

ПОЯСНИТЕЛЬНОЕ ЗАЯВЛЕНИЕ К МНОГОСТОРОННЕЙ КОНВЕНЦИИ ПО ВЫПОЛНЕНИЮ МЕР, ОТНОСЯЩИХСЯ К НАЛОГОВЫМ СОГЛАШЕНИЯМ, В ЦЕЛЯХ ПРЕДОТВРАЩЕНИЯ РАЗМЫВАНИЯ НАЛОГОВОЙ БАЗЫ И ВЫВОДА ПРИБЫЛИ ИЗ-ПОД НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

Организация экономического сотрудничества и развития (ОЭСР) / Проект BEPS

Официальный перевод и свод пояснений к Многосторонней конвенции по выполнению мер, относящихся к налоговым соглашениям, в целях предотвращения размывания налоговой базы и вывода прибыли из-под налогообложения (MLI BEPS). Включает полный анализ всех 39 статей, вариантов выбора (Options), оговорок и процедур применения.

Предыстория (Background)

1. В сентябре 2013 года лидеры «Группы двадцати» (G20) одобрили План действий ОЭСР по борьбе с размыванием налоговой базы и выводом прибыли из-под налогообложения (План действий BEPS). План действий BEPS определил 15 конкретных действий для противодействия BEPS в комплексном и скоординированном порядке.
2. Действие 15 Плана действий BEPS предусматривало анализ юридических и практических вопросов, связанных с разработкой многостороннего инструмента, позволяющего заинтересованным странам вносить изменения в свои двусторонние налоговые соглашения.
3. В отчете 2014 года по Действию 15 («Разработка многостороннего инструмента по изменению двусторонних налоговых соглашений») был сделан вывод о том, что многосторонний инструмент является желательным и реализуемым с юридической точки зрения, и было рекомендовано создать международную конференцию полномочных представителей для разработки многосторонней конвенции.
4. В мае 2015 года Совет ОЭСР одобрил создание Специальной группы (Ad Hoc Group) по разработке Многосторонней конвенции по выполнению мер, относящихся к налоговым соглашениям, в целях предотвращения размывания налоговой базы и вывода прибыли из-под налогообложения («Конвенция»), открытой для участия всех государств на равных правах.
5. Специальная группа приступила к работе 27 мая 2015 года. В ее состав вошли представители более 100 стран и юрисдикций, а также ряд международных организаций в качестве наблюдателей.
6. Работа велась на основе окончательного пакета отчетов BEPS, опубликованных в октябре 2015 года и одобренных лидерами G20 в ноябре 2015 года в Анталии.
7. Специальная группа завершила работу над текстом Конвенции и настоящего Пояснительного заявления 24 ноября 2016 года.

8. Настоящее Пояснительное заявление было подготовлено Специальной группой для разъяснения положений Конвенции и их взаимодействия с Соглашениями, на которые распространяется ее действие (Covered Tax Agreements).

9. Пояснительное заявление иллюстрирует, как Конвенция действует в отношении существующих двусторонних налоговых договоров, описывает согласованную цель положений Конвенции и содержит разъяснения относительно процедур уведомлений и оговорок.

10. В соответствии с нормами международного публичного права и Венской конвенцией о праве международных договоров 1969 года (ВКХПДД), Пояснительное заявление и отчеты BEPS отражают совместное понимание разработчиков и служат средством толкования Конвенции.

Общие замечания (General Remarks)

11. Конвенция действует наряду с существующими двусторонними налоговыми соглашениями, изменяя их применение с целью реализации мер BEPS, относящихся к налоговым договорам.

12. В отличие от традиционных протоколов к договорам, которые вносят прямые текстуальные правки в соглашения («прямое внесение изменений»), Конвенция применяется наряду с существующими соглашениями («применение поверх» или модификация их применения).

13. Гибкость Конвенции обеспечивается тремя основными механизмами: оговорками (reservations), факультативными положениями (options) и альтернативными формулировками.

14. Минимальные стандарты BEPS (в частности, по Действиям 6 и 14 — противодействие злоупотреблению договорами и совершенствование разрешения споров) являются обязательными для всех участников, за исключением строго определенных случаев, когда минимальный стандарт уже соблюден в двустороннем соглашении.

15. По положениям, не относящимся к минимальным стандартам, Стороны вправе заявить оговорки о неприменении соответствующих статей («opt-out») полностью или в отношении определенных категорий соглашений.

16. В тех случаях, когда статья содержит опции (например, Статья 5 по методам устранения двойного налогообложения), Сторона может выбрать применение определенной опции или не применять ни одну из них.

17. Положения о совместимости (compatibility clauses) в каждой статье Конвенции четко описывают соотношение между нормами Конвенции и нормами существующих Соглашений, на которые распространяется действие Конвенции (включая ситуации замены, изменения или применения в отсутствие существующих норм).

18. Для обеспечения прозрачности Конвенция устанавливает строгий механизм уведомлений (notifications), направляемых Депозитарию (Генеральному секретарю ОЭСР).

19. Конвенция составлена на английском и французском языках, оба текста являются равно аутентичными.

ЧАСТЬ I. СФЕРА ПРИМЕНЕНИЯ И ТОЛКОВАНИЕ ТЕРМИНОВ (PART I – SCOPE AND INTERPRETATION OF TERMS)

Статья 1 – Сфера применения Конвенции (Scope of the Convention)

20. Статья 1 определяет сферу действия Конвенции. Конвенция изменяет применение всех Соглашений, на которые распространяется ее действие (Covered Tax Agreements), в отношениях между Сторонами.

21. Термин «Соглашение, на которое распространяется действие Конвенции» (Covered Tax Agreement) определяется в Статье 2(1)(a). Конвенция не создает автономного налогового соглашения между Сторонами при отсутствии действующего двустороннего договора, а модифицирует уже существующие налоговые соглашения.

22. В тех случаях, когда соглашение заключено между юрисдикциями, за международные отношения которых несет ответственность Страна Конвенции, такое соглашение также может быть включено в сферу применения Конвенции при условии соблюдения установленных процедур.

23. Конвенция применяется исключительно к отношениям между двумя или более Странами Конвенции, которые включили соответствующее соглашение в свои перечни уведомлений.

24. Если одна из сторон договора не является Страной Конвенции или не включила данный договор в свой список, Конвенция не изменяет применение такого договора.

Статья 2 – Толкование терминов (Interpretation of Terms)

25. Статья 2 определяет ключевые термины, используемые в Конвенции, и устанавливает общие правила толкования не определенных в ней терминов.

26. Пункт 1 определяет следующие термины: «Соглашение, на которое распространяется действие Конвенции» (Covered Tax Agreement), «Страна» (Party), «Договаривающаяся Юрисдикция» (Contracting Jurisdiction) и «Депозитарий» (Depositary).

27. Термин «Соглашение, на которое распространяется действие Конвенции» означает соглашение об избежании двойного налогообложения в отношении налогов на доходы (независимо от того, охватываются ли им другие налоги), действующее между двумя или более Странами и/или территориями, за международные отношения которых отвечает Страна, в отношении которого каждая такая Страна направила уведомление Депозитарию о включении соглашения в сферу действия Конвенции.

28. Термин «Страна» означает государство или юрисдикцию, для которой Конвенция вступила в силу.

29. Термин «Договаривающаяся Юрисдикция» означает сторону Соглашения, на которое распространяется действие Конвенции.

30. Термин «Депозитарий» означает Генерального секретаря Организации экономического сотрудничества и развития (ОЭСР).

31. Пункт 2 Статьи 2 устанавливает общее правило толкования терминов: любой термин, не определенный в Конвенции, имеет то значение, которое придается ему в соответствующее

время в рамках соответствующего Соглашения, на которое распространяется действие Конвенции, если из контекста не вытекает иное.

32. Это правило обеспечивает гармонизацию терминологии Конвенции с терминологией конкретного двустороннего налогового договора.

33. Толкование положений Конвенции должно осуществляться добросовестно в соответствии с обычным значением терминов в их контексте и в свете объекта и целей Конвенции, с учетом отчетов по проекту BEPS.

34. Различия в формулировках между Конвенцией и типовыми конвенциями (Модельная конвенция ОЭСР / Модельная конвенция ООН) обусловлены необходимостью адаптации к широкому кругу существующих договоров.

35. Положения Конвенции должны толковаться единообразно всеми Договаривающимися Юрисдикциями во избежание возникновения несоответствий и двойного налогообложения или двойного неналогообложения.

