

Док. GA 5031/98

ДОКЛАД

ПРАВОВАЯ ОСНОВА ИЗБЕЖАНИЯ ДВОЙНОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

Докладчик: Г-н Кароли КЕРЕКЕШ, член Комитета по правовым и политическим вопросам (Румыния)

I. ВВЕДЕНИЕ

1. По предложению семи национальных делегаций (Албании, Армении, Болгарии, Грузии Российской Федерации, Румынии и Украины) на одиннадцатом заседании в Бухаресте 23 июня 1998 г. Постоянный комитет ПАЧЭС решил включить в повестку дня предстоящего заседания Комитета вопрос о правовой основе избежания двойного налогообложения.
2. Целью данного доклада является наметить круг проблем, касающихся двойного налогообложения в странах-участницах ЧЭС, и показать важность двусторонних межправительственных соглашений, способствующих избежанию двойного налогообложения доходов таких, как прибыль от деловой активности, дивиденды и проценты, устранение таможенных барьеров на пути международной торговли и инвестиций.
3. Из всех национальных делегаций только Армения, Греция, Грузия и Румыния представили свои предложения к докладу и Рекомендации. Однако, Азербайджан представил информацию во время заседания Комитета в Афинах. Постоянный международный секретариат ЧЭС предоставил материалы заседания Рабочей группы по проблеме избежания двойного налогообложения, состоявшейся в Кишиневе 8-9 февраля 1995 г. Кроме того, Международный секретариат ПАЧЭС использовал информацию к докладу из различных источников Интернета.

II. ПРЕДПОСЫЛКИ

4. Вопросы налогообложения и особенно проблема двойного налогообложения становятся все более важными в свете глобализации мировой экономики, а для Черноморского региона это является еще более существенным в связи с различным уровнем экономического развития стран-участниц ЧЭС. Процесс растущей экономической интеграции в рамках Черноморского Экономического Сотрудничества создал возможности для вовлечения деловых кругов, наемной рабочей силы и частных предпринимателей в приграничную деятельность, в результате которой возникла ситуация, когда доход, полученный в одной стране, принадлежит резиденту другой страны, но может, тем не менее, облагаться налогом в обеих странах. Многие лица, являются субъектами налогообложения одного и того же дохода, прибыли или заработка, а с другой стороны, многие страны взимают налоги с доходов, полученных внутри своей страны, независимо от того являются ли получатели этих доходов резидентами данной страны или нет, а также налоги с доходов своих граждан, которые они получают за границей. Это приводит к правовой неопределенности и затрудняет налогоплательщикам определение и оценку налоговых последствий капиталовложений, ведение деловых операций или работу за пределами страны проживания.
5. При такой ситуации, когда в большинстве стран существует опасность, что налоги с дохода или прибыли будут взиматься дважды, то приграничная деловая активность и вложение капитала серьезно затрудняются как там, где деньги зарабатываются, так и там, где они вкладываются бизнесменами или инвесторами в своих собственных странах. Сложность применения различных налоговых законодательств и риск двойного налогообложения являются препятствием для

корпоративных и индивидуальных налогоплательщиков на пути использования преимуществ свободного предпринимательства или инвестирования за пределами страны их проживания. В этой связи необходимо способствовать созданию основополагающих и четких правил налогообложения дохода и капитала, а также выработать правовую позицию относительно взимания налога, деловой и инвестиционной деятельности в Черноморском регионе.

6. Рассматривая вопрос о двойном налогообложении, важно знать налоговую систему тех стран, где существует приграничная торговля и деловая активность. Общий обзор налогового законодательства, регулирующего налогообложение в приграничной торговле в общих чертах определяет два принципа налогообложения в стране, где гражданин проживает, и в стране, где получен доход. Для стран ЧЭС, в которых наблюдается несопоставимость налоговых систем, отсутствие обмена информацией и отсутствие двусторонних договоров о двойном налогообложении, эта проблема еще больше осложняется.

