



Экономический и Социальный

Distr.
GENERAL

E/1996/62
23 May 1996
RUSSIAN
ORIGINAL: ENGLISH

Основная сессия 1996 года
24 июня-26 июля 1996 года
Пункт 6g предварительной повестки дня*

ЭКОНОМИЧЕСКИЕ ВОПРОСЫ И ВОПРОСЫ ОКРУЖАЮЩЕЙ СРЕДЫ:
МЕЖДУНАРОДНОЕ СОТРУДНИЧЕСТВО В ОБЛАСТИ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

Седьмое совещание Специальной группы экспертов по
международному сотрудничеству в области налогообложения

Доклад Генерального секретаря

СОДЕРЖАНИЕ

	<u>Пункты</u>	<u>Стр.</u>
ВВЕДЕНИЕ	1 - 10	3
I. НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ ОСОБЫХ КАТЕГОРИЙ: УЧАЩИХСЯ И ПРЕПОДАВАТЕЛЕЙ	11 - 26	4
А. Статья 14, пункт 1с	12 - 15	5
В. Статья 20, пункт 2	16 - 18	5
С. Статья, касающаяся преподавателей	19 - 26	5
II. ТРАНСФЕРТНОЕ ЦЕНООБРАЗОВАНИЕ	27 - 40	6
III. НОВЫЕ ФИНАНСОВЫЕ ИНСТРУМЕНТЫ	41 - 47	9

* E/1996/100.

СОДЕРЖАНИЕ (продолжение)

	<u>Пункты</u>	<u>Стр.</u>
IV. ОЦЕНКА ВЛИЯНИЯ ТИПОВОЙ КОНВЕНЦИИ ОРГАНИЗАЦИИ ОБЪЕДИНЕННЫХ НАЦИЙ ОБ ИЗБЕЖАНИИ ДВОЙНОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ НА ВЕДЕНИЕ ДВУСТОРОННИХ ПЕРЕГОВОРОВ И ОБСУЖДЕНИЕ ПРОЕКТА ПЕРЕСМОТРЕННОГО ВАРИАНТА ЭТОЙ КОНВЕНЦИИ	48 - 64	11
V. РАСШИРЕНИЕ РОЛИ ГРУППЫ ЭКСПЕРТОВ В СВЯЗИ С ОКАЗАНИЕМ ТЕХНИЧЕСКОЙ ПОМОЩИ В ОБЛАСТИ МЕЖДУНАРОДНОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ	65 - 72	13
VI. ВОСЬМОЕ СОВЕЩАНИЕ ГРУППЫ ЭКСПЕРТОВ	73 - 74	14

ВВЕДЕНИЕ

1. В соответствии с просьбой Экономического и Социального Совета, содержащейся в его решении 1994/211, седьмое совещание Специальной группы экспертов по международному сотрудничеству в области налогообложения проходило во Дворце Наций в Женеве 11-15 декабря 1995 года.
2. Группа экспертов подчеркнула важность вопросов налогообложения в условиях глобализации мировой экономики в период после окончания "холодной войны" и обратила особое внимание на то, что при обсуждении любых вопросов международного налогообложения необходимо учитывать разные уровни экономического развития, на которых находятся страны мира.
3. Ощущается крайняя необходимость в международном сотрудничестве, направленном на сокращение несовместимости между налоговыми системами в целях поощрения либерализации международной торговли, экономического роста и инвестирования, а также передачи технологии. Такое сотрудничество необходимо также для обеспечения обмена информацией в целях содействия выполнению договоров об избежании двойного налогообложения и обеспечения более строгого соблюдения национальных налоговых режимов.
4. Работа Группы экспертов является составной частью непрерывных усилий Организации Объединенных Наций и других международных организаций по устранению двойного налогообложения, предотвращению уклонения от уплаты налогов и обхода налоговых обязательств на международном уровне и совершенствованию национальных систем сбора налогов в целях улучшения международного распределения доходов и укрепления мобилизации финансовых ресурсов на нужды устойчивого социально-экономического развития.
5. В работе седьмого совещания участвовали 21 эксперт и 23 наблюдателя. В основу повестки дня были положены рекомендации, вынесенные на шестом совещании, а также замечания и предложения Руководящего комитета – преемника подготовительной подгруппы.
6. Члены Руководящего комитета встретились в Центральных учреждениях Организации Объединенных Наций 5-7 июня 1995 года и предложили четыре области, заслуживающие особого внимания: а) налоговый режим доходов преподавателей и учащихся, с учетом возможной отмены пункта 1с статьи 14 и пункта 2 статьи 20 Типовой конвенции Организации Объединенных Наций об избежании двойного налогообложения между развитыми и развивающимися странами; б) налоговый режим при трансфертном ценообразовании; в) налоговый режим финансовых и производных инструментов; и d) обновление Типовой конвенции и "Manual for the Negotiations of Bilateral Tax Treaties between Developed and Developing Countries" ("Руководство по ведению переговоров по двусторонним налоговым договорам между развитыми и развивающимися странами").
7. Руководящий комитет рассмотрел также вопрос о расширении роли Группы экспертов за счет оказания технической помощи и поддержки в области управления налоговой деятельностью, международного налогообложения, трансфертного ценообразования и ведения переговоров по налоговым договорам. Такая поддержка помогла бы государствам-членам свести к минимуму практику уклонения от уплаты налогов и обхода налоговых обязательств на национальном и международном уровне и содействовала бы разрешению споров, связанных с применением договоров, и ведению переговоров по налоговым договорам, способствуя тем самым улучшению международного распределения доходов и международному развитию на расширенной основе.
8. Группа экспертов утвердила следующую повестку дня (ST/SG/AC.8/1995/L.1):

