

**ПОЛИТИКА ИКАО  
ПО ВОПРОСУ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ  
В ОБЛАСТИ МЕЖДУНАРОДНОГО  
ВОЗДУШНОГО ТРАНСПОРТА**

**ИЗДАНИЕ ТРЕТЬЕ — 2000**



*Утверждено Советом 24 февраля 1999 года  
Опубликовано по указанию Совета*

**МЕЖДУНАРОДНАЯ ОРГАНИЗАЦИЯ ГРАЖДАНСКОЙ АВИАЦИИ**

**ПОЛИТИКА ИКАО  
ВО ВОПРОСУ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ  
В ОБЛАСТИ МЕЖДУНАРОДНОГО  
ВОЗДУШНОГО ТРАНСПОРТА**

(Doc 8632)



**ИЗДАНИЕ ТРЕТЬЕ — 2000**

## Предисловие

После всеобъемлющего изучения существующих и предполагаемых проблем, связанных с налогообложением в области международного воздушного транспорта, Совет в 1951 году принял три резолюции и одну рекомендацию по данному вопросу, которые были опубликованы в документе Дос 7145. Во исполнение резолюции А15-16 Ассамблеи, в которой рассматривалась возможность новой инициативы в указанной области, Совет приступил к всеобъемлющему обзору всех аспектов, связанных с данным вопросом, и на 4-м заседании своей 59-й сессии, проходившей 14 ноября 1966 года, решил переработать текст указанных резолюций и рекомендации с учетом событий, происшедших с 1951 года, в то же самое время подтвердив их основополагающие принципы. Затем Совет решил опубликовать их в документе, касающемся политики ИКАО (Дос 8632), для предпринятия действий Договаривающимися государствами и с целью предоставить некоторый инструктивный материал в помощь государствам и международным эксплуатантам.

Резолюции/рекомендация 1966 года касались:

- i) налогов на топливо, смазочные и другие расходные технические запасы в том случае, когда воздушное судно, зарегистрированное в одном государстве, прибывает на таможенную территорию другого государства или убывает с нее;
- ii) налогов на топливо, смазочные и другие расходные технические запасы в том случае, когда воздушное судно, зарегистрированное в одном государстве, осуществляет последовательно посадки в двух или более аэропортах на одной таможенной территории другого государства;
- iii) налогов на доходы и воздушные суда международных авиатранспортных предприятий; и
- iv) налогов, связанных с продажей или использованием международных воздушных перевозок.

На своей 26-й сессии в 1986 году Ассамблея приняла резолюцию А26-15, в которой Совету поручалось произ-

вести обзор соблюдения его резолюций и рекомендации относительно налогообложения в области международного воздушного транспорта и рассмотреть необходимость новых практических мер для подтверждения и укрепления принципов, лежащих в основе его политики в этой области. После проведения консультаций с государствами Совет сообщил о результатах своего обзора 29-й сессии Ассамблеи, которая согласилась с подходом Совета к пересмотру резолюций и рекомендации 1966 года. Результаты указанного обзора представлены во втором издании настоящего документа в январе 1994 года. 29-я сессия Ассамблеи также подчеркнула важное значение указанного заявления, касающегося политики ИКАО, приняв резолюцию А29-18, которая призывает государства выполнять резолюции Совета, содержащиеся в этом документе.

В течение трехлетнего периода 1996–1998 гг. Совет предпринял всеобъемлющий обзор политики и сделал вывод о том, что принятые четыре резолюции являются основополагающими, но должны быть сведены в единую резолюцию без каких-либо существенных изменений. Цель такого объединения будет заключаться в предоставлении государствам и другим пользователям более короткого, наглядного, полезного и удобного представления позиции Организации по вопросам налогообложения. Такой подход был принят во внимание на 32-й сессии Ассамблеи, которая отразила цель резолюции А29-18 в новом сводном заявлении о постоянной политике ИКАО в области воздушного транспорта, а именно в резолюции А32-17 (добавление E).

На третьем заседании 156-й сессии, состоявшемся 24 февраля 1999 года, Совет принял сводную резолюцию по вопросу налогообложения международного воздушного транспорта, которая приводится в настоящем документе. При принятии сводной резолюции Совет подчеркнул, что политика по вопросу налогообложения будет пересматриваться и в нее будут вноситься изменения, если в какое-либо время действующая позиция Организации в отношении сборов и налогов, связанных с окружающей средой (письмо государствам АН 1/17.9-97/62 от 11 июня 1997 года), должна быть изменена таким образом, чтобы она могла включать последствия такой политики.