III. НАЦИОНАЛЬНЫЕ НАЛОГОВЫЕ РЕЖИМЫ СТРАН ЧЭС

7. Система налогообложения вообще является одной из наиболее динамично меняющихся отраслей законодательной системы любой страны. В связи с тем, что налоги играют существенную роль в формировании государственного бюджета, крайне важно, чтобы политика сбора налогов проводилась таким образом, чтобы пополнение бюджета осуществлялось в гармонии с обеспечением соответствующего климата для бизнеса и инвестиций. Все это является даже гораздо более важным для стран в переходный период, которые за счет высокой степени сбора налогов стараются сократить дефицит бюджета.
8. Краткий обзор налоговых систем показывает, что в налоговой политике и режимах налогообложения стран-участниц ЧЭС существуют ряд отличий:
 - *Албания* - Албания находится в процессе создания новой правовой основы, отражающей программу, направленную на интеграцию национальной экономики в международную. Задачей новой правовой основы является реформирование старой системы в каждой сфере, в которой Албания сохраняет сложный комплекс стандартов, которые применялись в Албании только в совершенно новой системе, адаптированной к международным стандартам.
 - *Азербайджан* - в Азербайджанской Республике взимаются налог на прибыль, налог с доходов физических лиц, налог на имущество, земельный налог, налог на добавленную стоимость, акцизы, промысловый налог (на недра) налоги в дорожный фонд и др. В соответствии с законом "О налоге на прибыль предприятий и организаций", вступившим в силу с 1 января 1997 г. предусмотрены налогообложения на прибыль в размере 32%; на выручку в сфере розничной торговли, общественного питания и бытового обслуживания - 3%; на доходы от дивидендов и процентов - 15%; на доходы от фрахта - 6%; на доходы от авторских прав и лицензий, арендных платежей и других доходов, источник которых находится в Азербайджанской Республике, и которые не связаны с

осуществлением деятельности в Азербайджанской Республике через постоянное представительство - в размере 20 %. Плательщиками *налога с доходов физических лиц* в Азербайджанской Республике являются граждане Азербайджанской Республики и иностранные граждане, как имеющие, так и не имеющие постоянного местожительства в Азербайджанской Республике. К физическим лицам, имеющим постоянное местожительство в Азербайджанской Республике, относятся лица, проживающие в Азербайджанской Республике в общей сложности не менее 183 дней в календарном году. Объектом налогообложения у физических лиц в порядке и на условиях, установленным Законом, может быть совокупный доход за календарный год, месячный доход или доход от выполнения работ по гражданско-правовым договорам. Доход от физических лиц облагаются по прогрессивной шкале по ставкам от 12 до 40 процентов. Плательщиками *налога на имущество* являются как юридические, так и физические лица. Объектом налогообложения является стоимость основных средств за вычетом износа. Для физических лиц объектом налогообложения является стоимость зданий, а также средств воздушного и водного транспорта. Плательщиками *промыслового налога* являются физические и юридические лица, занимающиеся добычей природных ресурсов и налоги устанавливаются в процентах к оптовой стоимости добываемых ресурсов. Налоговым законодательством Азербайджана предусмотрено *устранение двойного налогообложения на доходы* как юридических так и физических лиц. Устранение двойного налогообложения в Азербайджанской Республике осуществляется методом зачета, то есть, суммы налогов на прибыль предприятий и на доходы физических лиц, полученные за пределами Азербайджана и уплаченные за границей в соответствии с законодательством иностранных государств засчитываются при уплате налогов в Азербайджанской Республике. При этом размер засчитываемой суммы не может превышать сумму налога, подлежащую уплате в Азербайджанской Республике в отношении прибыли и дохода, полученных за границей.

- *Армения* - новый закон о налогах, принятый 12 мая 1997 г, устанавливает шесть различных видов налогов: налог на прибыль или корпоративный налог, подоходный налог, налог на добавленную стоимость, акцизный налог, имущественный налог и земельный налог . Закон о налогах на прибыль был принят 30 сентября 1997 г, в соответствии с которым корпоративный налог взывается с прибыли юридических лиц резидентов или нерезидентов, действующих на территории Армении, включая иностранных юридических лиц. Закон содержит в себе детальное определение действий и операций, которые рассматриваются как доходы или расходы. Этот закон стимулирует осуществление крупных иностранных инвестиций. Закон о подоходном налоге был принят 27 декабря 1997 г. и применяется к физическим лицам, постоянно проживающим в Армении, или имеющим деловые интересы, сосредоточенные в Армении, а также к физическим лицам, которые постоянно не проживают в Армении, но получают свои доходы на ее территории. С доходов иностранных граждан, не являющихся резидентами Армении и не вовлеченных в

предпринимательскую деятельность в Армении, взимается налог на основе источника доходов. Закон о налоге на добавленную стоимость, принятый 14 мая 1997 г, касается налогообложения поставок товаров, рабочей силы и других услуг юридическими лицами и частными предпринимателями. Закон об акцизном налоге, принятый 30 мая 1997 г., касается производства или импорта определенной продукции и взимается в процессе продажи продукции, произведенной в Армении, или на основании объявленной стоимости продукции, ввезенной в Армению. Закон об имущественном налоге был принят 27 декабря 1997 г., и закон о земельном налоге был принят 27 апреля 1997 г.

