

# Обзор российской правоприменительной практики в части толкования Модельной налоговой конвенции ОЭСР

Пекарская М.С.\*

В статье содержится анализ практики применения российскими государственными органами Модельной конвенции ОЭСР по налогам на доход и капитал, и Комментариев к ней. При анализе автор рассматривает исторические аспекты принятия Модельной конвенции ОЭСР и Комментариев к ней, содержание данных актов ОЭСР и правовые основания для использования в международной практике, а также правовые основы взаимоотношений ОЭСР и Российской Федерации в связи с участием Российской Федерации в Комитете по налоговым вопросам ОЭСР и стремлением Российской Федерации стать полноправным членом ОЭСР. Особое внимание в статье уделяется анализу практики налоговых и судебных органов по вынесению решений и постановлений с использованием ссылок на Модельную конвенцию ОЭСР по налогам на доход и капитал, и Комментариев к ней. Автором сформулированы выводы о значимости рассматриваемых актов ОЭСР для российской правоприменительной практики.

**Ключевые слова:** Конвенция ОЭСР по налогам на доход и капитал; Комментарий ОЭСР; Российская Федерация; правоприменительная практика; судебные и налоговые органы.

Модельная конвенция Организации экономического сотрудничества и развития по налогам на доход и капитал (далее — Модельная конвенция ОЭСР) и Комментарии к ней на сегодняшний день играют важную роль и в сфере международного налогового права, и для российской правоприменительной практики<sup>1</sup>. За последние годы ссылки на Модельную конвенцию ОЭСР и Комментарии к ней стали всё чаще использоваться в письмах Министерства финансов Российской Федерации<sup>2</sup>, а также в постановлениях российских судов. Учитывая это, целесообразно рассмотреть практику применения Модельной конвенции ОЭСР и Комментариев к ней с целью определения значимости рассматриваемых актов ОЭСР для Российской Федерации (далее — РФ).

## 1. Исторический аспект

Первая редакция Модельной конвенции ОЭСР и Комментариев к ней была принята в 1963 г. С тех пор эти документы неоднократно обновлялись, а их современная редакция вышла в свет в 2010 г.<sup>3</sup>. Разработкой указанных актов занимается Комитет ОЭСР по налоговым вопросам, который состоит из представителей налоговых органов государств-членов ОЭСР, а также известных юристов и экспертов в области налогообложения.

Основанием для применения Модельной конвенции ОЭСР и Комментариев к ней стала Рекомендация Совета ОЭСР от 23 октября 1997 г.<sup>4</sup> Несмотря на рекомендательный характер данного акта, государства-члены ОЭСР воспринимают его как обязательный, поскольку он принят на уровне министров и постоянных представителей государств-членов в составе Совета ОЭСР. В Рекомендации Совета ОЭСР 1997 г. прямо указывается на необходимость использования Модельной конвенции ОЭСР при заключении новых и при изменении уже существующих двусторонних международных договоров по налоговым вопросам государствами-членами ОЭСР и иными государствами, а также на необходимость использования Комментариев к Модельной конвенции ОЭСР при применении и толковании указанных двусторонних международных договоров.

Особо примечателен тот факт, что и при составлении самой Модельной конвенции ОЭСР, и при разработке Комментариев к ней на современном этапе учитывается мнение не только государств-членов ОЭСР, но и всех иных заинтересованных государств и международных организаций. Так, государствам, не являющимся членами ОЭСР, предоставлена возможность принимать участие в пересмотре Модельной конвенции ОЭСР и Комментариев к ней, а также выразить свою официальную позицию в отношении содержания и применения статей Модельной конвенции ОЭСР специальном разделе Комментариев<sup>5</sup>. В данном разделе отражены позиции всех заинтересованных государств, в т.ч. позиция Российской Федерации.

Российская Федерация является государством-наблюдателем<sup>6</sup> в 13-ти комитетах ОЭСР<sup>7</sup>, включая Комитет по налоговым вопросам ОЭСР<sup>8</sup>. Это означает, что России предоставлена возможность при уплате определенного взноса «выносить вопросы на обсуждение, участвовать в заседаниях Налогового комитета и в обсуждении всех вопросов в его рамках, а также пользоваться материалами, подготовленными к заседаниям комитетов»<sup>9</sup>.

\* Пекарская Мария Сергеевна — аспирант кафедры международного права Всероссийской академии внешней торговли Минэкономразвития РФ. Maria\_academia@mail.ru.