1. Открытие совещания.
 2. Вступительное слово директора и секретаря Группы экспертов.
 3. Выборы должностных лиц.
 4. Утверждение повестки дня и организация работы.
 5. Налогообложение особых категорий: преподавателей и учащихся.
 6. Трансфертное ценообразование, в частности в связи с установлением цен на сырьевые товары в отношениях между ассоциированными предприятиями, применением механизмов совместного финансирования и предоставлением услуг.
 7. Налоговый режим новых финансовых инструментов (гибридных инструментов).
 8. Обсуждение проекта пересмотренного варианта Типовой конвенции Организации Объединенных Наций об избежании двойного налогообложения между развитыми и развивающимися странами и "Руководства по ведению переговоров по двусторонним налоговым договорам между развитыми и развивающимися странами".
 9. Прочие вопросы.
 10. Подготовка к восьмому совещанию.
9. Документы совещания будут опубликованы в части II настоящего доклада Группы экспертов о работе ее седьмого совещания.
10. Нынешнее название было дано Специальной группе экспертов по международному сотрудничеству в области налогообложения Экономическим и Социальным Советом в его резолюции 1980/13 от 28 апреля 1980 года в знак продолжения работы, начатой Группой экспертов по налоговым договорам между развитыми и развивающимися странами, которая была первоначально создана Советом в его резолюции 1273 (XLIII) от 4 августа 1967 года.

I. НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ ОСОБЫХ КАТЕГОРИЙ: УЧАЩИХСЯ И ПРЕПОДАВАТЕЛЕЙ

11. Группа экспертов рассмотрела три вопроса: необходимость исключения из Типовой конвенции пункта 1с статьи 14; необходимость исключения пункта 2 статьи 20; и необходимость включения в Типовую конвенцию отдельной статьи, касающейся налогообложения приезжих преподавателей и исследователей.

A. Статья 14(1с)

12. Был рассмотрен вопрос о том, следует ли исключить или сохранить пункт 1с статьи 14 Типовой конвенции. Это положение позволяет взимать налог с вознаграждения за услуги, предоставленные независимыми частными лицами, в месте получения доходов, если размер этого вознаграждения превышает фиксированную величину, установленную в процессе двусторонних переговоров, даже если налогоплательщик не имеет постоянного места базирования в стране получения доходов и вне зависимости от продолжительности пребывания налогоплательщика в этой стране.

13. Среди прочих вопросов Группа экспертов рассмотрела значение статьи для всех стран, особенно развивающихся стран, которые взимают налоги, руководствуясь преимущественно или исключительно критерием места получения доходов, а также воздействие инфляции с течением времени на любой установленный в денежном выражении пороговый уровень. Рассматривались также такие вопросы, как короткие сроки выполнения некоторых видов услуг и необходимость надлежащего учета любых подготовительных расходов, понесенных в стране проживания.

14. Отмечалось также, что на протяжении 15 лет существования Типовой конвенции в большинство договоров, заключенных между развитыми и развивающимися странами, это положение не включалось.

