

**Экономический и Социальный  
Совет**

Distr.: General  
12 April 2004  
Russian  
Original: English

**Основная сессия 2004 года**

Нью-Йорк, 28 июня — 23 июля 2004 года

Пункт 13(h) предварительной повестки дня\*

**Экономические вопросы и вопросы окружающей среды:  
международное сотрудничество в области налогообложения**

**Одиннадцатое совещание Специальной группы  
экспертов по международному сотрудничеству в области  
налогообложения**

Доклад Генерального секретаря\*\*

*Резюме*

В настоящем докладе кратко описывается ход работы одиннадцатого совещания Специальной группы экспертов по международному сотрудничеству в области налогообложения, состоявшегося 15–19 декабря 2003 года в Женеве. Группа экспертов провела широкое обсуждение следующих тем: взаимопомощь в сборе просроченных налогов и протокол о процедурах взаимопомощи; неправомерное использование договоров и злоупотребление договорами; взаимосвязь между налогообложением, торговлей и инвестициями; налогообложение финансовых операций и развитие фондового рынка; трансфертное ценообразование; трансграничные поступления по процентам и бегство капитала; электронная торговля и развивающиеся страны; пересмотр Типовой конвенции Организации Объединенных Наций об избежании двойного налогообложения и *Руководства по ведению переговоров, касающихся заключения двусторонних договоров по вопросам налогообложения*; и институциональная основа для укрепления Международного сотрудничества в области налогообложения. По итогам обсуждения Группа вынесла рекомендации относительно дальнейшей работы в выбранных областях и повестки дня ее двенадцатого совещания.

\* E/2004/100.

\*\* Задержка с представлением настоящего документа объясняется необходимостью включения в него самой последней информации.

## Содержание

	<i>Пункты</i>	<i>Стр.</i>
I. Введение .....	1–9	3
II. Взаимопомощь в сборе налогов и протокол о процедурах взаимопомощи ....	10–15	5
III. Неправомерное использование договоров и злоупотребление договорами. ....	16–25	6
IV. Взаимосвязь между налогообложением, торговлей и инвестициями .....	26–30	8
V. Налогообложение финансовых операций и развитие фондовых рынков .....	31–36	9
VI. Трансфертное ценообразование .....	37–44	11
А. Упрощенные процедуры использования «безопасных убежищ» .....	37–41	11
В. Посредничество и арбитраж: опыт Европейского союза .....	42–44	12
VII. Трансграничные поступления по процентам и бегство капитала .....	45–48	13
VIII. Электронная торговля и развивающиеся страны .....	49–55	14
IX. Пересмотр Типовой конвенции Организации Объединенных Наций об избе- жании двойного налогообложения и Руководства по ведению переговоров, касающихся заключения двусторонних договоров по вопросам налогообло- жения между развитыми и развивающимися странами .....	56–62	16
X. Институциональная основа для укрепления международного сотрудничества в области налогообложения .....	63–72	17
XI. Повестка дня, время и место проведения следующего совещания .....	73–74	21

## I. Введение

1 Во исполнение решения 2003/313 Экономического и Социального Совета одиннадцатое совещание Специальной группы экспертов по международному сотрудничеству в области налогообложения было проведено 15–19 декабря 2003 года в Женеве.

2. В своих резолюциях 1980/13 и 1982/45 Совет определил, что круг ведения Группы экспертов включает, в частности, разработку руководящих принципов международного сотрудничества с целью борьбы с уклонением от уплаты налогов и минимизацией налогов и изучение возможностей повышения эффективности налоговых органов и сокращения потенциальных коллизий между законами о налогообложении различных стран. В условиях значительного роста международной торговли и инвестиционных потоков налоговые органы в развивающихся странах и странах с переходной экономикой сталкиваются с растущими проблемами при начислении и сборе налогов, которые причитаются им в результате совершаемых международных операций. Группа экспертов предоставляет консультационные услуги в области укрепления административных и технических возможностей налоговых органов в развивающихся странах и странах с переходной экономикой путем организации межрегиональных практикумов по вопросам международного налогообложения и путем налаживания технического сотрудничества и оказания помощи.

3. На протяжении более чем трех десятилетий Организация Объединенных Наций демонстрирует свою приверженность делу укрепления международного сотрудничества в области налогообложения путем оказания поддержки Группе экспертов. В докладе Генерального секретаря об осуществлении и последующих мерах по выполнению обязательств и соглашений, принятых на Международной конференции по финансированию развития<sup>1</sup>, было рекомендовано преобразовать Группу экспертов в межправительственный орган, придав ему форму комитета правительственных экспертов или специальной новой комиссии со статусом вспомогательного органа Экономического и Социального Совета. Впоследствии Генеральная Ассамблея приняла резолюцию 58/230, в которой она просила Экономический и Социальный Совет при изучении на его следующей основной сессии доклада Группы экспертов рассмотреть организационные основы международного сотрудничества в налоговых вопросах.

4. В работе одиннадцатого Совещания Группы экспертов приняли участие 23 эксперта по вопросам налогообложения, рекордное число наблюдателей — 68, а также различные консультанты и сотрудники. Секретариат Организации Объединенных Наций подготовил основную документацию для совещания и организовал в мае 2003 года в Нью-Йорке совещание Руководящего комитета Группы экспертов для проведения обзора работы Группы экспертов в таких областях, как трансфертное ценообразование, новые финансовые инструменты, налогообложение электронной торговли, взаимопомощь в сборе налогов, возможное повышение статуса Группы экспертов в свете осуществления Монтеррейского консенсуса, пересмотр Типовой конвенции Организации Объединенных Наций об избежании двойного налогообложения в отношениях между развитыми и развивающимися странами и *Руководства по ведению переговоров, касающихся заключения двусторонних договоров по вопросам налогообложения между развитыми и развивающимися странами*. Комитет также рассмотрел организационные вопросы, связанные с проведением двенадцатого сове

щения, и вынес рекомендации по проблемам, намеченным к обсуждению на этом совещании.

5. В работе одиннадцатого совещания приняли участие следующие члены Группы экспертов: г-н Антонио Уго Фигероа (Аргентина), г-н Кеннет Аллен (Австралия), г-жа Лушиана Мешкита Сабину де Фрейташ Кусси (Бразилия), г-н Ляо Тижун (Китай), г-н Абдулае Камара (Кот-д'Ивуар), г-н Махмуд Мохаммед Али (Египет), г-н Паскаль Сен-Аман (Франция), г-н Вольфганг К.А. Ласарс (Германия), г-н Джон Эванс Атта Миллс (Гана), г-н Панна Лал Сингх (Индия), г-н Сурджотамтомо Судирджо (Индонезия), г-н Майер Габай (Израиль), г-н Эррол Хадсон (Ямайка), г-н Армандо Лара Яффар (Мексика), г-н Нуреддин Бенсуда (Марокко), г-н Джозеф А. Арогундаде (Нигерия), г-н Риаз Ахмад Малик (Пакистан), г-н Бабу Нгом (Сенегал), г-н Кейт Энгель (Южная Африка), г-н Хосе Антонио Бустос (Испания), г-н Даниэль Люти (Швейцария), г-н Эндрю Дж. Доусон (Соединенное Королевство Великобритании и Северной Ирландии) и г-жа Патришиа А. Браун (Соединенные Штаты Америки).