- *Грузия* - грузинские и иностранные предприятия платят налог на прибыль. Она определяется как разница между общим доходом налогоплательщика (общий доход резидента состоит из доходов, полученных им как в Грузии, так и за ее пределами. Общий доход нерезидентов состоит из доходов, полученных из источников, находящихся в Грузии. Общий доход включает все доходы, полученные в ходе экономической деятельности) и суммой, вычитаемой из него в соответствии с Налоговым кодексом. Иностранные предприятия, осуществляющие свою деятельность в Грузии на постоянной основе, платят налоги в зависимости от общих доходов, полученных из источников, располагающихся в Грузии и действующих на постоянной основе. Эти доходы уменьшаются на сумму, вычитаемую в соответствии с налоговым кодексом. Прибыль предприятий, подлежащая налогообложению, облагается 20% налогом. Прибыль компаний, учрежденных нерезидентами и занимающихся морскими перевозками, исключается из налога на прибыль, если эти компании не ведут предпринимательской деятельности на территории Грузии, и ее суда (судно) ходят под грузинским флагом. С общего дохода иностранных предприятий, не действующих на постоянной основе, взимается налог в соответствии с источником страхования, определенным налоговым кодексом без вычетов, если источник доходов находится в Грузии. В этом случае размер налога определяется в зависимости от рода деятельности и составляет от 4% до 10%. *Дивиденды с источника платежа* - Дивиденды, выплачиваемые грузинским предприятием, подлежат налогообложению с источника платежа в 10% размере. Дивиденды, полученные физическим лицом, источник платежа которых уже облагался налогом, не являются предметом дальнейшего налогообложения. Если грузинское предприятие получило дивиденды, которые ранее уже облагались налогом на источник платежа в Грузии, то при подсчете налога на прибыль этого предприятия, доход, полученный от дивидендов, вычитается из общего дохода. *Налог на проценты с источника платежа* - Проценты, выплачиваемые резидентом или нерезидентом, действующим на постоянной основе, или от их имени, облагаются налогом в размере 10% от суммы, которая выплачивается с источника платежа, если источник дохода находится в Грузии. Проценты, выплачиваемые по кредитам местных банков, не облагаются налогом с источника платежа. Проценты, полученные физическими лицами, которые были подвержены налогообложению с источника платежа, не являются предметом

дальнейшего налогообложения. Если прибыль юридического лица-резидента, является предметом налогообложения, и если ранее он/она уже получили проценты с источника платежа с вычетом налога с этих процентов, то при подсчете налога на прибыль данного лица доход, полученный от процентов вычитается из общего дохода. *Подходный налог* - физические лица-резиденты и нерезиденты выплачивают подходный налог (прибыль, полученная от продажи материальных ценностей физическим лицом, вычитается из подходного налога, исключая прибыль, полученную от продажи ценностей, используемых в ходе предпринимательской деятельности). Размер налога колеблется от 12% до 20%, и он выплачивается в соответствии с общим объемом доходов.