# Содержание

*Страница*

<b>ВВЕДЕНИЕ</b> .....	1
<b>РАЗДЕЛ I.</b> Резолюция Совета о налогообложении международного воздушного транспорта .....	3
<b>РАЗДЕЛ II.</b> Пояснения к резолюции Совета .....	7

---

# Введение

1. Уже давно признано, что международный воздушный транспорт создает ряд специфических и даже уникальных проблем в области налогообложения. Налогообложение в области международного воздушного транспорта является сложным вопросом и включает множество аспектов, если принять во внимание различные товары, которые могут подлежать обложению налогами, и виды налогов, которые могут взиматься. Среди статей, обычно облагаемых налогом, которые рассматривались в прошлом в связи с отменой многократных налогов, находятся топливо, смазочные и другие расходные материалы, используемые воздушными судами во время полета, доходы, получаемые от эксплуатации воздушных судов, сами воздушные суда и их оборудование, запасные части и наземное оборудование, необходимое для эксплуатации воздушного судна. Налогообложение может включать подоходные налоги, импортные и экспортные пошлины, акцизные сборы, налоги с оборота, потребительские или внутренние пошлины или налоги. В отличие от других видов предприятий одного государства, занимающихся деловыми операциями в другом государстве, доходы международного воздушного транспорта основаны на использовании воздушных судов, требующих большого количества топлива при выполнении полетов между государствами с различными системами налогообложения, и значительная часть таких полетов осуществляется за пределами какой-либо налоговой юрисдикции вообще, а именно над открытым морем.

2. Чикагская конвенция о международной гражданской авиации 1944 года не пыталась исчерпывающе охватить вопросы налогообложения. Конвенция лишь предусматривает (см. Статью 24 а)), что топливо и смазочные масла, находящиеся на борту воздушного судна Договаривающегося государства по прибытии на территорию другого Договаривающегося государства и остающиеся на борту при убытии с территории этого государства, освобождаются от таможенных пошлин, досмотровых сборов и подобных государственных или местных пошлин и сборов. В этой же статье Чикагской конвенции говорится о временном освобождении от уплаты пошлин воздушных судов при полетах на территорию, с территории или через территорию другого Договаривающегося государства и освобождении от таможенных пошлин и того подобного запасных частей, комплектного оборудования и запасов, находящихся на борту воздушного судна.

3. Проблемы в области налогов, связанные с оборудованием воздушных судов, запасными частями, наземным оборудованием и запасами, были также решены на многосторонней основе с помощью разработки Специа-

лизированным совещанием по упрощению формальностей Международных стандартов и Рекомендуемой практики для включения в Приложение 9 к Чикагской конвенции. Совет в 1951 году принял резолюцию и рекомендацию относительно налогообложения топлива, резолюцию относительно налогообложения воздушных судов и доходов международного воздушного транспорта и резолюцию, касающуюся налогов на продажу или использование международного воздушного транспорта (см. Дос 7145), которые в дальнейшем были исправлены и усилены заявлениями в области политики, содержащимися в документе Дос 8632, который вышел из печати в 1966 году. Указанные резолюции и рекомендация были подготовлены с целью показать уникальный характер гражданской авиации и необходимость освобождения от налогообложения некоторых аспектов эксплуатации международного воздушного транспорта. Они были приняты ввиду того, что многократное налогообложение воздушных судов, топлива, технических материалов и дохода международного воздушного транспорта, включая налоги на его продажу и использование, были сочтены основными препятствиями для его дальнейшего развития. Несоблюдение принципа взаимного освобождения от налогов, предусматриваемого положениями указанной политики, также рассматривалось как фактор, могущий вызвать ответные действия с неблагоприятными последствиями для международного воздушного транспорта, который играет главную роль в развитии и расширении международной торговли и пассажирских перевозок.

4. В 1986 году, ввиду существенных изменений, которые претерпела гражданская авиация, 26-я сессия Ассамблеи выразила беспокойство в отношении некоторых налогов, взимаемых отдельными государствами, и сочла, что имеется необходимость принять новые практические меры с целью подтвердить и укрепить принципы, лежащие в основе политики ИКАО в данной области. В результате последующей работы Совет утвердил пересмотренные заявления в отношении политики, которые были опубликованы в 1994 году в качестве второго издания настоящего документа. Эти пересмотренные заявления в отношении политики в большей степени отвечали современной практике правительственных требований, сохранив и усилив при этом основные положения предшествующих заявлений. Как указано в предисловии, последующее всеобъемлющее рассмотрение Советом указанной политики в течение трехлетнего периода 1996–1998 гг. привело к принятию на 156-й сессии решения от 24 февраля 1999 года, касающегося сведения положений указанной политики в единую резолюцию.