## 2. О содержании Модельной конвенции и Комментариев к ней.

Модельная конвенция ОЭСР по налогам на доход и капитал в современной редакции состоит из 7 глав и 31 статьи<sup>10</sup>, которые условно можно разделить на несколько частей. Вводная часть касается сферы действия документа и содержит терминологический аппарат с определениями «лица», «гражданина», «резидента», «предприятия», «компании», «постоянного представительства».

Основная часть Модельной конвенции ОЭСР посвящена правилам налогообложения различного рода доходов: доходов от недвижимого имущества, доходов в виде процентов, дивидендов, роялти, заработной платы работников, доходов спортсменов, государственных служащих и т. п. Также в основную часть включены методы избежания двойного налогообложения, к которым относятся метод освобождения и метод зачета.

Специальные положения касаются принципа недискриминации, осуществления обмена информацией по налоговым делам, помощи в сборе налогов, взаимной процедуры согласования спорных вопросов. Заключительная часть включает положения о вступлении в силу и прекращении действия.

Модельная конвенция ОЭСР дополнена Комментариями<sup>11</sup>, которые подразделяются на две основные части. Первая часть включает комментарии по каждой статье Модельной конвенции ОЭСР со стороны Комитета ОЭСР по налоговым вопросам, а также позиции отдельных стран-членов ОЭСР по конкретным положениям статей Модельной конвенции ОЭСР. Например, при определении резидентства юридического лица по ст. 4 «Резидент» Модельной конвенции ОЭСР позиция США заключается в использовании критерия инкорпорации, а позиция Кореи и Японии — в использовании критерия места нахождения «головного или центрального офиса» вместо критерия «фактического места нахождения органов юридического лица»<sup>12</sup>.

Второй раздел отражает позиции стран, которые не являются полноправными членами ОЭСР, однако, участвуют в заседаниях Комитета по налоговым вопросам ОЭСР или придерживаются положений Модельной конвенции ОЭСР. На текущий момент к государствам, чьи позиции отражены в данном разделе, относятся 33 страны, включая Россию, Белоруссию, Казахстан, Украину, Латвию, Армению, Азербайджан<sup>13</sup>. Например, при определении резидентства юридического лица по ст. 4 «Резидент» Модельной конвенции ОЭСР Азербайджан оставил за собой право использовать критерии «инкорпорации» и «фактического места

нахождения органов юридического лица», а Россия, Беларусь, Азербайджан и ряд других стран — право включить «место инкорпорации» (или регистрации для Белоруссии и Вьетнама) в пар. 1 ст. 4 Модельной конвенции ОЭСР в качестве одного из основных, а не вспомогательных критериев для определения резидентства юридического лица<sup>14</sup>.

## 3. Из международной договорной практики государств

«Комментарии к Модельной конвенции ОЭСР являются одним из наиболее широко распространённых и используемых правовых инструментов для толкования положений договоров об избежании двойного налогообложения», «текст Комментариев ОЭСР включает в себя много примеров и прецедентов, взятых из случаев реальной жизни, ... что делает Комментарии ОЭСР широко применимыми на практике»<sup>15</sup>.

В частности, Комментарии к Модельной конвенции ОЭСР имеют существенное значение при толковании международных налоговых соглашений. Так, в п. 8 Протокола к российско-мексиканскому соглашению об избежании двойного налогообложения в отношении налогов на доходы прямо предусматривается, что стороны применяют Соглашение «в соответствии с Комментариями к статьям Типовой модели Конвенции по налогам на доход и капитал»<sup>16</sup>.

Если же использование Комментариев напрямую не оговорено в двустороннем соглашении государств об избежании двойного налогообложения, то это отнюдь не означает их неприменимость при толковании соответствующих двусторонних договоров. Вероятнее всего, основаниями для применения Комментариев в последнем случае будут концепции «молчаливого согласия» и эстоппеля как общих принципов международного права<sup>17</sup>.