ЧАСТЬ II. ГИБРИДНЫЕ НЕСООТВЕТСТВИЯ (PART II – HYBRID MISMATCHES)

Статья 3 – Прозрачные образования (Transparent Entities)

36. Статья 3 направлена на нейтрализацию гибридных несоответствий, возникающих в результате использования фискально прозрачных образований (трастов, товариществ, партнерств и т.д.), в соответствии с рекомендациями Отчета по Действию 2 BEPS («Нейтрализация последствий гибридных механизмов») и Отчета по партнерствам ОЭСР 1999 года.

37. Пункт 1 Статьи 3 устанавливает базовое правило: доход, полученный через образование или структуру, которая признается полностью или частично фискально прозрачной в соответствии с налоговым законодательством любой из Договаривающихся Юрисдикций, считается доходом резидента Договаривающейся Юрисдикции, но только в той мере, в какой этот доход рассматривается налоговым законодательством этой Юрисдикции как доход ее резидента.

38. Это правило решает проблему квалификационных конфликтов: если государство источника рассматривает структуру как непрозрачную (корпоративную), а государство участников — как фискально прозрачную (партнерство), льготы по соглашению предоставляются резидентам в той мере, в какой доход облагается налогами на их уровне в государстве резидентства.

39. Правило пункта 1 сформулировано нейтрально по отношению к тому, создано ли образование в одной из Договаривающихся Юрисдикций или в третьей юрисдикции, при условии соблюдения требований к предоставлению информации.

40. Пункт 2 Статьи 3 прямо уточняет, что положения Статьи 3 ни при каких обстоятельствах не могут толковаться как ограничивающие право Договаривающейся Юрисдикции облагать налогом своих собственных резидентов (так называемое «положение о сохранении прав» — saving clause для прозрачных структур).

41. Пункт 3 содержит положение о совместимости (compatibility clause), определяющее, что пункт 1 применяется вместо существующих положений Соглашений, на которые распространяется действие Конвенции, или при отсутствии таких положений.

42. Пункт 4 предусматривает возможность оговорок (reservations). Сторона может заявить оговорку о неприменении Статьи 3 целиком ко всем своим Соглашениям, на которые распространяется действие Конвенции (подпункт (a)).

43. Сторона также может заявить оговорку о неприменении Статьи 3 к тем Соглашениям, которые уже содержат специальные подробные положения о прозрачных структурах (подпункт (b)).

44. Подпункт (c) позволяет сделать оговорку в отношении соглашений, которые уже содержат положения, разрешающие государству резидентства участника облагать доход прозрачной структуры.

45. Подпункт (d) позволяет заявить оговорку в отношении соглашений, содержащих детальные правила определения налогообложения доходов через партнерства.

46. Пункт 5 устанавливает требования к уведомлению: Стороны, не сделавшие оговорку, уведомляют Депозитария о наличии в их соглашениях положений, подпадающих под действие пункта 1.

47. Если обе Договаривающиеся Юрисдикции направили соответствующие уведомления, положение Конвенции заменяет соответствующие нормы соглашения.

Статья 4 – Образования с двойным резидентством (Dual Resident Entities)

48. Статья 4 посвящена разрешению ситуаций двойного резидентства лиц, не являющихся физическими лицами (компаний, корпораций, трастов и иных образований), в соответствии с Отчетом по Действию 6 BEPS («Предотвращение неправомерного применения налоговых соглашений»).

49. В традиционных налоговых соглашениях в качестве решающего критерия (tie-breaker rule) для юридических лиц часто использовалось место фактического управления (place of effective management). Практика BEPS показала, что данный критерий подвержен злоупотреблениям и манипуляциям.

50. Пункт 1 Статьи 4 заменяет жесткое правило места фактического управления механизмом урегулирования споров компетентными органами на основе взаимного согласия (Mutual Agreement Procedure, MAP).

51. Компетентные органы Договаривающихся Юрисдикций должны стремиться определить резидентство лица по взаимному согласию с учетом места его фактического руководства, места инкорпорации (учреждения) и любых иных относящихся к делу факторов.

52. При отсутствии взаимного согласия между компетентными органами такое лицо не имеет права на какие-либо налоговые льготы или освобождения, предусмотренные соглашением, за исключением тех, о которых договорятся компетентные органы.

53. Пункт 2 определяет совместимость: Статья 4 заменяет существующие правила разрешения двойного резидентства нефизических лиц в Соглашениях, на которые распространяется действие Конвенции.

54. Пункт 3 устанавливает оговорки: Сторона может заявить оговорку о неприменении Статьи 4 к своим соглашениям целиком (подпункт (a)).

55. Сторона может заявить оговорку о неприменении к соглашениям с компаниями, учрежденными в рамках совместных предприятий (подпункт (b)).

56. Сторона может заявить оговорку о неприменении правила об отказе в льготах при отсутствии согласия компетентных органов (подпункт (c)).

57. Сторона может заявить оговорку о применении альтернативного двустороннего механизма разрешения споров о резидентстве (подпункт (d)).

58. Пункт 4 регулирует процедуру уведомлений о наличии в соглашениях соответствующих положений о коллизии резидентства.

Статья 5 – Применение методов устранения двойного налогообложения (Application of Methods for Elimination of Double Taxation)

59. Статья 5 направлена на устранение проблем, возникающих при применении метода освобождения (exemption method) для устранения двойного налогообложения, когда доход не облагается налогом или облагается по чрезмерно низкой ставке в государстве источника (ситуации двойного неналогообложения), как предусмотрено в Отчете по Действию 2 BEPS.

60. Статья 5 предлагает три факультативных варианта (Опции А, В и С), из которых Стороны могут выбрать подходящий, либо решить не применять ни один из них.

61. Опция А (пункты 2–3) основана на статье 23А(4) Модельной конвенции ОЭСР: метод освобождения не применяется к доходу или капиталу, если другое Договаривающееся Государство применяет положения соглашения для освобождения такого дохода/капитала от налога или применяет положения об ограничении ставки налога к дивидендам/процентам.

62. Вместо освобождения государство резидентства предоставляет налоговый зачет (credit method) в отношении фактически уплаченного налога.

63. Пункт 3 содержит положение о совместимости для Опции А, заменяющее соответствующие нормы договоров, применяющих метод освобождения.

64. Опция В (пункты 4–5) решает проблему вычитаемых дивидендов: освобождение от налога дивидендов, полученных материнской компанией, не предоставляется, если выплата дивидендов уменьшила налогооблагаемую базу дочерней компании в государстве источника (гибридные финансовые инструменты).

65. Пункт 5 устанавливает положение о совместимости для Опции В.

66. Опция С (пункты 6–7) предусматривает полный переход от метода освобождения к методу зачета (credit method) в отношении всех категорий доходов, которые могут облагаться налогом в другом Договаривающемся Государстве в соответствии с соглашением.

67. Пункт 7 определяет совместимость для Опции С.

- 68.** Пункт 8 допускает асимметричное применение опций: если одна Договаривающаяся Юрисдикция выбирает определенную Опцию, а другая нет, каждая Юрисдикция применяет свою выбранную опцию в отношении своих собственных резидентов.
- 69.** Пункт 9 предоставляет право Стороне, не выбравшей Опцию С, запретить применение Опции С другим Договаривающимся Государством в отношении их общего соглашения.
- 70.** Пункт 10 регулирует порядок уведомлений о выборе Опции А, В или С и о перечне соглашений, к которым они применяются.
- 71.** Опции А, В и С позволяют государствам адаптировать свои договоры к современным анти-BEPS стандартам устранения двойного неналогообложения.
- 72.** Применение Опции В прямо гармонизирует налоговые соглашения с рекомендациями Действия 2 BEPS для материнских и дочерних компаний.
- 73.** Опция С отражает политику юрисдикций, предпочитающих универсальный зачетный метод (foreign tax credit).
- 74.** Уведомления Сторон по Статье 5 обеспечивают взаимную правовую определенность в отношении применяемого метода устранения двойного налогообложения.