- *Молдова - Закон о создании финансовой системы* является основой для начисления большинства налогов и утверждает, что все налогоплательщики рассматриваются вне зависимости от формы собственности или рода деятельности. *Корпоративный налог* взимается с прибыли всех несельскохозяйственных предприятий (сельскохозяйственные предприятия платят *земельный налог*). При этом применяется единый размер налога, составляющий 32%. Предприятия, как юридические лица, также являются объектами ежегодного налога с компаний в размере 0,1%. Для торговых компаний применяется сниженный размер налога, составляющий 0,06%. *Налог на добавленную стоимость* составляет 20%, а перечень товаров и услуг, которые освобождены от НДС, приведен в Статье 5 *Закона о налоге на добавленную стоимость*. В торговле со странами СНГ применяется принцип страны-производителя товара, т.е. доходы с экспортных операций являются предметом молдавского НДС, в то время как НДС не взимается с товаров, импортированных из стран СНГ. В торговле с другими странами применяется принцип страны назначения, т.е. на границе с импортных товаров взимается молдавский НДС. Все частные лица, которые получают доходы в Молдове, являются объектом *индивидуального подходного налога*. Между местными и иностранными гражданами в этом отношении не делается никаких различий. Налог взимается, начиная с индивидуальных доходов в размере 180 лей, и размеры налогов определяются от 10% до 50%. Эти размеры применяются ко всем видам индивидуальных доходов, независимо от формы занятости, другой экономической деятельности или дивидендов.
- *Румыния* - В настоящее время в Румынии 59 конвенций по избежанию двойного налогообложения. Переговоры по таким конвенциям осуществляются во время изменения румынского финансового законодательства с целью приведения его положений в соответствие с требованиями рыночной экономики и гармонизации с законодательством ЕС. Положения конвенций об избежании двойного налогообложения главенствуют над положениями румынского законодательства о налогообложении доходов, полученных в Румынии юридическими и физическими лицами-нерезидентами Румынии. В этом заключается причина того, почему более низкие размеры налогов, чем те, что установлены местным законодательством, являются предметом обсуждения в финансовых

соглашениях с целью привлечения притока капитала, рабочей силы и прогрессивных технологий. Принятые финансовые решения по отношению к разным странам различаются в зависимости от положений законодательства каждой отдельной страны и задач научного и экономического сотрудничества, а именно, если это связано со строительством, проектами по развитию, монтажу и установке оборудования, или если имеющая отношение к надзору деятельность превращается в постоянную деятельность и является предметом налогообложения на прибыль, полученную в случае, если эта деятельность продолжается не менее чем от 6 до 24 месяцев. В то же время предоставление услуг, включая консалтинговые услуги предприятий, использующих своих собственных служащих или других лиц, которых данное предприятие нанимает для осуществления выше названных целей, превращается в постоянную деятельность, если эта деятельность осуществляется не менее 6-12 месяцев. Все доходы, полученные в качестве дивидендов, процентов и выплат, также являются предметом налогообложения в стране, где эти выплаты изначально производятся, а размеры меняются от 5% до 15% в зависимости от общего размера такого дохода. По процентам, полученным от кредита, предоставленного и гарантированного непосредственно или опосредованно правительством, его политическими институтами, местными властями, его административно-территориальными единицами, национальными или центральными банками государства, заключающего соглашение, налогообложение не производится. Прибыль, полученная транспортными предприятиями, осуществляющими морские или воздушные международные перевозки, является предметом налогообложения только в тех государствах, где находится штаб-квартира или место постоянной дислокации транспортного предприятия. Конвенции по избежанию двойного налогообложения также регулируют вопрос налогообложения доходов, полученных в качестве заработной платы, выплачиваемой резидентам страны, заключающей соглашение, за любой вид деятельности, осуществляемой независимо, в качестве врачей, юристов, инженеров, дантистов и бухгалтеров на территории другого государства, заключающего соглашение, а также с доходов, полученных в качестве стипендий, предоставленных студентам, которые являются резидентами страны, заключающей соглашение, и которые временно обучаются на территории другого государства, заключающего соглашение, кроме того, определенные льготы по налогам предоставляются тем, кто занимается оплачиваемой трудовой деятельностью в стране, где они обучаются, с доходов, полученных учителями, научными работниками, являющимися резидентами страны, заключающей соглашение, за их деятельность в другой стране, заключающей соглашение, с доходов от артистической и спортивной деятельности, а также способ налогообложения капитала и заработков, полученных подобным образом.

