

Борьба с неправомерным использованием льгот, предоставляемых договорами об избежании двойного налогообложения, в Докладе по Направлению 6 Плана БЭПС

Аннотация. В статье исследуется содержание Доклада Организации экономического сотрудничества и развития (ОЭСР) по борьбе с неправомерным использованием льгот, предоставляемых соглашениями об избежании двойного налогообложения. Данный Доклад явился итогом работы по 6 направлению Плана БЭПС и содержит в себе рекомендации по внедрению государствами дополнительных антиуклонительных правил (ограничение льгот, тест основной цели).

Ключевые слова. налог, налогообложение, налоговое право, международное налогообложение, ОЭСР, БЭПС, соглашение об избежании двойного налогообложения, налоговая льгота, ограничение льгот, тест основной цели, *treaty shopping*.

DOI 10.17803/1994-1471.2017.74.1.092-099

5 октября 2015 г. ОЭСР выпустила итоговый доклад по 6-му направлению плана БЭПС, направленного на борьбу с неправомерным использованием льгот, предоставляемых договорами об избежании двойного налогообложения (Preventing the Granting of Treaty Benefits in Inappropriate Circumstances, Action 6 — 2015 Final Report, далее — Доклад)¹. Этот

доклад является одним из 15 докладов, подготовленных в процессе реализации Плана по борьбе с размыванием налогооблагаемой прибыли и переносом прибыли, реализуемого странами Большой двадцатки и ОЭСР. В настоящей статье предпринята попытка анализа данного Доклада с целью выявления наиболее важных и интересных его положений с точки

¹ Preventing the Granting of Treaty Benefits in Inappropriate Circumstances, Action 6 — 2015 Final Report. OECD.

http://www.keepeek.com/Digital-Asset-Management/oecd/taxation/preventing-the-granting-of-treaty-benefits-in-inappropriate-circumstances-action-6-2015-final-report_9789264241695-en#page1 (дата обращения — 1 августа 2016 года)

© Мачехин В. А., Маршанкулова О. С., 2017

* Мачехин Виктор Александрович, кандидат юридических наук, доцент кафедры финансового права Московского государственного юридического университета имени О.Е. Кутафина (МГЮА)

victor.matchekhin@linklaters.com

125993, Россия, г. Москва, ул. Садовая-Кудринская, д. 9

** Маршанкулова Ольга Сергеевна, аспирант кафедры финансового права Московского государственного юридического университета имени О.Е. Кутафина (МГЮА),

olga.plokhikh@yandex.ru

125993, Россия, г. Москва, ул. Садовая-Кудринская, д. 9

зрения отечественной налогово-правовой действительности.

Цель Доклада

Согласно Доклада, Направление 6-го Плана БЭПС идентифицирует злоупотребления налоговыми соглашениями, в частности, явление, известное как “*treaty shopping*”, как один из наиболее важных источников беспокойства в проекте БЭПС². Доклад не дает определения “*treaty shopping*”, но указывает на негативные последствия данного явления, когда преимущества договоров об избежании двойного налогообложения (далее — налоговые соглашения, МНД) предоставляются без намерения их предоставить, нанося вред налоговым доходам стран-участникам договоров. Страны в проекте БЭПС договорились включать в свои налоговые соглашения положения против злоупотребления их правилами. В целях настоящей статьи “*treaty shopping*” называется манипулированием соглашениями (далее — МС).

Структура Доклада

Доклад состоит из введения и трех секций. Секция А включает в себя конкретные антиуклонительные положения национального законодательства и налоговых соглашений, которые направлены на предотвращение неправомерного использования положений налоговых соглашений. Секция В посвящена разъяснению того, что налоговые соглашения направлены на исключение двойного налогообложения и не должны способствовать двойному налогообложению и размыванию налоговой базы. Секция С устанавливает особенности налоговой политики, которые должны учитываться государствами перед заключением налоговых соглашений. Далее в статье вышеуказанные введение и секции будут рассмотрены более подробно.