6. На совещании присутствовали наблюдатели от: Азербайджана, Багамских Островов, Барбадоса, Бельгии, Венесуэлы, Вьетнама, Египта, Израиля, Ирана (Исламская Республика), Ирландии, Испании, Италии, Каймановых Островов, Камеруна, Кении, Конго, Кубы, Малайзия, Марокко, Нигерии, Никарагуа, Норвегии, Российской Федерации, Руанды, Румынии, Сингапура, Словакии, Таиланда, Туниса, Уганды, Украины, Чешской Республики, Чили и Южной Африки.

7. На совещании также присутствовали наблюдатели от следующих международных органов и других учреждений: Секретариата Содружества; Организации экономического сотрудничества и развития (ОЭСР); Университета им. Ферлея Дикинсона; Международной ассоциации ректоров университетов; Университета штата Калифорния (Сакраменто); Лувенского католического университета; Лондонского городского университета; Всемирной ассоциации бывших стажеров и стипендиатов Организации Объединенных Наций; Объединения «Справедливое налогообложение»; Торговой ассоциации Сан-Паулу; адвокатской конторы «Шелтонз», занимающейся делами, связанными с международным налогообложением; юридической фирмы «Сахам», специализирующейся на налоговом законодательстве; юридической фирмы «Адаши, Хендерсон, Миятаке и Фуджита»; Международной торговой палаты (Париж); и организации «КПМГ Интернэшнл».

8. В своей работе Группа экспертов опиралась на поддержку Секретариата, и в проведении совещания ей оказывали помощь следующие советники и специалисты-консультанты в различных областях международного налогообложения: проф. Майкл Дж. Макинтайер (юридический факультет Уэйнского университета штата Мичиган), проф. Франсиско Альфредо Гарсия Пратс (Университет Валенсии), г-н Йон Э. Бишель (адвокат по делам налогообложения) и г-н Дэвид Э. Спенсер (адвокат по делам налогообложения). Группа экспертов избрала Председателем г-на Антонио Уго Фигероа (Аргентина), а Докладчиком — г-на Майера Габая (Израиль). Функции Секретаря выполнял г-н Абдель Гамид Буаб, которому помогала г-жа Масакацу Огияма (помощник Секретаря).

9. Повестка дня одиннадцатого совещания включала следующие пункты:

1. Взаимопомощь в сборе налогов и протокол о процедуре взаимопомощи.
2. Неправомерное использование договоров и злоупотребление договорами.
3. Взаимосвязь между налогообложением, торговлей и инвестициями.
4. Налогообложение финансовых операций и развитие фондового рынка.
5. Трансфертное ценообразование:
  - а) упрощенные процедуры использования «безопасных убежищ»;
  - б) посредничество и арбитраж: опыт Европейского союза.
6. Налоговый режим трансграничных поступлений по процентам и бегство капитала: последние события.
7. Электронная торговля и развивающиеся страны.
8. Пересмотр и обновление Типовой конвенции Организации Объединенных Наций об избежании двойного налогообложения в отношениях между развитыми и развивающимися странами.
9. Пересмотр и обновление *Руководства по ведению переговоров, касающихся заключения двусторонних договоров по вопросам налогообложения между развитыми и развивающимися странами.*
10. Институциональная основа для укрепления международного сотрудничества в области налогообложения.

Ниже кратко излагается ход обсуждения основных пунктов повестки дня.

## **II. Взаимопомощь в сборе налогов и протокол о процедурах взаимопомощи**

10. Группа экспертов рассмотрела существующие соглашения и механизмы взаимопомощи в области налогообложения, действующие в рамках Организации Объединенных Наций, Организации экономического сотрудничества и развития (ОЭСР) и Европейского союза. Главный вопрос состоял в том, включать ли в Типовую конвенцию Организации Объединенных Наций по налогообложению положение, аналогичное статье 27 Типовой конвенции Организации экономического сотрудничества и развития (ОЭСР), касающейся помощи в сборе налогов.

11. Группа экспертов отметила, что оказание взаимопомощи в области налогообложения, как правило, предусматривается в той статье договоров об обложении подоходным налогом, которая посвящена обмену информацией (статья 26). Ключевой задачей любой системы налогообложения является сбор налогов. Поэтому сотрудничество в этой области представляется вполне естественным.

12. В ходе обсуждения возник вопрос о том, должна ли взаимопомощь быть ограничена лишь налогами, охватываемыми конвенцией, или же она должна

распространяться на все налоги, взимаемые в договаривающихся государствах, включая местные налоги и налоги по социальному обеспечению. Один из подходов заключается в том, чтобы приступать к выполнению просьб об оказании помощи в сборе налогов лишь после исчерпания всех внутренних средств обеспечения сбора налогов. В любом случае просьбы об оказании помощи должны подкрепляться надлежащей документацией. Предупредительные меры, такие, как арест, не должны нарушать нормального хода деловой деятельности. Было бы желательно предусмотреть возможность оказания помощи в сборе налогов на добровольной основе еще до полного исчерпания внутренних средств обеспечения, когда административные расходы, связанные с оказанием помощи, невелики, а расходы, связанные с исчерпанием средств обеспечения, достигают значительного размера.

13. Было выражено мнение о том, что помощь в сборе налогов может быть ограничена только налогами, охватываемыми конвенцией о налогообложении, или же может распространяться на другие налоги. Согласие страны на включение широкого положения об оказании помощи в сборе налогов отчасти будет зависеть от ее возможностей предоставлять такую помощь.

14. Было отмечено, что при сборе просроченных иностранных налогов у некоторых стран могут возникнуть серьезные проблемы с конституцией. Поэтому в дополнительной статье 27, предлагаемой для включения в Типовую конвенцию Организации Объединенных Наций, должно быть четко оговорено, какие виды просроченных налогов можно собирать. Во многих случаях для того, чтобы разрешить просроченные иностранные налоги, во внутреннее законодательство придется внести изменения. Ряд членов Группы экспертов выразили мнение о том, что вопросы, касающиеся коллизий с конституционными положениями, как правило, должны будут решаться в ходе переговоров о заключении договора.

