



**Доклад Комитета экспертов по международному
сотрудничеству в налоговых вопросах о работе его
четвертой сессии****(20–24 октября 2008 года)***Резюме*

В настоящем докладе содержатся выводы и рекомендации четвертой сессии Комитета экспертов по международному сотрудничеству в налоговых вопросах, которая была проведена 20–24 октября 2008 года в Отделении Организации Объединенных Наций в Женеве. В состав Комитета, который был учрежден Экономическим и Социальным Советом в его резолюции 2004/69, входят 25 экспертов, назначаемых в их личном качестве на четырехгодичный период. Комитет рассмотрел следующие основные темы: а) общие вопросы в связи с пересмотром комментариев; б) налогообложение проектов в области развития; в) определение понятия «постоянное представительство»; г) ненадлежащее использование договоров; д) обмен информацией, включая кодекс поведения Организации Объединенных Наций в области сотрудничества в борьбе с международным уклонением и уходом от налогов; е) пересмотр Руководства Организации Объединенных Наций по ведению переговоров по двусторонним договорам об избежании двойного налогообложения между развитыми и развивающимися странами; ж) урегулирование споров; з) режим, применимый к исламским финансовым инструментам. Секретариат также провел брифинг по вопросу о связи мандата и работы Комитета с Международной конференцией по последующей деятельности в области финансирования развития для обзора хода осуществления Монтеррейского консенсуса, которая должна была состояться в Дохе (29 ноября — 2 декабря 2008 года), и Комитет провел продолжительное обсуждение этого вопроса.

На основе обсуждения вышеупомянутых тем Комитет также подготовил ряд выводов и рекомендаций для рассмотрения Экономическим и Социальным Советом, государствами-членами, будущими членами Комитета и, в соответствующих случаях, Секретариатом.



Содержание

| <i>Глава</i> | <i>Пункты</i> | <i>Стр.</i> |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------|-------------|
| I. Введение | 1–6 | 3 |
| II. Организация сессии | 7–20 | 5 |
| А. Открытие сессии Председателем Комитета | 7 | 5 |
| В. Утверждение повестки дня и организация работы | 8 | 5 |
| С. Международная конференция по последующей деятельности в области финансирования развития для обзора хода осуществления Монтеррейского консенсуса | 9–20 | 5 |
| III. Обсуждение вопросов существа, касающихся международного сотрудничества в налоговых вопросах | 21–78 | 8 |
| А. Общие вопросы в связи с пересмотром комментариев | 21–25 | 8 |
| В. Налогообложение проектов в области развития | 26–27 | 9 |
| С. Определение понятия «постоянное представительство» | 28–39 | 9 |
| D. Ненадлежащее использование договоров | 40–51 | 12 |
| E. Обмен информацией, включая предлагаемый кодекс поведения в области сотрудничества в борьбе с международным уклонением и уходом от налогов | 52–60 | 15 |
| F. Урегулирование споров | 61–69 | 16 |
| G. Руководство по ведению переговоров по двусторонним договорам об избежании двойного налогообложения между развитыми и развивающимися странами | 70–75 | 18 |
| H. Режим, применимый к исламским финансовым инструментам | 76–78 | 20 |
| IV. Сроки проведения и повестка дня пятой сессии Комиссии | 79–89 | 21 |
| V. Утверждение доклада Комитета о работе его четвертой сессии | 90–91 | 25 |
| VI. Выводы и стратегические рекомендации | 92–110 | 26 |

Глава I

Введение

1. В соответствии с резолюциями 2004/69 и 2008/16 Экономического и Социального Совета четвертая сессия Комитета экспертов по международному сотрудничеству в налоговых вопросах была проведена 20–24 октября 2008 года в Женеве.
2. В работе четвертой сессии Комитета экспертов участвовали 22 эксперта и 108 наблюдателей. В работе сессии приняли участие следующие члены Комитета экспертов: Мофта Джасим аль-Мофта (Катар), Бернелл Л. Арринделл (Барбадос), Нуреддин Бенсуда (Марокко), Ровена Дж. Бетел (Багамские Острова), Наиль Л. Хирш Каррильо (Перу), Паоло Чокка (Италия), Кристьян Комолетирман (Франция), Эндрю Доусон (Соединенное Королевство Великобритании и Северной Ирландии), Мигель Ферре Наваррете (Испания), Лизелот Кана (Чили), Гюн Гын Ли (Республика Корея), Тичжу Ляо (Китай), Хабиба Лоуати (Тунис), Рональд Питер ван дер Мерве (Южная Африка), Робин Монкриф Оливер (Новая Зеландия), Фрэнк Маллен (Ирландия). Дмитрий Владимирович Николаев (Российская Федерация), Серафин У. Сальвадор-мл. (Филиппины), Стиг Соллунд (Норвегия), Роберт Вальдбургер (Швейцария), Армандо Лара Яффар (Мексика) и Эдуардо Цайденштад Капникас (Уругвай).
3. На сессии также присутствовали наблюдатели от Австралии, Австрии, Азербайджана, Албании, Аргентины, Багамских Островов, Бангладеш, Барбадоса, Бельгии, Бразилии, Вьетнама, Гаити, Германии, Дании, Индии, Ирака, Испании, Италии, Камбоджи, Камеруна, Канады, Катара, Кувейта, Латвии, Ливана, Лихтенштейна, Малайзии, Марокко, Монако, Нигерии, Нидерландов, Норвегии, Пакистана, Португалии, Румынии, Саудовской Аравии, Свазиленда, Сенегала, Сингапура, Словении, Судана, Таиланда, Турции, Хорватии, Чешской Республики, Чили, Швейцарии и Японии, а также наблюдатели от острова Мэн (зависимой территории короны Соединенного Королевства) и Святого Престола.
4. На сессии присутствовали наблюдатели от следующих межправительственных организаций: Европейской комиссии, Межамериканского банка развития, Международного валютного фонда, Организации экономического сотрудничества и развития (ОЭСР) и Сообщества по вопросам развития стран юга Африки.
5. Кроме того, на сессии присутствовали наблюдатели от следующих структур: Международного бюро налоговой документации, Международной торговой палаты и объединения «Справедливое налогообложение». На сессии в личном качестве присутствовали следующие участники: Томас Балко, Йон Э. Бишел, Франк Л. Брунетти, Стивен Р. Кроу, Дэвид Дэвис, Бруно Гуртнер, Гислэн Т.Дж. Джозеф, Ву Дэк Ким, Тосио Миятаке, Т.П. Оствал, Сол Пиччотто, Ганс Пийль, Рой Рохатжи, Хола Росдиана, Кристоф Шеллинг, Шош Шачам и Ян Юнг.

6. Повестка дня четвертой сессии с внесенными в нее изменениями и документация были следующими:

1. Открытие сессии Председателем Комитета.
2. Утверждение повестки дня и организация работы (E/C.18/2008/1 и E/C.18/2008/CRP.9).
3. Международная конференция по последующей деятельности в области финансирования развития для обзора хода осуществления Монтеррейского консенсуса (E/C.18/2008/2).
4. Обсуждение вопросов существа, касающихся международного сотрудничества в налоговых вопросах:
 - a) общие вопросы в связи с пересмотром комментариев (E/C.18/2008/CRP.1 и Add.1);
 - b) налогообложение проектов в области развития;
 - c) определение понятия «постоянное представительство» (E/C.18/2008/CRP.3);
 - d) ненадлежащее использование договоров (E/C.18/2008/CRP.2 и Add.1);
 - e) обмен информацией, включая предлагаемый кодекс поведения (E/C.18/2008/3 и Согг.1 и Add.1 и Add.1/Согг.1);
 - f) пересмотр Руководства по ведению переговоров по двусторонним договорам об избежании двойного налогообложения между развитыми и развивающимися странами (E/C.18/2008/CRP.5 и Add.1 и 2);
 - g) урегулирование споров (E/C.18/2008/CRP.6 и Add.1);
 - h) режим, применимый к исламским финансовым инструментам (E/C.18/2008/4 и Согг.1).
5. Сроки проведения и повестка дня пятой сессии Комитета.
6. Утверждение доклада Комитета о работе его четвертой сессии.

Глава II

Организация сессии

А. Открытие сессии Председателем Комитета

7. Председатель Комитета Нуреддин Бенсуда открыл первое заседание четвертой сессии 20 октября 2008 года в Женеве. Функции Докладчика исполняла Ровена Дж. Бетел, которая на третьей сессии была избрана заместителем Докладчика. Помощь в выполнении этих функций г-же Бетел оказывала наблюдатель от Канады Софи Шатель.