Введение

Во введении кратко описывается структура Доклада и поясняется, что его выводы зафиксированы в предложенных изменениях к Модельной конвенции ОЭСР об избежании двойного налогообложения. При этом отмечается, что данные положения модельного документа должны быть адаптированы к специфике отдельных государств, при заключении конкретных соглашений, с учетом того, что:

- некоторые страны должны учитывать ограничения законодательства ЕС;
- ряд стран имеет национальные правила по борьбе с уклонением от уплаты налогов, и в той части, в которой такие правила согласуются с принципами и обеспечивают минимальные стандарты (ниже раскрыто более подробно) в соответствии с Докладом, данные страны могут не нуждаться в некоторых из предложенных в нем мер;
- аналогично, суды некоторых стран развили различные инструменты, которые могут эффективно применяться в случае злоупотреблений, и данные страны могут не нуждаться в общих правилах по борьбе со злоупотреблениями предложенных Докладом мер или могут предпочесть более строгие правила;
- некоторые страны могут быть ограничены в применении детальных правил применения налоговых соглашений и должны применять более общие антиуклонительные правила.

Во введении сказано, что по ряду вопросов, связанных с Докладом, необходима дополнительная работа для разработки налоговой политики относительно доходов, получаемых инвестиционными фондами (в том числе фондами недвижимости) и пенсионными фондами. В 2016 г. в рамках Плана БЭПС ОЭСР опубликовало проекты соответствующих докладов по фон-

² А.В.Фокин предлагает следующее определение данному явлению (“*treaty shopping*”): «получение налоговых преимуществ и льгот, предусмотренных двусторонним налоговым договором, заключенным между двумя государствами, налоговым резидентом третьего государства». Фокин А.В. Международное налогообложение пассивных доходов (процентов, дивидендов, роялти): американский опыт. М. Волтерс Клувер. 2009. С. 134. Р.С Фатхутдинов данное явление называет «использованием транзитных компаний». Фатхутдинов Р. С. Базовые компании в международном налогообложении доходов // Закон. 2015. N 2. С. 79.

дам, содержание которых не рассматривается в данной статье³.

Секция А

Доклад отмечает, что с борьбой с МС связана концепция фактического права на доход, которой ОЭСР занималась продолжительное время еще до Плана БЭПС. Текущая позиция ОЭСР по данному вопросу была сформулирована при обновлении текста Модельной конвенции ОЭСР и Комментария к ней в редакции 2014 г.. Доклад не изменяет и не дополняет эту позицию.

Доклад признает, что и страны-члены ОЭСР, и страны не-члены ОЭСР используют различные подходы, для того, чтобы справиться со случаями МС, против которых не направлены правила сегодняшней версии Модельной Конвенции ОЭСР. Основываясь на преимуществах и ограничениях таких подходов, в секции А ОЭСР представлен «минимальный стандарт» (minimum standart) действий, направленных на противодействие уклонения от налогообложения, следовать которому государствам необходимо для обеспечения минимально уровня защиты от МС. Паскаль Сант-Аманс и Рафаэлло Руссо отмечают, что минимальные стандарты должны гарантировать, чтобы налоговые льготы, предусмотренные налоговыми соглашениями, предоставлялись только лицам, которые имеют на них право. Когда соответствующий стандарт будет введен в налоговые соглашения путем внедрения многостороннего инструмента, эра «компаний-пустышек», претендующих на применение налоговых соглашений, определенно останется в прошлом⁴. К такому минимальному стандарту относятся: включение в налоговую политику государства или концепции «теста основной цели» (PPT rule), или концепции «ограничения льгот» (правило LOB rule), или обеих этих концепций одновременно. ОЭСР предлагает дифференцированные,

достаточно гибкие подходы, степень внедрения которых вправе для себя определять каждое из государств, заключающих налоговое соглашение. Для поддержания минимального стандарта государствам предлагается выбрать, какую из перечисленных концепций внедрить в свою налоговую политику, а в случае, когда избирается комбинированный вариант, финальный Доклад предлагает упрощенную версию правил LOB, детали которой изложены в предложениях по дополнению Модельной Конвенции ОЭСР и в Комментарии к этой Конвенции.

Данный минимальный уровень налоговой защиты направлен на борьбу с двумя группами нарушений порядка использования льгот по налоговым соглашениям:

1. Попытки обойти ограничения, установленные непосредственно МНД
2. Попытки обойти правила внутреннего законодательства с помощью МНД

Учитывая соответствующую двустороннюю сущность проблемы борьбы с неправильным применением льгот по налоговым соглашениям, отмечена необходимость определения порядка взаимодействия между национальным законодательством и договорами об избежании двойного налогообложения по ее устранению. Сказано, что в первом случае, попытка устранить возможность подобного нарушения с помощью лишь национального законодательства скорее всего будет являться несостоятельной. Во втором же, напротив, особенно важным является внедрение анти-уклонительных положений в систему национальных норм.