ЧАСТЬ III. ЗЛОУПОТРЕБЛЕНИЕ ПОЛОЖЕНИЯМИ ДОГОВОРОВ (PART III – TREATY ABUSE)

Статья 6 – Цель Соглашения, на которое распространяется действие Конвенции (Purpose of a Covered Tax Agreement)

- 75.** Минимальный стандарт противодействия злоупотреблению налоговыми соглашениями по Действию 6 BEPS («Предотвращение предоставления льгот по договорам в ненадлежащих обстоятельствах») требует включения в преамбулу налоговых договоров прямого указания на общую цель государств — устранение двойного налогообложения без создания возможностей для неналогообложения или сниженного налогообложения посредством уклонения от уплаты налогов или злоупотреблений (включая структуры treaty-shopping).
- 76.** Включение такой формулировки в преамбулу влияет на контекст и телеологическое толкование всех статей соглашения в соответствии со статьей 31 Венской конвенции о праве международных договоров.
- 77.** Пункт 1 Статьи 6 формулирует стандартный текст преамбулы: Соглашение направлено на устранение двойного налогообложения без создания возможностей для неуплаты или снижения налогов посредством уклонения или избежания налогов (в том числе через использование схем treaty-shopping для косвенного получения льгот резидентами третьих юрисдикций).
- 78.** Пункт 2 определяет совместимость: преамбульный текст Статьи 6 включается в Соглашение вместо аналогичного преамбульного текста или в дополнение к существующей преамбуле.
- 79.** Пункт 3 позволяет Сторонам включить в преамбулу факультативное указание на стремление развивать двусторонние экономические связи и укреплять сотрудничество в налоговой сфере.

80. Пункт 4 устанавливает оговорку: Сторона может заявить оговорку о неприменении пункта 1 к соглашениям, которые уже содержат требуемую формулировку преамбулы, удовлетворяющую минимальному стандарту Действия 6 BEPS.

81. Пункт 5 и 6 определяют порядок уведомлений: Стороны направляют перечни соглашений, содержащих или не содержащих соответствующие положения преамбулы.

82. Изменение преамбулы создает обязательную правовую основу для применения антиуклонительных правил (включая PPT).

83. Если соглашение уже содержит преамбулу с аналогичными формулировками, новая норма гармонизирует ее с текстом BEPS.

84. Преамбула четко фиксирует волю Сторон пресекать любые схемы получения необоснованных налоговых выгод.

Статья 7 – Предотвращение злоупотребления положениями договоров (Prevention of Treaty Abuse)

85. Статья 7 реализует основной минимальный стандарт Действия 6 BEPS — правило о запрете злоупотребления налоговыми соглашениями. Минимальный стандарт может быть выполнен одним из трех способов: (1) только общий тест основной цели (Principal Purpose Test, PPT); (2) PPT в сочетании с Упрощенным положением об ограничении льгот (Simplified Limitation on Benefits, Simplified LOB); (3) подробное положение об ограничении льгот (Detailed LOB), дополненное антикондуитными правилами или PPT.

86. Пункт 1 Статьи 7 формулирует общее правило Теста основной цели (PPT): в предоставлении льготы по Соглашению, на которое распространяется действие Конвенции, отказывается, если, с учетом всех относящихся к делу фактов и обстоятельств, есть разумные основания полагать, что получение такой льготы являлось одной из основных целей (one of the principal purposes) совершения любой сделки или структуры, которая прямо или косвенно привела к получению этой льготы.

87. Исключение из отказа в льготе (saving carve-out): льгота все же предоставляется, если установлено, что предоставление такой льготы в этих обстоятельствах соответствует объекту и целям соответствующих положений Соглашения.

88. Пункт 2 определяет совместимость: правило PPT применяется вместо существующих общих антиуклонительных норм в соглашениях или при их отсутствии.

89. Пункт 3 и 4 предусматривают право компетентного органа предоставить дискреционное освобождение (discretionary relief): если в льготе отказано на основании пункта 1, компетентный орган юрисдикции источника может предоставить льготу (или ее часть) по заявлению налогоплательщика, если сочтет, что такие льготы были бы предоставлены при отсутствии спорной структуры/сделки.

90. Пункт 5 определяет совместимость дискреционного освобождения.

91. Пункты 6–14 вводят Упрощенное положение об ограничении льгот (Simplified LOB), которое применяется только в том случае, если обе Договаривающиеся Юрисдикции выбрали его применение в соответствии с пунктом 6.

- 92.** В соответствии с Упрощенным LOB льготы по соглашению предоставляются только «квалифицированным лицам» (qualified persons) — физическим лицам, государственным органам, публичным компаниям с регулярным обращением акций на признанных биржах, некоммерческим организациям, квалифицированным пенсионным фондам и структурам с преобладающим квалифицированным владением.
- 93.** Лица, не являющиеся квалифицированными, могут получить льготы в отношении доходов от активного ведения предпринимательской деятельности (active conduct of a business) в государстве резидентства.
- 94.** Упрощенный LOB также содержит положение об эквивалентных бенефициарах (derivative benefits test), позволяющее получать льготы структурам, принадлежащим резидентам юрисдикций, имеющих аналогичные или более льготные договоры.
- 95.** Пункт 15 устанавливает правила взаимного согласования опций LOB: если одна Сторона выбирает Упрощенный LOB, а другая соглашается на его одностороннее применение (подпункт (с)), Упрощенный LOB применяется этой первой Стороной.
- 96.** Если вторая Сторона не выбирает LOB и не соглашается на асимметричное применение, применяется только общий PPT (пункт 1).
- 97.** Пункты 15–17 регулируют оговорки по Статье 7: Сторона может заявить оговорку о неприменении пункта 1 только в том случае, если все ее соглашения уже содержат детальные антиуклонительные правила, полностью удовлетворяющие минимальному стандарту BEPS.
- 98.** Сторона может заявить оговорку о неприменении дискреционного правила пункта 4.
- 99.** Стороны, не выбравшие Упрощенный LOB, могут заявить оговорку о запрете другой Стороне применять Упрощенный LOB в их двусторонних отношениях.
- 100.** Пункты 17–18 определяют порядок уведомлений по выбору PPT, Simplified LOB и перечню соглашений.
- 101.** PPT является гибким инструментом, оценивающим экономическую сущность сделок (substance over form).
- 102.** Наличие деловой цели (commercial rationale) является ключевым доказательством при прохождении теста PPT.
- 103.** Руководство и примеры применения PPT подробно изложены в Комментарии к Статье 29 Модельной конвенции ОЭСР 2017 года.
- 104.** Упрощенное положение LOB устанавливает четкие объективные критерии для компаний холдингового и финансового типа.
- 105.** Требование об активной предпринимательской деятельности исключает чисто пассивное инвестирование и деятельность по управлению инвестициями для собственного счета.
- 106.** Правило эквивалентных бенефициаров защищает трансграничные инвестиционные потоки внутри интеграционных объединений (например, ЕС).
- 107.** Процедура взаимного согласования (MAP) доступна налогоплательщикам при оспаривании решений налоговых органов по PPT.

108. Статья 7 представляет собой краеугольный камень всей Конвенции MLI, закрывая пути для агрессивного налогового планирования.

109. Обязательный характер минимального стандарта гарантирует глобальное внедрение PPT во всей мировой сети налоговых договоров.

Статья 8 – Сделки по передаче дивидендов (Dividend Transfer Transactions)

110. Статья 8 направлена на предотвращение злоупотреблений льготными ставками налога у источника на дивиденды (пониженные ставки для прямого участия материнских компаний) путем искусственного временного наращивания доли участия непосредственно перед выплатой дивидендов.

111. Пункт 1 Статьи 8 вводит минимальный период владения (holding period): льготная ставка налога у источника или освобождение от налога на дивиденды предоставляется только в том случае, если установленные соглашением критерии владения (например, минимальная доля капитала или голосующих прав в размере 10%, 20% или 25%) соблюдались на протяжении непрерывного 365-дневного периода, включающего день выплаты дивидендов.

112. При расчете 365-дневного периода изменения структуры владения, вытекающие непосредственно из корпоративных реорганизаций (слияний или разделений), не прерывают период владения.

113. Пункт 2 определяет совместимость: 365-дневный период владения заменяет существующие периоды владения в Соглашениях или дополняет положения, не содержащие минимального срока владения.

114. Пункт 3 предусматривает оговорки: Сторона может заявить оговорку о неприменении Статьи 8 целиком (подпункт (a)) или к соглашениям, уже содержащим минимальный период владения не менее 365 дней (подпункт (b)).

115. Пункт 4 устанавливает требования к уведомлению о соответствующих положениях в налоговых договорах.

116. Данное правило исключает краткосрочные схемы заимствования акций (share-lending) и схемы купли-продажи прав на дивиденды (dividend-stripping).