5. Настоящий документ состоит из двух разделов. В первый раздел включен текст сводной резолюции Совета по налогообложению международного воздушного транспорта, а второй раздел содержит комментарии к указанной резолюции, с тем чтобы дать читателю соответствующий пояснительный текст. Как и в предыдущих изданиях,

предполагается опубликовать и постоянно обновлять дополнение к настоящему документу, в которое будут включены ответы государств в отношении их позиции к сводной резолюции, а также любые изменения информации, которая уже представлена ИКАО и опубликована в дополнении к документу Дос 8632 от 31 марта 1997 года.

---

## Раздел I

# РЕЗОЛЮЦИЯ СОВЕТА О НАЛОГООБЛОЖЕНИИ МЕЖДУНАРОДНОГО ВОЗДУШНОГО ТРАНСПОРТА

Совет,

*принимая во внимание*, что международный воздушный транспорт играет важную роль в развитии и расширении международной торговли и путешествий, дальнейшее развитие которых является целью ИКАО и ее Договаривающихся государств,

*принимая во внимание*, что любое обложение международного воздушного транспорта должно быть справедливым, равноправным, транспарентным и недискриминационным по своим целям и применению относительно других видов международного транспорта и должно учитывать, что гражданская авиация способствует туризму, экономическому росту и развитию,

*принимая во внимание*, что в целях своей политики ИКАО проводит различие между сборами и налогами, понимая при этом, что сборы взимаются для возмещения расходов на предоставление средств и обслуживания для гражданской авиации, тогда как налоги призваны повышать общие доходы национальных и местных правительств, используемые для неавиационных целей,

*принимая во внимание*, что Организация приняла политику и рекомендации по вопросу сборов, изложенные в *Заявлениях Совета Договаривающимся государствам относительно аэропортовых сборов и сборов за аэронавигационное обслуживание* (Doc 9082), и политику по вопросам связанных с эмиссией сборов и налогов, изложенную в резолюции Совета о сборах и налогах, связанных с окружающей средой, принятой в декабре 1996 года,

*принимая во внимание*, в отношении налогообложения топлива, смазочных и других расходующихся технических материалов, что:

- a) введение национальных или местных налогов на приобретение топлива, смазочных материалов и расходующихся технических запасов для использования на воздушных судах, осуществляющих международные воздушные перевозки, может иметь неблагоприятные экономические и препятствующие конкуренции последствия для международной авиатранспортной деятельности,
- b) статья 24 а) *Конвенции о международной гражданской авиации* предусматривает, среди прочего, что топливо и смазочные масла, находящиеся на борту воздушного судна одного Договаривающегося государства по прибытии на территорию другого Договаривающегося государства и остающиеся на борту при убытии с территории этого государства, освобождаются от различных пошлин и сборов,
- c) в соответствии с общепринятой практикой многие государства обычно освобождают воздушные суда, занятые в международной навигации, от уплаты налогов на все виды топлива и смазочные материалы, находящиеся на борту, по прибытии на каждую таможенную территорию и на основе взаимности освобождают от налогов или возвращают выплаченные налоги на топливо и смазочные материалы, принятые на борт в конечном аэропорту на такой таможенной территории, и
- d) практически возможно и желательно распространить такое освобождение от налогов или возмещение на другие расходующиеся технические запасы, такие, как противообледенительная жидкость, гидравлическая жидкость, охлаждающая жидкость и т. п., которые, как топливо и

смазочные материалы, заправляются в емкости, составляющие часть воздушного судна, потребляются во время полета и необходимы для этой цели, с тем чтобы все освобождения от налогов, действующие в отношении топлива и смазочных материалов, также применялись к подобным материалам,

**принимая во внимание, в отношении налогообложения доходов международных авиатранспортных предприятий и воздушных судов и другой движимой собственности, что:**

- a) многократное налогообложение доходов международных авиатранспортных предприятий и другой движимой собственности, связанной с эксплуатацией воздушных судов, выполняющих международные воздушные перевозки, можно эффективно предотвратить путем взаимной договоренности государств взимать налоги в этих двух областях только в государстве, в котором любое из таких предприятий имеет свой финансовый адрес,
- b) для предприятий международного воздушного транспорта отсутствие применения правила взаимного освобождения от налогов ведет либо к многократному налогообложению, либо к значительным затруднениям, связанным с отчислением доходов в большинстве различных систем налогообложения, и
- c) такое освобождение от налогов уже широко предоставляется, например, путем включения в двусторонние соглашения соответствующих положений, направленных на избежание многократного налогообложения в целом, или в те соглашения, которые касаются обмена коммерческими правами перевозок, или путем принятия в отдельных государствах законодательства, предоставляющего освобождение от налогов любому другому государству, действующему на основе взаимности,