15. По завершении обсуждений был сделан вывод о том, что за исключение пункта 1с статьи 14 выступает большинство членов группы экспертов, однако консенсус по этому вопросу пока не достигнут.

В. Статья 20(2)

16. Группа экспертов отметила, что смысл статьи заключается в распространении всех налоговых льгот, которыми пользуются резиденты, на приезжих учащихся. Отмечалось, что на практике цель обеспечения равенства между членами этой группы налогоплательщиков может оказаться недостижимой в странах, где у учащихся-резидентов налог взимается с суммарного объема их доходов из всех источников, в то время как у приезжих студентов налог взимается лишь с доходов, полученных из источников в стране пребывания.

17. Указывалось на возможность возникновения противоречия в связи с пунктом 4 статьи 24 (второе предложение), который гласит, что страна не обязана предоставлять нерезидентам на основании семейного положения или семейных обязанностей какие-либо индивидуальные скидки или другие льготы, которыми могут пользоваться налогоплательщики-резиденты.

18. По завершении обсуждений был сделан вывод о том, что за исключение пункта 2 статьи 20 выступает большинство членов Группы экспертов, однако консенсус по этому вопросу пока не достигнут.

С. Статья, касающаяся преподавателей

19. Группа экспертов рассмотрела вопрос о включении в Типовую конвенцию статьи, касающейся приезжих преподавателей.

20. В Типовой конвенции в нынешнем ее виде в отношении приезжих преподавателей действуют статья 14, если преподаватели оказывают свои услуги в независимом качестве, статья 15, если они оказывают услуги в зависимом качестве, или статья 19, если вознаграждение выплачивается государством, предоставившим контракт. Многие договоры содержат дополнительную статью или пункт, касающиеся конкретно преподавателей и в некоторых случаях исследователей, которые, как правило, освобождают их от уплаты налогов в стране получения доходов, если продолжительность их пребывания не превышает оговоренного срока. Подчеркивалось, что для многих стран, особенно развивающихся, этот вопрос имеет большое значение.

21. Отмечалось, что статьи 14 и 15 обычно не освобождают приезжих преподавателей от уплаты налогов с доходов в месте их получения, поскольку эти статьи, как правило, позволяют взимать местный налог с предоставляющих услуги лиц, если продолжительность их пребывания в

принимающей стране превышает 183 дня, а многие преподаватели получают назначения на работу на более длительные периоды времени.

22. Указывалось, что в Типовую конвенцию следует включать только те положения, в отношении которых существует широкий консенсус, а в данном случае такой консенсус пока не достигнут. Подобная статья может создать прецедент на основании которого могут выдвигаться требования о предоставлении в договорах исключительного режима для многих других заслуживающих этого групп. Отмечалось, что цель договоров о подходящем налоге заключается в развитии всевозможных взаимных обменов, а не во включении конкретных положений, касающихся отдельных групп или видов деятельности, какими бы важными услуги в области образования и культуры ни были.

23. Участники в целом согласились с тем, что уже применимые в данном случае статьи Типовой конвенции обеспечивают достаточную защиту от двойного налогообложения: если какая-либо принимающая страна пожелает предоставить льготу приезжим преподавателям, она может сделать это в одностороннем порядке.

24. Участники согласились с тем, что какая бы статья о преподавателях ни была бы включена в Типовую конвенцию, она не должна освобождать преподавателей от уплаты налогов и в стране проживания, и в стране пребывания.

25. Был найден один возможный компромисс: вместо исправления Типовой конвенции путем включения в нее статьи, касающейся приезжих преподавателей, можно внести в комментарий добавление, содержащее рекомендации относительно ведения двусторонних переговоров по данному вопросу, как уже делалось в аналогичных договорах.

26. Таким образом, Группа экспертов назначила редакционную комиссию, которая выработала формулировку для включения в комментарий к Типовой конвенции.

II. ТРАНСФЕРТНОЕ ЦЕНООБРАЗОВАНИЕ

27. Вопрос о трансфертном ценообразовании можно считать одним из наиболее важных и интересных вопросов, возникших в результате глобализации коммерческой деятельности. Отмечалось, что Организация экономического сотрудничества и развития (ОЭСР) углубленно занималась им в течение нескольких лет и что Руководящий комитет на своей июньской сессии 1995 года наметил пять вопросов для рассмотрения на совещании Группы экспертов, а именно:

- a) административные возможности решения вопросов, связанных с трансфертным ценообразованием;
- b) предоставление развитыми странами помощи развивающимся странам в области обеспечения соблюдения правил, касающихся трансфертного ценообразования;
- c) режим в отношении готовой продукции и в отношении сырьевых товаров;
- d) обмен информацией;
- e) механизмы коррелятивных поправок.