- *Россия* - сбор налогов в Российской Федерации (налоги, сборы, обложения и другие выплаты) регулируется законодательными актами, в частности, *Законом Российской Федерации № 2118-1 от 27 декабря 1991 о принципах системы налогообложения Российской*

Федерации. В Российской Федерации существуют следующие виды налогов: федеральные налоги, региональные налоги и местные налоги. Федеральные налоги собираются на всей территории России. *Индивидуальный подоходный налог* регулируется законом о подоходном налоге с физических лиц, принятым 7 декабря 1991 г. Подоходный налог взимается со всех физических лиц как резидентов, так и нерезидентов. Индивидуальные доходы резидентов Российской Федерации, полученные за пределами России, являются предметом налогообложения. Размер индивидуального подоходного налога, выплачиваемого резидентами Российской Федерации по законам иностранных государств, принимается во внимание, если лицо предоставляет справку, заверенную соответствующими налоговыми властями данного иностранного государства. Согласно Указу Президента Российской Федерации № 1004 от 25 мая 1994 г. по некоторым вопросам налоговой политики в Государственную Думу были направлены проекты законов, способствующие улучшению налоговой системы. В соответствии с проектами этих законов налоговые льготы, предоставляемые малым предприятиям, которые освобождаются от налога на прибыль в течение первых двух лет своей деятельности, также будут предоставлены производственным предприятиям, в деятельность которых вовлечены иностранные инвестиции.

IV. ПРАВОВАЯ ОСНОВА ИЗБЕЖАНИЯ ДВОЙНОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

9. Краткий обзор режимов национального налогообложения в странах ЧЭС выявляет определенные различия налоговых законов, несоответствие применяемой практики, что ставит налогоплательщиков в трудные условия, и указывает на то, что внутренняя налоговая политика и потенциальный риск многократного налогообложения в значительной степени нарушает, сдерживает и даже препятствует расширению деловой и инвестиционной активности в регионе.
10. Прозрачность и гармонизация налоговых систем, а также их соответствие международным стандартам являются мерами, которые могут способствовать росту деловой активности в в регионе ЧЭС, что является одной из главных целей процесса Черноморского Экономического Сотрудничества.
11. Одним из существенных компонентов налогового законодательства, способствующих избежанию двойного налогообложения, являются межправительственные двусторонние соглашения или конвенции, регулирующие вопросы налогообложения.

Двусторонние соглашения

12. Большинство межправительственных двусторонних налоговых соглашений в широком смысле следуют принципам и положениям модельных договоров ОЭСР, направленных на облегчение бремени двойного налогообложения, путем установления единой основы решения большинства общих проблем, которые возникают в сфере многократного налогообложения, в общем смысле определенные, как взимание

сопоставимых налогов в двух и более государствах на одного и того же налогоплательщика с одного и того же дохода за один и тот же период.

13. Ниже приведен список двусторонних конвенций/соглашений об избежании двойного налогообложения на доходы и капитал между странами-участницами ЧЭС в том виде, в каком они были представлены национальными делегациями:

Азербайджан и Турция
Азербайджан и Россия
Азербайджан и Украина

Армения и Болгария (действует с 01.12.1995)
Армения и Украина (действует с 25.11.1996)
Армения и Румыния (действует с 25.08.1997)
Армения и Россия (действует с 17.03.1998)

Грузия и Азербайджан (действует с 11.11.1997)
Грузия и Румыния (действует с 12.06.1998)
Грузия и Украина (действует с 15.10.1997)

Греция и Румыния (действует с 1.01.1996)
Греция и Болгария (ратифицирован Грецией, но не ратифицирован Болгарией)

Греция и Албания (в процессе ратификации)

Румыния и Албания (действует с 20.10.1995)
Румыния и Болгария (действует с 12.09.1995)
Румыния и Турция (действует с 15.09.1988)

Соглашение между Грузией и Арменией подписано и после того как будут закончены внутригосударственные процедуры, вступит в силу.

Договоры между странами перечисленными ниже находятся в стадии переговоров

Греция и Армения
Греция и Грузия
Греция и Молдова
Греция и Россия
Греция и Украина

14. Договоры о двойном налогообложении содержат в себе детальные положения, способствующие устранению бремени двойного налогообложения по отношению к различным видам доходов. Целью их является либо взимать подоходный налог только в одной стране, либо, если подоходный налог взимается в обеих странах, обеспечить это таким образом, чтобы совокупный размер взимаемого обеими странами подоходного налога не превышал размера налога той страны, где максимальный предел налогообложения выше. В соответствии с соглашениями о двойном налогообложении прибыль делового предприятия облагается налогом только в той стране, где находится предприятие. В том случае, если предприятие осуществляет свою деятельность через свои же предприятия находящиеся в странах,

которые являются сторонами Соглашения, то налог взимается в стране постоянного местонахождения данного предприятия на ту часть прибыли которая присуща только этому предприятию. И наконец, в соответствии с большинством соглашений о двойном налогообложении прибыль от осуществления международных морских и воздушных транспортных операций взимается только в стране, где осуществляется деятельность данного предприятия и контроль за его деятельностью.