Рассмотрим первую группу нарушений налогового законодательства и изложенные в докладе методы борьбы с ними. Одним из самых распространенных деяний в этой группе является МС, когда лицо с помощью кондуитной

³ Treaty Residence of Pension Funds, Public Discussion draft. 29 February 2016. OECD. <http://www.oecd.org/tax/treaties/discussion-draft-treaty-residence-pension-funds.pdf> (дата обращения — 1 августа 2016 года). Treaty Entitlement of non-CIV Funds, Public Discussion draft. 24 March 2016. OECD. <http://www.oecd.org/ctp/treaties/BEPS-consultation-treaty-entitlement-non-CIV-funds.pdf> (дата обращения — 1 августа 2016 года).

⁴ P. Saint-Amans & R. (Raffaele) Russo, The BEPS Package: Promise Kept, 70 Bull. Intl. Taxn. 4 (2016), Journals IBFD. P. 238.

компания претендует на обладание льготами по соглашению, не являясь при этом резидентом одного из Договаривающихся государств⁵. В целях борьбы с данным нарушением предлагается принять за основу трехступенчатый подход:

1) Государства, заключающие МНД, должны действительно противостоять избежанию налогообложения и быть готовыми включать антиуклонительные нормы в заключаемое соглашение.

2) Включение концепции «Ограничение льгот» (LOB rule), предусмотренного соглашениями США и некоторых других стран, в Модель ОЭСР.

3) Включение в Модель ОЭСР более широкого анти-уклонительного правила — «тест основной цели», которое предусматривает непредоставление льгот по соглашению, в случае, если основной целью сделки является обладание такими льготами⁶.

Рассматривая данные концепции, ОЭСР отмечает, что положения об ограничении льгот направлены, в основном, на противодействие МС, но и в этой сфере существуют деяния, которыми они не охватываются, такие как, например, кондуитные финансовые соглашения (conduit financial agreements). Также эти положения основаны на общих объективных критериях, в то время как определение основных целей сделки требует анализа каждой такой сделки и выявления ее уникальных особенностей, что не может быть выполнено в рамках концепции «ограничения льгот». Однако, еще в предварительной версии Доклада было отмечено, что при одновременном применении концепций теста основной цели и ограничения льгот, могут возникнуть сложности, и не все

страны смогут внедрить их параллельно друг с другом, для чего, возможно, потребуется некоторая адаптация данных концепций, в первую очередь, для стран ЕС.

Концепция ограничения льгот (LOB)

Концепция ограничения льгот, активно используемая в налоговых соглашениях США, Японии и Индии, предусматривает наличие такой категории как «уполномоченное лицо» (qualified person). Именно такое лицо признается имеющим право на получение преференций по налоговым соглашениям. Докладом предусмотрено пять категорий уполномоченных лиц. Физические лица признаются таковыми априори. Вероятно, это связано с презумпцией того, что физическое лицо не будет становиться резидентом одного из государств исключительно с целью налоговой выгоды, а если подобная ситуация и произойдет, то ее связь с новым местом резидентства станет достаточно крепкой, чтобы можно было считать его «уполномоченным лицом». Под вторую категорию попадают правительства, Центральный Банк, иные лица, которыми прямо или косвенно владеют Договаривающиеся государства и иные государственные образования. Затем перечислены, публично торгуемые компании, пенсионные фонды и благотворительные организации.

Если лицо не входит ни в одну из вышеперечисленных групп, оно все же может быть признано «уполномоченным» на основании теста 50/50. В таком случае более 50 % участия, дающего фактическое право на доход, или же более 50 % акций должны принадлежать лицам, имеющим право на получение льгот. И вторым условием данного теста, которое должно быть

⁵ Использование такого нечеткого и туманного определения для МС в Докладе может быть связано с тем, что ОЭСР сознательно выбрала широкое определение, которое позволяет гибко развивать антиуклонительные правила. Q. Jiang, Treaty Shopping and Limitation on Benefits Articles in the Context of the OECD Base Erosion and Profit Shifting Project, 69 Bull. Intl. Taxn. 3 (2015), Journals IBFD. P. 139.

⁶ Позиция ОЭСР по внедрению общих антиуклонительных правил соответствуют современной тенденции развития налогового регулирования. Например, это можно увидеть на уровне нормативных актов ЕС и законодательства отдельных государств. При этом высказываются мнения о том, что тест основной цели будет использоваться некоторыми государствами для применения к налоговым соглашениям, заключенным ранее. E. Pinetz, Final Report on Action 6 of the OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Initiative: Prevention of Treaty Abuse, 70 Bull. Intl. Taxn. 1/2 (2016), Journals IBFD. P. 115.