28. По мнению Руководящего комитета, рассмотрение вопросов трансфертного ценообразования Группой экспертов имеет большое значение для обеспечения того, чтобы при достижении любого международного консенсуса по этим вопросам были надлежащим образом представлены интересы как развивающихся, так и развитых стран.

29. Были упомянуты усилия ОЭСР по рассмотрению вопросов трансфертного ценообразования, начало которым было положено выпуском доклада в 1979 году, а последним результатом явилась публикация в 1995 году документа "Transfer Pricing Guidelines" ("Руководящие принципы в области трансфертного ценообразования"). ОЭСР планирует добавить в "Руководящие принципы" дополнительные главы, посвященные, в частности, практике установления трансфертных цен на неосязаемые активы и механизмам совместного финансирования.

30. ОЭСР изучает также практическую возможность арбитражного разрешения споров, связанных с трансфертным ценообразованием. При разработке "Руководящих принципов" ОЭСР учла замечания развивающихся стран и планирует проведение дальнейших встреч с представителями развивающихся стран по этому вопросу. Кроме того, некоторые члены ОЭСР, активно участвовавшие в работе над проектом по вопросам трансфертного ценообразования, делали это в первую очередь из стремления сохранить свою налоговую базу в качестве стран получения доходов и в качестве производителей сырьевых товаров.

31. На июньской сессии Руководящего комитета 1995 года были высказаны оговорки в отношении последствий применения механизмов совместного финансирования в развивающихся странах. Утверждалось, что во многих случаях новая технология передается развивающимся странам спустя десятилетия после ее разработки и в результате совместного финансирования расходов на научные исследования и опытно-конструкторские разработки часть этих расходов может оказаться возложенной на развивающиеся страны, даже несмотря на то, что получение этими странами любых выгод от таких научных исследований и опытно-конструкторских разработок является вопросом весьма далекого будущего. При надлежащем применении механизмов совместного финансирования развивающаяся страна должна нести расходы только в части, отражающей соответствующие выгоды, получаемые этой страной от таких расходов.

32. Было высказано мнение о том, что трансфертное ценообразование не является вопросом противоборства между развитыми и развивающимися странами; с основной проблемой обеспечения соблюдения принципа коммерческих сделок сталкиваются все страны. Кроме того, многие развивающиеся страны достигли высокого уровня развития в

отдельных секторах своей экономики, например в производстве промышленных товаров на экспорт, и тем самым сталкиваются с теми же трудностями в этой области, что и промышленно развитые страны.

33. Отмечалась необходимость изучения связей между таможенными оценками и трансфертными ценами для целей исчисления подоходного налога. Существует возможность возникновения конфликта между таможенным ведомством, стремящимся максимально завысить стоимость ввозимых в страну товаров, и налоговым ведомством, стремящимся максимально снизить трансфертные цены, по которым импортируются товары.

34. Группе экспертов было предложено работать над вопросами трансфертного ценообразования в тесном взаимодействии с ОЭСР, должным образом отмечая все моменты, по которым его выводы расходятся с выводами ОЭСР, и используя их в качестве областей, которые нуждаются в дальнейшем рассмотрении и в отношении которых требуется выработка дальнейших указаний в целях оказания помощи государствам-членам, пользующимся Типовой конвенцией.

35. Обсуждался вопрос о назначении международного органа, который занимался бы вопросами трансфертного ценообразования. Внимание при этом обращалось на доклад, подготовленный консультантом Департамента по поддержке развития и управленческому обеспечению Секретариата Организации Объединенных Наций, озаглавленный "Трансфертное ценообразование и налогообложение международных доходов в развивающихся странах" (ST/SG/AC.8/1995/L.8). В этом докладе международной организации предлагалось принять следующие меры: а) разработать единообразный свод принципов в области трансфертного ценообразования для принятия всеми странами, участвующими в этой инициативе; б) разработать правила и образцы форм, в соответствии с которыми фирма, ведущая дела в двух или более странах-участницах, могла бы заполнять одну форму, в которой давалась бы разбивка ее доходов по разным странам; и с) сформировать группу экспертов, например из вышедших в отставку профессиональных работников налоговых ведомств, для консультирования стран и оказания помощи в разрешении споров.

