными, но во всех случаях сумма задолженности по налогам должна определяться заранее, хотя бы только предварительно или частично. Нельзя обратиться с просьбой принять меры по консервации в отношении конкретной задолженности по просроченным налогам, пока запрашивающее государство само не примет подобные меры в отношении такой задолженности (см. комментарий к пункту 8).

20. Обращаясь с просьбой по поводу принятия мер по консервации, запрашивающее государство должно указать в каждом конкретном случае, какой этап процесса оценки или сбора был достигнут. Тогда запрашиваемому государству придется рассмотреть вопрос о том, позволяют ли ему в таком случае его собственные законы и административная практика принять меры по консервации.

Пункт 5

21. В пункте 5 впервые предусматривается, что ограничения по времени запрашиваемого государства, то есть предельные сроки, по истечении которых просьба о взыскании задолженности по налогам не может быть принята к исполнению или задолженность не может быть собрана, не действуют применительно к задолженности по налогам, в отношении которой другое государство обратилось с просьбой в соответствии с пунктом 3 или 4. Поскольку пункт 3 относится к задолженностям по налоговым выплатам, которые могут быть взысканы в принудительном порядке и по закону в запрашивающем государстве, а пункт 4 – к задолженностям по налоговым выплатам, в отношении которых запрашивающее государство может принять меры по их консервации, то из этого следует, что применимы только ограничения по времени запрашивающего государства.

22. Таким образом, при условии что задолженность по просроченным налогам может быть по-прежнему взыскана по закону либо собрана (пункт 3) или служить основанием для принятия мер по ее консервации (пункт 4) в запрашивающем государстве, не может быть подано какого-либо возражения на основании ограничений по времени, предусматриваемых в соответствии с законами запрашиваемого государства, в отношении применения пункта 3 или 4 к этой задолженности по налогам. Государства, которые не согласны пойти на нарушение их собственных внутренних ограничений по времени, должны внести соответствующие изменения в пункт 5.

23. Договаривающиеся государства могут достичь соглашения о том, что по истечении определенного периода времени обязательство по оказанию помощи в сборе просроченных налогов перестает существовать. Этот период должен начинаться с даты первоначального документа, разрешающего принудительное взыскание задолженности по налогам. Законодательство некоторых государств требует возобновления документа о взыскании задолженности в принудительном порядке и по закону, и в этом случае именно первый документ имеет значение для целей исчисления периода времени, по истечении которого прекращается действие обязательства по оказанию помощи.

24. В пункте 5 также предусматривается, что правила как запрашиваемого (первое предложение), так и запрашивающего (второе предложение) государства, устанавливающие приоритет их собственных задолженностей по налоговым выплатам перед задолженностями других кредиторов, неприменимы к задолженности по налоговым выплатам, в отношении которой направляется просьба в соответствии с пунктом 3 или 4. Подобные правила часто включаются во внутренние законы в целях обеспечения того, чтобы налоговые органы могли собирать налоги в максимально возможно полном объеме.

25. Правило, в соответствии с которым правила установления приоритетов запрашиваемого государства неприменимы к задолженности по просроченным налогам другого государства, в отношении которой поступило обращение с просьбой об оказании помощи, применяется, даже если запрашиваемое государство должно в большинстве случаев относиться к этой задолженности как к своей собственной в соответствии с пунктами 3 или 4. Государства, которые хотят предусмотреть, чтобы задолженности по просроченным налогам другого государства имели такую же приоритетность, какая применима к их собственным задолженностям по налогам, по своему усмотрению могут внести изменения в этот пункт, убрав слова "или предоставляется какой-либо приоритет" в первом предложении.

Пункт 6

26. Данный пункт обеспечивает, что любое правовое или административное возражение, касающееся существования, обоснованности или суммы задолженности по налогам запрашивающего государства, не рассматривается судами или административными органами запрашиваемого государства. В связи с этим в запрашиваемом государстве по этим вопросам не возбуждается судебное или административное производство, например в связи с просьбой о судебном надзоре. Основная цель этого правила заключается в том, чтобы воспрепятствовать обращению с ходатайством в административные или судебные органы запрашиваемого государства относительно принятия решения по вопросам о том,

является ли сумма просроченных налогов или часть ее задолженностью в соответствии с внутренним правом другого государства. В отношении любых предпринимаемых запрашиваемым государством действий, оспаривающих меры по взысканию задолженности, разумеется, может быть возбуждено дело в компетентных судебных органах этого государства. Государства, в которых при применении данного пункта могут возникнуть затруднения конституционного или правового характера, могут внести изменения или исключить его в ходе двусторонних переговоров.