**принимая во внимание, в отношении налогов, связанных с продажей и использованием международного воздушного транспорта, что**

взимание налогов на продажу или использование международного воздушного транспорта затрудняет его дальнейшее развитие, увеличивая расходы эксплуатанта (как это происходит в случае взимания налогов с валовой суммы денежных поступлений или с оборота), грузоотправителя (при взимании налогов с авиагрузовых накладных) и пассажира (при взимании сборов с билетов), и, более того, вызывает значительные неудобства для пассажира (подушный налог и налоги, взимаемые при посадке и высадке),

*постановляет, что:*

**1. В отношении налогов на топливо, смазочные и другие технические запасы:**

- a) в тех случаях, когда воздушное судно, зарегистрированное в одном Договаривающемся государстве, или арендованное, или зафрахтованное эксплуатантом этого государства, выполняет международные воздушные перевозки на таможенную территорию, с таможенной территории или через таможенную территорию другого Договаривающегося государства, его топливо, смазочные и другие расходные технические запасы освобождаются от таможенных и других пошлин на основе взаимности или, альтернативно, в отношении топлива, смазочных и других расходных технических запасов, принимаемых на борт, как указано в подпунктах ii) или iii), такие пошлины возмещаются, когда:
  - i) по прибытии на территорию другого государства топливо и т. п. содержится в баках или других емкостях воздушного судна при условии, что никакое их количество не может быть выгружено, иначе как временно и под таможенным надзором;
  - ii) топливо и т. п. принято на борт для потребления во время полета при отправлении воздушного судна из международного аэропорта этого другого государства на другую таможенную территорию этого государства или на территорию любого другого государства при условии, что



воздушное судно до отбытия с соответствующей таможенной территории выполнило все таможенные и другие правила досмотра, действующие на такой территории; или

- iii) топливо и т. п. принято на борт воздушного судна в международном аэропорту на одной таможенной территории другого государства и воздушное судно осуществляет ряд последовательных посадок в двух или более международных аэропортах на этой таможенной территории на пути к другой таможенной территории этого государства или территории любого другого государства.

Положения вышеизложенных пунктов i), ii) и iii) применяются независимо от того, выполняет ли воздушное судно индивидуальный полет или эксплуатирует авиалинию, а также независимо от того, эксплуатируется ли воздушное судно за вознаграждение или нет;

- b) поскольку вышеизложенное освобождение основывается на принципе взаимности, никакое Договаривающееся государство, соблюдая эту резолюцию, не обязано предоставлять воздушному судну, зарегистрированному в другом Договаривающемся государстве, либо воздушному судну, арендованному или зафрахтованному эксплуатантом этого государства, условия, более благоприятные, чем те, которые предоставляются его собственному воздушному судну на территории этого другого государства;
- c) несмотря на основополагающий принцип взаимности, Договаривающимся государствам рекомендуется применять резолюцию в максимально возможных масштабах ко всем воздушным судам по их прибытии из других государств и отправлении в другие государства;
- d) выражение "таможенные и другие пошлины" включает импортные и экспортные пошлины, акцизные сборы, налог с оборота, потребительские и внутренние пошлины и налоги различных видов, которыми облагается топливо, смазочные и другие расходуемые технические запасы; и
- e) пошлины и налоги, о которых идет речь в пункте d) выше, включают в себя такие пошлины и налоги, которые взимаются любым налоговым органом в пределах Договаривающегося государства, независимо от того, являются ли они национальными или местными. Эти пошлины и налоги не взимаются или их прекращают взимать за приобретенные топливо, смазочные и другие расходуемые технические запасы, используемые воздушным судном в связи с осуществлением международных воздушных перевозок, за исключением тех случаев, когда они основаны на фактической стоимости предоставляемых аэропортовых или аэронавигационных средств и служб и используются для финансирования затрат, связанных с их предоставлением.