15. На совещании Группа экспертов создала целевую группу (Бельгия, Марокко, Франция и Чили) для выработки рекомендации относительно принятия статьи, посвященной оказанию помощи в сборе налогов. Целевая группа подготовила проект формулировок для включения в Типовую конвенцию и Комментарий к ней. Было принято решение о том, чтобы члены Группы экспертов обменялись мнениями по этому проекту для продолжения обсуждения этого вопроса на следующем совещании Группы экспертов.

### **III. Неправомерное использование договоров и злоупотребление договорами**

16. С того времени, когда Группа экспертов в последний раз обсуждала проблему неправомерного использования договоров и злоупотребления договорами, в мире произошло много важных событий.

17. На совещании были рассмотрены три основных вопроса: во-первых, что считать злоупотреблением договором. В этой связи необходимо решить, кто именно должен определять факт злоупотребления. Во-вторых, каким образом устанавливаются стандарты для решения проблем, связанных со злоупотреблением? Так, стандарты, определяющие злоупотребление договором, можно было бы включить в сам текст договора. В-третьих, допустимо ли решать проблемы,

связанные со злоупотреблением, с помощью внутренних механизмов борьбы со злоупотреблениями? Для этого, возможно, потребуется проанализировать юридический характер договоров и обязательства, вытекающие из права международных договоров.

18. Представители отметили, что, хотя точного определения термина «злоупотребление договором» и не существует, общепризнанно, что проблема злоупотребления существует и что ее необходимо решить. Выработать единое определение злоупотребления договором невозможно, отчасти из-за тех механизмов, которые используются для решения этой проблемы. Лица, охватываемые договором о налогообложении, в конечном итоге и являются его бенефициарами, несмотря на то, что договор заключается между договаривающимися государствами и направлен на защиту интересов этих государств.

19. Злоупотребление договором означает косвенное нарушение закона, т.е. совершение действий, противоречащих целям и задачам договора. Такое нарушение может быть определено только исходя из конкретных обстоятельств каждого отдельного случая. Как правило, факт злоупотребления договором устанавливается национальными органами на основании внутреннего законодательства и в соответствии с правовой традицией. Именно поэтому в разных государствах применяются разные концепции злоупотребления договором. Вопрос о злоупотреблении часто сводится к вопросу о том, кто же является бенефициаром *bona fide* договора.

20. Обычно термин «злоупотребление договором» используется для описания ситуаций, когда налогоплательщик пытается обойти закон. Однако следует также учесть случаи, когда одно из договаривающихся государств злоупотребляет добросовестностью другого договаривающегося государства, внося такие дополнительные поправки в свое законодательство или применяя такую административную практику, которые ведут к значительным материальным потерям для этого другого договаривающегося государства. Между этими двумя ситуациями — злоупотребление со стороны налогоплательщика и злоупотребление со стороны договаривающегося государства — должно быть проведено различие с точки зрения правил для установления факта злоупотребления, органов, которым надлежит объявлять о наличии злоупотребления, и юридических последствий злоупотребления, если таковое будет выявлено.

21. Не следует путать злоупотребление договором и неправомерное использование договора. Неправомерное использование договора означает, что лицо извлекает из договора выгоду, не являясь при этом его законным бенефициаром. Злоупотребление же договором означает, что в результате совершения какого-либо действия получен результат, противоречащий положениям договора. Если проблема неправомерного использования договора представляется договаривающимся государством важной, ее решение должно быть четко предусмотрено в договоре, включая меры по борьбе с неправомерным использованием. Однако в некоторых случаях, связанных с неправомерным использованием договора, даже в отсутствие в договоре соответствующего специального положения могут применяться общие меры по борьбе со злоупотреблениями.

22. Было отмечено, что существует реальная потребность в новых средствах решения проблем, связанных с неправомерным использованием договоров, и некоторые государства заявили о своей готовности опробовать их на практике.

Поэтому прежде, чем вступать в договорные отношения с этими государствами, странам следует внимательно изучить их практику.

23. ОЭСР попыталась решить проблему злоупотребления договором путем внесения поправок в комментарий к статье 1 своей Типовой конвенции о налогообложении доходов и капитала (Типовая конвенция ОЭСР). На совещании было высказано предложение обновить комментарий к статье 1 Типовой конвенции Организации Объединенных Наций об избежании двойного налогообложения в отношениях между развитыми и развивающимися странами (Типовая конвенция Организации Объединенных Наций). Согласно этому предложению, при обновлении комментария к статье 1 Типовой конвенции Организации Объединенных Наций, каким бы оно ни было, за отправную точку следует взять ту схему, которая была использована Организацией экономического сотрудничества и развития (ОЭСР) при обновлении комментария к статье 1 Типовой конвенции ОЭСР в 2003 году. Вместе с тем было подчеркнуто, что невозможно просто механически перенести все поправки, внесенные ОЭСР в ее Типовую конвенцию, поскольку в рамках Организации Объединенных Наций некоторые вопросы практически не обсуждались. Группа экспертов пришла к выводу о том, что обсуждение изменений в комментарии следует продолжить и что она вернется к этому вопросу на своем следующем совещании.

24. По общему мнению членов Группы экспертов, вопрос о внесении поправок в комментарий к статье 1 Типовой конвенции Организации Объединенных Наций заслуживает дополнительного изучения и вынесение окончательного решения по нему необходимо отложить до следующего совещания Группы экспертов. Было принято решение продолжить процесс обсуждения различных подходов для достижения консенсуса по основным поправкам к комментарию к следующему совещанию Группы экспертов.

25. По итогам обсуждения Группа экспертов рекомендовала обсудить вопрос о том, следует ли Организации Объединенных Наций рекомендовать включение в Типовую конвенцию статьи об ограничении льгот, что отвечало бы потребностям развивающихся стран. В частности, многие развивающиеся страны испытывают трудности с заключением договоров с рядом развитых стран, поскольку крупные налогоплательщики в этих странах могут добиться льгот по договору, используя для этого договор, заключенный с другой страной.

#### **IV. Взаимосвязь между налогообложением, торговлей и инвестициями**

26. Налоговая конкуренция между развивающимися странами может иметь негативные последствия и является одной из серьезных проблем на пути развития сотрудничества в области налогообложения. Для того чтобы понять, каков механизм налоговой конкуренции и как с ней бороться, лучше всего проанализировать взаимосвязь между налогообложением, торговлей и инвестициями на примере функционирования системы двусторонних договоров в области налогообложения и Всемирной торговой организации.