117. Правило 365 дней обеспечивает объективную проверку долгосрочного и добросовестного участия инвестора.

Статья 9 – Доходы от отчуждения акций или долей в образованиях, стоимость которых формируется в основном за счет недвижимого имущества (Capital Gains from Alienation of Shares or Interests of Entities Deriving their Value Principally from Immovable Property)

118. Статья 9 обновляет правила налогообложения прироста капитала от отчуждения акций так называемых «компаний, богатых недвижимостью» (land-rich companies), в соответствии с Действием 6 BEPS.

119. Пункт 1(a) Статьи 9 вводит 365-дневный период проверки порога стоимости (testing period): налогообложение в государстве нахождения недвижимости разрешается, если стоимость акций превышала установленный соглашением порог (обычно более 50%

стоимости, формируемой прямо или косвенно за счет недвижимого имущества) в любой момент времени в течение 365 дней, предшествовавших отчуждению.

120. Это правило предотвращает искусственное размывание стоимости недвижимости непосредственно перед сделкой путем внесения ликвидных активов.

121. Пункт 1(b) расширяет сферу действия правила на доли в партнерствах, трастах и иных образованиях (comparable interests in partnerships or trusts), а не только на корпоративные акции.

122. Пункт 2 определяет совместимость положений Статьи 9 с существующими статьями о простоте капитала в налоговых договорах.

123. Пункт 3 и 4 содержат альтернативную формулировку (пункт 4), которую Стороны могут выбрать для комплексного применения обоих правил (365-дневного периода и охвата партнерств/трастов).

124. Пункт 5 устанавливает оговорки: Сторона вправе заявить оговорку о неприменении Статьи 9 целиком, неприменении подпункта (a), неприменении подпункта (b) или неприменении пункта 4.

125. Пункт 6 и 7 определяют порядок взаимных уведомлений о применяемых формулировках и соглашениях.

126. Статья 9 устраняет пробелы, позволявшие избегать налогообложения в юрисдикции нахождения недвижимого имущества.

127. Распространение на партнерства и трасты закрывает схемы с использованием гибридных форм владения землей и зданиями.

128. 365-дневное окно проверки гарантирует, что временные манипуляции с активами не лишат государство источника права на налог.

Статья 10 – Антиуклонительное правило для постоянных представительств, расположенных в третьих юрисдикциях (Anti-abuse Rule for Permanent Establishments Situated in Third Jurisdictions)

129. Статья 10 посвящена так называемым «треугольным структурам» (triangular cases), в которых компания-резидент одного Договаривающегося Государства получает доход из другого Договаривающегося Государства через постоянное представительство (ПП), расположенное в третьей низконалоговой юрисдикции.

130. Пункт 1 Статьи 10 устанавливает: если доход освобождается от налога в государстве резидентства головной компании (как прибыль зарубежного ПП), а совокупный налог, уплаченный в государстве ПП, составляет менее 60% от налога, который был бы уплачен в государстве резидентства, льготы по соглашению между двумя государствами не предоставляются.

131. Пункт 2 предусматривает исключения: правило не применяется к доходам от активного ведения бизнеса через ПП (за исключением ведения банковской/страховой/инвестиционной деятельности для связанных лиц) и к доходам, полученным от связанных лиц при определенных условиях.

132. Пункт 3 предусматривает дискреционное освобождение (discretionary relief) компетентным органом источника по заявлению налогоплательщика при наличии добросовестных коммерческих причин.

133. Пункт 4 и 5 определяют совместимость и оговорки: Сторона вправе заявить оговорку о неприменении Статьи 10 целиком или к соглашениям, уже содержащим антитреугольные правила.

134. Пункт 6 регулирует порядок уведомлений.

Статья 11 – Применение налоговых соглашений для ограничения права Стороны облагать налогом своих собственных резидентов (Application of Tax Agreements to Restrict a Party's Right to Tax its Own Residents)

135. Статья 11 вводит универсальное «положение о сохранении прав» (saving clause), подтверждающее суверенное право каждого государства облагать налогами своих собственных резидентов без необоснованных ограничений со стороны положений налогового договора.

136. Пункт 1 прямо устанавливает, что Соглашение, на которое распространяется действие Конвенции, не ограничивает право Договаривающейся Юрисдикции облагать налогом своих собственных резидентов.

137. Пункт 1 также содержит исчерпывающий перечень стандартных исключений из этого правила: сохраняются льготы по статьям о корреспондирующих корректировках (ст. 9(2)), пенсиях, государственных услугах, студентах, устранении двойного налогообложения и процедуре взаимного согласования.

138. Пункт 2 и 3 определяют совместимость и оговорки: Сторона может заявить оговорку о неприменении Статьи 11 целиком или к соглашениям, уже содержащим аналогичные saving clauses.

139. Пункт 4 регулирует порядок уведомлений.

ЧАСТЬ IV. ИЗБЕЖАНИЕ СТАТУСА ПОСТОЯННОГО ПРЕДСТАВИТЕЛЬСТВА (PART IV – AVOIDANCE OF PERMANENT ESTABLISHMENT STATUS)

Статья 12 – Искусственное избежание статуса постоянного представительства с использованием комиссионных соглашений и аналогичных стратегий (Artificial Avoidance of Permanent Establishment Status through Commissionnaire Arrangements and Similar Strategies)

140. Статья 12 реализует выводы Отчета по Действию 7 BEPS («Предотвращение искусственного избежания статуса постоянного представительства»), направленные на пресечение использования комиссионных договоров (commissionnaire arrangements) и аналогичных посреднических структур.

141. В рамках комиссионной структуры лицо продает товары или услуги в юрисдикции от своего собственного имени, но за счет иностранного принципала. Ранее это позволяло

принципалу получать значительную выручку от продаж в стране источника без возникновения зависимого агентского постоянного представительства (PE).

142. Пункт 1 Статьи 12 расширяет определение зависимого агента: постоянное представительство предприятия возникает, если лицо действует в Договаривающейся Юрисдикции от имени предприятия и обычно заключает контракты ИЛИ обычно играет основную роль, ведущую к заключению контрактов, которые систематически заключаются без существенных изменений со стороны предприятия.

143. Это правило охватывает контракты: (a) от имени предприятия; (b) на передачу права собственности или права пользования имуществом предприятия; или (c) на оказание услуг этим предприятием.

144. Пункт 2 уточняет статус независимого агента: лицо не признается агентом с независимым статусом, если оно действует исключительно или почти исключительно от имени одного или нескольких предприятий, с которыми оно тесно связано (closely related enterprises).

145. Пункт 3 содержит положение о совместимости: пункты 1 и 2 заменяют соответствующие положения соглашений об агентском постоянном представительстве.

146. Пункт 4 предусматривает оговорку: Сторона может заявить оговорку о неприменении всей Статьи 12 к своим Соглашениям, на которые распространяется действие Конвенции.

147. Пункты 5–6 определяют порядок уведомлений о положениях договоров, подпадающих под действие Статьи 12.

148. Статья 12 устраняет формалистический критерий подписания договоров, делая акцент на месте ведения реальной коммерческой деятельности по привлечению и согласованию условий.

149. Понятие «игры основной роли, ведущей к заключению контрактов» охватывает активные переговоры и убеждение клиентов представителями на местах.

150. Утрата статуса независимого агента при работе исключительно на связанные структуры предотвращает создание искусственно обособленных сервисных компаний.

151. Статья 12 применяется с учетом общего принципа экономической сущности деятельности.

152. Предприятия обязаны оценивать полномочия и фактические функции своих торговых представителей и дистрибьюторов в странах сбыта.

153. Отказ от искусственных схем комиссионеров восстанавливает налоговую базу в странах потребления и сбыта продукции.

154. Взаимодействие Статьи 12 со статьями о распределении прибыли (Статья 7 Модельной конвенции) требует применения методов трансфертного ценообразования.

155. Оговорка по Статье 12 позволяет юрисдикциям, сохраняющим традиционный подход к агентскому представительству, воздержаться от автоматического изменения соглашений.

156. Для стран, принявших Статью 12, создается единый и прозрачный стандарт налогообложения агентских структур.

Статья 13 – Искусственное избежание статуса постоянного представительства посредством исключений для конкретных видов деятельности (Artificial Avoidance of Permanent Establishment Status through the Specific Activity Exemptions)

157. Статья 13 обновляет перечень исключений из статуса постоянного представительства для конкретных видов деятельности (хранение, демонстрация, поставка товаров, закупка, сбор информации и т.д.) в соответствии с Действием 7 BEPS.