В. Утверждение повестки дня и организация работы

8. Предлагаемая повестка дня была утверждена консенсусом. Заместитель Секретаря Комитета Майкл Леннард объявил о назначении трех новых членов: Кристьяна Комоле-Тирмана (Франция), Лизелот Каны (Чили) и Робина Оливера (Новая Зеландия) на оставшийся срок полномочий Паскаля Сен-Амана (Франция), Патришии Браун (Соединенные Штаты Америки) и Нобуюки Накамуры (Япония), который истекает 30 июня 2009 года (см. E/2008/9/Add.1). Г-н Леннард поблагодарил новых членов за уже проделанную работу и указал, что Секретариат надеется на дальнейшее сотрудничество с ними до истечения срока их полномочий.

С. Международная конференция по последующей деятельности в области финансирования развития для обзора хода осуществления Монтеррейского консенсуса

9. Представляя эту тему, Председатель обратил внимание на важность рассмотрения Комитетом вопроса о том, как наилучшим образом организовать наиболее эффективное выполнение им своего мандата. По его мнению, возможно, пришло время «институционализировать» Комитет, с тем чтобы он четче отражал позиции правительств без внесения существенных изменений в порядок работы членов Комитета.

10. Исполнительному секретарю Международной конференции по последующей деятельности в области финансирования развития для обзора хода осуществления Монтеррейского консенсуса (Дохинской конференции) Оскару де Рохасу было предложено выступить перед членами Комитета. В своем выступлении он отметил связи между процессом финансирования развития и работой Организации Объединенных Наций в налоговой сфере, а также указал, что в ходе подготовки к Дохинской конференции необходимости повышения качества сотрудничества в налоговых вопросах на международном уровне уделяется повышенное внимание.

11. Он отметил, что в пункте 10 проекта итогового документа Дохинской конференции, который в настоящее время обсуждается государствами-членами в Нью-Йорке, затрагивается вопрос возможного повышения статуса Комитета до уровня межправительственной комиссии. В случае принятия такого решения это будет означать, что работа этого органа приобретет еще больший вес в

широком политическом смысле, поскольку в этом случае его члены будут официально выражать позицию своих правительств, а не свою личную точку зрения. Сейчас, когда на высоких уровнях начинают признавать насущную необходимость реорганизации глобальной финансовой системы, в этой связи упоминается и о важности активизации сотрудничества в налоговых вопросах, например применительно к необходимости совместной борьбы с уклонением и уходом от налогов. Это заставляет по-новому взглянуть на будущее Комитета и его возможности как единственного подлинно глобального форума в этой области, и было бы правильно, чтобы те, кто участвует в этой работе, довели свою позицию по этому вопросу до сведения участников переговоров в Нью-Йорке и Дохе.

12. Г-н де Рохас отметил, что возможный прогресс в решении вопроса технической помощи и наращивания потенциала в развивающихся странах ограничивается нехваткой ресурсов, однако Организация Объединенных Наций по-прежнему будет стремиться сотрудничать с другими учреждениями и агентствами, активно действующими в этой области, для оказания развивающимся странам помощи в решении их налоговых проблем путем расширения сотрудничества.

13. С учетом любых изменений, которые, возможно, потребуется внести по итогам Дохинской конференции, с начала июля 2009 года к исполнению своих обязанностей приступят новые члены Комитета, а нынешним членам не следует рассчитывать на повторное назначение, поскольку кандидатуры членов будут выдвигаться странами, а при последующем отборе кандидатов будет учитываться необходимость обеспечения надлежащей региональной и иной сбалансированности, хотя при этом, несомненно, определенную роль будет играть и усердие, продемонстрированное при выполнении обязанностей члена Комитета.

14. В ходе последующего обсуждения была признана важность стабильных и эффективных налоговых систем для обеспечения поступательного развития и отмечена роль, которую в этой области могла бы сыграть работа Организации Объединенных Наций в налоговых вопросах, в особенности проводимая во взаимодействии с другими органами, активно занимающимися этой проблематикой. Кроме того, была подчеркнута необходимость повышения ведущей роли развивающихся стран в этой работе, с тем чтобы ее результаты в полной мере отвечали их нуждам и чаяниям.

15. В ходе обсуждения идея преобразования Комитета в межправительственную комиссию была активно поддержана его членами, хотя при этом и было признано, что в конечном итоге указанное решение будут принимать государства — члены Организации Объединенных Наций, а не сам Комитет. Члены Комитета, высказавшиеся в поддержку этой точки зрения, указали, что это придаст больше веса работе по решению налоговых вопросов, повысит статус Комитета, что, возможно, поможет ему лучше выполнять возложенный на него широкий мандат, и позволит правительствам привлекать различных экспертов к работе Организации Объединенных Наций в налоговой сфере в зависимости от рассматриваемых вопросов, а не возлагать на одного эксперта все многочисленные и сложные вопросы сотрудничества в налоговой области. При этом была подчеркнута необходимость обеспечения открытости и транспарентности

круга ведения любого нового органа, в том числе в отношениях с наблюдателями за его работой.

16. Хотя г-н де Рохас указал, что вопрос возможного повышения статуса Комитета никак не связан с регулярно поднимаемой Комитетом проблемой нехватки ресурсов для выполнения его мандата, многие участники особо отметили, что эта проблема, которая до сих пор так и не решена, по-прежнему сохраняет свою актуальность.

17. Большинство высказывавшихся экспертов поддержали идею преобразования Комитета в межправительственную комиссию. Однако ряд экспертов указали, что они не могут сформировать окончательного мнения в отношении достоинств или недостатков преобразования Комитета в межправительственную комиссию, не зная, какими, по мнению авторов этого предложения, будут структура и порядок функционирования нового органа. Они смогут сформулировать позицию по этому вопросу лишь после того, как получат дополнительную информацию о конкретных аспектах этого предложения. По мнению некоторых членов, такой форум рискует стать чрезмерно политизированным и в силу этого менее способным решать сугубо технические вопросы. Некоторые также высказали мнение, что не следует полагать, будто межправительственная комиссия обязательно будет располагать более широкими возможностями для выполнения своего мандата, чем Комитет в его нынешнем виде. Ряд экспертов указали, что они выступают против подобного изменения статуса Комитета ввиду, среди прочего, того влияния, которое такое изменение может оказать на статус Типовой конвенции Организации Объединенных Наций об избежании двойного налогообложения в отношениях между развитыми и развивающимися странами¹.

18. Вместе с тем многие из членов Комитета вне зависимости от занятой ими позиции согласились с тем, что любой будущий орган при выполнении своих ключевых функций по разработке Типовой конвенции Организации Объединенных Наций должен будет играть более активную роль и в других областях, таких как вопросы налогового управления, наращивание потенциала и трансфертное ценообразование, с тем чтобы с максимальной эффективностью решать проблемы, стоящие перед развивающимися странами.

19. Г-н де Рохас объяснил, как строится работа различных существующих функциональных комиссий Экономического и Социального Совета, в том числе как наблюдатели могут принимать всестороннее участие в их работе, способствуя тем самым повышению качества результатов работы комиссий, как обеспечить транспарентность процесса принятия решений и как сохранить преимущественно технический характер соответствующего органа.

20. Председатель отметил, что это обсуждение позволило провести важный обмен мнениями, и указал, что важно как можно скорее довести некоторые из высказанных идей до сведения лиц, принимающих решение по этому вопросу. С этой целью он предложил направить соответствующим участникам Дохинского процесса письмо и пообещал распространить его проект для обсуждения. Впоследствии письмо было доработано и направлено в ходе четвертой сессии Комитета.

¹ Издание Организации Объединенных Наций, в продаже под № R.01.XVI.2.

Глава III

Обсуждение вопросов существа, касающихся международного сотрудничества в налоговых вопросах

А. Общие вопросы в связи с пересмотром комментариев

21. Лизелот Кана (координатор) и Мустафа Харбуш представили документ, подготовленный Рабочей группой по общим вопросам в связи с пересмотром комментариев, в состав которой входил также Адриан Гропполи. Они отметили, что при рассмотрении вопроса о взаимосвязи между Типовой конвенцией Организации Объединенных Наций и Типовой конвенцией Организации экономического сотрудничества и развития о налогообложении доходов и капитала важно добиваться общего понимания в тех случаях, когда в той или иной статье в обеих типовых конвенциях используется один и тот же текст. Они пришли к выводу о том, что нецелесообразно идти по пути простого цитирования комментариев к Типовой конвенции ОЭСР без четкого указания согласия или несогласия с приводимыми формулировками. Они также высказали мнение, что в пункт 9 введения к Типовой конвенции Организации Объединенных Наций следует внести изменения, с тем чтобы сделать его менее двусмысленным в отношении значимости воспроизведения формулировок Типовой конвенции ОЭСР в будущем. Эта идея была в целом принята. При этом в отношении понимания существующего текста Типовой конвенции Организации Объединенных Наций в части, касающейся толковательной ценности предыдущих выдержек из комментариев ОЭСР, подготовленных бывшей Специальной группой экспертов, мнения разошлись. Консенсуса по этому вопросу достигнуто не было.