27. Цели обеспечения свободной и справедливой торговли нельзя достичь с помощью одних только тарифных соглашений, потому что торговля может



быть также ограничена путем применения таких нетарифных инструментов, как квоты, преференциальный режим и субсидии. Особую озабоченность вызывают схемы прямого и косвенного налогообложения, которые имплицитно выполняют функцию производственных и экспортных субсидий. Кроме того, внутреннее налогообложение не должно дискриминировать импортные товары по отношению к товарам, произведенным внутри страны, особенно если такие дискриминационные налоги используются в каком-либо конкретном секторе, так как в этом случае их действие подобно действию субсидий. И наконец, взимание налогов с доходов от прямых иностранных инвестиций как в государстве — источнике доходов, так и в государстве гражданства инвестора может создать налоговый барьер на пути торговли и движения капитала. Связанные с этим проблемы двойного налогообложения отчасти могут быть решены с помощью двусторонних договоров по вопросам налогообложения. Такие договоры должны обеспечивать справедливое распределение поступлений между двумя странами и при этом способствовать притоку капитала в развивающиеся страны.

28. Многонациональное предприятие может перевести доходы в свои отделения в стране с низкими налогами, с тем чтобы воспользоваться низкими налогами на доходы от производственной деятельности в стране — источнике доходов или уклониться от применения налогового законодательства в стране пребывания штаб-квартиры. Ввиду своего двустороннего характера договоры по вопросам налогообложения не способны эффективно бороться с налоговой конкуренцией, имеющей негативные последствия. Возможно, следует выработать многосторонний подход к решению проблемы налоговой конкуренции. Однако международное сообщество к заключению многостороннего соглашения по вопросу о налоговой конкуренции пока не готово.

29. Развивающиеся страны вынуждены вступать в конкурентную борьбу между собой за ограниченные капиталы. Это ставит их перед дилеммой, так как конкуренция может побудить их к предоставлению чрезмерных налоговых льгот и, как следствие, широкому применению налоговых стимулов, которые могут не отвечать их интересам или могут не дать желаемого результата в виде привлечения большего объема инвестиций.

30. Развивающимся странам, решившим использовать налоговые стимулы, следует выбрать из них такие, которые свели бы к минимуму сокращение поступлений и другие негативные последствия.

## **V. Налогообложение финансовых операций и развитие фондовых рынков**

31. Воздействие структуры налогообложения страны на фондовый рынок неизвестно. В принципе структура налогообложения страны может влиять на: а) экономический рост; б) приток капитала; и с) развитие фондового рынка. Кроме того, некоторые практические исследования указывают на существование связи между всеми тремя областями. Сфера охвата данного анализа ограничена, поскольку существует множество неналоговых факторов, влияющих на экономический рост и развитие рынка. Кроме того, неясно, не возникли ли какие-либо отклонения по причине, например, учета краткосрочного воздейст

вия или отсутствия разграничения между налоговыми льготами негативного, позитивного и нейтрального действия.

32. Многие участники отметили то, что налогообложение — это лишь один из многих факторов, влияющих на развитие рынков капитала. Поэтому само по себе создание налоговых стимулов не может способствовать развитию таких рынков капитала. В число других факторов входят бюджетная система, транспарентность, уровень развития инфраструктуры, устойчивость экономического роста и политическая стабильность. Договоры по вопросам налогообложения также играют важную роль.

33. Типовая конвенция Организации Объединенных Наций не предусматривает налогообложения доходов нерезидентов от прироста капитала, хотя разрешает взимать налог с доходов от дивидендов. Было указано на то, что во многих случаях невзимание налога с доходов от прироста капитала в стране — источнике доходов, возможно, является причиной двойного неналогообложения.

34. В типовых конвенциях как Организации Объединенных Наций, так и ОЭСР в отношении доходов от прироста капитала и от доходов дивидендов применяются разные режимы налогообложения. Во многих случаях, когда речь идет о крупных суммах, дивиденды могут быть легко преобразованы в доходы от прироста капитала. Преобразование же дивидендов в доходы от прироста капитала для портфельных инвестиций вообще не составляет никаких проблем.

35. На практике налогообложение доходов от прироста капитала нельзя приравнять к налогообложению доходов от дивидендов. В значительной мере налог на доходы от прироста капитала является «вторичным» налогом, взимаемым после того, как акции были распространены по первоначальной открытой подписке. Налог же на доходы от дивидендов — это прямой налог на корпоративные доходы, распределяемые между акционерами. В случае невыплаты дивидендов доходы корпорации остаются в самой корпорации. Это различие может служить прочной основой для применения разных режимов в отношении доходов от прироста капитала и доходов от дивидендов, но только в том случае, если дивиденды не могут быть преобразованы в доходы от прироста капитала, как это имеет место во многих странах.

36. Иными словами, сама по себе констатация того, что налоги оказывают влияние на фондовые рынки, ничего не дает, поскольку помимо налогов действуют также другие факторы и поскольку каждый рынок имеет свои характерные особенности. В одних развивающихся странах значительные налоговые льготы, призванные стимулировать оборот ценных бумаг, не «работают», а в других такая политика приносит свои плоды. Кроме того, нельзя сравнивать рынки, находящиеся на разных ступенях развития. На одном рынке налоговый фактор может играть не столь важную роль, как на другом, который растет быстрыми темпами. Однако, по общему мнению, как показывает опыт прошлых лет, нельзя менять налоговую политику в отношении рынков капитала в период бюджетного кризиса.

## VI. Трансфертное ценообразование

### А. Упрощенные процедуры использования «безопасных убежищ»

37. «Безопасное убежище» для целей трансфертного ценообразования может функционировать как в интересах правительства, так и в интересах налогоплательщика. К сожалению, никому пока не удалось разработать эффективные правила в отношении таких убежищ, которые удовлетворяли бы обе стороны. Один из подходов состоит в использовании той или иной формулы раздела прибыли предприятия, например представление консолидированной глобальной отчетности с распределением прибыли в соответствии с такой формулой. Такой метод успешно применяется рядом штатов в Соединенных Штатах Америки; возможность использования той или иной формулы распределения прибыли изучает также Европейский союз (из-за проблем, связанных с применением в отношении компаний, действующих на территории Союза, метода, основанного на ценах сделок).

38. Трансфертное ценообразование является глобальной проблемой. Все страны сталкиваются с трудностями при подборе сопоставимых сделок, заключенных на коммерческих условиях, и сопоставимых компаний, сотрудничающих на таких условиях. Неудовлетворенность практическими аспектами «коммерческого» подхода побуждает некоторые страны использовать метод «безопасного убежища». Одна из возникающих при этом проблем состоит в приведении правил в отношении «безопасных убежищ» в соответствие с действующими договорами, поскольку эти правила могут отличаться от правил, применяемых в рамках «коммерческого» подхода. К сожалению, «безопасные убежища» не являются панацеей. «Коммерческая» система работает достаточно хорошо, когда речь идет о продаже материальных активов, но в случае с активами нематериальными система трансфертного ценообразования начинает давать сбои, поскольку доход от интеллектуальной собственности трудно отследить по источникам и очень трудно оценить. Отсюда тенденция к использованию, в тех случаях, когда значительная часть прибыли генерируется нематериальными активами, метода раздела прибыли.