V. РОЛЬ МЕЖДУНАРОДНЫХ ОРГАНИЗАЦИЙ И МНОГОСТОРОННИХ СОГЛАШЕНИЙ

15. *Организация Черноморского Экономического Сотрудничества (ЧЭС) - Заседание специальной Рабочей группы экспертов по вопросу избежания двойного налогообложения* состоялось в Кишиневе 8-9 февраля 1995 г. На заседании обсуждалось негативное влияние двойного налогообложения на экономическую деятельность, главным образом, в индустриальном секторе, и необходимость стабильного налогового законодательства для принятия решений относительно инвестирования. Эксперты рекомендовали странам-участницам прилагать больше усилий в целях изменения местных законодательств для избежания двойного налогообложения. Ссылаясь на то обстоятельство, что не все страны-участницы заключили двусторонние соглашения по избежанию двойного налогообложения, эксперты рекомендуют ускорить этот процесс, что окажет благоприятное воздействие на рост экономической активности в регионе. В то же время, по мере того, как двусторонние соглашения будут продолжать играть главную роль в будущем, рассмотрение возможности многосторонней структуры ЧЭС является существенным в свете развития Черноморского Экономического Сотрудничества.
16. *Организация по экономическому сотрудничеству и развитию (ОЭСР)* является международной организацией, имеющей дело с глобальными международными торговыми проблемами, и рассматривающая вопросы налогообложения со специальной направленностью на проблему двойного налогообложения. Была разработана *Модельная конвенция о двойном налогообложении доходов и капиталов (1992)*, которая служит основой почти для всех двусторонних договоров и конвенций, объясняющая все компоненты соглашений, включающая общие определения дохода от собственности, прибыли от трудовой деятельности, прибыли, связанной с деятельностью предприятий, занимающихся морскими перевозками, дивиденды, проценты, гонорары, заработанного капитала, независимых и зависимых персональных услуг, лиц и ежегодных взносов, предотвращение двойного налогообложения и дискриминации, процедуры взаимных соглашений, обмен информации, вступление в силу, сроки и т.д. Кроме того, в качестве решения конвенция предлагает как метод кредитования, так и метод изъятия налогов. В ходе двусторонних переговоров договаривающиеся стороны могут выбирать любой из этих двух методов. Настоящая конвенция широко используется в переговорах по заключению договоров о двойном налогообложении.
17. *Совет Европы* - совместно с Организацией экономического сотрудничества и развития Совет Европы разработал и подписал

многостороннюю *Конвенцию о взаимной административной помощи в налоговых вопросах*, которая вступила в силу 1 апреля 1995 г. Этот договор позволяет сторонам, государствам-членам Совета Европы и странам-участницам ОЭСР на общей основе осуществлять расширенное административное сотрудничество, которое охватывает всевозможные налоги за исключением таможенных сборов, при этом уважая основные права налогоплательщиков. Виды помощи разнообразны и включают в себя обмен информацией между сторонами, одновременный контроль налогообложения и участие в контроле за налогообложением, проводимым в других странах, восстановление налоговых обязательств других сторон и уведомление о документах, изданных другими сторонами. Более того, любое государство, желающее присоединиться к Конвенции, может изменить полноту своих обязательств посредством детальной системы зарезервированных возможностей, широко представленных в тексте. Оно может ограничить свое участие до определенных видов взаимопомощи или помощи, связанной с определенными налогами. Эта расширенная взаимопомощь направлена на то, чтобы способствовать борьбе с уклонением от уплаты налогов, и сопровождается гарантией защиты налогоплательщиков как индивидуальных, так и корпоративных, или национальной экономики. Однако, сторона может отказаться от предоставления информации, если это повлечет за собой разглашение коммерческой, промышленной или профессиональной тайны, или предоставления помощи, касающейся налогов, которые рассматриваются, как не соответствующие общепринятым принципам налогообложения. Более того, применение Конвенции не будет ограничивать права и гарантии, предоставленные частным лицам по закону государства, оказывающего помощь. Существуют строгие правила, гарантирующие секретность информации, полученной в ходе использования текста конвенции. (Следует отметить, что ни одна страна-участница ЧЭС, которая одновременно является членом Совета Европы или ОЭСР, не подписала эту Конвенцию).