## **2. В отношении налогообложения доходов международных авиатранспортных предприятий и налогообложения воздушных судов и другой движимой собственности:**

- a) каждое Договаривающееся государство в максимально возможных пределах предоставляет взаимно:
  - i) освобождение от налогов на доходы авиатранспортных предприятий других Договаривающихся государств, полученные в этом Договаривающемся государстве от эксплуатации воздушных судов в международных воздушных сообщениях, и
  - ii) освобождение авиатранспортных предприятий других Договаривающихся государств от налогов на собственность, капитал и от других аналогичных налогов на воздушные суда или другую движимую собственность, связанную с эксплуатацией воздушных судов, выполняющих международные воздушные перевозки;
- b) "налогообложение" и "налоги", о которых идет речь в подпунктах i) и ii) пункта a), включают в себя налоги, взимаемые любым национальным или местным налоговым органом в пределах государства;

- c) каждое Договаривающееся государство предпринимает все возможное для того, чтобы ввести в действие положения пункта а) выше путем двустороннего обсуждения соглашений, связанных с двойным налогообложением, или с помощью таких других методов, как включение соответствующих положений в двусторонние соглашения об обмене коммерческими правами, или путем введения законодательства, предоставляющего такое освобождение любому другому государству, действующему на основе взаимности; и
- d) каждое Договаривающееся государство принимает все практически возможные меры для предотвращения задержек в проведении любых двусторонних переговоров, необходимых для выполнения положений вышеуказанного пункта а).

3. В отношении **налогов, связанных с продажей и использованием международного воздушного транспорта**: каждое Договаривающееся государство по мере возможности сокращает все виды налогообложения, связанные с продажей или использованием международного воздушного транспорта, включая налоги на валовую сумму денежных поступлений эксплуатантов и налоги, взимаемые непосредственно с пассажиров или грузоотправителей, и планирует их отмену, как только это позволяют его экономические условия.

4. Каждое Договаривающееся государство уведомляет Организацию о налогах, которые оно взимает с международного воздушного транспорта, и о масштабах, в которых оно готово предпринять действия в соответствии с принципами настоящей резолюции, и информирует Организацию о любых последующих изменениях своей позиции в отношении настоящей резолюции.

5. Полученная таким образом информация публикуется и направляется всем Договаривающимся государствам.

---

## Раздел II

# ПОЯСНЕНИЯ К РЕЗОЛЮЦИИ СОВЕТА

### Налоги на топливо, смазочные и другие расходующиеся технические материалы

1. Утвердив настоящую резолюцию в части, касающейся топлива, смазочных и других расходующихся технических запасов, Совет тем самым одобрил политику взаимного освобождения от налогов или возмещения таможенных и других пошлин на эти запасы, когда они используются в международном воздушном транспорте. Это было сделано на основании, кроме всего прочего, многолетней морской практики и установленной политики многих государств. Совет признал очевидные практические трудности, связанные с принятием каких-либо других действий, и отметил, что его политика в отношении топлива, определенная в резолюции, представлялась единственно способной в обозримом будущем простым и эффективным методом обеспечить равные условия для международной авиации на территориях с различным законодательством, куда выполняются полеты.

2. Пункт 1 а) постановляющей части), помимо топлива и смазочных материалов, включает такие расходующиеся технические материалы, как противобледенительная, гидравлическая и охлаждающая жидкости, поскольку их использование аналогично использованию топлива и смазочных материалов. Пункт 1 а) i) постановляющей части резолюции идет несколько дальше статьи 24 Конвенции, говоря о том, что топливо, смазочные и другие расходующиеся технические запасы, находящиеся на борту воздушного судна по прибытии в какое-либо государство, если они не выгружаются, освобождаются от таможенных и других пошлин и могут потребляться без каких-либо обязательств, что они или их эквиваленты будут "находиться на борту при отправлении с территории" государства, предоставившего такое освобождение. Пункт 1 а) ii) постановляющей части резолюции предусматривает освобождение или возмещение выплаченных пошлин на топливо, смазочные или другие расходующиеся технические запасы, принятые на борту воздушного судна в конечном международном аэропорту посадки на таможенной территории государства, независимо от того, расположен ли такой аэропорт на границе таможенной территории или нет. Пункт 1 а) iii) делает еще один шаг вперед, призывая государства предоставлять освобождение также для топлива и других расходующихся технических запасов, принимаемых на борту воздушного судна, занятого в международном воздушном транспорте, когда оно осуществляет последовательные посадки в двух или более международных аэропортах на одной тамо-

женной территории. Совет пытается четко указать в вышеизложенной резолюции, что топливо, о котором идет речь, – это топливо, принимаемое на борт в международных аэропортах соответствующего государства до посадки в конечном международном аэропорту.