22. Был обсужден вопрос о возможной целесообразности подготовки странами официальных комментариев к Типовой конвенции Организации Объединенных Наций, и идея такого подхода в целом получила поддержку, в том числе с учетом повышения транспарентности переговорных позиций. Один эксперт выразил несогласие с этой точкой зрения. В то же время возникли определенные споры в вопросе о необходимости отхода от используемых странами ОЭСР в Типовой конвенции ОЭСР терминов «замечания» и «оговорки». Было отмечено, что, возможно, лучше оперировать такими не имеющими обязательной силы категориями, как «позиции» или даже «комментарии». Было указано также, что ввиду ограниченности ресурсов Комитета необходимо, чтобы решение любой такой задачи было осуществимым.

23. Многие члены Комитета поддержали мысль о том, что не следует классифицировать высказываемые мнения как позицию «развивающихся» или «развитых» стран, когда это не дает точного представления о распределении мнений. Вместе с тем, по общему мнению, это не означает, что Типовая конвенция Организации Объединенных Наций перестанет служить моделью для договоров между развивающимися и развитыми странами или что это в каком-то смысле уменьшит акцент в мандате Комитета на потребностях развивающихся стран. Было высказано предложение по возможности классифицировать авторов различных точек зрения по их ключевым характеристикам, определяющим различие их позиций, таким как сторонники прав на налогообложение у источ-

ника или по постоянному местопребыванию или страны-импортеры или экспортеры капитала.

24. Получила признание также идея проведения четкого разграничения между позициями, сформулированными бывшей Специальной группой экспертов, с одной стороны, и ныне действующим Комитетом — с другой.

25. Рабочей группе было поручено продолжить свою работу по рассмотрению общих вопросов в связи с пересмотром комментариев в целях подготовки еще одного документа для представления Комитету нового состава в 2009 году.

В. Налогообложение проектов в области развития

26. Виктор Туроний представил от имени форума «Международный диалог по налогообложению» краткую обновленную информацию о налогообложении проектов в области развития, отметив, что совещание стран-доноров и получателей помощи для обсуждения руководящих принципов, представленных годом ранее, так и не было проведено из-за несогласия некоторых доноров с этими руководящими принципами, наличия других приоритетов и, возможно, недопонимания этого предложения ввиду его технического характера.

27. Г-н Туроний настоятельно призвал участников обсудить этот вопрос с соответствующими министерствами и ведомствами в столицах их стран, и было решено представить Председателю ряд формулировок, с тем чтобы он рассмотрел возможность включения их в предложенное им в пункте 20 выше письмо участникам Дохинской конференции. Этот вопрос был впоследствии затронут в письме Председателя.

С. Определение понятия «постоянное представительство»

28. Стиг Соллунд и Ганс Пийль отметили, что в соответствии с решением, принятым Комитетом на его третьей сессии, была завершена подготовка пересмотренного комментария к существующему тексту статьи 5, однако в представленном для рассмотрения на нынешней сессии документе в качестве следующего шага предлагаются поправки к тексту статьи 5 и излагается соответствующий комментарий к этой статье. Поэтому г-н Соллунд и г-н Пийль представили указанные ниже дополнительные предложения Подкомитета по «постоянному представительству», касающиеся следующих основных вопросов:

- а) будущее статьи 14, включая ее возможное исключение;
- б) налогообложение платежей за технические услуги;
- в) учет услуг в целом и положение, касающееся услуг, в статье 5.

29. Докладчики отметили, что в ходе работы над статьей 14 Подкомитет исходил из того, что никакие его предложения не должны ущемлять права страны источника в области налогообложения. В этой связи положение об услугах, сформулированное в подпункте 1(b) статьи 14, было решено перенести в предлагаемую статью 5, сохранив это явное отличие Типовой конвенции Организации Объединенных Наций от Типовой конвенции ОЭСР. Было также отмечено, что в представленном документе в качестве одного из возможных вариантов

предлагается сохранить статью 14 и текст комментария в качестве руководства. Это еще одно очевидное отличие от Типовой конвенции ОЭСР, которое также будет отвечать интересам тех, кто выступает за исключение статьи 14, но при этом уже заключил в рамках системы договоров договоры, содержащие подобное положение на базе Типовой конвенции Организации Объединенных Наций.

30. Затем документ был обсужден участниками. Сформировались две общие позиции, каждая из которых получила весьма значительную поддержку. Первая позиция заключалась в том, что статью 14 чрезвычайно трудно применять на практике из-за большого разнообразия различных толкований и что с практической точки зрения предложение Подкомитета отказаться от использования спорной концепции «постоянной базы» в статье 14 и перейти к более понятному термину «постоянное представительство» в статье 5 является предпочтительным.

31. Некоторые из членов, поддержавших эту точку зрения, указали, что они представляют страны, в договорах которых содержится множество положений о стране источника, и что, по их мнению, Подкомитет в своей работе успешно выполнил задачу сохранения прав страны источника, зафиксированных в существующем тексте Типовой конвенции Организации Объединенных Наций, а то и расширил их. В то же время представленные предложения разъясняют действие договоров по налоговым вопросам в конкретных практических ситуациях и позволяют избежать необоснованных отходов от договорной практики тех стран (вне зависимости от того, являются ли они членами ОЭСР), которые решили исключить статью 14 из заключенных ими недавно договоров.

32. Некоторые из участников, поддержавших предложение Подкомитета, признали, что для урегулирования вопросов, поднятых в ходе обсуждения, необходимо будет внести ряд дополнительных редакционных изменений. В частности, можно было бы обеспечить охват ситуаций, когда лица, посредством которых предоставляются услуги, не являются резидентами той же страны, что и компания, в которой они работают, и добиться большей согласованности между налоговым режимом физических лиц, оказывающих услуги, и лиц, фактически находящихся в том же положении, которые функционируют в качестве зарегистрированного юридического лица.

33. Не менее значительную поддержку получила и позиция противников отмены статьи 14. Многие члены Комитета, выступавшие против отмены статьи, признали, что в статье 14 есть неясные и недостаточно проработанные моменты, однако высказали пожелание не отменять эту статью, а сосредоточиться на ее доработке. В поддержку сохранения статьи 14 были приведены, в частности, следующие доводы:

а) отмена статьи 14 приведет к сокращению прав страны источника в области налогообложения ввиду того, что концепция «постоянной базы» носит более широкий характер, чем концепция «постоянного представительства» (поскольку, в отличие от «постоянного представительства», не требует, например, соблюдения коммерческого или географического критерия);

б) в отношении некоторых субъектов, таких как физические лица и товарищества, проще применять статью 14, чем положения предлагаемого пункта 4 статьи 5;

с) включение в пункт 4 статьи 5 указания на «аналогичный или смежный проект», отсутствующего в статье 14, может привести к сужению прав в области налогообложения;

д) помимо технических проблем и нарушения классификации категорий налогообложения, предусмотренной в существующей Типовой конвенции, такой шаг потребует весьма значительных административных усилий по объяснению этого изменения и его реализации, особенно в государствах с менее развитой административной системой.

34. Другие выступавшие выразили сомнения в содержащемся в документе выводе о том, что положение статьи 5, распространяющее понятие «постоянное представительство» на строительные площадки и строительные объекты, не является правовой презумпцией.

35. Кроме того, был затронут вопрос о том, будет ли налогообложение доходов от обслуживания переведено с принципа обложения возможной суммы валовых поступлений согласно статье 14 на обложение суммы чистых поступлений согласно статьям 5 и 7, хотя при этом было отмечено, что в существующем комментарии Организации Объединенных Наций предлагается использовать применительно к статье 14 тот же порядок, что и в статье 7. Было также высказано мнение, что не следует полагать, будто налогообложение валовых поступлений хуже для налогоплательщиков, чем налогообложение чистых поступлений, поскольку в первом случае процедуры нередко носят гораздо более удобный характер, чем в последнем.

36. Было указано, что высказанные мнения, имеющиеся альтернативные варианты и технические вопросы, затронутые в связи с Типовой конвенцией Организации Объединенных Наций в ходе нынешнего обсуждения, должны быть включены в комментарий для оказания помощи лицам, участвующим в переговорах по заключению договоров и регулирующих деятельность по их выполнению.

37. По вопросу платежей за технические услуги ряд участников отметили, что необходимо учитывать особые свойства услуг, включая способы их доставки, признанные в Генеральном соглашении о торговле услугами, а также обеспечить более полный учет законной позиции страны источника. Было высказано предложение рассматривать вопрос оказания услуг, например через Интернет, с точки зрения страны источника.