выполненно одновременно с первым, — не более 50 % валового дохода такого лица должно использоваться для выполнения обязательств перед лицами, не имеющими право на льготы по тем же критериям.

Претендовать на обладание льготами вправе и лицо, не являющееся формально «уполномоченным» ни по одному из приведенных критериев. Так льготы будут предоставлены налогоплательщику, ведущему активный бизнес в стране собственного резидентства и получающему доход из Договаривающегося государства, непосредственно связанный с таким бизнесом, и при условии существенности («substantial») деятельности, которая ведется в стране-источнике дохода. В Докладе также перечислены и некоторые другие случаи, когда лицо может правомерно стать обладателем налоговых льгот.

Нужно отметить, что данная концепция еще будет дорабатываться в рамках БЕПС с учетом опыта США, которые на данный момент обновляют свою национальную Модель Конвенции об избежании двойного налогообложения.

Тест основной цели

В случае же, если государство наравне с концепцией ограничения льгот использует концепцию «тест основной цели», то компетентные органы одного из договаривающихся государств по запросу налогоплательщика могут признать его имеющим право на льготы по соглашению, если будет установлено, что получение подобных льгот не являлось одной из основных целей данной сделки. При получении такого запроса от налогоплательщика компетентные органы должны провести консультацию с компетентными органами другого Договаривающегося государства, изучить фактические обстоятельства дела и принять решение либо о предоставлении лицу всех льгот, предусмотренных МНД, либо лишь некоторых из них, например, в отношении только одного вида дохода, либо вовсе отказать в заявленных требованиях.

Приведем два примера из доклада, иллюстрирующих ситуации применения «теста основной цели».

Пример 1. Компания SCo является резидентом государства S и дочкой компании TCo — резидента государства T. Между странами S и T отсутствует налоговое соглашение, в связи с чем при выплате дивидендов SCo должна удерживать налог у источника 25 %. Однако налоговое соглашение существует между странами S и R, в соответствии с которым данный налог составляет 5 %. Компания TCo заключает договор с компанией RCo (резидентом страны R), по которому RCo получает право пользования вновь изданными голосующими привилегированными акциями компании SCo на период трех лет. Сумма вознаграждения по данному договору соотносима с суммой подлежащих к выплате дивидендов за трехлетний период.

В докладе делается вывод о том, что в данном случае в отсутствие иных фактов и обстоятельств очевидно, что основной целью договора между TCo и RCo было именно обладание льготой в виде пониженной ставки налога у источника, что является МС и противоречит концепции налоговых соглашений.

Пример 2. Компания RCo — резидент страны R — является производителем электронных приборов. Ее бизнес быстро растет, и она принимает решение о строительстве фабрики в развивающемся государстве с целью минимизировать производственные расходы. После предварительных исследований было выбрано три возможных страны, подходящих для размещения фабрики, со схожими политическими и экономическими условиями. Однако, у страны резидентства RCo налоговое соглашение заключено только с одной из этих стран — страной S. Учитывая данное обстоятельство, компания принимает решение строить фабрику именно там.

По данному примеру в докладе делается следующий вывод: несмотря на то, что выбор места инвестирования был сделан с учетом наличия льгот по соглашению стран R и S, данное решение имеет под собой экономическую обоснованность и обусловлено возможностью минимизации производственных расходов, предоставляемой страной S. Также отмечается, что основной целью МНС является поощрение трансграничных инвестиций, и желание

использовать привилегии соглашения между странами R и S в процессе инвестирования в строительство фабрики на территории развивающегося государства не противоречит общей задаче и цели налоговых соглашений.

Кроме МС в Плане БЭПС перечислены и иные способы размывания налоговой базы из первой группы нарушений порядка использования льгот по налоговым соглашениям. Это, например, — дробление договоров, в случае если установлен срок, превышение которого ведет к прекращению возможности получения льгот по соглашению, попытка избежания национальных норм тонкой капитализации, нарушение анти-уклонительных правил для постоянных представительств и иные способы.