36. Хотя вышеупомянутое предложение в принципе получило поддержку, участники пришли к мнению о том, что во многих странах необходимо также рассмотреть вопросы управления налоговой деятельностью и ведения просветительской работы среди налогоплательщиков, а также вопрос нехватки ревизорских и других ресурсов, необходимых для обеспечения соблюдения правил в области трансфертного ценообразования. Указывалось, что предлагаемый международный орган подобного рода мог бы помочь странам решить такие проблемы.

37. Были перечислены также недостатки этого предложения. Желание стран присоединиться к общему своду принципов, правил или положений в области трансфертного ценообразования может ослабнуть при любом ущемлении их суверенитета, которое будет иметь место. Кроме того, принятие этой идеи в ближайшем будущем не представляется политически реальным, поскольку она являет собой новую инициативу. В качестве примера того, насколько медленно принимаются новые инициативы в этом контексте, приводился опыт разработки Европейским союзом многосторонней конвенции об арбитражном разрешении налоговых споров, связанных с трансфертным ценообразованием, которая вступила в силу с начала 1995 года, спустя более 20 лет с момента начала ее разработки.

38. Был рассмотрен и более практичный подход, а именно включение в двусторонние договоры арбитражных оговорок для разрешения межгосударственных споров, связанных с трансфертным ценообразованием. Отмечалось, что эта концепция явилась бы текущим механизмом разрешения

споров и не требовала бы создания отдельной арбитражной коллегии в каждом конкретном случае.

39. Отмечалось, что нужды многих развивающихся стран в этой области не ограничиваются разрешением споров и что – при отсутствии у страны достаточных ресурсов для возбуждения исков по делу о трансфертном ценообразовании – споров, которые пришлось бы разрешать, не будет. Более важной задачей международного органа являются предоставление технической помощи и организация профессиональной подготовки работников для налоговых ведомств тех стран, которые не имеют ни опыта, ни ресурсов в этой области. Развивающимся странам в первую очередь необходимо обеспечить получение от компании информации, касающейся трансфертных цен, а также создать потенциал в области обработки информации.

40. Участники договорились назначить редакционную комиссию для разработки предложений по будущим направлениям деятельности Группы экспертов в области трансфертного ценообразования. Предложения этой редакционной комиссии были впоследствии представлены Группе экспертов вместе с соответствующими рекомендациями.

III. НОВЫЕ ФИНАНСОВЫЕ ИНСТРУМЕНТЫ

41. Специальный советник секретаря провел с членами Группы экспертов инструктаж по сложной технической области, которую представляют собой новые финансовые инструменты. Отмечалось, что эти инструменты можно подразделить на три группы: долговые обязательства, включая облигации, которые выпускаются с дисконтом; производные инструменты; и гибридные инструменты, представляющие собой гибрид производных инструментов и долговых обязательств.

42. Производные инструменты в свою очередь делятся на три основных категории: опционы, форвардные сделки (включая срочные контракты, приобретенные в результате обмена или купли-продажи на бирже, и форвардные контракты, заключенные частными лицами) и контракты с условной капитальной суммой. Самыми новыми из производных инструментов являются контракты с условной капитальной суммой, к которым относятся различные виды свопов, например процентные свопы, валютные свопы и свопы с акциями, а также инструменты, опционного типа, известные под названием соглашений "потолок", "пол", и "коридор".

43. Производные и другие новые финансовые инструменты связаны со множеством налоговых проблем. Когда долговой инструмент выпускается с дисконтом, процент по такому обязательству целиком или частично состоит из накопленного дисконта, однако, если поступления по процентам подлежат обложению налогом только в момент их выплаты, как, например, при регулярном взимании налога с суммы процентов, уплачиваемых иностранцам, использование дисконтных облигаций вместо облигаций, приносящих проценты, как правило, позволяет избежать уплаты налога или по крайней мере добиться его отсрочки.