38. Г-н Соллунд указал, что с учетом того, что многие из выступавших поддержали предложение заменить статью 14, а многие другие высказались за сохранение статьи 14, можно предложить вариант, который получил бы широкое одобрение. Этот вариант мог бы предусматривать:

а) изменение порядка рассмотрения этого вопроса, с тем чтобы сохранить в тексте Типовой конвенции Организации Объединенных Наций статью 14;

б) разработку альтернативного текста для тех, кто выступает за отмену статьи 14, и применение статей 5 и 7 в ситуациях, которые ранее регулировались статьей 14, без ущерба для прав страны источника, предусмотренных в нынешней статье 14;

с) обеспечение установления Подкомитетом контактов с некоторыми членами Комитета и наблюдателями, затронувшими конкретные вопросы, которые следует рассмотреть в ходе будущей работы Подкомитета. В этой связи можно также направлять г-ну Соллунду как координатору Подкомитета комментарии по вопросам, затронутым в ходе обсуждения, относительно альтернативного текста статьи 5 и комментария к нему для стран, которые хотели бы исключить статью 14;

д) сосредоточение в настоящее время усилий на выполнении той части мандата Подкомитета, которая касается возможности подготовки альтернативного текста статьи 14, с тем чтобы по возможности завершить его рассмотрение к концу июня 2009 года, когда истекает срок полномочий нынешних членов Комитета, оставив вопрос о дальнейшей работе над платежами за технические услуги и возможным пересмотром статьи 14 и комментария на усмотрение будущих членов Комитета.

39. Комитет поручил Подкомитету действовать предложенным образом. Вместе с тем Комитет считал, что вопрос обновления и доработки статьи 14 имеет большое значение и, соответственно, должен быть рассмотрен новым подкомитетом по статье 14 и налогообложению услуг. Г-жа Кана согласилась координировать работу Подкомитета, а Хабиба Лоуати и Анита Капур согласились принять участие в его работе. В работе Подкомитета также будет предложено принять участие наблюдателям, являющимся экспертами в этой области. Подкомитету было предложено как можно скорее приступить к работе в целях достижения возможно больших результатов к июлю 2009 года, когда начнется срок полномочий новых членов Комитета.

D. Ненадлежащее использование договоров

40. Координатор Подкомитета по ненадлежащему использованию договоров г-н Гюн Гын Ли внес на рассмотрение пересмотренный вариант доклада Подкомитета. Он отметил, что на третьей сессии Комитета Подкомитету было предложено провести дополнительную работу, в том числе над вопросами о том, должна ли концепция собственности бенефициара, фигурирующая в настоящее время в статьях 10–12, применяться в отношении других статей Типовой конвенции Организации Объединенных Наций, таких как статьи 13 и 21.

41. Для подготовки надлежащего ответа на эту просьбу Подкомитет при содействии Секретариата обратился к Филипу Бейкеру с просьбой представить доклад консультанта по указанным выше вопросам собственности бенефициара. Г-н Ли предложил г-ну Бейкеру представить этот документ Комитету.

42. Представляя подготовленный документ, г-н Бейкер напомнил об истории возникновения положений о собственности бенефициара и о том, как они рассматривались в судах. Он указал на неопределенный характер концепции собственности бенефициара и на различия в толковании сути этой концепции в зависимости от языка и страны. Как отмечается в документе, это стало причиной ряда длительных судебных разбирательств. Г-н Бейкер далее объяснил, что одни рассматривают этот термин как неопределенный термин, значение которого может определяться положениями внутреннего законодательства (вследствие включения пункта 2 статьи 3 в большинство договоров по налоговым вопросам), тогда как другие полагают, что он имеет «международное налоговое зна-

чение», особенно ввиду его использования в типовых конвенциях Организации Объединенных Наций и ОЭСР. Было обращено внимание на отсутствие уверенности в точном международном налоговом значении этого термина.

43. Г-н Бейкер высказал мнение, что понятие собственности бенефициара — это узкоприменимое положение, предназначенное для борьбы лишь с определенными конкретными примерами поиска наиболее льготного режима налогообложения, и отметил, что как обе типовые конвенции, так и договорная практика допускают использование других, более конкретных положений, регулирующих поиск наиболее благоприятного договорного режима. Он заявил, что, хотя он не видит оснований, не позволяющих распространить эту концепцию на другие статьи, включая статьи 13 и 21, этот вопрос следует решать применительно к каждой статье в отдельности. Он сделал вывод о возможности рассмотрения вопроса о включении этой концепции в статью 21, однако наличие в этой статье пункта 3, обеспечивающего сохранение прав налогообложения государства источника, в Типовой конвенции Организации Объединенных Наций, в отличие от Типовой конвенции ОЭСР, означает, что включение концепции о собственности бенефициара в договоры, основанные на Типовой конвенции Организации Объединенных Наций, не является столь необходимым, как ее включение в договоры, основанные на Типовой конвенции ОЭСР. Применительно к статье 13 он признал, что такое положение отнюдь не обязательно позволит справиться с наиболее вероятными видами злоупотреблений с применением этой статьи, такими как изменение постоянного местопребывания резидента.

44. В отношении возможности разработки общего положения о собственности бенефициара г-н Бейкер указал, что оно обладало бы достоинствами общеприменимой нормы, но при этом применялось бы очень узко. В большинстве случаев, когда договаривающиеся государства хотели бы иметь такое положение, применимое к договору в целом, им требовалось бы более подробно разработанное положение.

45. Г-н Бейкер указал на имеющиеся возможности по разъяснению термина «собственность бенефициара», в том числе в отношении его практического применения.

46. В ходе обсуждения этого вопроса с участниками многие из них указали на недостаточную ясность концепции собственности бенефициара, включая аспекты ее практического применения, такие как связь с удостоверением собственности бенефициара. Было отмечено, что суды не всегда поддерживают налоговые органы в используемых ими толкованиях этого термина. Хотя проблемы, обусловленные неясностью этого термина, общеизвестны, не менее известны и риски, связанные с попытками дать более подробное толкование, ввиду концептуальных различий в понимании смысла этого термина. В конечном итоге идея добавления концепции собственности бенефициара в статьи 13 и 21 или в любые другие статьи или закрепления концепции собственности бенефициара в виде общеприменимой нормы получила лишь ограниченную поддержку.

47. **Был сделан вывод о том, что необходимо доработать (уточнить) концепцию собственности бенефициара, в том числе изучив работу, ведущуюся в рамках Типовой конвенции ОЭСР, и было решено, что подготовленный г-ном Бейкером документ можно было бы использовать для обеспече-**

ния более полного понимания этого вопроса путем надлежащего включения его текста в Руководство по ведению переговоров по двусторонним договорам об избежании двойного налогообложения между развитыми и развивающимися странами².

48. Было также решено обратить внимание членов Комитета следующего созыва на целесообразность рассмотрения вопроса о практическом применении концепции собственности бенефициара, в том числе вопроса о способах удостоверения собственности бенефициара, и более подробного изложения этого вопроса в Руководстве. В этой связи особенно полезными для такого рассмотрения представляются любые примеры применения концепции собственности бенефициара в развивающихся странах и соответствующие материалы. Ввиду того что ОЭСР тоже занимается вопросом собственности бенефициара, было также решено получить от ОЭСР информацию о ее работе над этой темой.

49. Члены Комитета постановили, что Подкомитету по ненадлежащему использованию договоров нет необходимости продолжать изучение вопроса о собственности бенефициара, и сосредоточились на рассмотрении подготовленного Подкомитетом документа о предлагаемых добавлениях к Типовой конвенции Организации Объединенных Наций и комментариям, регулирующим методы борьбы с ненадлежащим использованием договоров. Это был пересмотренный вариант документа, представленного на третьей сессии. Было решено считать подготовку этого документа завершенной при условии внесения в него небольшого числа незначительных изменений. В частности, было предложено изучить вопрос о том, следует ли сформулировать предлагаемый пункт 5 статьи 13, как и в существующем тексте Типовой конвенции, таким образом, чтобы он не затрагивал положения пункта 4, и внести при необходимости такое изменение. Предложенные изменения включали также замену в том же пункте 5 указания на «это государство» указанием на «это другое государство», с тем чтобы оно понималось как отсылка на государство, резидентом которой является данная компания.

50. После завершения обсуждения Комитетом вопроса об урегулировании споров и в свете этого обсуждения было решено снять квадратные скобки вокруг формулировки в последнем предложении пункта 103 доклада, содержащегося в документе зала заседаний E/C.18/2008/CRP.2, но при этом опустить выражение «в сочетании с арбитражным разбирательством для рассмотрения случаев, которые не могут быть урегулированы компетентными органами». Таким образом, последнее предложение пункта 103 будет гласить:

«Точно так же эффективное применение процедуры взаимного согласования обеспечит урегулирование споров в отношении применения норм, регулирующих борьбу со злоупотреблениями, в соответствии с международно признанными принципами в целях сохранения целостности налоговых договоров».

² ST/ESA/PAD/SER.E/37.

51. Председатель отметил, что это завершает работу Подкомитета по ненадлежащего использованию договоров, и поблагодарил Комитет за успешную работу.

Е. Обмен информацией, включая предлагаемый кодекс поведения в области сотрудничества в борьбе с международным уклонением и уходом от налогов

52. Мигель Ферре Наваррете представил документ Подкомитета по обмену информацией о предлагаемом новом тексте статьи 26, в связи с которым у Комитета после рассмотрения на третьей сессии осталось лишь небольшое число неурегулированных вопросов.