39. Первым шагом к решению проблем, связанных с трансфертным ценообразованием, могло бы стать заключение международного соглашения о стандартах учета и отчетности, а также о видах документов бухгалтерской отчетности, которую налогоплательщики должны представлять налоговым органам конкретных стран. Значительных успехов в деле разработки единых стандартов учета и отчетности добился в последние годы Европейский союз. Такие стандарты способны во многом снять проблему начисления налогов при условии, что многонациональные предприятия будут обязаны раскрывать информацию о своей «внутрифирменной» торговле, а группы аффилированных предприятий — представлять неконсолидированные счета. На основе этой информации налоговые органы будут иметь возможность отслеживать «аномалии» в распределении прибылей многонациональных предприятий между аффилированными компаниями.

40. Одним из возможных методов решения проблем, связанных с трансфертным ценообразованием, все более широко используемым в развитых странах, является принятие так называемых «усовершенствованных процедур» в отношении ценообразования (по терминологии ОЭСР). В соответствии с такими

процедурами многонациональные предприятия обязаны согласовывать с налоговыми органами методы ценообразования применительно к будущим сделкам. Зачастую такие процедуры вырабатываются в ходе переговоров с партнерами по соответствующим договорам или же согласуются с использованием процедуры взаимного согласования. Чтобы получить право пользоваться ими, многонациональное предприятие должно представить доказательства совершения сделок на коммерческих условиях. Однако применение «усовершенствованных процедур» может привести к формированию некоего секретного свода норм, не доступного для контроля со стороны общественности. Что касается развивающихся стран, то многие из них могут оказаться не в состоянии использовать такие процедуры из-за отсутствия для этого технических возможностей. У некоторых развивающихся стран могут, кроме того, возникнуть опасения по поводу возможной коррупции при применении таких процедур на практике.

41. Хотя «коммерческий» подход призван способствовать определению реальных цен, он зачастую не оправдывает ожиданий. В этой связи вместо выработки самых общих правил, возможно, следует сосредоточиться на более конкретных проблемных областях. Так, например, можно было бы установить разные правила в отношении ценообразования для таких категорий товаров, как сырье, нематериальные активы и товары с высокой степенью обработки. И по крайней мере в рамках некоторых из этих категорий можно было добиться прогресса. Во многих случаях все, что для этого необходимо, — это опыт и знания. В этой связи в ОЭСР проводятся совещания инспекторов по вопросам трансфертного ценообразования, где обсуждаются проблемы, которые затем становятся предметом рассмотрения в Группе экспертов.

## **В. Посредничество и арбитраж: опыт Европейского союза**

42. Включения арбитражных оговорок в договоры по налоговым вопросам добиваются организации деловых кругов, в том числе Международная торговая палата, которые считают, что такие оговорки обеспечивают гарантии своевременного разрешения налоговых споров. Положения об арбитраже могут носить как обязательный, так и факультативный характер. Деловые круги в большинстве своем отдают предпочтение обязательным положениям, в то время как многие правительства не горят желанием отказываться от своего права устанавливать налоговые правила в пользу третьей стороны. Опыт Европейского союза говорит о том, что арбитражные положения налоговых договоров почти никогда не применяются. Утверждается, однако, что само наличие арбитражной оговорки способствует быстрому урегулированию споров. Вместе с тем нет никаких данных, которые подтверждали бы обоснованность этого утверждения или позволяли бы судить, насколько оправданы решения, принимаемые под угрозой передачи дела в арбитраж.

43. Многие развитые и развивающиеся страны сомневаются в целесообразности включения арбитражной оговорки в Типовую конвенцию Организации Объединенных Наций. В частности, высказывается мнение, что у Группы экспертов есть и более неотложные вопросы, которые она должна рассмотреть. Кроме того, выражается озабоченность по поводу того, что в ходе арбитражных разбирательств развивающиеся страны могут оказаться в невыгодном положении по сравнению с развитыми странами из-за значительной разницы в ресурсах и опыте. По оценкам, участие в арбитражных разбирательствах будет обо

даться в среднем в 50 000 евро, что весьма накладно для налоговых органов многих стран.

44. Арбитраж может быть привлекательной альтернативой при условии, что он не будет связан со значительными расходами и будет обеспечивать принятие скорых и справедливых решений. И напротив, арбитраж будет нежелательным, если расходы на него будут значительными, а угроза арбитражного разбирательства будет стимулировать принятие поспешных и непродуманных решений. Сторонники арбитража исходят из того, что арбитры будут беспристрастными и компетентными и что они будут предоставляться на безвозмездной основе в случае отсутствия у страны средств на оплату их услуг. Насколько эти предположения оправданны, не знает никто.

## **VII. Трансграничные поступления по процентам и бегство капитала**

45. Бегство капитала становится все более серьезной проблемой для многих развивающихся стран. Капитал может направляться как в другие развивающиеся страны, так и в развитые страны, а также в оншорные и офшорные финансовые центры. Хотя точные данные об общих масштабах бегства капитала из развитых и развивающихся стран отсутствуют, речь идет о весьма значительных суммах, возможно, порядка нескольких триллионов долларов. Масштабы бегства капитала только из развивающихся стран, без учета развитых, не известны. Бегство капитала отчасти связано с попытками уклониться от уплаты налогов, однако это далеко не единственная причина.

46. В последние годы основное внимание в рамках усилий по противодействию бегству капитала уделяется укреплению международного сотрудничества в налоговой области и обмену налоговой информацией. Бегству капитала способствуют банковская тайна и безналоговый режим процентов по банковским вкладам в основных финансовых центрах. Правительства стран, выступающих в роли таких центров, как оншорных, так и офшорных, заявляют, что они не могут противодействовать бегству капитала путем принятия жестких мер, поскольку это приведет к тому, что потоки капитала, которые сейчас направляются в эти страны, пойдут в страны с более благоприятным режимом. В этой связи широко признается необходимость многосторонних усилий по решению проблем бегства капитала и связанного с ним уклонения от налогов.

47. Ряд важных шагов по борьбе с бегством капитала предпринят Европейским союзом, в том числе им была принята директива 2003/48/ЕС о налогообложении сбережений. Эта директива устанавливает принцип, согласно которому в рамках Европейского союза трансграничные платежи по процентам в пользу лиц, проживающих на территории Союза, должны облагаться налогами. Инструментом, с помощью которого обеспечивается соблюдение этого принципа, является либо а) автоматический обмен информацией между странами Европейского союза, либо б) удержание налогов в странах базирования плательщиков процентов. Директива, однако, не распространяется на проценты, выплачиваемые в странах Европейского союза резидентам третьих стран. Поэтому она не окажет непосредственного влияния на масштабы бегства капитала физических лиц из третьих стран в Европейский союз, особенно в финансовые центры Союза.

