

§4 НАЛОГИ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ

Грундел Л.П.

КРИТЕРИИ НАЛОГОВОГО РЕЗИДЕНТСТВА: ОПЫТ СТРАН ОЭСР

***Аннотация.** Предметом исследования является коллизионные правила определения налогового резидентства компаний. Объектом исследования являются критерии определения налогового резидентства компаний. В статье акцентировано внимание, что налоговое резидентство юридических лиц определяется самостоятельно каждым государством на основании одного или нескольких критериев. Выделены три группы коллизионных привязок для определения налогового резидентства: 1) коллизионные привязки, обусловленные созданием юридического лица; 2) коллизионные привязки, обусловленные структурой внутреннего управления компании и принятия решений; 3) коллизионные привязки, обусловленные деятельностью юридического лица. Вариативность первой группы связана с государственной регистрацией юридического лица. Вторая группа коллизионных привязок связана со структурой внутреннего управления и принятия решений юридического лица. Третий критерий является предпочтительным согласно конвенции ОЭСР для определения налогового резидентства в случае спора между несколькими государствами относительно конкретного юридического лица. В настоящей работе с помощью эконометрических и статистических методов проведено исследование теоретических и практических разработок действующего законодательства налоговых администраций зарубежных стран, особенности установления основополагающих принципов определения резидентства компаний, критериев для определения резидентства по группам коллизионных привязок. Автор анализирует особенности критериальных оценок для определения налогового резидентства, а именно: место управления, место центрального управления и контроля, местонахождение головного офиса, место фактического принятия решений. Вне зависимости от того, какой из типов управленческой деятельности признается государством юридически значимым, правоприменителям приходится сталкиваться с тремя аспектами: (1) выявлением смысла управленческих действий; (2) географической локализацией деятельности; (3) определением круга лиц, осуществляющих эту деятельность. Также следует неидентично трактовать две дефиниции «управление» и «влияние».*

Ключевые слова: международное налогообложение, модельная налоговая конвенция, критерии резидентства, коллизионные привязки, место инкорпорации, место регистрации, местонахождение юридического адреса, место управления, место центрального управления, налоговое резидентство.

Abstract. The subject of the research is conflicts-of-law rules for determining the tax residence of companies. The object of the research are the criteria for determining tax residence of companies. The article also focuses on the fact that tax residence of legal entities is determined independently by each state on the basis of one or more criteria. The author describes three groups of connecting factors for the determination of tax residence: 1) connecting factors caused by the creation of a legal entity; 2) connecting factors due to the internal structure of the company's management and decision-making; 3) The connecting factors caused by the activities of a legal entity. Variability of the first group is associated with the state registration of the legal entity. The second group of connecting factors is related to the structure of the internal management and decision-making of the legal entity. The third criterion is preferred according to the OECD Convention for determining tax residence in the event of a dispute between several states regarding a particular legal entity. In this paper, using econometric and statistical methods the author has studied theoretical and practical development of the current legislation issued by tax administrations of other countries, particularly the establishment of the basic principles for determining the residence of companies, criteria for determining residence depending on groups of connecting factors. The author analyzes the characteristics of criterion evaluations to determine tax residence, namely, place of management, place of central management and control, location of the head office, place of actual decision-making. Regardless of which type of management activity is recognized legally relevant by the state, law enforcers have to deal with three aspects: (1) identification of the meaning of management actions; (2) geographic location of activities; (3) determination of a number of persons engaged in this activity. Also, «control» and «influence» should be defined as two different concepts.

Key words: residence criteria, place of management, location of the legal address, place of incorporation, place of registration, connecting factors, Model Tax Convention, international taxation, place of central management, tax residence.

Налоговые администрации зарубежных стран в рамках плана действий по борьбе с размыванием налоговой базы и выводом прибыли из-под налогообложения, стремятся сохранить налоговую базу в своей юрисдикции. Главным инструментом реализации стимулирующей налоговой политики с целью обеспечения сбалансированности бюджетной системы и устранения негативных явлений в экономике в данном контексте является установление налогового резидентства компаний и физических лиц.

Налоговое резидентство юридических лиц определяется самостоятельно каждым государством. Для этого страны зачастую применяют один или несколько критериев. Данные критерии варьируются в разных государствах [1], их

отличительные особенности представлены в таблице 1.

Можно выделить три группы используемых коллизионных привязок (connecting factors):

- 1) коллизионные привязки, обусловленные созданием юридического лица (factors relying on the creation of the company as a legal person);
- 2) коллизионные привязки, обусловленные структурой внутреннего управления и принятия решений юридического лица (factors relying on the internal governance structure and decision-making);
- 3) коллизионные привязки, обусловленные деятельностью юридического лица (factors relying on the business activities of a company) [2, p. 8-10].