53. Было проведено общее обсуждение, в ходе которого была отмечена важность эффективного обмена информацией. Некоторые участники обратили внимание на юридические трудности, с которыми сталкиваются административные органы в отдельных странах в связи с определенными видами обмена информацией, особенно применительно к законам, которые допускают обмен банковской информацией лишь в случаях уголовного расследования или судебного разбирательства, или когда такая информация предоставляется лишь в ответ на конкретный запрос.

54. Вместе с тем значительное число участников отметили, что их страны готовы заключать двусторонние соглашения о налогообложении лишь в случае включения в них статьи 26 в предлагаемой форме, что они намереваются внести аналогичные изменения в существующие соглашения и что положения о банковской тайне несовместимы с этим подходом. Было отмечено влияние уклонения и ухода от налогов на развитие развивающихся стран, а также необходимость активного обмена информацией в качестве одного из способов борьбы с этим явлением.

55. По итогам обсуждения было принято решение завершить разработку предлагаемого нового текста статьи и комментария к ней, причем единственное изменение заключалось в решении опустить в пункте 2 слова «Тем не менее, если информация изначально считается закрытой в передающем его государстве, то она» и заменить их союзом «и», поскольку было решено, что в добавлении в этот пункт указанного условия нет необходимости.

56. Затем г-н Ферре представил предлагаемый кодекс поведения Организации Объединенных Наций в области сотрудничества в борьбе с международным уклонением и уходом от налогов. Он отметил, что этот кодекс будет предназначен для использования правительствами и не будет иметь обязательной юридической силы.

57. Члены Комитета единогласно одобрили концепцию такого кодекса поведения, хотя при этом и признали, что представленный текст является первым проектом и что работу над кодексом следует продолжать.

58. При рассмотрении проекта кодекса был затронут ряд вопросов:

а) в связи с разделом «Цели» проекта кодекса было указано, что реализация предложения обеспечения открытого доступа к данным по всем субъектам налогообложения была бы для многих развивающихся стран чересчур об-

ременительной: была отмечена необходимость сведения к минимуму бремени, лежащего на развивающиеся страны, которые согласятся руководствоваться этим кодексом;

б) в связи с тем же разделом проекта кодекса было указано, что нет никаких причин ограничивать сферу применения пункта (е) лишь новыми мерами «огораживания» — в противном случае это даст преимущества странам, в которых такие меры уже приняты; и

с) важно, чтобы кодекс не приводил к формированию условий, неблагоприятных для законных коммерческих операций, и это следует учитывать при подготовке нового проекта. В этой связи был обсужден вопрос о сфере охвата кодекса. Хотя общее мнение заключалось в том, что кодекс не должен ограничиваться регулированием лишь уголовных вопросов (уклонения от налогов), необходимо в каждом конкретном случае оценивать, как его применение сказывается на решении проблемы ухода от налогов и т.п., с учетом возможных различий в способах использования такой терминологии в разных странах. Кроме того, участники заседания уделили определенное время обсуждению вопроса о том, должно ли название кодекса содержать указание только на уклонение от налогов или же в него следует включить и указание на уход от налогов.

59. Было решено, что Подкомитету следует продолжать свою работу над подготовкой кодекса, используя результаты обсуждения и материалы, которые было предложено представить, в том числе в отношении названия, структуры, целей, задач и обязательств, перечисленных в этом документе.

60. Было также решено ко времени проведения Дохинской конференции подготовить обновленный вариант кодекса, включив в него вводный пункт и оформив его в качестве «технического рабочего проекта» или иным аналогичным образом.

F. Урегулирование споров

61. Хотя Подкомитет по урегулированию споров не подготовил до начала сессии никакого документа, координатор Подкомитета Роберт Вальдбургер и Жак Сасевиль представили для информации Комитета два документа, подготовленные ОЭСР. Эти документы назывались “Resolving issues that prevent a mutual agreement: supplementary mechanisms for dispute resolution” («Урегулирование вопросов, препятствующих взаимному согласованию: вспомогательные механизмы урегулирования споров») и “A guide to the mutual agreement procedure under the United Nations Model Double Taxation Convention between Developed and Developing Countries” («Руководство по процедуре взаимного согласования, предусмотренной в Типовой конвенции Организации Объединенных Наций об избежании двойного налогообложения в отношениях между развитыми и развивающимися странами»).

62. Члены Комитета поблагодарили докладчиков за информативные документы. Хотя эти документы не были подготовлены или обсуждены Комитетом, было отмечено, что они представляют собой полезную справочную информацию, которую было бы правильно учесть при обновлении Руководства по ведению

переговоров по двусторонним договорам об избежании двойного налогообложения.

63. Было отмечено, что для обеспечения эффективного функционирования процедуры взаимного согласования необходимо разработать принципы, которые использовались бы в двусторонних договорах, основанных на Типовой конвенции, договориться о правилах практического применения и обеспечить, чтобы компетентные органы в своей работе руководствовались надлежащим духом сотрудничества и готовности к компромиссу.

64. Было проведено обсуждение вопроса о взаимосвязи между процедурой взаимного согласования, арбитражем и судебным разбирательством; г-н Сасевиль отметил, что в некоторых странах этот вопрос имеет конституционный аспект и что, таким образом, как отмечается в документе о процедуре взаимного согласования, вопросы взаимодействия внутренних средств правовой защиты и процедуры взаимного согласования в каждом договариваемом государстве определяются внутренним законодательством и административными процедурами этого государства. Многие государства требуют от налогоплательщика на время разбирательства по процедуре взаимного согласования приостанавливать любое (или, по крайней мере, активное) рассмотрение этого же вопроса в суде. Предъявление же налогоплательщику требования навсегда отказаться от соответствующих прав на внутреннюю правовую защиту может в случае безрезультатного завершения процедуры взаимного согласования вообще лишить такого налогоплательщика каких бы то ни было средств правовой защиты. В то же время отказ от применения когда-либо в будущем прав, закрепленных во внутреннем законодательстве, может оговариваться в качестве одного из условий выполнения согласованного в рамках процедуры взаимного согласования решения.

65. Было указано, что многие из наиболее существенных вопросов в области процедур взаимного согласования и арбитража самым непосредственным образом связаны с практическим применением. Например, составление до возникновения любых споров меморандума о взаимопонимании, регулирующего порядок арбитражного разбирательства, представляется важным способом обеспечения успеха такого арбитражного разбирательства и было бы хорошим способом оказания Организацией Объединенных Наций практической помощи развивающимся странам. Кроме того, было обращено внимание на важность правильного отношения в ходе применения процедуры взаимного согласования, которая должна быть направлена на достижение целей соответствующего договора.

66. После этого члены Комитета продолжили обсуждение вопроса арбитражного разбирательства, включая вопрос о его месте в процессе гарантирования потенциальным инвесторам стабильного инвестиционного климата. Были высказаны различные мнения по вопросу о необходимости обеспечения публичного характера принимаемых в таких случаях решений, хотя большинство выступавших по этому вопросу сочли, что само по себе решение не должно быть публичным. Кроме того, был поднят вопрос о том, во что это обойдется развивающимся странам, и г-н Вальдбургер высказал мнение, что можно изыскать способы решения этой проблемы, такие как совместное покрытие расходов на основе соотношения показателей валового внутреннего продукта соответствующих стран. Он отметил, что налогоплательщик также мог бы покрывать

часть расходов. С другой стороны, некоторые участники особо отметили, что, возможно, было бы неправильно требовать от налогоплательщиков покрывать часть расходов, указав, что использование развивающимися странами некоторых методов альтернативного урегулирования споров может оказаться более дорогостоящим, чем применение процедуры взаимного согласования.

67. Некоторые участники высказали мнение, что во многих случаях необходимо повысить доверие к арбитражному разбирательству, прежде чем оно получит более широкое распространение в сфере международного налогообложения. Другие отметили, что многие государства пока лишь изучают нормы в таких областях, как трансфертное ценообразование, и им, возможно, потребуется определенное время, прежде чем они будут готовы проводить арбитражное разбирательство с использованием указанных норм; в настоящее время приоритетное внимание должно уделяться накоплению опыта в области трансфертного ценообразования. Был затронут вопрос о возможном составлении и обновлении Организацией Объединенных Наций списка опытных арбитров, а также о возможности создания в какой-либо форме постоянно действующей арбитражной группы.