3. Особое внимание следует обратить на тот факт, что в пункте 1 а) постановляющей части, в том, что касается налогов на топливо, смазочных и других расходующихся материалов, предусматривается применение резолюции ко всем воздушным судам, выполняющим международные полеты, т.е. к воздушным судам, осуществляющим регулярные, нерегулярные и частные рейсы, включая воздушные суда, арендованные или зафрахтованные эксплуатантом другого государства, даже если конкретное воздушное судно зарегистрировано в государстве, у которого запрашивается освобождение. Совет пришел к выводу, что все виды полетов имеют право на равные условия в этом отношении, и именно это лежало в основе статьи 24 Чикагской конвенции. Тем Договаривающимся государствам, которые до сих пор предоставляли освобождение от пошлин на топливо и прочие материалы только в отношении одного вида полетов, т.е. международных регулярных полетов, предлагается предпринять особые усилия, направленные на приведение их национальных правил в соответствие с этой статьей резолюции.

4. В пунктах 1 b) и c) постановляющей части четко указано, что данная часть резолюции, касающаяся топлива, основана на принципе взаимности, однако Договаривающимся государствам предлагается предоставлять освобождение на общей основе, независимо от наличия взаимности. В то же время, при наличии взаимности, применяется стандартная практика предоставления национального режима, и Договаривающемуся государству необходимо лишь предоставить такие же условия (не более того), какие предоставляются его собственному воздушному судну в другом государстве.

5. Пункт 1 d) постановляющей части четко определяет, что топливо, смазочные материалы и т.п. следует освобождать от любых видов пошлин и налогов, независимо от названий, которые имеют такие сборы в различных странах.

6. Что касается пункта 1 e) постановляющей части, то термин "местный" связан с политическим делением государств на штаты, провинции, муниципалитеты и Совет

сознает трудности, которые могут возникнуть в некоторых государствах, где такие органы имеют конституционное право облагать пошлинами и налогами от своего имени. Данный пункт включен с тем, чтобы побудить такие государства изыскивать необходимые внутренние меры или предпринимать любые уместные и возможные шаги для обеспечения соблюдения на местном уровне международных обязательств, взятых центральным правительством. Если нельзя добиться осуществления таких мер, другое заинтересованное государство, тем не менее, может определить, достаточна ли подобная степень взаимности для принятия решения относительно заключения соглашения. В целом, выполнение положений данной резолюции в отношении не только топлива, но также и доходов (см. п. 2 б) постановляющей части) сводит к минимуму риск возможных ответных мер.

7. В связи с пунктом 1 е) Совет также признал, что сборы за поставку топлива, взимаемые правительственными или аэропортовыми властями с топливозаправочных компаний взамен предоставляемого оборудования или обслуживания, при определенных обстоятельствах могут превратиться в еще один налог, подлежащий взиманию с лиц, осуществляющих международные воздушные перевозки. Однако налоги и таможенные пошлины или акцизные сборы на топливо отличаются по своему существу от сборов (каким бы образом они ни взимались) за использование определенного оборудования, и Совет рекомендовал в своем заявлении относительно аэропортовых сборов, которое содержится в документе Дос 9082 ("Заявления Совета Договаривающимся государствам относительно аэропортовых сборов и сборов за аэронавигационное обслуживание"), чтобы "в тех случаях, когда взимаются сборы за поставку топлива, они рассматривались аэропортовыми полномочными органами как концессионные сборы авиационного характера. (Концессионные сборы представляют собой отчисление за право осуществлять коммерческую деятельность в аэропорту.)" В общем, для того чтобы определить разницу между сбором и налогом, следует в целом признать, что любые сборы за использование топлива: а) с эксплуатантов воздушных судов других государств, выполняющих международные полеты, б) в форме обязательного взноса в поддержку правительства и с) неиспользуемые на аэропортовые или аэронавигационные средства и службы – фактически равнозначны акцизному сбору, подпадающему под условия части данной резолюции, касающейся топлива.

**Налогообложение доходов международных авиатранспортных предприятий и налогообложение воздушных судов и другой движимой собственности**

8. Данная часть резолюции направлена на устранение многократного налогообложения доходов авиатранспортных предприятий, а также многократного налогообложения воздушных судов и другой движимой собствен-

ности, связанной с эксплуатацией воздушных судов, выполняющих международные воздушные перевозки. В силу причин, аналогичных тем, которые выдвинуты в части резолюции, касающейся налогообложения топлива, смазочных материалов и других расходуемых технических запасов, Совет основывал эту часть резолюцию на принципе взаимности. Такой подход обеспечивает наибольшую вероятность принятия резолюции, широко применяется в международных морских перевозках на протяжении многих лет и уже введен в действие во многих случаях либо с помощью соответствующего законодательства в отдельных государствах, либо через различные двусторонние соглашения между государствами.