44. Кроме того, поскольку можно добиваться таких сочетаний производных инструментов, которые в точности повторяли бы экономическое поведение непроизводных инструментов (например, владение облигацией в сочетании с пакетом опционов может иметь такие же экономические последствия, как и владение акцией), производные инструменты могут использоваться налогоплательщиками для избежания нежелательных налоговых последствий. Иными словами, если в налоговых правилах, касающихся различных типов инвестиционных инструментов, нет полного соответствия, налогоплательщики могут использовать производные инструменты для выбора наиболее желательного для них налогового режима; кроме того, достижение полного соответствия затруднительно и едва ли возможно, поскольку разные виды инструментов

различаются по тем аспектам, которые традиционно считаются имеющими весьма актуальное значение для целей налогообложения (например, предсказуемость дохода по долговому обязательству в отличие от непредсказуемости дохода по большинству инвестиций на фондовом рынке).

45. В то же время налоговые правила могут препятствовать экономически полезному использованию производных инструментов. Производные инструменты обычно используются в качестве средства хеджирования от хозяйственных и финансовых рисков (например, с помощью процентного свопа можно избежать риска неблагоприятного изменения процента по займу, полученному под подвижный процент), и удачная во всех отношениях операция хеджирования до удержания налога может оказаться совершенно неудачной после удержания налога, если взимание налогов с операции хеджирования не скоординировано со взиманием налогов со сделок или инвестиций, риск по которым ограничивается с помощью операций хеджирования. Разнобои могут возникнуть в том случае, если операциям хеджирования и хеджируемым видам деятельности или инвестициям дается разная трактовка (например, обычные доходы в одном случае и доходы от прироста капитала в другом) или же если имеются расхождения по времени (например, одни операции облагаются налогом по принципу фактических платежей, а другие операции облагаются налогом по принципу начисления).

46. Производные и другие новые финансовые инструменты вызывают также множество вопросов при применении договоров. Во многих случаях неясно, под действие какой статьи подпадают доходы, получаемые от таких инструментов, – под действие статьи, касающейся доходов от хозяйственной деятельности, доходов от прироста капитала, или же статьи, касающейся других видов доходов. Ответы на эти вопросы нередко зависят от характера конкретного инструмента, его трактовки в соответствии с национальным законом страны налогообложения и наличия нерешенных вопросов, связанных с толкованием договора.

47. Участники обсуждений согласились с тем, что, прежде чем Группа экспертов сможет приступить к осмысленному диалогу по таким технически сложным вопросам, необходимо добиться общего повышения уровня понимания таких механизмов и их последствий для налогообложения. Группа экспертов отметила, что этот важный вопрос находится на подготовительной стадии рассмотрения и нуждается в дальнейшем анализе.

IV. ОЦЕНКА ВЛИЯНИЯ ТИПОВОЙ КОНВЕНЦИИ ОРГАНИЗАЦИИ ОБЪЕДИНЕННЫХ

НАЦИЙ ОБ ИЗБЕЖАНИИ ДВОЙНОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ НА ВЕДЕНИЕ ДВУСТОРОННИХ ПЕРЕГОВОРОВ И ОБСУЖДЕНИЕ ПРОЕКТА ПЕРЕСМОТРЕННОГО ВАРИАНТА ЭТОЙ КОНВЕНЦИИ

48. Типовая конвенция Организации Объединенных Наций, принятая в 1979 году, отличается от Типовой конвенции ОЭСР об избежании двойного налогообложения доходов и капитала 1992 года тем, что в некоторых положениях отдельных ее статей учитываются условия, в которых находятся развивающиеся страны. Оценка влияния Типовой конвенции Организации Объединенных Наций входит в обязанности Группы экспертов в соответствии с ее кругом ведения, одно из положений которого требует постоянного изучения Типовой конвенции и анализа опыта стран в области ее двустороннего применения. Цели проведения непрерывного обзора заключаются в выявлении конкретных проблем, встречающихся в процессе работы с типовыми и возможными решениями; пояснении значения фраз, смысл которых представляется неточным; толковании различных мнений, которые могут высказываться в отношении конкретных концепций или терминов; и поиске возможных компромиссов.

49. Обсуждение Типовой конвенции Группой экспертов проходило по двум направлениям, а именно обсуждение статей самой Конвенции и обсуждение связанного с ней "Руководства", которое упоминалось выше.

50. До рассмотрения пересмотренного варианта Типовой конвенции был рассмотрен доклад, подготовленный консультантом Департамента по поддержке развития и управленческому обеспечению, озаглавленный "Тенденции, отмечаемые в недавно заключенных налоговых договорах между развитыми и развивающимися странами" (ST/SG/AC.8/1995/L.9). В этом документе, охватывающем свыше 50 договоров, заключенных в течение последних 10 лет, каждый договор сопоставляется и с Типовой конвенцией Организации Объединенных Наций, и с Типовой конвенцией ОЭСР, и на основе этого выявляются тенденции в области составления договоров. Проведение данного исследования явилось результатом решений, принятых Руководящим комитетом на его июньской сессии 1995 года.