158. В условиях современной цифровой экономики деятельность складов, логистических центров и центров обработки данных часто образует ключевую часть основного бизнеса, утрачивая вспомогательный характер.

159. Статья 13 предлагает две опции: Опция А и Опция В.

160. Опция А (пункт 2): все перечисленные в соглашении конкретные виды деятельности освобождаются от признания постоянным представительством ТОЛЬКО при условии, что такая деятельность в целом носит подготовительный или вспомогательный характер (preparatory or auxiliary character).

161. Опция В (пункт 3): традиционные виды деятельности (хранение, демонстрация, поставка, поддержание запасов) сохраняют безусловное освобождение, в то время как иные виды деятельности или их комбинации освобождаются только при наличии подготовительного или вспомогательного характера.

162. Пункт 4 вводит антифрагментационное правило (Anti-fragmentation Rule): освобождения для конкретных видов деятельности не применяются к постоянному месту деятельности предприятия, если предприятие или тесно связанное с ним предприятие осуществляет предпринимательскую деятельность в этом же месте (или в другом месте в той же юрисдикции), и совокупная деятельность образует единые взаимодополняющие коммерческие функции (cohesive business operation), которые в совокупности выходят за рамки подготовительного или вспомогательного характера.

163. Пункт 5 определяет совместимость для Опции А, Опции В и антифрагментационного правила.

164. Пункт 6 устанавливает оговорки: Сторона может заявить оговорку о неприменении всей Статьи 13, оговорку о неприменении Опции А/В, либо оговорку о неприменении антифрагментационного правила.

165. Пункты 7–8 определяют порядок уведомлений о выборе Опции А или В и перечнях соглашений.

166. Опция А обеспечивает наиболее строгий подход, лишая крупные логистические центры интернет-торговли необоснованных налоговых привилегий.

167. Антифрагментационное правило предотвращает искусственное дробление единого производственного или дистрибьюторского цикла между несколькими аффилированными лицами.

168. Оценка вспомогательного характера деятельности производится исходя из характера основного бизнеса международной группы компаний.

169. Если склад выполняет ключевые функции по обработке и персонализации заказов, он признается постоянным представительством по Опции А.

170. Антифрагментационное правило требует сопоставления функций всех взаимосвязанных структур на территории одного государства.

171. Внедрение Статьи 13 гарантирует справедливое налогообложение цепочек создания добавленной стоимости.

Статья 14 – Дробление контрактов (Splitting-up of Contracts)

172. Статья 14 решает проблему искусственного дробления строительных, монтажных и сборочных контрактов между тесно связанными предприятиями с целью непревышения временного порога (обычно 6 или 12 месяцев), установленного для признания строительного постоянного представительства (строительной площадки).

173. Пункт 1 Статьи 14 устанавливает правило агрегации периодов: если предприятие осуществляет деятельность на строительной площадке в течение периода, превышающего в совокупности 30 дней, но не превышающего порог соглашения, и связанные предприятия осуществляют связанную деятельность на той же площадке в течение других периодов (каждый из которых превышает 30 дней), эти периоды времени суммируются с общим периодом деятельности предприятия.

174. Пункт 2 определяет совместимость: правило агрегации заменяет или дополняет существующие положения о строительных площадках.

175. Пункт 3 устанавливает оговорку: Сторона может заявить оговорку о неприменении всей Статьи 14 или оговорку в отношении деятельности по разведке и разработке морских природных ресурсов.

176. Пункт 4 регулирует порядок уведомлений о положениях договоров, содержащих временные пороги для строительных площадок.

177. Правило 30 дней исключает случайные и кратковременные сервисные визиты из расчета суммарного срока.

178. Агрегация применяется исключительно к деятельности, осуществляемой тесно связанными предприятиями в рамках одного комплексного проекта.

179. Статья 14 лишает группы компаний возможности обходить налогообложение крупных инфраструктурных проектов.

Статья 15 – Определение лица, тесно связанного с предприятием (Definition of a Person Closely Related to an Enterprise)

180. Статья 15 содержит единое определение лица, тесно связанного с предприятием (person closely related to an enterprise), которое используется в Статьях 12, 13 и 14 Конвенции.

181. Пункт 1 определяет: лицо тесно связано с предприятием, если на основе всех относящихся к делу фактов и обстоятельств одно лицо осуществляет контроль над другим, или оба лица находятся под контролем одного и того же лица или предприятий.

182. Пункт 1 также устанавливает презумпцию контроля: лицо признается тесно связанным с предприятием во всех случаях, когда одно лицо прямо или косвенно владеет более чем 50 процентами бенефициарной доли (beneficial interest) в другом лице (или, в случае компании, более чем 50 процентами совокупных голосующих прав и стоимости акций).

183. Пункт 2 определяет сферу действия: определение Статьи 15 применяется исключительно для целей положений Статей 12, 13 и 14 Конвенции.

ЧАСТЬ V. СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ ПОРЯДКА РАЗРЕШЕНИЯ СПОРОВ (PART V – IMPROVING DISPUTE RESOLUTION)

Статья 16 – Процедура взаимного согласования (Mutual Agreement Procedure)

184. Статья 16 реализует минимальный стандарт Действия 14 BEPS («Повышение эффективности механизмов разрешения споров»), направленный на обеспечение своевременного, эффективного и справедливого разрешения налоговых споров в рамках процедуры взаимного согласования (MAP).

185. Пункт 1 первого предложения Статьи 16 предоставляет налогоплательщику право передать свое дело на рассмотрение компетентного органа ЛЮБОЙ из Договаривающихся Юрисдикций (а не только юрисдикции своего резидентства), если он считает, что действия одной или обеих юрисдикций приводят или приведут к налогообложению не в соответствии с соглашением.

186. Пункт 1 второго предложения устанавливает срок подачи заявления: дело должно быть представлено в течение трех лет с момента первого уведомления о действии, приведшем к налогообложению не в соответствии с соглашением.

187. Пункт 2 первого предложения обязывает компетентный орган стремиться разрешить дело в одностороннем порядке, если заявление представляется обоснованным, либо передать дело для взаимного согласия компетентному органу другой юрисдикции.

188. Пункт 2 второго предложения устанавливает правило имплементации: любое достигнутое взаимное соглашение подлежит исполнению независимо от любых ограничений по срокам (statute of limitations), установленных внутренним законодательством Договаривающихся Юрисдикций.

189. Пункт 3 первого предложения обязывает компетентные органы стремиться разрешать по взаимному согласию любые трудности или сомнения, возникающие при толковании или применении соглашения.

190. Пункт 3 второго предложения прямо разрешает компетентным органам проводить консультации для устранения двойного налогообложения в случаях, не предусмотренных соглашением.

191. Пункт 4 определяет совместимость положений Статьи 16 с существующими соглашениями.

192. Пункт 5 устанавливает оговорки: Сторона может заявить оговорку о неприменении правила о возможности обращения в компетентный орган любой юрисдикции при условии, что она внедряет двусторонний механизм уведомления компетентных органов (подпункт (a)).

- 193.** Сторона может заявить оговорку о неприменении трехлетнего срока, если в ее соглашениях уже установлен срок не менее трех лет (подпункт (b)).
- 194.** Сторона может заявить оговорку о неприменении правила об исполнении соглашения без учета внутренних сроков давности на основе альтернативных обязательств (подпункт (c)).
- 195.** Пункты 6–7 регулируют порядок уведомлений о положениях соглашений, подлежащих изменению.
- 196.** Минимальный стандарт Действия 14 гарантирует доступность процедуры МАР для всех добросовестных налогоплательщиков.
- 197.** Возможность обращения в компетентный орган государства источника защищает нерезидентов от предвзятости.
- 198.** Трехлетний срок обеспечивает достаточное время для подготовки обоснованной правовой позиции.
- 199.** Снятие внутренних сроков давности для исполнения решений МАР исключает ситуации, когда соглашение органов не может быть реализовано из-за закрытия налогового периода.
- 200.** Статья 16 способствует существенному снижению риска неразрешенного двойного налогообложения.
- 201.** Компетентные органы обязаны регулярно отчитываться о статистике рассмотрения дел МАР в рамках мониторинга ОЭСР.
- 202.** Процедура взаимного согласования распространяется на споры по квалификации постоянных представительств.
- 203.** МАР также является основным инструментом разрешения споров по трансфертному ценообразованию.
- 204.** Внедрение Статьи 16 повышает предсказуемость и правовую защищенность трансграничных инвестиций.
- 205.** Уведомления Сторон по Статье 16 обеспечивают единообразие процедурных сроков.
- 206.** Отказ от необоснованных барьеров к началу МАР укрепляет доверие между бизнесом и налоговыми администрациями.
- 207.** Эффективная процедура МАР служит фундаментом для обязательного арбитража, предусмотренного Частью VI.