9. В связи с этим следует отметить, что заключение подобных соглашений соответствует рекомендации Экономического и Социального Совета Организации Объединенных Наций и Организации экономического сотрудничества и развития (ОЭСР) относительно того, что правительствам следует активно проводить политику заключения соглашений друг с другом с целью ликвидации многократного налогообложения. Более того, как этот подход на основе взаимности, так и метод, использованный для ликвидации многократного налогообложения в тех случаях, о которых идет речь, усиливаются Типовой конвенцией ОЭСР об устранении двойного налогообложения в отношении налогов на доход и капитал (1992). В Типовой конвенции Организации Объединенных Наций о двойном налогообложении между развитыми и развивающимися странами (1980) также подчеркивается принцип взаимного подхода и содержится много статей, имеющих общий характер со статьями конвенции ОЭСР.

10. Пункт 2 б) постановляющей части соответствует принципу, содержащемуся в пункте 1 е) постановляющей части, и замечания, содержащиеся в пункте 6, в равной степени относятся к данной части резолюции.

11. Полная реализация всеми Договаривающимися государствами этой резолюции в части, касающейся доходов, будет означать, что налогообложение доходов, воздушных судов и другой движимой собственности, связанной с эксплуатацией воздушных судов, международного авиатранспортного предприятия будет осуществляться исключительно государством, в котором находится местопребывание оперативного административного подразделения предприятия. При отсутствии взаимного освобождения от налогов международные авиатранспортные предприятия либо подвергаются многократному налогообложению, – но именно эту ситуацию резолюция пытается предотвратить, – либо налогообложению, основанному на той или иной формуле распределения, которое оговаривается между эксплуатантом и заинтересованным государством. Единственно возможная альтернатива, т. е. распределение на многократной основе, по мнению Совета, остается теорией, которая, возможно, была бы более приемлемой при условии, что каждое государство мира согласилось бы соблюдать выработанную формулу. В обозримом будущем это представляется невозможным в

силу следующих причин: а) существенных различий между законодательствами, структурами налогообложения, потребностями в доходах и экономических условий, а также различий в языке, практике ведения дел и расчетов, финансовом и коммерческом законодательстве; и б) открыто признаваемого стремления эксплуатантов международных линий в тех случаях, когда правила взаимного освобождения не соблюдаются, сохранять гибкость путем использования при различных обстоятельствах различных формул.

12. При выполнении условий настоящей резолюции Договаривающиеся государства могут прибегнуть к различным действиям. Из них законодательство, предоставляющее освобождение на основе взаимности, безусловно, наиболее простой и экономный с точки зрения времени метод достижения цели настоящей резолюции, при условии, что он будет введен без излишних задержек. С другой стороны, некоторые государства считают более приемлемым решением проблемы ликвидации многократного налогообложения авиатранспортных предприятий заключение официальных двусторонних соглашений, касающихся налогообложения в целом или включения соответствующих положений в соглашения об обмене коммерческими правами перевозок. В некоторых случаях, однако, переговоры, проводимые между некоторыми государствами с этой целью, как известно, наталкивались на множество формальных трудностей и задержек, в результате чего Совет предложил (см. пункт 2 d) постановляющей части) правительствам, проводящим переговоры, принять все практически возможные меры для достижения скорейшего выполнения резолюции. В связи с этим внимание государств было обращено на метод выполнения, использованный некоторыми государствами. Решив в принципе применять правило взаимного освобождения авиатранспортных предприятий, заинтересованные государства осуществили это путем простого обмена дипломатическими нотами. Более широкое применение подобного метода, в тех случаях, когда это возможно и уместно, поможет добиться скорейшего достижения более широкого применения правила взаимного освобождения от налогов.

#### **Налоги, связанные с продажей и использованием международного воздушного транспорта**

13. Развитие и расширение международных путешествий и торговли, являющиеся залогом экономического роста и развития, стали важными задачами для всех Договаривающихся государств ИКАО, и с каждым годом, проходящим со дня подписания Чикагской конвенции, роль международной гражданской авиации все возрастает. Взимание налогов, связанных с продажей и использованием международного воздушного транспорта, не соответствует современной тенденции к либерализации и сокращению барьеров на пути торговли товарами и услугами, поскольку такие налоги могут иметь тот же эффект или те же последствия, что и экспортные и

импортные тарифы. Кроме того, широко признано, что налоги на продажу или использование международного воздушного транспорта являются сравнительно неоправданной формой налогообложения и могут иметь неблагоприятные последствия экономического характера для дальнейшего развития этого вида транспорта, в основном поскольку они являются причиной увеличения стоимости, а также задержек и неудобств для путешественников и торговых организаций, пользующихся этим видом транспорта.