48. Следует упомянуть также об усилиях ОЭСР и его Фискального комитета по ограничению использования налоговых убежищ и масштабов бегства капитала из стран ОЭСР в эти убежища. В 1998 году Комитетом ОЭСР по фискальным вопросам был опубликован доклад под названием “Harmful Tax Competition: An Emerging Global Issue” («Пагубная конкуренция в налоговой области: новая глобальная проблема»), за которым последовали другие доклады на эту тему и разработка типового соглашения об обмене информацией по налоговым вопросам. Непосредственной целью предложений ОЭСР является ограничение масштабов бегства капитала из стран ОЭСР в страны с низким уровнем налогов, а также масштабов уклонения от налогов в странах ОЭСР. Вместе с тем эти предложения не направлены на ограничение масштабов бегства капитала в страны ОСЭР и финансовые центры организаций из третьих стран.

## **VIII. Электронная торговля и развивающиеся страны**

49. В эпоху цифровых технологий существующие нормы межюрисдикционного распределения поступлений зачастую перестают действовать. Поэтому Организации Объединенных Наций в целях поддержания налогового нейтралитета, возможно, следует пересмотреть свою Типовую конвенцию, с тем чтобы она обеспечивала более полное налогообложение в странах-источниках доходов, получаемых от электронной торговли.

50. Действующие международные налоговые правила устанавливают совершенно разные налоговые режимы для доходов от капитала, рабочей силы, имущества и услуг. Однако в эпоху цифровых технологий различия между ними все более стираются. С возникновением электронной торговли традиционная концепция «постоянного представительства» утратила свою актуальность. Материальные активы могут продаваться через Интернет почти также, как они продаются в обычных магазинах. Все более трудным делом становится налогообложение услуг, поскольку ценные и важные услуги могут оказываться по всему миру без физического контакта с местом, где они потребляются. Так, например, техническая поддержка компьютерных систем может осуществляться через Интернет.

51. В целях обеспечения эффективного налогообложения доходов от электронной торговли в государствах-источниках в статью 7 (Прибыль предприятия) Типовой конвенции Организации Объединенных Наций можно было бы внести изменения, позволяющие стране-источнику удерживать налоги со всех платежей, причитающихся поставщикам-нерезидентам, занимающимся реализацией товаров и услуг через Интернет, или же по выбору налогоплательщика, с платежей в пользу таких поставщиков, осуществляемых национальными предприятиями, которые могут вычитать такие платежи из сумм, облагаемых налогами. Кроме того, в статье 7 можно было бы предусмотреть возможность для страны-источника использовать ту или иную формулу распределения прибыли, если поставщик имеет постоянное представительство на территории этой страны или если объемы его продаж в этой стране превышают некий пороговый уровень.

52. Другим вариантом решения проблем налогообложения, возникающих в связи с электронной торговлей, является пересмотр концепции «постоянного

представительства» применительно к электронной торговле. В качестве одной из норм можно было бы предусмотреть возможность налогообложения дохода от электронной торговли в стране-покупателе, если валовый доход от электронной торговли в этой стране превышает определенную минимальную сумму. Можно было бы принять также норму, в соответствии с которой роялти, доходы от услуг и доходы от продаж приравнивались бы к доходам действующего предприятия, подлежащим налогообложению в соответствии с положениями статьи 7, с той оговоркой, что доход от электронной торговли будет подлежать налогообложению, если он превысит минимальную сумму, оговоренную в рамках первой предложенной нормы. В качестве третьей нормы можно было бы предусмотреть использование той или иной формулы глобального распределения прибыли для определения сумм дохода от электронной торговли, которые каждой стране будет разрешено облагать налогом.

53. Для обеспечения эффективного налогообложения доходов от электронной торговли необходимо решить ряд проблем. К их числу относятся: а) определение круга участников электронной сделки (или ряда сделок); б) определение местонахождения предприятия, занимающегося электронной торговлей; с) получение соответствующей документации и подтверждения сделки; d) определение конкретных экономических характеристик предприятия, занимающегося электронной торговлей; и е) сбор причитающихся налогов.

54. В настоящее время электронная торговля ведется в основном между предприятиями, а не между предприятиями и их клиентами. Налогообложение доходов от электронной торговли между предприятиями является гораздо более легким делом, чем налогообложение доходов от электронной торговли между предприятиями и их клиентами. Так, например, много проблем возникает с налогообложением доходов от реализации электронных услуг, таких, например, как предоставление доступа к базам данных, и доходов от продажи нематериальных продуктов, например музыкальных и цифровых файлов. До сих пор оценки масштабов электронной торговли носили завышенный характер, особенно оценки такой торговли между предприятиями и их клиентами. Не вполне обоснованными были также и утверждения о легкости открытия предприятий электронной торговли в офшорных зонах. Вместе с тем нет никаких сомнений в том, что электронная торговля будет развиваться и что налогообложение доходов от такой торговли рано или поздно приобретет важное значение для развивающихся стран.

55. **Нынешнее определение «постоянного представительства» создает проблемы для многих развивающихся стран, особенно в связи с требованием «постоянного» местонахождения, когда речь идет об использовании для осуществления связанных друг с другом видов коммерческой деятельности нескольких постоянных представительств.** С учетом результатов состоявшихся обсуждений Группа экспертов рекомендовала Организации Объединенных Наций рассмотреть вопрос о внесении в ее Типовую конвенцию ряда изменений в целях решения практических проблем, возникающих в связи с нынешним определением «постоянного представительства».

## **IX. Пересмотр Типовой конвенции Организации Объединенных Наций об избежании двойного налогообложения и Руководства по ведению переговоров, касающихся заключения двусторонних договоров по вопросам налогообложения между развитыми и развивающимися странами**

56. На своем 10-м заседании Группа экспертов постановила, что *Руководство по ведению переговоров, касающихся заключения двусторонних договоров по вопросам налогообложения между развитыми и развивающимися странами*, опубликованное в 1979 году, является важным подспорьем для развивающихся стран и стран с переходной экономикой и его необходимо обновить. Пересмотренный проект, не меняющий основной структуры первоначального варианта Руководства, был представлен Группе экспертов на ее одиннадцатом совещании. В ходе обсуждений участники совещания пришли к общему мнению, что первоначальная структура Руководства уже устарела и требует серьезного пересмотра.

57. Группа экспертов подтвердила необходимость продолжения работы по пересмотру и обновлению Типовой конвенции Организации Объединенных Наций об избежании двойного налогообложения. Она подчеркнула, что эта работа имеет важное значение, особенно ввиду динамичного характера налогообложения, и что Организация Объединенных Наций должна и впредь играть ведущую роль в этом вопросе. В этой связи Группа экспертов согласилась, что изменения в статьи и комментарии к ним должны вноситься как минимум каждые два года.