Критерии определения резидентства в зарубежных странах

Государство	Используемые критерии для определения резидентства юридических лиц в данных государствах
Австралия	Место инкорпорации или место осуществления центрального управления и контроля (incorporation or central management and control)
Великобритания	Место инкорпорации или место осуществления управления и контроля (incorporation or management and control)
Германия	Место управления или юридическое местонахождение (legal seat or place of management)
Дания	Место инкорпорации или место управления (incorporation or seat of management place)
Ирландия	Место инкорпорации или место осуществления управления и контроля (incorporation or management and control).
Испания	Место инкорпорации или местонахождение юридического адреса или местонахождение управления
Канада	Место инкорпорации или место осуществления управления и контроля (incorporation or management and control)
Нидерланды	Место инкорпорации или местонахождение центрального управления компании (incorporation or location of the company's central management)
Новая Зеландия	Место инкорпорации или местонахождения головного офиса, центра управления или директоров, осуществляющих управление юридическим лицом место осуществления управления и контроля (incorporation or location of its head office, its centre of management, its directors, that exercise control of the company)
Сингапур	Место управления и контроль (management and control)
США	Место инкорпорации (incorporation)
Финляндия	Место инкорпорации (incorporation)
Швейцария	Место инкорпорации или место фактического управления (incorporation or place of effective management)
Япония	Место инкорпорации или местонахождение головного офиса (incorporation or head office location)

Рассмотрим и проанализируем критерии, которые можно выделить на основании этих факторов (Таблица 2).

1. Факторы, обусловленные созданием юридического лица

Сравнительный анализ национальных законодательств зарубежных стран показал, что коллизионные привязки, обусловленные созданием юридического лица, бывают следующими:

- место инкорпорации (the place of incorporation);
- место регистрации (the place of registration);
- местонахождение юридического адреса (the registered office);
- юридическое местонахождение, местонахождение в силу закона (the legal (statutory) seat).

Вывод: данная вариативность сводится к государственной регистрации юридического лица, включения его в государственный реестр и выдачи соответствующего свидетельства, то есть в данном случае критерием определения налогового резидентства является инкорпорация.

2. Факторы, обусловленные структурой внутреннего управления и принятия решений юридического лица

Данная группа коллизионных привязок связана со структурой внутреннего управления и принятия решений юридического лица. К ним относятся:

- местонахождение головного офиса (the «nerve centre» of the company);
- местонахождение центрального управления (the place of principal administration/centre of management);
- местонахождение контролирующего органа юридического лица: место проведения заседания совета директоров или место проведения собрания акционеров (the place where the controlling organ of the company is located: the place of board meetings or the place of shareholders' meetings);
- место принятия особо важных решений (the place of most important decisions) – место выполнения особо важных решений (the place of implementation of the most important decisions) [2, p.10].

Группы коллизионных привязок

Группы коллизионных привязок	Варианты коллизионных привязок	Критерии для определения резидентства юридических лиц
1. Факторы, обусловленные созданием юридического лица (factors relying on the creation of the company as a legal person)	– место инкорпорации (the place of incorporation); – место регистрации (the place of registration); – местонахождение юридического адреса (the registered office); – юридическое местонахождение, местонахождение в силу закона (the legal (statutory) seat).	Место регистрации
2. Факторы, обусловленные структурой внутреннего управления и принятия решений юридического лица (factors relying on the internal governance structure and decision-making)	– местонахождение руководящего центра (the «nerve centre» of the company); – местонахождение центрального управления (the place of principal administration/centre of management); – местонахождение контролирующего органа юридического лица: место проведения заседания совета директоров или место проведения собрания акционеров (the place where the controlling organ of the company is located: the place of board meetings or the place of shareholders' meetings); – место принятия особо важных решений (the place of most important decisions); – место выполнения особо важных решений (the place of implementation of the most important decisions).	Место управления Место центрального управления и контроля Место фактического принятия решений
3. Факторы, обусловленные деятельностью юридического лица (factors relying on the business activities of a company).	– основное место ведения бизнеса (the principal place of business); – основное место осуществления деятельности (the principal place of activities); – место извлечения выгоды (the place «d'exploitation»).	Место эффективного управления

В рамках данного подхода выделяют несколько критериев для определения налогового резидентства, а именно: место управления, место центрального управления и контроля, место фактического принятия решений.

Независимо от того, какой тип управленческой деятельности признается тем или иным государством юридически значимым, правоприменителям приходится сталкиваться с тремя аспектами:

а) предметный аспект (substantive aspect) – выявление смысла управленческих действий, которые лежат в основе данного критерия.