Несмотря на то, что целью МНД является исключение двойного налогообложения и недопущение при этом размывания налоговой базы, в некоторых случаях МНД является инструментом, способствующим необоснованно уйти от налогообложения. Подобные деяния в Докладе выделены во вторую группу нарушений, а также отмечено, что в борьбе с ними становятся особенно важными национальные анти-уклонительные нормы. Основными способами ухода от налогообложения, которым способствуют налоговые соглашения и которым вынуждены противостоять национальные правила, являются: тонкая капитализация, стратегия двойного резидентства, когда компания является резидентом для национального налогообложения и нерезидентом для налоговых соглашений, трансфертное ценообразование, ситуации, когда доход не подлежит налогообложению в одном государстве, но подлежит вычету в другом, а также нарушения механизма предоставления налогового кредита.

В плане БЭПС отмечается, что основной задачей проводимой работы по этому направлению было убедиться, что налоговые соглашения не препятствуют применению национальных налоговых правил, предотвращающих уклонение от уплаты налогов по вышеперечисленным видам сделок. Было описано, как налоговые соглашения могут быть использованы для обхода общих антиуклонительных пра-

вил, как положения о недискриминации могут противодействовать национальным правилам тонкой капитализации, применению правил контролируемых иностранных компаний и некоторые другие положения налоговых соглашений, неправомерное применение которых может привести к необоснованной налоговой выгоде.

В Докладе рассмотрены возможные случаи конфликтов между национальным законодательством и положениями МНД. Указано, что основной является задача — не допустить неправомерное использование налоговых соглашений, и все способы и методы этому способствующие должны применяться в совокупности, не приводя к конфликтам. Этому должно, в том числе, способствовать включение в соглашения положений об ограничении льгот и теста основной цели, о которых говорилось выше. Более подробных способов устранения потенциальных конфликтов в отчете не приводится, и все иные комментарии по данному вопросу носят достаточно общий характер.

Отмечается, что несмотря на приоритет международных норм над национальными, именно национальным законодательством устанавливаются определения понятий, используемых в соглашениях, например, является ли лицо резидентом, или доход — дивидендом. Также указано, что в некоторых положениях МНД прямо указано о возможности применения национальных норм (Статья 9 МНД), правил тонкой капитализации. Далее в Докладе обращается внимание на то, что налоговые соглашения не имеют своей целью ограничить право государства облагать налогом своих резидентов, за исключением случаев, когда это необходимо для исключения двойного налогообложения. Тогда одно из договаривающихся государств должно предоставить право облагать налогом своего резидента другому Договаривающемуся государству, которое является источником дохода или на территории которого располагается постоянное представительство его компании-резидента.

Дополнительно отмечается, что государства, принимающие любые анти-уклонительные положения, предложенные Планом БЭПС,

должны руководствоваться объективными условиями своей правовой системы, а также особенностями заключаемого (или уже заключенного, при внесении в него изменений) соглашения при их внедрении. Например, в случае, если Конституция того или иного государства не позволяет использовать формулировки, предусмотренные ОЭСР, или в национальном законодательстве уже имеются аналогичные нормы, позволяющие эффективно бороться с тем или иным видом уклонения, перечисленным в Плане БЭПС, необходимо принимать решения в рамках данных правовых реалий.

Паскаль Сант-Аманс и Рафаэлло Руссо отмечают, что также был разработан ряд мер «точной» борьбы с отдельными налоговыми злоупотреблениями (отделение дивидендов, двойное резидентство, гибридные инструменты)⁷. Эти меры содержатся в других докладах Плана БЭПС.

Секция В

Секция В называется «Разъяснение того, что налоговые соглашения не предназначены для использования в целях создания двойного неналогообложения». Еще в Комментариях ОЭСР к первой статье Модельной Конвенции 1977 содержались положения, гласящие, что МНД заключаются с целью поддержки международного обмена товарами и услугами, но они не должны способствовать уклонению от налогообложения и размыванию налоговой базы. В 2003 г. данное положение Комментариев было дополнено прямым указанием на то, что предотвращение уклонения от налогообложения является непосредственно целью налоговых соглашений. В секции В Доклада предусматривается включение этого положения во Введение Модельной конвенции ОЭСР, в ее Преамбулу, а также предлагаются соответствующие формулировки.

Секция С

В секции С, именуемой «Соображения налоговой политики, которые должны учитываться государствами перед заключением налогового соглашения с другими государствами», перечислены некоторые конкретные цели и

задачи, которые чаще всего преследуются (или должны преследоваться) государствами при заключении соглашений. В первую очередь отмечается, что сама специфика налоговых соглашений ведет к тому, что в первую очередь должны учитываться именно налоговые цели, и лишь потом остальные, неналоговые. Также сказано, что подобное закрепление основных целей и задач заключения налоговых соглашений поможет государствам обосновывать свое решение, не заключать налоговых соглашений с низконалоговыми или безналоговыми юрисдикциями.