Пункт 7

27. В данном пункте предусматривается, что если после поступления запроса в соответствии с пунктом 3 или 4 условия, которые были применимыми, когда делался такой запрос, перестают применяться (например, задолженность по просроченным налогам больше не может быть взыскана в принудительном порядке в запрашивающем государстве), то обратившееся с запросом государство должно безотлагательно уведомить об этом изменении ситуации другое государство. После получения такого уведомления запрашиваемое государство может по своему усмотрению попросить запрашивающее государство или приостановить исполнение своего запроса, или отозвать его. Если исполнение запроса приостанавливается, то эта приостановка должна действовать до того времени, когда государство, обратившееся с запросом, проинформирует другое государство о том, что условия, необходимые для обращения с запросом в отношении взыскания соответствующей задолженности по налоговым выплатам, вновь применяются или что это государство отзывает свой запрос.

Пункт 8

28. В данном пункте содержатся некоторые ограничения обязательств, налагаемые на государство, которое получает просьбу об оказании помощи.

29. Запрашиваемое государство может по своему усмотрению отказать в предоставлении помощи в случаях, указанных в этом пункте. Тем не менее если оно все же предоставляет помощь в этих случаях, то делает это в рамках данной статьи, и его действия не могут быть опротестованы на том основании, что это государство не соблюдает ее положения.

30. Прежде всего, данный пункт содержит уточнение в отношении того, что договаривающееся государство при исполнении им своих обязанностей по данной статье не обязано обходить свои собственные внутренние законы и административную практику или внутренние законы и административную практику другого государства. В связи с этим если запрашивающее государство не правомочно в соответствии со своим внутренним законодательством принять меры по консервации, то запрашиваемое государство может отказать в принятии таких мер от имени запрашивающего государства. Аналогичным образом, если конфискация имущества в целях погашения задолженности по просроченным налогам в запрашиваемом государстве не разрешена, то это государство в соответствии с положениями данной статьи не обязано конфисковывать имущество при оказании помощи при сборе таких налогов. Однако должны быть использованы те виды административных мер, которые разрешены в целях налогообложения

запрашиваемого государства, даже если они используются исключительно для оказания помощи в сборе налогов, причитающихся запрашивающему государству.

31. В пункте 5 статьи предусматривается, что ограничения по времени договаривающегося государства неприменимы к задолженности по просроченным налогам, в отношении которой другое государство обратилось с просьбой о помощи. В подпункте *a)* не преследуется цель отмены этого принципа. По этой причине оказание помощи в сборе задолженности по просроченным налогам после истечения срока действия ограничений по времени запрашиваемого государства не будет рассматриваться как противоречащее законам и административной практике этого или другого договаривающегося государства в случаях, если срок действия ограничений по времени, применимых к этой задолженности, не истек в запрашивающем государстве.

32. Подпункт *b)* включает ограничение в отношении принятия мер, противоречащих государственной политике (публичному порядку). Как и в случае статьи 26 (см. пункт 19 комментария к статье 26), было сочтено необходимым установить ограничение в отношении помощи, которая может затронуть жизненно важные интересы самого государства.

33. В соответствии с подпунктом *c)* договаривающееся государство не обязано удовлетворять просьбу, если другое государство не приняло все разумные меры по сбору или консервации (в зависимости от того, о чем идет речь), которые имеются в его распоряжении в соответствии с его законами или предусматриваются административной практикой.

34. Наконец, в соответствии с подпунктом *d)* запрашиваемое государство также может отказать в выполнении просьбы по практическим соображениям, например если расходы, которые могут возникнуть при сборе задолженности по просроченным налогам запрашивающего государства, превысят сумму причитающейся задолженности.

35. Некоторые государства могут пожелать добавить в этот пункт дополнительное ограничение, уже содержащееся в совместной многосторонней Конвенции Совета Европы – ОЭСР об оказании взаимной административной помощи в налоговых вопросах, которое позволило бы государству не оказывать помощь, если оно считает, что налоги, в отношении которых обращаются с просьбой о помощи, взимаются в нарушение общепринятых принципов налогообложения.