Одним из способов охарактеризовать корпоративное управление является выделение трех уровней:

- стратегическое управление (strategic management) – это принятие решений, определяющих основные направления бизнеса в долгосрочном периоде;
- текущее управление (day-to-day management) – это регулирование вопросов, касающихся реализации стратегических направлений, а также принятие решений в краткосрочном периоде;

– управление непосредственным осуществлением операций (junior or shop floor management) [3, p.58].

Если мы рассматриваем взаимоотношения дочерней и материнской компаний, то чаще всего стратегические решения принимаются материнской компанией (the place of most important decisions), в то время как вопросы текущего управления (the place of implementation of the most important decisions) – на уровне дочерних юридических лиц [2, p. 9].

б) персонифицирующий аспект (personal aspect) – определение круга лиц, осуществляющих эту деятельность.

В простых, одноуровневых, структурах управления (single-tier management), свойственных странам общего права, данные вопросы решает совет директоров, который может делегировать свои функции управляющему директору, или единоличный директор в небольших компаниях. В странах континентального права, таких как Германия, Италия, Франция, в некоторых структурах помимо совета директоров есть наблюдательный совет. Но он не обладает

управленческими полномочиями, так как в его функции входит надзор и контроль. Несмотря на то, что акционеры могут быть вовлечены в процесс принятия стратегических решений, по факту они не имеют отношение к осуществлению управления юридическим лицом.

При этом данные положения имеют юридическую силу до тех пор, пока директор или совет директоров выполняет должным образом свои функции, а именно управление юридическим лицом. В противном случае налоговое резидентство будет определяться по критерию места фактического принятия решений или критерию направления руководящих указаний и инструкций директорам.

в) территориальный аспект (territorial aspect) – географическая локализация той деятельности, которая принята за основу данного критерия управления [4].

Данный аспект напрямую зависит от персонализирующей компоненты. Как только определено, кто осуществляет функцию управления, есть возможность определить местонахождение самих лиц или место проведения соответствующих собраний.

Место управления

Критерий места управления для определения налогового резидентства распространен в странах континентального права (Германия, Италия, Дания). Безусловно, для его определения используются разные термины. В Италии, как указано в пункте 3 статьи 73 Указа Президента 917/1986, это место управления (*sede dell'amministrazione*) [5]. В налоговом законодательстве Бельгии закреплено, что это отделение управления (*voornaamste (bestuurs) inrichting*) и местонахождение руководства или администрации (*zetel van bestuur of beheer, principal etablissement (d'administration)*). В Германии согласно статье 10 Положения о налогах и платежах Германии речь идет о центре высшего управления предпринимательской деятельностью (*Mittelpunkt der beschaefflichen Oberteilung*) [6]. Однако все эти термины означают место, где осуществляется фактическое руководство компанией.

Как писал профессор Фогель [7], согласно судебной практике Германии место управления находится там, где фактически формируется руководящая воля, необходимая для управления предпринимательской деятельностью. При этом определяющим фактором является не место, где исполняются управленческие указания, а место, где они даются. Также отмечается, что закрепленный национальным законодательством критерий места управления близок по смыслу термину «место фактического управления», который должен толковаться автономно.

Вывод: критерий места управления для определения налогового резидентства распространен в странах континентального права и по смыслу близок к понятию «место фактического управления».

Место центрального управления и контроля

Данный критерий называют «критерием определения резидентства по общему праву». Основное значение принципа центрального управления и контроля было установлено в знаменитом британском прецеденте в 1906 году по делу *de Beers Consolidated Mines Ltd. v. Howe* [8]. Компания *De Beers Ltd.* была зарегистрирована в ЮАР, где она занималась добычей и продажей бриллиантов. Однако данная компания имела офис в Лондоне, где принимались все стратегические решения в ходе заседаний директоров, большинство из которых проживало в Великобритании. Суд постановил, что компания для целей налогообложения является резидентом Великобритании, вся полученная прибыль подлежала обложению налогом в Великобритании.

Решение суда было сформулировано следующим образом: «При применении концепции резидентства к компании, мы должны, по моему мнению, действовать примерно таким же образом, как в отношении физического лица, по аналогии. Компания не может есть и спать, однако у нее может быть дом, и она может вести бизнес. Мы должны, соответственно, установить, где именно у нее дом и где она ведет бизнес... В решениях *Calcutta Jute Mills v. Nicholson...* и *Cesena Sulphur Co. v. Nicholson ...*, уже тридцать лет назад, был использован принцип, согласно кото-

рому компания является резидентом для целей подоходного налога там, где на самом деле осуществляется ее деятельность... Я рассматриваю это как действующее правило, и основная деятельность осуществляется там, где на самом деле находится центральное управление и контроль юридического лица...» [3, p. 38].