18. *Организация Объединенных Наций - Модельная конвенция ООН о двойном налогообложении между развитыми и развивающимися странами (1979) и Руководство для ведения переговоров по заключению двусторонних договоров о налогах между развитыми и развивающимися странами.* Конвенция содержит в себе статьи и положения, отличающиеся от Модельной конвенции ОСЭР относительно проблем и условий развивающихся стран.

VI. ЗАКЛЮЧЕНИЕ

19. В документах ЧЭС, принятых на различных уровнях, неоднократно подчеркивалось желание способствовать большему притоку иностранных капиталовложений в Черноморские страны и расширению деятельности деловых кругов и частного сектора в целях консолидации Черноморского Экономического Сотрудничества на условиях, которые являются политически приемлемыми, а также экономически и социально выгодными.¹

¹ Стамбульская Декларация от 25 июня 1992 г.; Бухарестское заявление встречи на высшем уровне от 30 июня 1995 г.; Московская Декларация глав государств и правительств от 25

20. В Декларации по случаю пятой годовщины Парламентская Ассамблея подчеркнула "свою полную поддержку действиям, предпринятым ЧЭС с целью осуществления более тесного экономического сотрудничества в регионе", посредством участия "в крупных многосторонних проектах таких, как гармонизация законодательства стран-участниц путем введения в действие законов и правил в области режимов внешней торговли, банков и финансов, защиты инвестиций ... расширения многостороннего экономического сотрудничества и постепенного создания зоны свободной торговли ЧЭС ... при строгом соблюдении обязательств, принятых перед Европейским союзом, Всемирной торговой организацией и другими международными организациями.
21. Предотвращение или упразднение двойного налогообложения посредством заключения двусторонних соглашений о двойном налогообложении является существенной составной частью для расширения свободного притока иностранного частного капитала и инвестиций, которые играют важную роль в процессе экономического развития в регионе.
22. В свете положений деклараций саммитов ЧЭС, направленных на ускорение экономического роста и дальнейшее осуществление процессов деловой активности и инвестиций, очевидно, что назрела насущная необходимость скорейшего заключения (если это еще не сделано) двусторонних соглашений о двойном налогообложении между странами-участницами ЧЭС.
23. Наряду с двусторонними соглашениями о двойном налогообложении может быть рассмотрен многосторонний механизм соглашений. Эта рекомендация была представлена РГ ЧЭС в 1995 г. и сейчас повторяется в предложении к докладу национальной делегацией Румынии, где говорится, что необходимо заключить конвенцию о взаимной помощи в сфере налогообложения и обмена информацией, а также о помощи в восстановлении капитала за счет общественного бюджета. Можно предположить, что двусторонние меры перестают быть эффективными, так как Черноморское Экономическое Сотрудничество развивается таким образом, чтобы отвечать потребностям 21-ого века и эффективно защищать налогоплательщиков, устраняя налоговые барьеры, которые в большой степени могут препятствовать развитию бизнеса и инвестиций в странах ЧЭС.
24. Идея о создании многостороннего налогового договора не нова в международной практике. В некоторых регионах многосторонний налоговый договор приобрел большое значение, например, в Северном регионе, в бывшем регионе СЭВ-а в восточной Европе, и среди государств Карибского бассейна. В прошлом проекты многосторонних налоговых договоров были подготовлены Лигой наций, ЕАСТ и в 1968 г. также ЕЭС.
25. Очевидно, что определенные налоговые барьеры должны быть в компетенции не двусторонних, а многосторонних соглашений. Например,

двусторонние договоры не охватывают трехсторонних ситуаций, т.е. когда налогоплательщик потенциально становится субъектом налогообложения более, чем в двух странах. Например, существует риск двойного или даже тройного налогообложения, когда налогоплательщик является резидентом одной страны, ведет бизнес в качестве партнера в другой стране и получает дивиденды или проценты в третьей стране. Подобная ситуация будет неизбежной с развитием процесса ЧЭС и постепенного создания зоны свободной торговли ЧЭС.

26. Многосторонний договор может стать эффективной мерой для дальнейшей гармонизации международного налогообложения в рамках региона ЧЭС в качестве долгосрочной цели на продолжительном пути к интеграции региона ЧЭС в европейскую и мировую экономику.