## 4. Из практики налоговых органов Российской Федерации

Модельная конвенция ОЭСР лежит в основе Типового «Соглашения РФ об избежании двойного налогообложения и о предотвращении уклонения от уплаты налогов на доходы и имущество» от 2010 г.<sup>18</sup> Это подтверждается позицией Министерства финансов РФ<sup>19</sup>, являющегося главным координирующим органом по налоговым аспектам взаимоотношений РФ с ОЭСР<sup>20</sup>. Следовательно, Модельная конвенция ОЭСР используется в той или иной редакции в двусторонних международных договорах РФ об избежании двойного налогообложения, число которых на текущий момент превышает 80 договоров<sup>21</sup>. Комментарии к Модельной конвенции ОЭСР целесообразно использовать при толковании

положений всех двусторонних договоров об избежании двойного налогообложения, заключенных Россией<sup>22</sup>.

В России «Министерство финансов и налоговые органы различных уровней более 10 лет используют в своей практической работе Комментарии, ссылаясь на них в письменных ответах на запросы налогоплательщиков по вопросам применения российских международных налоговых договоров»<sup>23</sup>. При этом указанные органы государственной власти используют различные формулировки ссылок на Комментарии к Модельной конвенции ОЭСР: «согласно Комментариям», «противоречит положениям Комментариев», «позиция Минфина не противоречит сложившейся международной налоговой практике и закреплена в Комментариях», «целесообразно принять во внимание Комментарии» и т.п.<sup>24</sup> Однако основания для использования Комментариев ОЭСР в данных запросах не указываются.

## 5. Из судебной практики Российской Федерации

За последние годы судебные органы РФ стали всё чаще использовать ссылки на Модельную конвенцию ОЭСР и Комментарии к ней. При этом арбитражные суды используют следующие формулировки ссылок на указанные акты ОЭСР: «Согласно Комментариям ОЭСР»<sup>25</sup>, «в официальном комментарии ОЭСР к Модельной конвенции»<sup>26</sup>, «необходимо учитывать п. ... комментариев к статье ... Модельной конвенции ОЭСР»<sup>27</sup>, «в соответствии с комментариями к модели Конвенции по налогам на доход и капитал организации экономического сотрудничества и развития (ОЭСР), которыми руководствуются компетентные органы договаривающихся государств при применении Соглашения»<sup>28</sup>; «исходя из общих правил толкования международных договоров об избежании двойного налогообложения, применяемых в практике ОЭСР»<sup>29</sup> и т.п.

Большинство рассматриваемых судами РФ дел затрагивают вопрос определения постоянного места предпринимательской деятельности в РФ и правило недостаточной (тонкой) капитализации. Так, в деле «МедасТрейдинг АГ»<sup>30</sup> при определении постоянного места предпринимательской деятельности учитывались Комментарии к Модельной конвенции ОЭСР: согласно п. 4 ст. 5 Комментариев зарубежное предприятие считается ведущим основную, а не вспомогательную деятельность, если основная цель постоянного места деятельности юридического лица идентична основной цели функционирования зарубежного предприятия. В указанном деле зарубежное предприятие (Швейцария), с учётом объема полномочий и фактических действий его работников, было признано постоянным представительством в РФ именно на основе

использования Комментариев ОЭСР. Аналогичная ссылка на Комментарии к ст. 5 Модельной конвенции ОЭСР была использована арбитражным судом в деле ООО «Гид ЛаурэтНуэль Восток»<sup>31</sup>.

Что касается нарушения правил о недостаточной капитализации, то в нескольких делах на основании Комментариев к Модельной конвенции ОЭСР делается вывод о необходимости применения норм национального законодательства РФ о контролируемой задолженности. Например, в деле ООО «Омега-Премиум»<sup>32</sup> и в деле ОАО «Угольная компания «Северный Кузбасс»<sup>33</sup> суды используют ссылку на п. 3 Комментариев к статьям 9 соглашений для обоснования того, что данные статьи могут быть использованы не только для определения рыночной ставки займа, но и для определения того, была ли ссуда выдана фактически либо же являлась платежом, таким как вклад в акционерный капитал.

В целом, по результатам обзора практики судебных органов РФ по налоговым вопросам можно сделать вывод о том, что суды принимают аргументы сторон со ссылкой на Комментарии к Модельной конвенции ОЭСР<sup>34</sup>, обосновывая это тем, что:

1) «Официальные Комментарии к Модельной конвенции ОЭСР содержат ключевые принципы международного налогового права»<sup>35</sup>;

2) Модельная конвенция ОЭСР об избежании двойного налогообложения является рамочным документом, «устанавливающим общие принципы и подходы к устранению двойного налогообложения»<sup>36</sup>, и на основе Модельной конвенции ОЭСР «большинством государств заключаются соглашения об избежании двойного налогообложения»<sup>37</sup>;

3) Официальное толкование, содержащееся в Комментариях к Модели конвенции по налогам и капитал ОЭСР, «приобретает обязательный характер в результате действия принципа идентичности толкования и понимания международно-правового договора, при заключении двустороннего договора об избежании двойного налогообложения с государством — членом ОЭСР»<sup>38</sup>.