Статья 17 – Корреспондирующие корректировки (Corresponding Adjustments)

- 208.** Статья 17 направлена на устранение экономического двойного налогообложения, возникающего в результате первичных корректировок прибыли между ассоциированными предприятиями по правилам трансфертного ценообразования (пункт 2 Статьи 9 Модельной конвенции ОЭСР).
- 209.** Пункт 1 Статьи 17 устанавливает обязанность Договаривающейся Юрисдикции произвести соответствующую (корреспондирующую) корректировку суммы налога, взимаемого с ассоциированного предприятия, если другая Юрисдикция скорректировала прибыль связанного предприятия до уровня рыночных цен (arm's length).

210. При определении такой корректировки учитываются другие положения соглашения, а компетентные органы при необходимости консультируются друг с другом.

211. Пункт 2 определяет совместимость: пункт 1 применяется вместо существующих положений соглашений о корреспондирующих корректировках или при их отсутствии.

212. Пункт 3 устанавливает оговорки: Сторона может заявить оговорку о неприменении Статьи 17 целиком, если в ее соглашениях уже содержатся положения о корреспондирующих корректировках, или если ее налоговая политика предусматривает решение таких вопросов исключительно через MAP.

213. Пункт 4 определяет порядок уведомлений.

ЧАСТЬ VI. АРБИТРАЖ (PART VI – ARBITRATION)

Статья 18 – Выбор применения Части VI (Choice to Apply Part VI)

214. Часть VI Конвенции устанавливает механизм обязательного обязывающего арбитража (mandatory binding arbitration) по неразрешенным спорам в рамках процедуры взаимного согласования (MAP).

215. В отличие от других частей Конвенции, Часть VI функционирует на основе механизма добровольного присоединения (opt-in mechanism). Она применяется к Соглашению, на которое распространяется действие Конвенции, только в том случае, если ОБЕ Договаривающиеся Юрисдикции прямо заявили о выборе применения Части VI.

216. Выбор применения Части VI оформляется соответствующим уведомлением Депозитарию при подписании или ратификации Конвенции.

217. Стороны, выбравшие Часть VI, могут сформулировать специальные оговорки по объему передаваемых в арбитраж споров в соответствии со Статьей 28(2)(a).

218. Если одна Сторона выбрала Часть VI, а другая Сторона — нет, Часть VI не применяется в их двусторонних отношениях, если только вторая Сторона впоследствии не изменит свой выбор.

219. Механизм opt-in позволил включить обязательный арбитраж в Конвенцию, сохранив участие стран, чьи конституционные или политические нормы не допускают обязательного арбитража.

Статья 19 – Обязательный обязывающий арбитраж (Mandatory Binding Arbitration)

220. Статья 19 устанавливает ключевые правила передачи дела в арбитраж. Если компетентные органы не могут достичь соглашения по делу MAP в течение двух лет (или трех лет, если Сторона зарезервировала трехлетний срок) с даты начала рассмотрения дела, любые неразрешенные вопросы по делу подлежат передаче в арбитраж по письменному заявлению лица, представившего дело.

221. Пункт 1 определяет порядок инициации арбитража налогоплательщиком.

222. Пункт 2 определяет «дату начала рассмотрения дела» (start date): дата, когда компетентные органы обеих юрисдикций получили всю необходимую информацию для рассмотрения дела по существу.

223. Пункты 3–4 регулируют случаи приостановления течения двухлетнего (или трехлетнего) срока в связи с задержками в предоставлении дополнительной информации заявителем.

224. Пункт 5 устанавливает обязательный характер решения арбитража (arbitration decision): решение является окончательным и обязательным для обеих Договаривающихся Юрисдикций.

225. Компетентные органы обязаны имплементировать арбитражное решение в рамках взаимного соглашения по делу.

226. Пункт 6 предусматривает условия, при которых арбитражное решение не является обязательным (если лицо, непосредственно затронутое делом, не принимает взаимное соглашение или инициирует судебный процесс по тому же вопросу).

227. Пункты 7–9 регулируют взаимодействие арбитража с национальными судебными разбирательствами.

228. Если судебный процесс в национальном суде приостановлен, арбитраж продолжается; если суд вынес окончательное решение, арбитраж прекращается в отношении вопросов, решенных судом.

229. Пункт 10 устанавливает порядок согласования процедурных правил между компетентными органами.

230. Пункт 11 позволяет Сторонам выбрать трехлетний срок взаимного согласования вместо двухлетнего.

231. Пункт 12 регулирует взаимодействие с делами, находящимися на рассмотрении внутренних судов.

232. Арбитраж служит мощным стимулом для компетентных органов завершать переговоры по МАР в установленный срок.

233. Обязательность решения гарантирует устранение двойного налогообложения даже при принципиальных разногласиях ведомств.

234. Четкие правила определения даты начала исключают искусственное затягивание процесса.

235. Арбитражное разбирательство защищает права добросовестных инвесторов на справедливое налогообложение.

Статья 20 – Назначение арбитров (Appointment of Arbitrators)

236. Статья 20 определяет порядок формирования арбитражной комиссии (arbitration panel). По умолчанию комиссия состоит из трех независимых членов: каждая Договаривающаяся Юрисдикция назначает по одному арбитру, а двое назначенных арбитров совместно выбирают третьего арбитра, который выполняет функции председателя комиссии.

237. Председатель комиссии не должен быть гражданином или резидентом ни одной из Договаривающихся Юрисдикций.

238. Если сторона не назначает арбитра в установленный срок (или если арбитры не могут договориться о кандидатуре председателя), назначение осуществляется уполномоченным

международным органом (например, Директором Центра налоговой политики и администрирования ОЭСР).

239. Члены арбитражной комиссии должны обладать высокой квалификацией в области международного налогового права и быть полностью беспристрастными и независимыми от сторон спора.

240. Статья 20 гарантирует, что арбитражный процесс не может быть заблокирован уклонением одной из сторон от формирования состава трибунала.

Статья 21 – Конфиденциальность арбитражного разбирательства (Confidentiality of Arbitration Proceedings)

241. Статья 21 устанавливает строгие стандарты конфиденциальности: члены арбитражной комиссии и любые привлеченные эксперты обязаны подписать соглашение о неразглашении конфиденциальной информации до начала выполнения своих функций.

242. Вся информация, полученная в ходе арбитража, рассматривается в соответствии с правилами обмена налоговой информацией и защиты налоговой тайны, установленными соглашением.

243. Нарушение конфиденциальности арбитром влечет его немедленное отстранение и юридическую ответственность.

244. Конфиденциальность защищает коммерческую тайну предприятий и персональные данные участников спора.

Статья 22 – Разрешение дела до завершения арбитража (Resolution of a Case Prior to the Conclusion of the Arbitration)

245. Статья 22 предусматривает автоматическое прекращение арбитражного разбирательства, если: (а) компетентные органы достигли взаимного согласия по всем неразрешенным вопросам спора до вынесения решения; или (b) заявитель отозвал свое заявление о рассмотрении дела.

246. Это положение подтверждает приоритет добровольного соглашения компетентных органов над решением арбитража.

Статья 23 – Тип арбитражного процесса (Type of Arbitration Process)

247. Статья 23 определяет процедуру арбитража. По умолчанию применяется так называемый арбитраж «окончательного предложения» («final offer» arbitration или «baseball arbitration»).

248. При арбитраже окончательного предложения каждая Договаривающаяся Юрисдикция представляет комиссии свое предлагаемое решение по неразрешенным вопросам, а арбитражная комиссия обязана выбрать ОДНО из двух представленных предложений без внесения в него каких-либо изменений и без составления мотивировочной части (reasoned award).

249. Пункт 2 позволяет Сторонам заявить оговорку о применении традиционного арбитража с вынесением мотивированного независимого решения (independent opinion / reasoned award approach).

250. Пункты 3–7 регулируют сроки подачи предложений, порядок проведения слушаний и процессуальные графики.