58. Первоначальный вариант Руководства был опубликован до издания Типовой конвенции Организации Объединенных Наций и комментария к ней и поэтому включал материалы, которые позже нашли отражение в комментарии. В нем подробно рассказывалось об истории договоров по вопросам налогообложения и роли Лиги Наций и Организации Объединенных Наций в деле поощрения разработки и принятия типовых конвенций. В новый вариант Руководства включать всю эту информацию, возможно, уже не имеет смысла.

59. Участники совещания предложили внести в Руководство ряд серьезных изменений. По их мнению, пересмотренное Руководство должно стать практическим пособием для участников переговоров по разработке договоров по вопросам налогообложения, отвечающих национальным интересам. Повысить практическую полезность Руководства призваны следующие предложения: а) включить глоссарий международных налоговых терминов; б) четко указать дату пересмотра; с) использовать больше примеров для иллюстрации тех или иных моментов, выделив их в тексте втяжкой, чтобы обратить внимание читателя и отделить от основного материала; и d) упростить вводный раздел.

60. Предлагалось опубликовать Руководство в Интернете, включив в него гиперссылки на справочные материалы, договоры по вопросам налогообложения и другие источники, в том числе тематические исследования. В Руководстве можно было бы затронуть также ряд дополнительных вопросов, таких, как бегство капитала и различные варианты законодательного противодействия уклонению от налогов.



61. Все участники совещания согласились с тем, что Руководство должно быть выпущено в более практичном и удобном формате.

62. По итогам состоявшихся обсуждений Группа экспертов рекомендовала пересмотреть Типовую конвенцию Организации Объединенных Наций об избежании двойного налогообложения в отношениях между развитыми и развивающимися странами, в том числе пересмотреть статью 1 (Охватываемые лица), статью 5 (Постоянное представительство) и статью 26 (Обмен информацией) и включить новую статью 27 (Помощь в сборе налогов). Кроме того, Группа экспертов рекомендовала сконцентрировать усилия по пересмотру *Руководства по ведению переговоров*, касающихся заключения двусторонних договоров по вопросам налогообложения между развитыми и развивающимися странами, на подготовке такого документа, который можно было бы использовать в качестве глоссария при рассмотрении вопросов, касающихся международного налогообложения, Типовой конвенции Организации Объединенных Наций и международных договоров по вопросам налогообложения, а также в ходе переговоров и в процессе профессиональной подготовки.

## **Х. Институциональная основа для укрепления международного сотрудничества в области налогообложения**

63. Как было отмечено выше, одним из основных вопросов повестки дня Группы экспертов была сформулированная в докладе Генерального секретаря о последующей деятельности по итогам Международной конференции по финансированию развития и осуществлению ее решений<sup>1</sup> рекомендация, касающаяся укрепления институциональной основы международного сотрудничества в вопросах налогообложения путем преобразования Группы экспертов в межправительственный орган со статусом вспомогательного органа Экономического и Социального Совета Организации Объединенных Наций. Эта рекомендация была сделана в ответ на содержащийся в Монтеррейском консенсусе призыв к укреплению международного сотрудничества в налоговой области в интересах развития путем активизации диалога между национальными налоговыми органами и обеспечения большей скоординированности в работе соответствующих многосторонних органов и региональных учреждений. Впоследствии в своей резолюции 58/230 о последующей деятельности по итогам Международной конференции по финансированию развития и осуществлению ее решений Генеральная Ассамблея просила Экономический и Социальный Совет при изучении на его основной сессии 2004 года доклада Специальной группы экспертов по международному сотрудничеству в области налогообложения рассмотреть институциональные основы международного сотрудничества в налоговых вопросах.

64. Группа экспертов рассмотрела вопросы, связанные с ее преобразованием в межправительственный орган в виде комитета правительственных экспертов или специальной новой комиссии со статусом вспомогательного органа Экономического и Социального Совета. Группа экспертов выразила мнение о том, что члены любого такого органа, как и члены Группы экспертов, должны на

значаться из числа представителей развитых и развивающихся стран и стран с переходной экономикой.

65. Было указано также, что новый орган должен иметь небольшой штат технических сотрудников, который может быть сформирован за счет перераспределения существующих кадровых ресурсов Организации Объединенных Наций. Этот штат мог бы включать специалистов по налоговым вопросам с опытом работы в таких областях, как налоговая политика, налогообложение, международное сотрудничество в налоговых вопросах, бухгалтерский учет, право и экономика. Такой технический секретариат мог бы выполнять функции центра по обмену информацией по налоговым вопросам, представляющей интерес для государств-членов, а также заниматься организацией семинаров в целях оказания технической помощи в вопросах налогообложения, выходящих за рамки национальных границ, однако он не должен дублировать работу, выполняемую в настоящее время другими международными органами.

66. Примером для подражания для нового органа мог бы служить Фискальный комитет Лиги Наций, сыгравший важную роль в разработке первых типовых конвенций по вопросам налогообложения. Задача должна состоять в расширении возможностей для сотрудничества государств-членов при разработке общеприемлемых международных налоговых норм, опираясь на наработки и опыт Группы экспертов.

67. В обсуждении данного предложения приняло участие большое число членов и наблюдателей, многие из которых решительно высказались в его поддержку. Часть выступавших обратила внимание на вопросы, требующие дальнейшей проработки и уточнения, некоторые высказали различного рода оговорки, а некоторые заявили, что предпочли бы сохранить статус-кво. Наиболее активно предложение поддержали представители развивающихся стран, гражданского общества и организаций, созданных по профессиональному признаку, а также представители университетских кругов, а оговорки и опасения высказывались в основном представителями развитых стран. Мнения представителей региональных и международных организаций разделились. При этом почти все участники совещания высказались в поддержку укрепления ведущей роли Организации Объединенных Наций в деле международного сотрудничества в налоговой области, а также в деле оказания помощи в вопросах такого сотрудничества.

68. Был достигнут консенсус в отношении следующего: а) работу Группы экспертов необходимо активизировать; b) развивающиеся страны и страны с переходной экономикой должны иметь в своем распоряжении эффективный форум для обмена мнениями по международным аспектам налогообложения; c) любой новый или видоизмененный институциональный механизм должен продолжить работу, начатую Группой экспертов, и должен взаимодействовать с другими международными органами в целях укрепления сотрудничества в налоговой области; d) новый орган должен собираться чаще, чем один раз в два года; e) любой новый институциональный механизм должен иметь достаточно ограниченное число членов, с тем чтобы иметь возможность работать эффективно; f) в его состав должны входить представители развитых и развивающихся стран и стран с переходной экономикой; и g) в качестве представителей правительств в него должны быть назначены высококвалифицированные сотрудники налоговых органов.