Однако не все постановления судебных органов РФ содержат обоснование факта принятия к производству аргументов сторон со ссылкой на Комментарии к Модельной конвенции ОЭСР. Наличие такого обоснования в российской судебной практике является скорее исключением, нежели общим правилом. Более того, известны случаи, когда стороны в аргументации своей позиции ссылались на Комментарии ОЭСР, однако в постановлениях судебных органов РФ данный факт отражён не был<sup>39</sup>.

Иногда суды РФ непосредственно применяли формулировки Комментариев ОЭСР, не указывая ссылки на них в постановлениях, как, например, произошло в деле «ГринсиХолдингс Лимитед»<sup>40</sup> при определении

критериев независимости агента от предприятия. Что касается мнения Высшего Арбитражного суда РФ (далее — ВАС РФ), то в нём также можно проследить непоследовательность в применении Комментариев ОЭСР. Так, в одном из своих Постановлений ВАС РФ при рассмотрении дела с применением правил тонкой капитализации учёл Комментарий к ст. 9 Модельной конвенции ОЭСР, касающейся ассоциированных предприятий, однако, не принял во внимание Комментарии к ст. 10 (проценты) и 11 (недискриминация) Модельной конвенции ОЭСР, оговаривающим условия, обязательные для применения самого правила о тонкой капитализации<sup>41</sup>.

Также в практике известны случаи, когда суды РФ вовсе не принимали ссылки на Модельную конвенцию ОЭСР и Комментарии к ней. Так, в деле «Eastern Value Partners Limited»<sup>42</sup> суд принял аргумент налогоплательщика о том, что «Россия не является членом ОЭСР, на Официальные комментарии к Модельной конвенции которой ссылается инспекция», следовательно, Комментарии ОЭСР к делу неприменимы.

В деле ООО «ФБ-Лизинг» суд РФ отклонил аргументацию российского налогового органа о применении правил недостаточной капитализации к правоотношениям, урегулированным Договором об избежании двойного налогообложения с Германией. Суд указал, что Комментарии к Модельной конвенции ОЭСР «не являются нормативными документами» и ссылка на них «несостоятельна», а также что ОЭСР лишь вырабатывает рекомендации государствам-членам «по совершенствованию финансовой и налоговой политики, и не является источником права в смысле правоприменения непосредственно в таких странах (ФРГ)»<sup>43</sup>.

В процессе обзора российской правоприменительной практики в части толкования Модельной налоговой конвенции ОЭСР автор пришел к следующим выводам:

1. Модельная конвенция ОЭСР по налогам на доход и капитал, разработанная Комитетом по налоговым вопросам ОЭСР, является одним из основополагающих актов в сфере международного налогового права, поскольку и ее разработка, и ее применение осуществляется с участием как государств — членов ОЭСР, так и государств, не входящих в ОЭСР.

2. Применение Модельной конвенции ОЭСР осуществляется через толкование, содержащееся в Комментариях к Модельной конвенции ОЭСР. Для указания мнения заинтересованных государств, не являющихся членами ОЭСР, в Комментариях введен специальный раздел «Позиции стран, не входящих в ОЭСР», где, среди прочего, отражена позиция РФ.

3. Российская Федерация участвует в заседаниях Комитета по налоговым вопросам ОЭСР, и вступление в ОЭСР является одним

из приоритетных направлений долгосрочного развития РФ. Несмотря на приостановку переговорного процесса, Российская Федерация приводит свое законодательство и правоприменительную практику в налоговой сфере в соответствие с актами ОЭСР.

4. Модельная конвенция ОЭСР и Комментарии к ней активно используются российскими налоговыми и судебными органами. Однако на сегодняшний день в российской правоприменительной практике не выработан единый подход к применению указанных актов ОЭСР.