68. **В заключение исполняющий обязанности Председателя Армандо Лара Яффар поблагодарил докладчиков и авторов двух справочных записок, признав, что эти документы представляют собой полезный справочный материал, который следует учесть в работе по обновлению Руководства по ведению переговоров по двусторонним договорам об избежании двойного налогообложения. Он отметил, что до истечения срока полномочий нынешних членов Комитета Подкомитету по урегулированию споров следует продолжать рассмотрение вопросов, относящихся к сфере урегулирования споров, которые он мог бы рекомендовать для рассмотрения новым членам Комитета. Тем из участников, кто хотел бы внести предложения, предлагается направлять их Подкомитету и в секретариат Комитета (taxffdoffice@un.org). Наконец, было решено подготовить адресованную новым членам Комитета настоятельную рекомендацию о том, что совершенствование процедуры взаимного согласования и рассмотрение возможностей арбитражного разбирательства (либо в Типовой конвенции Организации Объединенных Наций, либо в качестве альтернативного положения) является важным направлением работы.**

69. Наблюдатель, представляющий Австралию (Мартин Джейкобс), согласился войти в состав Комитета по урегулированию споров вместо Пола Макбрайда.

G. Руководство по ведению переговоров по двусторонним договорам об избежании двойного налогообложения между развитыми и развивающимися странами

70. Франк Брунетти совместно с Йоном Бишелом и Стивеном Кроу представили очередной доклад о достигнутых на сегодняшний день результатах работы над Руководством. Выступавшие указали, что примеры, приведенные в трех документах, представленных Комитету, позволят перейти к следующему этапу работы, в ходе которого возможно проведение активного диалога между участниками для доработки и конкретизации положений Руководства.

71. Секретариат указал, что это весьма важный проект, которым он занимается с большим интересом, и отметил, что Руководство, ориентированное на практическую деятельность и решение конкретных проблем, было бы весьма ценным документом. Было предложено обратиться к г-ну Виджнену из Международного бюро налоговой документации с просьбой подготовить обновленный вариант проводившегося при подготовке Руководства в 2003 году исследования фактического использования в двусторонних договорах конкретных положений Типовой конвенции Организации Объединенных Наций. Это могло бы стать полезной основой для будущей работы Комитета. Было решено, что Секретариат в консультации с Рабочей группой по общим вопросам в связи с пересмотром комментариев мог бы обратиться к г-ну Виджнену.

72. Кроме того, было решено, что Секретариат и ОЭСР могли бы провести плодотворное обсуждение возможности максимально широкого использования некоторых из размещенных в Интернете ресурсов ОЭСР, имеющих столь же важное значение для Типовой конвенции Организации Объединенных Наций. В этой и других областях важно должным образом определить, кто из участников и в каких объемах выделяет ресурсы и квалифицированные кадры на осуществление проекта.

73. Было высказано общее мнение, что для обеспечения максимальной отдачи от Руководства оно должно представлять собой интерактивный интернет-продукт. Секретариат согласился с этой идеей, но отметил, что для ее реализации могут потребоваться ресурсы, которыми он в настоящее время не располагает, особенно если будет поставлена задача создать веб-сайт на всех шести официальных языках Организации Объединенных Наций. По этой причине он высказался за параллельный выпуск Руководства в печатной форме и отметил, что с этого, возможно, придется начать. Это позволит определить полезность Руководства для лиц, работающих с другими языками. Некоторые предложили опубликовать его в виде издания в бесшовном переплете, хотя Секретариат указал, что такие публикации в бесшовном переплете, как правило, со временем перестают обновляться, а размещение Руководства в Интернете может упростить процедуру обновления, в том числе путем размещения в Интернете новых версий для последующей загрузки пользователями.

74. Было высказано мнение, что весьма ценным было бы изучение вопроса о том, следует ли проводить переговоры для заключения договоров по налоговым вопросам с другими государствами, и если да, то каким образом, особенно ввиду того, что как развивающимся, так и развитым странам всегда не хватает имеющихся ресурсов для ведения переговоров. Это изучение могло бы включать политический анализ связей, экономический анализ (включая потоки инвестиций) и юридический анализ (включая внутреннее законодательство, аналогичные договоры и общую правовую и административную инфраструктуру потенциального партнера по договору). После этого можно было бы рассмотреть вопрос об участниках переговоров, в том числе проанализировать состав группы переговорщиков с разбивкой по областям специализации и министерствам или рабочим группам, а затем вынести определенные рекомендации в отношении переговорного процесса. Была отмечена необходимость при цитировании договорных положений указывать в качестве примеров положения договоров, заключенных сравнительно недавно, поскольку это дало бы участ-

никам переговоров более полное представление о реальном положении дел.

75. Члены Комитета одобрили предлагаемый формат Руководства и постановили, что Рабочая группа будет продолжать свою работу с учетом результатов проведенных обсуждений.

Н. Режим, применимый к исламским финансовым инструментам

76. Мофта Джасим аль-Мофта и Салах Гуэйти представили выводы Рабочей группы по режиму, применимому к исламским финансовым инструментам. Они сослались на документ, подготовленный к третьей сессии Комитета. В этом документе рассматриваются вопросы, связанные с использованием таких инструментов, к которым неприменима концепция процентов по смыслу статьи 11 Типовой конвенции Организации Объединенных Наций, посвященной процентам. Они отметили, что в документе, подготовленном для нынешней сессии, содержится предлагаемая формулировка комментария к статье 11, в том числе текст предлагаемого нового факультативного положения для включения в эту статью, которая позволила бы в надлежащих случаях устанавливать для таких инструментов режим, схожий с режимом аналогичных инструментов, приносящих доход в виде процентов. Было отмечено, что такой подход уже закреплен во внутреннем законодательстве Малайзии, Сингапура и Соединенного Королевства.

77. Рабочая группа предложила включить в комментарий к Типовой конвенции Организации Объединенных Наций новые пункты 20.1–20.4, поместив их между ссылками на пункты 21.1 и 22 комментариев к Типовой конвенции ОЭСР (на стр. 175 английского текста комментариев к Типовой конвенции Организации Объединенных Наций). Далее будет идти новый пункт 20.5, начинающийся словами «Далее продолжается комментарий ОЭСР:», после чего будут воспроизведены формулировки пунктов 22 и 23 комментариев к Типовой конвенции ОЭСР. Эту формулировку было решено включить в новый вариант Типовой конвенции Организации Объединенных Наций, заменив в предлагаемом пункте 20.1 слова «внутреннему законодательству» выражением «внутреннему налоговому законодательству». Было отмечено, что в будущем, возможно, потребуются внести изменения и в другие статьи, такие, как статья 12 «Роялти» и статья 13 «Прирост капитала», с тем чтобы распространить их действие на конкретные исламские финансовые инструменты, однако на данном этапе лучше подождать, пока не будет опубликована часть Руководства, посвященная таким финансовым инструментам, и не появится возможность обсудить ее.

78. Исполняющий обязанности Председателя отметил, что Рабочая группа завершила свою работу, и поблагодарил ее членов за проделанную работу.

Глава IV

Сроки проведения и повестка дня пятой сессии Комиссии

79. Комитет обсудил свою будущую повестку дня. Он пришел к общему мнению о том, что эта повестка должна определяться потребностями развивающихся стран. Комитет отметил, что пункты повестки дня, рассмотрение которых не было завершено в ходе нынешней сессии, должны быть перенесены в повестку дня Комитета нового созыва с учетом, разумеется, мнений новых членов, которые войдут в состав Комитета в 2009 году. Эти вопросы будут включать, в частности, обновление Типовой конвенции Организации Объединенных Наций и проекта кодекса поведения Организации Объединенных Наций о сотрудничестве в борьбе с международным уклонением и уходом от налогов.

80. Кроме того, было высказано мнение, что необходимо будет рассмотреть и другие вопросы, помимо обновления Типовой конвенции Организации Объединенных Наций, хотя при этом было указано на ограниченность ресурсов. Многие участники отметили важность налогового управления, особенно если при рассмотрении этой темы сосредоточиться на обсуждении конкретных областей, в урегулировании которых ощущается наибольшая необходимость, с тем чтобы работа носила целенаправленный, актуальный и достижимый характер; это должно включать, в частности, расширение работы над вопросами трансфертного ценообразования, включая подготовку ориентированного на практическое применение руководства по вопросам трансфертного ценообразования для развивающихся стран, содержащего контрольный перечень или перечни вопросов. В связи с трансфертным ценообразованием было отмечено, что, возможно, необходимо будет учредить подкомитет и возложить на него ответственность за эту работу, которая должна проводиться параллельно с работой, ведущейся в рамках проекта обмена передовым опытом в налоговой области по линии Юг-Юг. До учреждения такого подкомитета роль связующего звена для вовлечения заинтересованных членов Комитета в деятельность по осуществлению этого проекта выполнял бы Секретариат.

81. Получило также поддержку предложение продолжить работу над вопросами роялти и платежей за технические услуги, несмотря на то, что в ближайшее время Подкомитет по постоянному представительству не будет заниматься этим вопросом.

82. К числу других предложенных ключевых тем относились: а) работа над более общими стратегическими вопросами в рамках переговоров по договорам, в частности над вопросами порядка подготовки и обсуждения договоров в ходе переговоров (г-н Туроний предложил подготовить справочный документ по этой теме); б) фактическое использование положений Типовой конвенции Организации Объединенных Наций в существующих двусторонних договорах; и с) достижение более полного понимания того, почему заключаемые некоторыми развивающимися странами договоры отличаются от Типовой конвенции Организации Объединенных Наций и не следует ли зафиксировать такие отличия в Типовой конвенции Организации Объединенных Наций и комментариях к ней.