Определение места центрального управления и контроля зависит от фактов и обстоятельств каждой конкретной ситуации, совет директоров компании может являться отправной точкой для его поиска, однако это не исключает возможности возникновения ситуаций, когда законные права и полномочия совета директоров были узурпированы иным лицом, находящимся в каком-либо ином месте, чем совет директоров [3, p. 87].

В подобных ситуациях важно видеть различие между такими критериями как управление (control) и влияние (influence) – совет директоров может действовать под влиянием другого лица, но при этом осуществлять центральное управление и контроль.

В деле *Esquire Nominees Ltd v. FC of T* Высший суд Австралии [10] вынес решение, согласно которому компания, зарегистрированная в Норфолкских островах, чей совет директоров полностью состоял из резидентов данных островов и заседания которого проводились только там, является налоговым резидентом Норфолкских островов. Совет директоров проводил заседания для рассмотрения резолюций на предмет законности и соблюдения интересов компании на Норфолкских островах. Место центрального управления и контроля оставалось на островах, несмотря на то, что резолюции для заседаний совета директоров готовились бухгалтером в Мельбурне. Суд постановил, что бухгалтерская компания имела возможность «...оказывать влияние, сильное влияние на истца, но это все».

Судебные споры по вопросу определения налогового резидентства продолжают и являются актуальными. Из последних решений важно отметить дело *Wood v. Holden* [11], в котором рассматривался вопрос возможности признания голландской компании налоговым резидентом Великобритании в силу того, что ее центральное управление и контроль находятся

в Великобритании по местонахождению фактического владельца компании. Голландская компания *Eulalia Holdings BV*, которой управляли директора в Амстердаме, совершила крупную сделку по купле-продаже ценных бумаг, при этом не осуществляя иной деятельности. Сделка и все необходимые документы были разработаны компанией *PriceWaterhouseCoopers (PWC)* в Великобритании по просьбе владельцев бизнеса. Налоговая служба Великобритании утверждала, что голландская компания являлась налоговым резидентом Великобритании, в силу того, что управляющему органу «диктовалось, что ему делать» со стороны владельцев и PWC. Кроме того, они утверждали, что голландская компания была создана только для участия в «налоговой схеме».

Суд встал на сторону ответчика, постановив, что компания является резидентом Голландии, так как все необходимые, особо важные решения принимались единоличным директором в Нидерландах, несмотря на то, что они находились под влиянием пожеланий семьи *Wood*, а консультанты оказывали влияние, но не осуществляли контроль.

Строго определенного перечня критериев, по которым можно было бы с точностью определить налоговое резидентство юридического лица на основании критерия центрального управления и контроля, не существует. Однако ряд наиболее значимых факторов, влияющих на данный выбор, выработан судебной практикой, в частности, в решениях судов Великобритании, Австралии и Канады:

- место проведения заседаний исполнительного органа компании, то есть ее совета директоров (оно будет иметь значение только тогда, когда заседания совета являются на самом деле средством принятия решений, то есть осуществления контроля);
- место проживания и место основной работы директоров;
- место фактического принятия решения.

К иным основаниям, не определяющим, но оказывающим влияние на определение места центрального управления и контроля, могут относиться:

- место проведения общих собраний акционеров;

- место, где компания имеет операционные банковские счета;
- место, где хранятся бухгалтерские книги и корпоративная печать.

Вывод: установление места центрального управления и контроля – это результат анализа всех фактов и обстоятельств. Чаще всего, это место, где директора обычно осуществляют свои полномочия, определяя наиболее значимые решения в части стратегии, управления основными производственными процессами и финансами. Кроме этого, не существует минимального уровня деятельности по управлению – контроль может осуществляться как активно, так и пассивно.

Место фактического принятия решений

Известное дело *Laerstate BV v. Revenue and Customs Commissioners and other appeals* [12] отражает исключительную важность оценки степени контроля со стороны акционеров за деятельностью компании. Фигурантом по делу была компания *Laerstate BV*, зарегистрированная в Нидерландах. Согласно уставу, управление компанией осуществлялось двумя директорами: первый – резидент Великобритании, он же акционер, второй — резидент Голландии. Каждый из них имел право действовать самостоятельно. Компания приобрела и впоследствии продала акции дочерней компании, получив прибыль. Непосредственно перед заключением сделки собственник компании сложил с себя полномочия директора. Налоговая служба утверждала в суде, что компания должна признаваться резидентом Великобритании.