251. Метод «baseball arbitration» доказал свою высокую эффективность на практике, поскольку он стимулирует обе стороны предлагать максимально реалистичные и умеренные компромиссные позиции.

252. Отсутствие мотивировочной части ускоряет процесс и не создает нежелательных прецедентов.

253. Оговорка о мотивированном решении обеспечивает гибкость для юрисдикций, чье законодательство требует наличия обоснования любого квазисудебного акта.

Статья 24 – Соглашение об ином разрешении спора (Agreement on a Different Resolution)

254. Статья 24 предоставляет компетентным органам право в течение трех месяцев с момента вынесения арбитражного решения договориться об ином разрешении спора, отличающемся от решения комиссии.

255. Если компетентные органы достигают соглашения об ином решении в течение указанного трехмесячного срока, именно это соглашение компетентных органов подлежит имплементации.

Статья 25 – Расходы на проведение арбитражного разбирательства (Costs of Arbitration Proceedings)

256. Статья 25 устанавливает правила распределения расходов: расходы членов арбитражной комиссии и административные затраты делятся поровну между Договаривающимися Юрисдикциями.

257. Каждая Договаривающаяся Юрисдикция и налогоплательщик самостоятельно несут свои собственные расходы по подготовке и представлению материалов.

Статья 26 – Совместимость (Compatibility)

258. Статья 26 описывает соотношение Части VI с существующими положениями об арбитраже в двусторонних договорах и других международных соглашениях (например, Арбитражной конвенцией ЕС).

259. Пункт 1: Часть VI применяется вместо существующих положений об арбитраже или при их отсутствии.

260. Пункт 2: Сторона может заявить оговорку о неприменении Части VI к соглашениям, которые уже содержат положения об обязательном обязывающем арбитраже.

261. Пункт 3: Стороны могут договориться о сохранении существующих двусторонних арбитражных процедур.

262. Пункт 4: урегулированы коллизии с региональными арбитражными механизмами.

263. Статья 26 гарантирует отсутствие правовой неопределенности и дублирования процедур.

264. Юрисдикции ЕС могут использовать Арбитражную конвенцию ЕС или Директиву ЕС по разрешению споров наряду с MLI.

- 265.** Сохранение действующих эффективных двусторонних арбитражей поддерживает стабильность договорной практики.
- 266.** Статья 26 создает гибкую архитектуру взаимодействия международных процедур.
- 267.** Налогоплательщики получают четкое понимание того, какой арбитражный механизм подлежит применению в конкретном споре.
- 268.** Часть VI формирует современную глобальную систему принудительного разрешения международных налоговых споров.

ЧАСТЬ VII. ЗАКЛЮЧИТЕЛЬНЫЕ ПОЛОЖЕНИЯ (PART VII – FINAL PROVISIONS)

Статья 27 – Подписание и ратификация, принятие или утверждение (Signature and Ratification, Acceptance or Approval)

- 269.** Статья 27 определяет круг субъектов, имеющих право подписать и ратифицировать Конвенцию, и порядок сдачи на хранение ратификационных грамот.
- 270.** Конвенция открыта для подписания с 31 декабря 2016 года для всех государств, а также для юрисдикций, обладающих полномочиями заключать налоговые договоры (по решению Сторон).
- 271.** Конвенция подлежит ратификации, принятию или утверждению в соответствии с конституционными процедурами каждого подписавшего государства.
- 272.** Ратификационные грамоты, документы о принятии или утверждении сдаются на хранение Депозитарию (Генеральному секретарю ОЭСР).

Статья 28 – Оговорки (Reservations)

- 273.** Статья 28 устанавливает строгий режим оговорок. В Конвенции действует принцип исчерпывающего перечня: никакие оговорки не допускаются, кроме тех, которые прямо и недвусмысленно предусмотрены текстом Конвенции.
- 274.** Пункт 1 содержит закрытый перечень допустимых оговорок по всем статьям Конвенции (Части II, III, IV, V и VII).
- 275.** Пункт 2 определяет специальные правила оговорок для Части VI (Арбитраж): Стороны могут формулировать оговорки по объему категорий споров, передаваемых в арбитраж.
- 276.** Пункт 3: оговорка, сделанная одной Стороной, действует взаимно (на основе принципа взаимности) в отношениях между этой Стороной и другими Сторонами.
- 277.** Пункт 4: оговорка может быть сделана при подписании или при сдаче ратификационной грамоты.
- 278.** Пункт 5: Страна вправе в любое время отозвать любую сделанную ею оговорку или заменить ее более узкой оговоркой путем уведомления Депозитария.
- 279.** Отзыв оговорки вступает в силу в отношении Соглашения, на которое распространяется действие Конвенции, с даты получения уведомления Депозитарием (или с наступлением нового налогового периода).

280. Закрытый перечень оговорок защищает целостность минимальных стандартов BEPS и обеспечивает предсказуемость применения Конвенции.

281. Принцип взаимности гарантирует баланс прав и обязанностей между Договаривающимися Юрисдикциями.

Статья 29 – Уведомления (Notifications)

282. Статья 29 устанавливает детальную систему уведомлений, обеспечивающую прозрачность и правовую определенность применения положений Конвенции к каждому конкретному двустороннему налоговому договору.

283. Пункт 1: каждая Сторона при подписании или ратификации направляет Депозитарию перечень своих Соглашений, которые она желает включить в сферу действия Конвенции (Covered Tax Agreements).

284. Пункт 1 также требует направления уведомлений о выборе факультативных положений (опций), сделанных оговорках и ссылок на конкретные статьи изменяемых договоров.

285. Пункт 2: Сторона, выбравшая факультативное положение, направляет уведомление о перечне соглашений, к которым применяется данная опция.

286. Пункт 3: Сторона может в любое время расширить свой перечень Соглашений, уведомив Депозитария.

287. Пункт 4: Сторона может в любое время сделать дополнительное уведомление о выборе опции.

288. Пункт 5: Депозитарий ведет и публикует общедоступный реестр всех уведомлений и оговорок Сторон на официальном портале ОЭСР.

289. Система сопоставления уведомлений («matching») определяет точный результат взаимодействия Конвенции с конкретным договором.

290. Если уведомления обеих Сторон совпадают (match), соответствующая норма Конвенции вступает в силу для данного соглашения.

291. Публичный реестр уведомлений позволяет налогоплательщикам и судам безошибочно определять статус каждого соглашения.

Статья 30 – Последующие изменения Соглашений, на которые распространяется действие Конвенции (Subsequent Modifications of Covered Tax Agreements)

292. Статья 30 регулирует соотношение между Конвенцией и последующими двусторонними протоколами или новыми налоговыми соглашениями, заключаемыми между Договаривающимися Юрисдикциями.

293. Положения Конвенции не препятствуют Договаривающимся Юрисдикциям вносить любые последующие изменения в свои Соглашения на двусторонней основе.

294. Если Договаривающиеся Юрисдикции впоследствии заключают двусторонний протокол, прямо изменяющий или заменяющий положения, внедренные Конвенцией, такой последующий двусторонний протокол имеет преимущественную силу над нормами Конвенции.

295. Это правило уважает суверенное право государств на дальнейшее развитие своей двусторонней договорной базы.

Статья 31 – Конференция Сторон (Conference of the Parties)

296. Статья 31 учреждает Конференцию Сторон (Conference of the Parties) как высший орган управления и толкования Конвенции.

297. Любая Сторона вправе потребовать созыва Конференции Сторон путем направления запроса Депозитарию при условии поддержки одной трети Сторон.

298. Конференция Сторон правомочна принимать решения по вопросам толкования, применения и внесения поправок в Конвенцию.

299. Решения принимаются консенсусом или квалифицированным большинством в соответствии с правилами процедуры Конференции.

Статья 32 – Толкование и применение (Interpretation and Implementation)

300. Статья 32 устанавливает порядок разрешения вопросов толкования и применения положений Конвенции.

301. Любой вопрос толкования или применения положений Конвенции может быть передан на рассмотрение Конференции Сторон.

302. Вопросы толкования или применения положений конкретного Соглашения, на которое распространяется действие Конвенции (включая положения, измененные Конвенцией), разрешаются компетентными органами Договаривающихся Юрисдикций в соответствии с процедурой взаимного согласования (MAP) соответствующего Соглашения.

Статья 33 – Поправки (Amendment)

303. Статья 33 определяет порядок внесения изменений и дополнений в текст Конвенции.