14. Налоги, взимаемые с валовой суммы денежных поступлений международных авиатранспортных предприятий, т. е. с доходов, полученных от продажи пассажирских и грузовых воздушных перевозок, увеличивают общие расходы эксплуатантов по обслуживанию их международных линий и должны, как другие расходы, быть в конечном счете отнесены на потребителей. Широко признается, что одним из основных путей расширения использования воздушного транспорта, и таким образом его дальнейшего развития, является снижение тарифов, с тем чтобы все больше людей могли воспользоваться его преимуществами в виде скорости и комфорта. Однако налоги, о которых идет речь выше, могут быть препятствием в этом отношении. Они также могут привести к снижению или сокращению объема перевозок, при этом фактически негативные последствия такого налогообложения для экономики могут стать более значительными, чем преимущества, проистекаемые от доходов, получаемых от применения таких налогов, и в результате могут даже снизиться общие доходы от взимания налогов по причине уменьшения количества пассажиров и грузотправителей и соответственного уменьшения объема затрачиваемых ими средств.

15. Налоги, взимаемые с каждой грузовой отправки, принятой на борт или выгруженной с международных рейсов, препятствуют торговле ценными товарами или скоропортящимися продуктами там, где скорость перевозки играет основную роль. Налоги подобного характера, например на авиагрузовые накладные, не следует, однако путать с таможенными пошлинами на ввоз товаров из-за границы, которые имеют целью упорядочение торговли и взимаются, где это применимо, независимо от вида используемого транспорта.

16. Налоги на продажу и потребление или налоги на добавленную стоимость (НДС), взимаемые с купленных билетов на международный воздушный транспорт, повышают стоимость воздушной перевозки. Поскольку НДС и другие налоги на потребление широко применяются фискальными полномочными органами и при этом допускается ограниченное количество освобождений, обычной практикой в отношении продажи или использования международного воздушного транспорта является применение нулевой ставки налога (т. е. установлена нулевая ставка налога), а не конкретное освобождение международного воздушного транспорта от уплаты таких налогов на потребление. Такие налоги на продажу или

потребление следует отличать от сборов за аэропортовое или пассажирское обслуживание, которые подпадают под определение сбора, разработанное ИКАО, и служат для возмещения расходов на средства или службы гражданской авиации.

17. Аналогичный эффект повышения стоимости воздушной перевозки имеют и другие налоги, иногда взимаемые с международных пассажиров во время посадки или высадки. При этом такие налоги, при взимании в последний момент, создают дополнительные неудобства для пассажиров, например, в случаях, когда пассажиру требуется прибыть заранее для регистрации перед посадкой, получить дополнительную местную валюту и т. п.

18. В свои Заявления Договаривающимся государствам относительно аэропортовых сборов и сборов за аэронавигационное обслуживание (Doc 9082) Совет включил две важные рекомендации в отношении сборов. В первой говорится о том, что государствам следует взимать сборы только за услуги и функции, которые требуются для международной гражданской авиации; а во второй говорится о том, что государствам следует воздерживаться от взимания сборов, которые ведут к дискриминации международной гражданской авиации по сравнению с другими видами международного транспорта. Если сборы взимаются за услуги и функции, не относящиеся к международной гражданской авиации, то эти сборы являются

фактически налогами и подпадают под действие настоящей резолюции.

19. Пояснения, касающиеся "местных" налогов, содержащиеся в пункте 6, в равной степени относятся к налогам, взимаемым "местным" налоговым органом, как это указано в пункте 2 постановляющей части.

#### **Уведомление о позиции Договаривающихся государств в отношении настоящей резолюции**

20. В соответствии со статьями 4 и 5 постановляющей части цель настоящего документа заключается в попытке представить читателю по возможности максимально полную картину фактического выполнения настоящей резолюции Договаривающимися государствами. Для достижения этого необходимо, чтобы каждое государство, и особенно те, которые еще не представили своих сообщений ИКАО по этому вопросу, направило в Организацию запрашиваемую информацию в сжатой форме, предпочтительно в виде кратких замечаний по каждому пункту постановляющей части, с тем чтобы они могли быть опубликованы в дополнении к настоящему документу. Разумеется, в равной степени важно, чтобы Организация получала информацию относительно любых изменений позиции, сообщаемых государством, с тем чтобы такие изменения были отражены в периодически издаваемых поправках к дополнению.