Очевидно, что первой обозначенной целью является исключение двойного налогообложения. Затем перечисляются иные преимущества налоговых соглашений, такие как: предотвращение налоговой дискриминации иностранных инвесторов, большая прозрачность порядка налогообложения резидентов государств-участников соглашений, а также определенность порядка разрешения споров. Обращается особое внимание на то, что в целях борьбы с уклонением от налогообложения и размыванием налоговой базы, государствам необходимо убедиться в том, что их потенциальный партнер по соглашению имеет намерение и в состоянии обеспечить необходимый уровень защиты от подобных нарушений, путем применения различных административных процедур, а также, что особенно важно, обмена налоговой информацией.

Подводя итог, можно сделать вывод о том, что одной из основных угроз, вызывающих опасения в рамках BEPS, признается МС. В целях борьбы с данным явлением а также с иными способами неправомерного использования налоговых соглашений Докладом предложен набор анти-уклонительных правил, которыми каждая из стран, в зависимости от ситуации, должна дополнить свое национальное законодательство и международные соглашения с учетом национальных особенностей. Также сделана попытка прояснить основные цели и задачи налоговых соглашений, определить их приоритетность, зафиксировать данные позиции в Модельной Конвенции ОЭСР.

⁷ P. Saint-Amans & R. (Raffaele) Russo, The BEPS Package: Promise Kept, 70 Bull. Intl. Taxn. 4 (2016), Journals IBFD. P. 238.

БИБЛИОГРАФИЯ

1. Фатхутдинов Р. С. Базовые компании в международном налогообложении доходов // Закон. 2015, № 2. С. 79.
2. Фокин А. В. Международное налогообложение пассивных доходов (процентов, дивидендов, роялти): американский опыт. М. Волтерс Клувер. 2009. С. 134.
3. P. Saint-Amans & R. (Raffaele) Russo, The BEPS Package: Promise Kept, 70 Bull. Intl. Taxn. 4 (2016), Journals IBFD. P. 238.
4. E. Pinetz, Final Report on Action 6 of the OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Initiative: Prevention of Treaty Abuse, 70 Bull. Intl. Taxn. 1/2 (2016), Journals IBFD. P. 115.
5. Q. Jiang, Treaty Shopping and Limitation on Benefits Articles in the Context of the OECD Base Erosion and Profit Shifting Project, 69 Bull. Intl. Taxn. 3 (2015), Journals IBFD. P. 139.

Материал поступил в редакцию 29 сентября 2016 г.

PREVENTING INAPPROPRIATE TREATY ABUSE OF PRIVILEGES GRANTED UNDER AGREEMENTS FOR THE AVOIDANCE OF DOUBLE TAXATION IN THE BEPS ACTION 6 REPORT.

MACHEKHIN Victor Aleksandrovich – PhD, Associate Professor of the Department of Financial Law at the Kutafin Moscow State Law University (MSAL)
victor.matchekhin@Linklaters.com
125993, Russia, Moscow, ul.Sadovaya-Kudrinskaya, d. 9

MARSHANKULOVA Olga Sergeevna – Post-graduate student of the Department of Financial Law at the Kutafin Moscow State Law University (MSAL)
olga.plokhikh@yandex.ru
125993, Russia, Moscow, ul.Sadovaya-Kudrinskaya, d. 9

Review. *The article deals with the contents of the Report of the Organization for Economic Cooperation and Development (OECD) on preventing inappropriate abuse of privileges granted under agreements for the avoidance of double taxation. The Report was made as the result of work within the framework of the BEPS Action 6 and contains recommendations on introducing additional anti-evasion rules by the states (restriction of exemptions, the main objective test).*

Keywords: *tax, taxation, tax law, international taxation, OECD, BEPS, agreement on avoidance of double taxation, tax exemption, limitation of benefits, main objective test, treatyshopping.*

REFERENCES (TRANSLITERATION)

1. Fathutdinov R. S. Bazovye kompanii v mezhdunarodnom nalogooblozhenii dohodov // Zakon. 2015, № 2. S. 79.
2. Fokin A. V. Mezhdunarodnoe nalogooblozhenie passivnyh dohodov (procentov, dividendov, rojal'ti): amerikanskij opyt. M. Volters Kluver. 2009. S. 134.