## **Review of the Russian Law Enforcement Practice with Respect to the Interpretation of the OECD Model Tax Convention (Summary)**

*Maria S. Pekarskaya\**

This article focuses on the analysis of practical application of the OECD Model Tax Convention on Income and on Capital, and Commentaries to it by the Russian public authorities. The author examines the historical aspects of the adoption of the OECD Model Tax Convention on Income and on Capital, the contents and legal grounds for the use of the mentioned OECD documents in the international practice, as well as the basic principles of relations between the OECD and the Russian Federation in the context of participation of the Russian Federation in the OECD's Committee on Fiscal Affairs and its ambitions to become a full-fledged member of the OECD. Special attention has been paid to the analysis of the citations of the Model Tax Convention on Income and on Capital, and Commentaries to it used in rulings and regulations of Russian law courts and tax authorities. The author has formulated conclusions concerning the significance of the mentioned OECD documents for the Russian law enforcement practice.

Keywords: OECD Model Tax Convention on Income and on Capital; OECD Commentaries; Russian Federation; law enforcement practice; law courts and tax authorities.

<sup>1</sup> В Концепции долгосрочного социально-экономического развития Российской Федерации на период до 2020 года (Распоряжение Правительства РФ от 17.11.2008 № 1662-р (ред.

\* Maria S. Pekarskaya — post-graduate student of the International law department of the Russian Foreign Trade Academy. Maria\_academia@mail.ru.



от 08.08.2009)) зафиксирован приоритет вступления РФ в ОЭСР // *Собрание законодательства РФ*. — 24.11.2008. — № 47. — 5489 с.

<sup>2</sup> См., напр.: Письмо Минфина России от 09.04.2014 № 03–00-ПЗ/16236 «О применении льгот, предусмотренных международными соглашениями об избежании двойного налогообложения» // *Экономика и жизнь*. — 25.04.2014. — № 16.

<sup>3</sup> Model Convention with Respect to Taxes on Income and on Capital, as of 2010 (condensed version, as of 2014). URL: <http://www.oecd.org/ctp/treaties/2014-model-tax-convention-articles.pdf> (accessed 30.05.2016).

<sup>4</sup> Recommendation of the Council concerning the Model Tax Convention on Income and on Capital, as of 23 October 1997 — C(97)195/FINAL. URL: <http://acts.oecd.org/Instruments/ShowInstrumentView.aspx?InstrumentID=91&InstrumentPID=88&Lang=en&Book=> (accessed 30.05.2016).

<sup>5</sup> Non-OECD Economies' Positions on the OECD Model Tax Convention. Model Convention with Respect to Taxes on Income and on Capital, as of 2010 (condensed version, as of 2014). URL: <http://www.oecdbookshop.org/EN/browse/title-detail/?k=5K9FMRG5LQBQ> (accessed 30.05.2016).

<sup>6</sup> The Council may invite a non-Member to be represented by an Invitee or a Participant, or an international organisation by an observer, at meetings, or parts of meetings, of all or certain bodies of the Organisation. Rule 9 of the Rules of Procedure of the Organisation. URL: [http://www.oecd.org/officialdocuments/publicdisplaydocumentpdf/?cote=C\(2007\)14/FINAL&docLanguage=En](http://www.oecd.org/officialdocuments/publicdisplaydocumentpdf/?cote=C(2007)14/FINAL&docLanguage=En) (accessed 13.06.2016).

<sup>7</sup> The official website of the OECD Development Assistance Committee. URL: <http://en.ricid.org/dac-oecd/> (accessed 13.06.2016).

<sup>8</sup> Board on Cooperation with non OECD Economies, Observership in the CFA: Review of Application of the Council's Criteria for the Preparation of Technical Opinions. URL: [http://www.oecd.org/officialdocuments/publicdisplaydocumentpdf/?cote=DAFFE/CFA\(2002\)47/CONF&docLanguage=En](http://www.oecd.org/officialdocuments/publicdisplaydocumentpdf/?cote=DAFFE/CFA(2002)47/CONF&docLanguage=En) (accessed 13.06.2016).

<sup>9</sup> ОЭСР и Российская Федерация. URL: <http://oecd.ru/rusweb/general/8.htm> (дата обращения: 13.06.2016).

<sup>10</sup> Model Convention with Respect to Taxes on Income and on Capital, as of 2010 (condensed version, as of 2014). URL: <http://www.oecd.org/ctp/treaties/2014-model-tax-convention-articles.pdf> (accessed 30.05.2016).

<sup>11</sup> Commentaries on the Articles of the Model Tax Convention. URL: <http://www.oecd.org/berlin/publikationen/43324465.pdf> (accessed 5.06.2016).