51. Затем была упомянута издаваемая Организацией Объединенных Наций серия "Tax Treaty Series", в которой публикуются двусторонние налоговые договоры государств-членов. Участники договорились представить Секретариату Организации Объединенных Наций экземпляры своих недавно заключенных двусторонних налоговых конвенций на всех языках, на которых они были ратифицированы, в целях оказания весторонней поддержки в деле издания этой серии.

52. Участники упомянули также базу данных, которую ведет Международное бюро налоговой документации и которая содержит тексты 1300 двусторонних налоговых конвенций, охватывая практически все существующие конвенции.

53. Участники договорились содействовать обмену информацией между Секретариатом и этой базой данных в целях проведения всеобъемлющего обследования тех налоговых договоров между развитыми и развивающимися странами, которые содержат единственные в своем роде положения Типовой конвенции Организации Объединенных Наций.

54. Отмечалось, что условия, в которых ведутся переговоры по налоговым договорам, находятся в динамике и постоянно меняются. Подготовка пересмотренной Типовой конвенции станет важным вкладом в поддержание процесса переговоров, поскольку Типовая конвенция широко используется при ведении переговоров по договорам.

55. Группа экспертов затем рассмотрела проект пересмотренного варианта Типовой конвенции Организации Объединенных Наций об избежании двойного налогообложения между развитыми и развивающимися странами (ST/SG/AC.8/1995/WP.9), в котором учтены изменения, внесенные в Типовую конвенцию ОЭСР 1992 года, а также положения, обычно фигурирующие в договорах, заключенных между развивающимися и развитыми странами.

56. Отмечалось, что изменения, внесенные в Типовую конвенцию ОЭСР 1992 года, явились результатом многолетних обстоятельных обсуждений с широким кругом участников, что дает основание полагать, что Группа экспертов также может рассчитывать на достижение соглашения по пересмотренному варианту Типовой конвенции Организации Объединенных Наций только по прошествии достаточно длительного периода консультаций.

57. Принимая этот ограничительный фактор во внимание, участники предложили Группе экспертов сосредоточить внимание на конкретных вопросах путем отбора тем, представляющих наибольший интерес в процессе переговоров по договорам между развитыми и развивающимися странами.

58. Кроме того, участники договорились обратиться ко всем государствам – членам Организации Объединенных Наций с призывом представить предложения с изложением вопросов для рассмотрения Группой экспертов.

59. Участники согласились с тем, что координировать ответственность за организацию этой работы будет Руководящий комитет, который будет представлять доклады о ходе работы Группе экспертов на ее будущих совещаниях. Из числа членов Группы экспертов будут выдвигаться кандидаты в состав Руководящего комитета, и их назначение будет утверждаться Секретариатом. Группе экспертов будет сообщено о том, когда Руководящий комитет официально приступит к работе.

60. Выдвигалось предложение о том, чтобы Руководящий комитет провел по крайней мере одну, а может быть и две сессии до начала восьмого совещания Группы экспертов и чтобы Группа экспертов на этом совещании дала Руководящему комитету указания по организации его работы.

61. Был рассмотрен вопрос о том, является ли целью пересмотра Типовой конвенции Организации Объединенных Наций подготовка его нового варианта или выпуск дополнений к имеющейся Типовой конвенции по мере достижения соглашения по каждому конкретному изменению.

62. Группа экспертов достигла консенсуса в отношении того, что в настоящее время не следует принимать решения по данному вопросу и что Руководящему комитету следует рассмотреть оба варианта при вынесении своих рекомендаций.

63. Участники наметили вопросы, которые могут быть рассмотрены Руководящим комитетом на начальном этапе его обсуждений, в том числе статьи, касающиеся процентов, дивидендов, роялти и доходов от прироста капитала; принцип силы притяжения, изложенный в пункте 1 статьи 7; пункт 3 статьи 7 (Распределение расходов среди постоянных учреждений); скидки с налога;

положения об ограничении льгот; трансфертное ценообразование; и налоговый режим в отношении преподавателей.