69. В поддержку предложения о повышении статуса Группы экспертов были выдвинуты следующие аргументы: а) Организация Объединенных Наций является основной международной организацией, в рамках которой можно устанавливать универсальные нормы, регулирующие международное сотрудничество в налоговой области, и новый орган позволит придать большую легитимность исходящим от нее предложениям; б) более высокий статус нового органа в рамках Организации Объединенных Наций расширит его возможности по оперативному реагированию на постоянное изменение международных налоговых условий; в) работа нового органа будет способствовать более широкому раскрытию материалов «выверки» счетов, показывающих внутрифирменные трансферты, и раскрытию таких материалов, которые могут существенно облегчить проведение ревизий и обеспечить единый и справедливый трансграничный режим для налогоплательщиков; г) новый орган и его секретариат позволят Организации Объединенных Наций оказывать более эффективную поддержку инициативам и деятельности в налоговой области на международном и региональном уровнях; е) необходимость в органе с более широкими полномочиями и универсальным членским составом для решения проблем международного сотрудничества в налоговой области в условиях глобализации является все более очевидной и настоятельной, и такой орган рано или поздно будет создан. Поэтому речь идет всего лишь о том, какова будет роль в этом Специальной группы экспертов.

70. В отношении предложения о повышении статуса Группы были высказаны следующие основные оговорки и возражения: а) новый институциональный механизм, члены которого будут выступать в качестве представителей своих правительств, возможно, не будет работать столь же четко и эффективно, как нынешний механизм, если в результате предложенных изменений он станет более «политическим»; б) новый форум станет неуправляемым, если он будет включать представителей всех государств — членов Организации Объединенных Наций, которых сейчас 191, и в то же время, если его членский состав будет ограничен, непредставленные страны, возможно, не захотят, чтобы другие страны решали вопросы, затрагивающие их налоговую политику; в) Группа могла бы повысить эффективность своей работы и в своем нынешнем качестве, сосредоточив свое внимание на специфических проблемах развивающихся стран; и г) новый «бюрократический механизм» нежелателен: Группе следует лучше использовать имеющиеся ресурсы и добиваться того, чтобы ее работа дополняла другие инициативы в области сотрудничества в вопросах налогообложения.

71. С учетом этих оговорок и возражений был предложен ряд мер, призванных способствовать созданию эффективного нового форума по вопросам международного сотрудничества в налоговой области. Так, например, бесперебойному и эффективному функционированию такого форума могло бы способствовать принятие правил процедуры, позволяющих избежать лишних формальностей и обеспечивающих широкие возможности для свободного обмена мнениями, поскольку, как показывает опыт, многие международные органы в составе специалистов-профессионалов работают в большинстве случаев на коллегиальной основе и лишь при обсуждении особенно чувствительных вопросов их члены выступают в качестве представителей правительств в полном смысле этого слова. Что касается представительности форума, то, как и в случае с другими вспомогательными органами Организации Объединенных Наций, любые

его рекомендации программного характера должны будут утверждаться вышестоящими органами Организации Объединенных Наций, в данном случае Экономическим и Социальным Советом и Генеральной Ассамблеей. Это позволяет сделать форум компактным без ущерба для его легитимности и представительности, обеспечив тем самым условия для его эффективной работы при низком уровне затрат. Кроме того, в переходный период форум мог бы сохранить свой нынешний состав. Было отмечено также, что Группа экспертов регулярно приглашает на свои заседания наблюдателей, которые вносят важный вклад в ее работу, и эту практику следует сохранить.

72. С учетом вышеизложенного и в соответствии с резолюцией 58/230 Генеральной Ассамблеи Экономический и Социальный Совет при рассмотрении вопроса об институциональном механизме для международного сотрудничества в налоговой области мог бы принять во внимание следующие соображения:

а) *членский состав*. Членский состав нового органа мог бы остаться в целом таким же, как и у Группы экспертов. В качестве временной меры Группа могла бы сохранить свой нынешний членский состав до своего совещания в 2005 году, после чего можно было бы определить порядок избрания/ротации членов в соответствии с практикой, принятой Экономическим и Социальным Советом в отношении других аналогичных вспомогательных межправительственных органов;

б) *мандат и деятельность*. Новый орган должен выносить рекомендации Экономическому и Социальному Совету по вопросам международного сотрудничества в налоговой области, включая разработку норм и поощрение политики и практики, направленных на укрепление такого сотрудничества, а также оказание консультативных услуг и технической помощи в данной области. Он должен оставаться депозитарием Типовой конвенции Организации Объединенных Наций об избежании двойного налогообложения и Комментария к ней, внося в них по мере необходимости соответствующие изменения, и должен продолжать сотрудничество с другими международными и региональными организациями в вопросах, касающихся международных аспектов налогообложения. Он должен проводить свои совещания как минимум один раз в год, а заседания, посвященные рассмотрению конкретных технических вопросов, — еще чаще;

в) *техническая поддержка*. Новому органу потребуется небольшой, профессиональный и эффективный секретариат. Такой секретариат может быть создан за счет перераспределения имеющихся ресурсов Организации Объединенных Наций, и организационно он мог бы оставаться частью Департамента по экономическим и социальным вопросам. Обязанности секретариата могли бы включать содействие в подготовке проектов технической помощи в области международного сотрудничества в вопросах налогообложения, а также сбор и распространение информации о налоговой политике и практике (в сотрудничестве с другими соответствующими международными органами и организациями).

## **ХII. Повестка дня, время и место проведения следующего совещания**

73. Предлагается следующая повестка дня двенадцатого совещания Специальной группы экспертов по международному сотрудничеству в области налогообложения (или первого совещания нового органа с более высоким статусом):

- а) злоупотребления договорными положениями и селективный подход к выбору договорного режима;
- б) взаимопомощь в вопросах взыскания налоговых недоимок;
- с) очистка доходов;
- д) внесение изменений в определение «постоянного представительства»;
- е) налогообложение доходов, получаемых участниками проектов в области развития;
- ф) пересмотр Типовой конвенции Организации Объединенных Наций об избежании двойного налогообложения в отношениях между развитыми и развивающимися странами;
- г) подготовка и утверждение проекта пересмотренного *Руководства по ведению переговоров, касающихся заключения двусторонних договоров по вопросам налогообложения между развитыми и развивающимися странами*.

74. Двенадцатое совещание Специальной группы экспертов по международному сотрудничеству в области налогообложения (или первое совещание нового органа с более высоким статусом) должно состояться в четвертом квартале 2005 года в Женеве.

### *Примечания*

<sup>1</sup> A/58/216, пункт 167.