<sup>12</sup> Reservation of the USA, Japan and Korea on the Article 4 of the Model Tax Convention. Commentaries on the Articles of the Model Tax Convention. URL: <http://www.oecd.org/berlin/publikationen/43324465.pdf> (accessed 5.06.2016).

<sup>13</sup> Positions of Non-Member Economies, Introduction. Commentaries on the Articles of the Model Tax Convention. URL: <http://www.oecd.org/tax/treaties/2014-update-model-tax-convention.pdf> (accessed 5.06.2016).

<sup>14</sup> Reservation of Albania, Armenia, Azerbaijan, Belarus, Bulgaria, Colombia, Estonia, Indonesia, Latvia, Lithuania, Russia, Thailand, Ukraine and Vietnam on the Article 4 of the Model Tax Convention. Commentaries on the Articles of the Model Tax Convention. URL: <http://www.oecd.org/tax/treaties/2014-update-model-tax-convention.pdf> (accessed 5.06.2016).

<sup>15</sup> Винниченко А. Д. Статус комментариев ОЭСР в России и вопросы бенефициарной собственности // *Экономика и Право*. — 2015. — № 5–6.

<sup>16</sup> См., напр.: П. 8 Протокола к Соглашению между Правительством РФ и Правительством Мексиканских Соединенных Штатов от 07.06.2004 «Об избежании двойного

налогообложения в отношении налогов на доходы» // *Собрание законодательства РФ*. — 11.08.2008. — № 32. — Ст. 3765.

<sup>17</sup> Токарева К. К. Правовой статус комментариев Организации экономического содействия и развития к модели Конвенции по налогу на доход и на капитал в странах ОЭСР // *Актуальные проблемы российского права*. — 2010. — № 6.

<sup>18</sup> Постановление Правительства РФ от 24.02.2010 № 84 «О заключении межгосударственных соглашений об избежании двойного налогообложения и о предотвращении уклонения от уплаты налогов на доходы и имущество» (ред. от 26.04.2014) // *Собрание законодательства РФ*. — 08.03.2010. — № 10. — 1078 с.

<sup>19</sup> Письма Министерства финансов РФ от 7 мая 2008 г. № 03–08–05, от 1 апреля 2010 г. № 03–08–05, от 19 октября 2011 г. № 16–15/101197@, от 30 декабря 2011 г. № 03–08–13/1, от 28 апреля 2012 г. № 03–08–05. URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 9.06.2016).

<sup>20</sup> Официальный сайт Федеральной Налоговой Службы РФ. URL: [https://www.nalog.ru/rn77/about\\_fts/international\\_cooperation/about\\_inter](https://www.nalog.ru/rn77/about_fts/international_cooperation/about_inter) (дата обращения: 9.06.2016).

<sup>21</sup> Справочная информация: «Действующие двусторонние международные договоры Российской Федерации об избежании двойного налогообложения» (Материал подготовлен специалистами КонсультантПлюс). URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_63276](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_63276) (дата обращения: 9.06.2016).

<sup>22</sup> См., напр.: Письмо Министерства финансов РФ от 7 мая 2008 г. № 03–08–05. URL: <https://normativ.kontur.ru/document?moduleId=1&documentId=120647> (дата обращения: 9.06.2016).

<sup>23</sup> Мачехин В. А. Проблемы применения и толкования налоговых договоров РФ в целях налогового планирования. — *Юрист*. — 2011. — № 7.

<sup>24</sup> Там же.

<sup>25</sup> Постановление ФАС МО от 28.02.2013 по делу № А40–65284/11–91–279 ЗАО «Ликеро-водочный завод «Топаз»»; Постановление Третьего арбитражного апелляционного суда от 06.05.2013 по делу № А33–7550/2012 ООО «ЮИИ-Сибирь». URL: <http://base.consultant.ru> (дата обращения: 12.06.2016).

<sup>26</sup> Постановление тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 03.06.2013 № А56–67691/2012 ООО «РОЛЬФ Эстейт Санкт-Петербург»; Постановление ФАС ЗСО от 31.01.2012 № А45–3310/2011 ООО «Терминал Сибирь». URL: <http://base.consultant.ru> (дата обращения: 12.06.2016).