83. Было предложено обеспечить, чтобы все будущие члены Комитета участвовали в работе по крайней мере одного из подкомитетов или рабочих групп, которые можно было бы организовать таким образом, чтобы они лучше соответствовали общим тематическим категориям, таким, как договоры по налоговым вопросам, трансфертное ценообразование и администрация. Поскольку в работе Комитета участвуют наблюдатели, имеющие богатый опыт, всем подкомитетам следует предложить этим наблюдателям участвовать в обсуждениях.

84. Состоялось активное обсуждение вопроса о необходимости активизации работы Комитета по выработке рекомендаций в отношении наращивания потенциала в целях укрепления позиций развивающихся стран на переговорах по заключению договоров и в ходе выработки международного налогового законодательства. Было отмечено, что другие международные учреждения, с которыми сотрудничает Организация Объединенных Наций, занимаются рассмотрением и других тем, однако следует еще более активизировать усилия и сосредоточиться на рассмотрении вопросов (или аспектов вопросов), таких, как проблемы трансферного ценообразования, льготы для прямых иностранных инвестиций, конкуренция в налоговой сфере и управление рисками, которые недостаточно глубоко обсуждаются другими структурами. Кроме того, было отмечено, что если участники Дохинской конференции обратятся с призывом активизировать усилия по борьбе с уходом от налогов, то в будущем можно будет также организовать учебные практикумы, посвященные этой теме, в целях, в частности, расширения сотрудничества по линии Юг-Юг.

85. Члены Комитета обсудили вопрос налоговой конкуренции и так называемую «гонку уступок» в области предложений налоговых льгот. Они признали важность этого вопроса, но при этом обратили внимание на опасность общего обсуждения, которое носит недостаточно предметный характер и не оказывает практической помощи развивающимся странам. Они приняли предложение Секретариата подготовить тематический документ или поручить его подготовку внешнему консультанту, с тем чтобы рассмотреть в нем некоторые вопросы в конкретных региональных условиях, но при этом попытаться сделать по итогам рассмотрения выводы, имеющие более широкую сферу применения. Кроме того, была признана возможность проведения в будущем работы в области налогов на добавленную стоимость.

86. Также была отмечена важность наращивания потенциала Организации Объединенных Наций в области рассмотрения налоговых вопросов. В этой связи правительство Вьетнама вновь выступило с предложением, уже выдвигавшимся в ходе предыдущих сессий, провести у себя в стране в 2009 году учебный практикум по вопросам наращивания потенциала, если будут решены вопросы финансирования. Секретариат обратил внимание также на предложение Пакистана, которое выдвигалось на некоторых предыдущих сессиях. Малайзия указала, что она располагает программами, которые могли бы способствовать участию представителей из других стран в прохождении профессиональной подготовки в Малайзии.

87. Было проведено активное обсуждение вопроса о том, как следует рассматривать вопросы, связанные с распределением прибыли согласно статье 7 Типовой конвенции Организации Объединенных Наций. Было отмечено, что происходящие в настоящее время на международном уровне события могут оказать серьезное влияние на налогообложение в развивающихся странах и в

государствах источника в целом и что Комитету следует играть определенную роль в определении хода развития этих событий. Другие же высказали мнение, что в такой сложной области лучше дождаться завершения работы ОЭСР, несмотря на различия между типовыми конвенциями Организации Объединенных Наций и ОЭСР. Г-н Оливер предложил подготовить для распространения среди членов Комитета небольшой документ, в котором рассматривались бы некоторые из вопросов, которые могут иметь отношение к происходящим событиям, что позволило бы продолжить их обсуждение, в том числе новыми членами Комитета в 2009 году.

88. После углубленного обсуждения Комитет постановил утвердить приведенный ниже предлагаемый проект повестки дня своей пятой сессии, отметив, что, поскольку обсуждение некоторых вопросов будет весьма непродолжительным, на данном этапе новым членам Комитета, которые приступят к исполнению своих обязанностей в 2009 году, полезнее было бы рассмотреть более обширную, нежели более короткую, повестку дня, и что у Комитета следующего созыва будет достаточно возможностей пересмотреть эту повестку дня до начала следующей ежегодной сессии.

Проект повестки дня пятой сессии Комитета

1. Определение понятия «постоянное представительство».
2. Роялти и платежи за технические услуги — стратегические и технические вопросы.
3. Вопросы, связанные с распределением прибыли согласно статье 7 Типовой конвенции Организации Объединенных Наций об избежании двойного налогообложения в отношениях между развитыми и развивающимися странами.
4. Налогообложение проектов в области развития.
5. Предлагаемый кодекс поведения Организации Объединенных Наций в области сотрудничества в борьбе с международным уклонением и уходом от налогов.
6. Пересмотр Руководства Организации Объединенных Наций по ведению переговоров по двусторонним договорам об избежании двойного налогообложения между развитыми и развивающимися странами.
7. Порядок составления договоров — практические вопросы.
8. Урегулирование споров.
9. Общие вопросы в связи с пересмотром комментариев к Типовой конвенции Организации Объединенных Наций.
10. Трансфертное ценообразование, включая Руководство и контрольный перечень вопросов для развивающихся стран.
11. Конкуренция в области налогообложения корпораций: налоговые льготы, способствующие и не способствующие привлечению прямых иностранных инвестиций.

12. Сроки проведения и повестка дня шестой сессии Комитета.
 13. Утверждение доклада Комитета о работе его пятой сессии.
89. **Комитет постановил провести свою пятую сессию 19–23 октября 2009 года.**

Глава V

Утверждение доклада Комитета о работе его четвертой сессии

90. Комитет одобрил и утвердил настоящий доклад для представления Экономическому и Социальному Совету.

91. В ходе нынешней сессии Комитет вновь обратился с просьбой, уже излагавшейся в его докладах о работе предыдущих сессий, о необходимости выделения дополнительных ресурсов для проведения очных заседаний подкомитетов и рабочих групп, особенно для обеспечения полного и эффективного участия членов этих подкомитетов и рабочих групп из развивающихся стран. Комитет также вновь заявил о важности выделения дополнительных ресурсов для организации в развивающихся странах и странах с переходной экономикой практикумов по вопросам наращивания потенциала. В этой связи было отмечено, что и Вьетнам, и Пакистан подтвердили готовность провести у себя в странах учебные практикумы.

Глава VI

Выводы и стратегические рекомендации

92. В пунктах ниже приводятся выводы Комитета по каждому пункту повестки дня в том виде, в каком они изложены в тексте настоящего доклада.

Общие вопросы в связи с пересмотром комментариев

93. Рабочей группе было поручено продолжить свою работу по рассмотрению общих вопросов в связи с пересмотром комментариев в целях подготовки еще одного документа для представления Комитету нового состава в 2009 году.

Налогообложение проектов в области развития

94. Г-н Туроний настоятельно призвал участников обсудить этот вопрос с соответствующими министерствами и ведомствами в столицах их стран, и было решено представить Председателю ряд формулировок, с тем чтобы он рассмотрел возможность включения их в предложенное им в пункте 20 выше письмо участникам Дохинской конференции. Этот вопрос был впоследствии затронут в письме Председателя.

Определение понятия «постоянное представительство»

95. Г-н Соллунд указал, что с учетом того, что многие из выступавших поддержали предложение заменить статью 14, а многие другие высказались за сохранение статьи 14, можно предложить вариант, который получил бы широкое одобрение. Этот вариант мог бы предусматривать:

а) изменение порядка рассмотрения этого вопроса, с тем чтобы сохранить в тексте Типовой конвенции Организации Объединенных Наций статью 14;

б) разработку альтернативного текста для тех, кто выступает за отмену статьи 14 и применение статей 5 и 7 в ситуациях, которые ранее регулировались статьей 14, без ущерба для прав страны источника, предусмотренных в нынешней статье 14;

в) обеспечение установления Подкомитетом контактов с некоторыми членами Комитета и наблюдателями, затронувшими конкретные вопросы, которые следует рассмотреть в ходе будущей работы Подкомитета. В этой связи можно также направлять г-ну Соллунду как координатору Подкомитета комментарии по вопросам, затронутым в ходе обсуждения, относительно альтернативного текста статьи 5 и комментария к нему для стран, которые хотели бы исключить статью 14;

г) сосредоточение в настоящее время усилий на выполнении той части мандата Подкомитета, которая касается возможности подготовки альтернативного текста статьи 14, с тем чтобы по возможности завершить его рассмотрение к концу июня 2009 года, когда истекает срок полномочий нынешних членов Комитета, оставив вопрос о дальнейшей работе над платежами за технические услуги и возможным пересмотром статьи 14 и комментария на усмотрение будущих членов Комитета.