64. В целях поддержания текущего процесса переговоров по договорам и ввиду длительности процесса согласования любых изменений Группа экспертов указала, что для начала будет полезно переиздать Типовую конвенцию Организации Объединенных Наций 1980 года в неизменном виде. Секретариату было предложено содействовать переизданию Типовой конвенции достаточным тиражом.

V. РАСШИРЕНИЕ РОЛИ ГРУППЫ ЭКСПЕРТОВ В СВЯЗИ С ОКАЗАНИЕМ ТЕХНИЧЕСКОЙ ПОМОЩИ В ОБЛАСТИ МЕЖДУНАРОДНОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

65. Был рассмотрен вопрос о расширении роли Группы экспертов за счет оказания технической помощи в области международного налогообложения.

66. Хотя Группа экспертов является в первую очередь директивным органом, ей было предложено оказывать техническую помощь в области управления налоговой деятельностью, международного налогообложения и ведения переговоров по налоговым договорам. Такая помощь обеспечила бы укрепление потенциала развивающихся стран, позволяющего им занимать более эффективные позиции на переговорах по налоговым договорам, формировать дополнительные доходы на цели социально-экономического роста и содействовать разрешению любых споров, связанных с применением договоров.

67. Департамент по поддержке развития и управленческому обеспечению и другие организации оказывают такую техническую помощь, включая организацию учебных семинаров, и любые усилия Группы экспертов в этой области должны координироваться с параллельными усилиями этих организаций. В соответствии с просьбами, высказанными на шестом совещании Группы экспертов, Секретариат выполнял роль центра обмена информацией по налоговым конвенциям и с готовностью оказывал содействие в вопросах, касающихся международного налогообложения.

68. Группа экспертов приняла к сведению документ, озаглавленный "Предложение относительно возможного расширения роли Специальной группы экспертов по международному сотрудничеству в области налогообложения" (ST/AC.8/1995/WR.4), который был подготовлен Секретариатом в ответ на просьбу, высказанную Руководящим комитетом на его июньской сессии 1995 года.

69. В этом документе предлагается созвать начиная с 1997 года пять ежегодных межрегиональных практикумов для содействия углублению знаний в области международного налогообложения во всем мире с уделением особого внимания борьбе с уклонением от уплаты налогов и обходом налоговых обязательств и предотвращению двойного налогообложения. Эти практикумы могли бы состояться в Центральных учреждениях Организации Объединенных Наций и в Африке, Азии, Европе и Латинской Америке, и в каждом из них предлагалось обеспечить участие до 35 представителей из всех регионов и обратиться к правительствам с просьбой направить дополнительных участников за свой счет.

70. В соответствии с предложением программа практикумов, которые могли бы быть организованы под эгидой Группы экспертов, будет включать чтение лекций, учебные занятия и передачу практического опыта на примере тематических исследований. Практикумы будут проводиться членами Группы экспертов совместно с экспертами по вопросам международного налогообложения из Международного валютного фонда, ОЭСР, региональных и субрегиональных налоговых организаций и университетов, имеющих программы в области международного налогообложения, в зависимости от наличия таких экспертов.

71. Каждый практикум явится также форумом для обмена опытом между руководителями налоговых ведомств из различных регионов. Ожидается, что участники практикумов, прослушавшие полный курс, будут выполнять роль наставников, передавая полученные в ходе практикумов знания своим коллегам в налоговых ведомствах своих соответствующих стран.

72. Группа экспертов указала на необходимость координации предлагаемой программы технической помощи с усилиями других организаций.

VI. ВОСЬМОЕ СОВЕЩАНИЕ ГРУППЫ ЭКСПЕРТОВ

73. Группа экспертов согласовала следующую предварительную повестку дня своего восьмого совещания:

1. Открытие совещания.
2. Вступительное слово директора и секретаря Группы экспертов.
3. Выборы должностных лиц.
4. Утверждение повестки дня и организация работы.
5. Пересмотр Типовой конвенции Организации Объединенных Наций об избежании двойного налогообложения между развитыми и развивающимися странами и "Руководства по ведению переговоров по двусторонним налоговым договорам между развитыми и развивающимися странами".
6. Финансовые инструменты.
7. Трансфертное ценообразование.
8. Налоговые убежища, включая обмен информацией.
9. Прочие вопросы.
10. Подготовка к девятому совещанию Группы экспертов.

74. Группа экспертов наметила предварительные сроки проведения своего восьмого совещания на 15-19 декабря 1997 года.