304. Любая Сторона вправе предложить поправку к Конвенции путем направления текста поправки Депозитарию.

305. Депозитарий рассылает предложенную поправку всем Сторонам и созывает Конференцию Сторон для ее рассмотрения.

306. Принятая поправка подлежит ратификации, принятию или утверждению Сторонами и вступает в силу в соответствии с условиями решения Конференции Сторон.

Статья 34 – Вступление в силу (Entry into Force)

307. Статья 34 определяет условия и дату вступления Конвенции в юридическую силу в международном праве и для каждого конкретного государства.

308. Пункт 1: Конвенция вступает в силу в первый день месяца, следующего за истечением трех месяцев с даты сдачи на хранение пятой ратификационной грамоты (пятого документа о ратификации, принятии или утверждении).

309. (Конвенция сдана на хранение пятой ратификационной грамотой и вступила в силу 1 июля 2018 года).

310. Пункт 2: для каждого государства или юрисдикции, ратифицирующей Конвенцию после сдачи пятой грамоты, Конвенция вступает в силу в первый день месяца, следующего за истечением трех месяцев с даты сдачи на хранение его собственной ратификационной грамоты.

311. Пункт 3: регулирует вступление в силу в отношении территорий, за международные отношения которых отвечает Сторона.

312. Пункт 4: устанавливает порядок вступления в силу дополнительных расширений сферы действия Конвенции.

313. Вступление Конвенции в силу порождает международно-правовые обязательства для соответствующей Стороны.

314. Следует четко разграничивать дату вступления Конвенции в силу (entry into force) и дату начала применения ее положений к налогам (entry into effect).

315. Вступление в силу для конкретной пары государств является необходимым предварительным условием для начала применения изменений к их двустороннему соглашению.

Статья 35 – Начало применения (Entry into Effect)

316. Статья 35 устанавливает точные правила определения даты, с которой положения Конвенции начинают фактически применяться к налогам, взимаемым в соответствии с Соглашением, на которое распространяется действие Конвенции.

317. Конвенция проводит четкое различие между налогами у источника (withholding taxes) и всеми иными налогами (other taxes).

318. Пункт 1(a) – Налоги у источника: положения Конвенции вступают в силу в отношении налогов, удерживаемых у источника с сумм, выплачиваемых или начисляемых нерезидентам, если факт возникновения права на получение дохода наступает в первый или последующий день календарного года, начинающегося в дату или после более поздней из дат вступления Конвенции в силу для каждой из Договаривающихся Юрисдикций.

319. Пункт 1(b) – Все иные налоги: положения Конвенции вступают в силу в отношении всех иных налогов, взимаемых Договаривающейся Юрисдикцией, для налоговых периодов, начинающихся в дату или после истечения срока в 6 календарных месяцев с более поздней из дат вступления Конвенции в силу для каждой из Договаривающихся Юрисдикций.

320. Пункт 2: Стороны вправе договориться о более раннем начале применения положений Конвенции на основе взаимных уведомлений.

321. Пункт 3: Сторона может выбрать замену календарного года на налоговый год для целей налогов у источника (подпункт (a)).

322. Пункт 4: регулирует начало применения положений при последующем расширении списка соглашений.

323. Пункт 5: регулирует начало применения положений при последующем отзыве оговорки.

324. Пункт 6: регулирует начало применения положений при выборе новой опции.

325. Пункт 7: специальное правило для положений Статьи 16 (МАР) — положения процедуры взаимного согласования начинают действовать с даты вступления Конвенции в силу для обеих Юрисдикций в отношении дел, представленных с этой даты или находящихся на рассмотрении.

326. Двусторонний расчет дат по Статье 35 гарантирует синхронизацию налоговых периодов обеих стран.

327. Правило для налогов у источника обеспечивает привязку к началу календарного года (1 января), исключая изменение налоговых ставок в середине финансового года.

328. Шестимесячный период для иных налогов дает налогоплательщикам и налоговым администрациям необходимое время для адаптации учета.

329. Пример: если Конвенция вступила в силу для Страны А 1 января, а для Страны Б — 1 мая 2019 года, более поздняя дата — 1 мая 2019 года. Для налогов у источника дата применения — 1 января 2020 года; для иных налогов (с учетом 6 месяцев) — налоговые периоды, начинающиеся с 1 декабря 2019 года (или с 1 января 2020 года при календарном налоговом годе).

330. Статья 35 исключает обратную силу действия норм, ухудшающих положение налогоплательщиков.

331. Точный расчет дат по каждому двустороннему соглашению доступен через матрицу совместимости ОЭСР (MLI Matching Database).

332. Правила начала применения обязательны для национальных налоговых органов и судебных инстанций.

333. Юрисдикции с нестандартным финансовым годом (например, с 1 апреля или 1 июля) применяют пункт 3 для согласования сроков.

334. Своевременный расчет дат по Статье 35 критически важен для корректного декларирования трансграничных сделок.

335. Положения о взаимном согласовании (МАР) вступают в силу немедленно, обеспечивая скорейшее разрешение споров.

336. Начало применения положений Конвенции автоматически трансформирует налоговый режим существующих договоров.

337. Уведомления Депозитария фиксируют точные даты для всех пар государств.

338. Международная сеть соглашений обновляется по единому скоординированному календарю.

339. Статья 35 обеспечивает плавный и юридически безупречный переход к новым стандартам BEPS.

340. Правоприменительная практика государств подтверждает эффективность двустороннего алгоритма дат.

Статья 36 – Начало применения Части VI (Entry into Effect of Part VI)

341. Статья 36 определяет специальные правила начала применения положений об обязательном обязывающем арбитраже (Часть VI).

342. Пункт 1: положения Части VI вступают в силу в отношении дел, переданных на рассмотрение компетентного органа Договаривающейся Юрисдикции в дату или после более поздней из дат вступления Конвенции в силу для каждой из Договаривающихся Юрисдикций.

343. Пункт 2: в отношении дел, представленных до вступления Конвенции в силу и остающихся неразрешенными на эту дату, Часть VI вступает в силу с даты, когда обе Юрисдикции уведомили Депозитария о согласии на распространение арбитража на такие дела.

344. Пункт 3: двухлетний (или трехлетний) срок рассмотрения дела до передачи в арбитраж по ранее поданным делам исчисляется с даты вступления Части VI в силу.

345. Пункт 4: Стороны могут договориться об индивидуальных сроках применения арбитража.

346. Статья 36 предотвращает ретроактивную передачу в арбитраж старых дел без явного согласия обеих юрисдикций.

347. Компетентные органы получают возможность завершить накопленные дела до включения арбитражного механизма.

348. Положения Статьи 36 обеспечивают предсказуемый запуск арбитражных процедур.

Статья 37 – Денонсация и выход (Withdrawal)

349. Статья 37 регулирует порядок выхода Стороны из Конвенции.

350. Любая Сторона вправе в любое время денонсировать Конвенцию путем направления письменного уведомления Депозитарию.

351. Выход из Конвенции вступает в силу по истечении 6 календарных месяцев с даты получения уведомления Депозитарием.

352. Выход Стороны из Конвенции не затрагивает изменения, ранее внесенные в Соглашения, если только Стороны прямо не договорятся об обратном.

Статья 38 – Связь с протоколами (Relation with Protocols)

353. Статья 38 определяет правовой статус возможных будущих протоколов к Конвенции.

354. Конвенция может быть дополнена одним или несколькими протоколами, разрабатываемыми Конференцией Сторон.

355. Участие в протоколах является открытым для Сторон настоящей Конвенции в соответствии с условиями каждого протокола.

Статья 39 – Депозитарий (Depositary)

356. Статья 39 определяет функции Генерального секретаря ОЭСР в качестве Депозитария Конвенции.

357. Депозитарий: (a) принимает на хранение тексты Конвенции, ратификационные грамоты, уведомления и оговорки; (b) уведомляет всех подписантов и Стороны о каждом факте подписания, ратификации, оговорках и уведомлениях; (c) ведет общедоступную базу данных и реестр Соглашений, на которые распространяется действие Конвенции.

358. Депозитарий публикует официальные сводные таблицы и аналитические матрицы совместимости налоговых договоров.

359. Тексты Конвенции на английском и французском языках, сданные на хранение Депозитарию, являются равно аутентичными. В удостоверение чего нижеподписавшиеся, должным образом на то уполномоченные, подписали настоящую Конвенцию.