<sup>27</sup> Постановление тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 14.09.2010 № А56–6861/2010 ООО «Гид ЛаурэтНуэль Восток». URL: <http://base.consultant.ru> (дата обращения: 12.06.2016).

<sup>28</sup> Постановление ФАС МО от 02.08.2012 № А40–58575/11–129–248 «МедасТрейдинг АГ». URL: <http://base.consultant.ru> (дата обращения: 12.06.2016).

<sup>29</sup> Постановление девятого арбитражного апелляционного суда от 17.11.2010 № 09АП-25911/2010-АК ОАО «Российские железные дороги». URL: <http://base.consultant.ru> (дата обращения: 12.06.2016).

<sup>30</sup> Постановление ФАС МО от 02.08.2012 № А40–58575/11–129–248 «МедасТрейдинг АГ». URL: <http://www.audat-info.ru/docs/tribunal/detail.php?artId=608778&list=true> (дата обращения: 12.06.2016).

<sup>31</sup> Постановление тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 14.09.2010 № А56–6861/2010 ООО «Гид ЛаурэтНуэль Восток». URL: <http://base.consultant.ru> (дата обращения: 13.06.2016).

- <sup>32</sup> Постановление тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 16.03.2012 № А56–73753/2010 ООО «Омега-Премиум». URL: <http://base.consultant.ru> (дата обращения: 13.06.2016).
- <sup>33</sup> Постановление Президиума ВАС РФ от 15.11.2011 № 8654/11 ОАО «Угольная компания «Северный Кузбасс». URL: <http://base.consultant.ru> (дата обращения: 13.06.2016).
- <sup>34</sup> Винниченко А. Д. «Статус комментариев ОЭСР в России и вопросы бенефициарной собственности» // Экономика и Право. — 2015. — № 5–6.
- <sup>35</sup> Постановление девятого арбитражного апелляционного суда от 27.06.2013 № 09АП-3696/2013 «Кредит Европа Банк». URL: <http://base.consultant.ru> (дата обращения: 13.06.2016).
- <sup>36</sup> См.: Постановление ФАС СЗО от 08.02.2012 № А56–23858/2011 ООО «СПВ-Папула»; Постановление девятого арбитражного апелляционного суда от 30.07.2012 № 09АП-18777/2012-АК ООО «Рулог»; Постановление тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 06.12.2012 № А56–29638/2012 ООО «Рольф Эстейт Санкт-Петербург»; Постановление тринадцатого арбитражного апелляционного суда от 16.03.2012 № А56–73753/2010 ООО «Омега-Премиум»; Постановление Президиума ВАС РФ от 15.11.2011 № 8654/11 ОАО «Угольная компания «Северный Кузбасс». URL: <http://base.consultant.ru> (дата обращения: 13.06.2016).
- <sup>37</sup> Постановление девятого арбитражного апелляционного суда от 15.09.2011 № 09АП-21988/2011-АК ООО «ВымпелКом-Инвест». URL: <http://base.consultant.ru> (дата обращения: 13.06.2016).
- <sup>38</sup> Постановление девятого арбитражного апелляционного суда от 28.10.2011 № А40–1164/11–99–7 ООО «Нарьянмарнефтегаз». URL: <http://base.consultant.ru> (дата обращения: 13.06.2016).
- <sup>39</sup> Мачехин В. А. Влияние на развитие финансового права РФ документов Организации экономического сотрудничества и развития // Материалы международной научно-практической конференции «Государство и право: вызовы XXI века». — М.: Элит, 2009. — С. 111–116.
- <sup>40</sup> Постановление Федерального арбитражного суда Северо-Западного округа от 21 июня 2005 г. № А56–26540/04 «ГринсиХолдингс Лимитед». URL: <http://base.consultant.ru> (дата обращения: 13.06.2016).
- <sup>41</sup> Model Convention with Respect to Taxes on Income and on Capital, as of 2010 (condensed version, as of 2014). URL: <http://www.oecd.org/ctp/treaties/2014-model-tax-convention-articles.pdf> (дата обращения: 30.05.2016).
- <sup>42</sup> Постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 05.12.2012 № 09АП-33421/2012-АК «EasternValuePartnersLimited». URL: <http://base.consultant.ru> (дата обращения: 13.06.2016).
- <sup>43</sup> Постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 23.12.2009 № 09АП-25019/2009-АК ООО «ФБ-Лизинг». URL: <http://base.consultant.ru> (дата обращения: 13.06.2016).