96. Комитет поручил Подкомитету действовать предложенным образом. Вместе с тем Комитет счел, что вопрос обновления и доработки статьи 14 имеет большое значение и, соответственно, должен быть рассмотрен новым подкомитетом по статье 14 и налогообложению услуг. Г-жа Кана согласилась координировать работу Подкомитета, а Хабиба Лоуати и Анита Капур согласились принять участие в его работе. В работе Подкомитета также будет предложено принять участие наблюдателям, являющимся экспертами в этой области. Подкомитету было предложено как можно скорее приступить к работе в целях достижения как можно больших результатов к июлю 2009 года, когда начнется срок полномочий новых членов Комитета.

Ненадлежащее использование договоров

97. Был сделан вывод о том, что необходимо доработать (уточнить) концепцию собственности бенефициара, в том числе изучив работу, ведущуюся в рамках Типовой конвенции ОЭСР, и было решено, что подготовленный г-ном Бейкером документ можно было бы использовать для обеспечения более полного понимания этого вопроса путем надлежащего включения его текста в Руководство по ведению переговоров по двусторонним договорам об избежании двойного налогообложения между развитыми и развивающимися странами.

98. Было также решено обратить внимание членов Комитета следующего созыва на целесообразность рассмотрения вопроса о практическом применении концепции собственности бенефициара, в том числе вопроса о способах удостоверения собственности бенефициара, и более подробного изложения этого вопроса в Руководстве. В этой связи особенно полезными для такого рассмотрения представляются любые примеры применения концепции собственности бенефициара в развивающихся странах и соответствующие материалы. Кроме того, поскольку ОЭСР также занимается вопросом собственности бенефициара, было решено получить от ОЭСР информацию о ее работе над этой темой.

99. Члены Комитета постановили, что Подкомитету по ненадлежащему использованию договоров нет необходимости продолжать изучение вопроса о собственности бенефициара, и сосредоточились на рассмотрении подготовленного Подкомитетом документа о предлагаемых добавлениях к Типовой конвенции Организации Объединенных Наций и комментариям, регулирующих методы борьбы с ненадлежащим использованием договоров. Это был пересмотренный вариант документа, представленного на третьей сессии. Было решено считать подготовку этого документа завершенной при условии внесения в него небольшого числа незначительных изменений. В частности, было предложено изучить вопрос о том, следует ли сформулировать предлагаемый пункт 5 статьи 13, как и в существующем тексте Типовой конвенции, таким образом, чтобы он не затрагивал положения пункта 4, и внести при необходимости такое изменение. Предложенные изменения включали также замену в том же пункте 5 указания на «это государство» указанием на «это другое государство», с тем чтобы оно понималось как отсылка на государство, резидентом которого является данная компания.

100. После завершения обсуждения Комитетом вопроса об урегулировании споров и в свете этого обсуждения было решено снять квадратные скобки вокруг формулировки в последнем предложении пункта 103 доклада, содержащегося в документе зала заседаний E/C.18/2008/CRP.2, но при этом опустить выражение «в сочетании с арбитражным разбирательством для рассмотрения случаев, которые не могут быть урегулированы компетентными органами». Таким образом, последнее предложение пункта 103 будет гласить:

«Точно так же эффективное применение процедуры взаимного согласования обеспечит урегулирование споров в отношении применения норм, регулирующих борьбу со злоупотреблениями, в соответствии с международно признанными принципами в целях сохранения целостности налоговых договоров».

101. Председатель отметил, что это завершает работу Подкомитета по ненадлежащему использованию договоров, и поблагодарил Комитет за успешную работу.

Обмен информацией, включая предлагаемый кодекс поведения в области сотрудничества в борьбе с международным уклонением и уходом от налогов

102. По итогам обсуждения было принято решение завершить разработку предлагаемого нового текста статьи и комментария к ней, причем единственное изменение заключалось в решении опустить в пункте 2 слова «Тем не менее, если информация изначально считается закрытой в передающем его государстве, то на» и заменить их союзом «и», поскольку было решено, что в добавлении в этот пункт указанного условия нет необходимости.

103. Было решено, что Подкомитету следует продолжать свою работу над подготовкой кодекса, используя результаты обсуждения и материалы, которые было предложено представить, в том числе в отношении названия, структуры, целей, задач и обязательств, перечисленных в этом документе.

104. Было также решено ко времени проведения Дохинской конференции подготовить обновленный вариант кодекса, включив в него вводный пункт и оформив его в качестве «технического рабочего проекта» или иным аналогичным образом.

Урегулирование споров

105. В заключение исполняющий обязанности Председателя Армандо Лара Яфар поблагодарил докладчиков и авторов двух справочных записок, признав, что эти документы представляют собой полезный справочный материал, который следует учесть в работе по обновлению Руководства по ведению переговоров по двусторонним договорам об избежании двойного налогообложения. Он отметил, что до истечения срока полномочий нынешних членов Комитета Подкомитету по урегулированию споров следует продолжать рассмотрение вопросов, относящихся к сфере урегулирования споров, которые он мог бы рекомендовать для рассмотрения новым членам Комитета. Тем из участников, кто хотел бы внести предложения, предлагается направлять их Подкомитету и в секретариат Комитета (taxffdooffice@un.org). Наконец, было решено подготовить адресованную

новым членам Комитета настоятельную рекомендацию о том, что сотрудничество процедуры взаимного согласования и рассмотрение возможностей арбитражного разбирательства (либо в Типовой конвенции Организации Объединенных Наций, либо в качестве альтернативного положения) является важным направлением работы.

Руководство по ведению переговоров по двусторонним договорам об избежании двойного налогообложения между развитыми и развивающимися странами

106. Было высказано общее мнение, что для обеспечения максимальной отдачи от Руководства оно должно представлять собой интерактивный интернет-продукт. Секретариат согласился с этой идеей, но отметил, что для ее реализации могут потребоваться ресурсы, которыми он в настоящее время не располагает, особенно если будет поставлена задача создать веб-сайт на всех шести официальных языках Организации Объединенных Наций. По этой причине он высказался за параллельный выпуск Руководства в печатной форме и отметил, что с этого, возможно, придется начать. Это позволит определить полезность Руководства для лиц, работающих с другими языками. Некоторые предложили опубликовать его в виде издания в бесшовном переплете, хотя Секретариат указал, что такие публикации в бесшовном переплете, как правило, со временем перестают обновляться, а размещение Руководства в Интернете может упростить процедуру обновления, в том числе путем размещения в Интернете новых версий для последующей загрузки пользователями.

107. Было высказано мнение, что весьма ценным было бы изучение вопроса о том, следует ли проводить переговоры для заключения договоров по налоговым вопросам с другими государствами, и если да, то каким образом, особенно ввиду того, что как развивающимся, так и развитым странам всегда не хватает имеющихся ресурсов для ведения переговоров. Это изучение могло бы включать политический анализ связей, экономический анализ (включая потоки инвестиций) и юридический анализ (включая внутреннее законодательство, аналогичные договоры и общую правовую и административную инфраструктуру потенциального партнера по договору). После этого можно было бы рассмотреть вопрос об участниках переговоров, в том числе проанализировать состав группы переговорщиков с разбивкой по областям специализации и министерствам или рабочим группам, а затем вынести определенные рекомендации в отношении переговорного процесса. Была отмечена необходимость при цитировании договорных положений указывать в качестве примеров положения договоров, заключенных сравнительно недавно, поскольку это дало бы участникам переговоров более полное представление о реальном положении дел.

108. Члены Комитета одобрили предлагаемый формат Руководства и постановили, что Рабочая группа будет продолжать свою работу с учетом результатов проведенных обсуждений.

Режим, применимый к исламским финансовым инструментам

109. Рабочая группа предложила включить в комментарий к Типовой конвенции Организации Объединенных Наций новые пункты 20.1–20.4, поместив их между ссылками на пункты 21.1 и 22 комментариев к Типовой конвенции ОЭСР (на стр. 175 английского текста комментариев к Типовой конвенции Организации Объединенных Наций). Далее будет идти новый пункт 20.5, начинающийся словами «Далее продолжается комментарий ОЭСР:», после чего будут воспроизведены формулировки пунктов 22 и 23 комментариев к Типовой конвенции ОЭСР. Эту формулировку было решено включить в новый вариант Типовой конвенции Организации Объединенных Наций, заменив в предлагаемом пункте 20.1 слова «внутреннему законодательству» выражением «внутреннему налоговому законодательству». Было отмечено, что в будущем, возможно, потребуются внести изменения и в другие статьи, такие как статья 12 «Роялти» и статья 13 «Прирост капитала», с тем чтобы распространить их действие на конкретные исламские финансовые инструменты, однако на данном этапе лучше подождать, пока не будет опубликована часть Руководства, посвященная таким финансовым инструментам, и не появится возможность обсудить ее.

110. Исполняющий обязанности Председателя отметил, что Рабочая группа завершила свою работу, и поблагодарил ее членов за проделанную работу.