В связи с этим необходимо было установить, место фактического управления, убедиться в том, что заседания совета директоров, проходившие зачастую за пределами Великобритании, являлись местом центрального управления и контроля. Из протоколов заседаний совета стало известно, что директор, являвшийся владельцем компании, не посещал большинство заседаний. Но при этом суд установил, что в период, когда он был директором, все решения фактически принимались им, при чем, за пределами заседаний совета директоров. Далее

суд выяснил, что даже после того, как владелец перестал быть директором, ситуация никак не изменилась, он продолжал принимать решения. Второй директор только подписывал документы.

В результате компания *Laerstate BV* была признана налоговым резидентом Великобритании. Данное решение было принято не на основании факта налогового резидентства владельца юридического лица, а в связи с тем, что именно Великобритания являлась местом фактического принятия решений. Суд не только установил место центрального управления и контроля в Великобритании, но пришел к аналогичному выводу касательно того, где находится место «эффективного управления» согласно налоговому соглашению между Великобританией и Нидерландами [13].

Вывод: на основании данного прецедента можно сделать следующие выводы в отношении требований, выдвигающихся согласно критерию места фактического принятия решений:

- 1) Компания должна быть способна продемонстрировать место, где принимаются управленческие решения.
- 2) Все директора должны обладать соответствующей квалификацией и опытом для участия в хозяйственной деятельности компании.
- 3) Повестка заседаний и необходимые документы должны быть заблаговременно подготовлены и предоставлены на ознакомление директорам.
- 4) На заседаниях совета директоров вопросы действительно должны обсуждаться, о чем должны свидетельствовать обстоятельные протоколы.
- 5) Надо своевременно собирать и хранить доказательную базу управленческой деятельности.
- 6) Все члены совета директоров обязательно должны быть проинформированы о результатах проведения каких-либо важных переговоров, состоявшихся без их участия.

Общая тенденция на сегодняшний день сводится к максимальному сближению критериев управления и контроля с критерием места эффективного управления.

3. Факторы, обусловленные деятельностью юридического лица

Данная группа коллизионных привязок связана с хозяйственной деятельностью:

- основное место ведение бизнеса (the principal place of business);
- основное место осуществления деятельности (the principal place of activities);
- место извлечения выгоды (the place «d'exploitation»).

Данные факторы являются основаниями для выделения принципа места эффективного управления (place of effective management) как еще одного критерия для определения налогового резидентства юридического лица [2, p.10].

Необходимо отметить, что Модельная налоговая конвенция ОЭСР придает особое значение данному критерию. Параграф 24 Комментариев к Модельной конвенции определяет место эффективного управления как «...место, где принимаются по существу ключевые управленческие и коммерческие решения, необходимые для контроля хозяйственной деятельности предприятия. Все имеющие отношение к делу факты и обстоятельства должны быть изучены для определения места эффективного управления. Предприятие может иметь более, чем одно место управления, но оно может иметь только одно место эффективного управления в один и тот же период времени» [14].

Однако, Комментарий к Модельной конвенции не дает дальнейших разъяснений значения «места эффективного управления». Ряд обозревателей международного законодательства пытались объяснить его, используя иные концепции национальных законодательств, такие как место центрального контроля и место управления [15]. Некоторые пришли к выводу, что провести грань между центральным управлением и контролем, и эффективным управлением очень сложно и почти невозможно. Другие, также придерживаясь позиции проблематичности выявле-

ния различий, склонись к мнению, что принцип эффективного управления больше фокусируется на каждодневном процессе принятия решений в отношении деятельности компании.

Важным фактом является то, что в случае возникновения между государствами спора относительно налогового резидентства юридического лица (данный конфликт возникает, когда два или более государства рассматривают одно и тоже юридическое лицо своим резидентом, распространяя на него персональную налоговую привязку согласно своему национальному налоговому праву, в результате чего лицо становится налогообязанным в обоих государствах по своему общемировому доходу) и в связи с этим угрозы двойного налогообложения вступают в силу коллизионные правила (tie-breaker rules), которые в качестве предпочтительного основания для определения налогового резидентства устанавливают место эффективного управления [4].

Вывод: место эффективного управления – это критерий для определения налогового резидентства, который был выбран ОЭСР в качестве предпочтительного в случае спора между несколькими государствами относительно налогового резидентства конкретного юридического лица. Место эффективного управления обычно находится там, где принимаются решения самыми высокопоставленными лицами, обладающими управленческими полномочиями.

Таким образом, формализованные правила определения налогового резидентства являются важным аспектом мероприятий налогового контроля по противодействию злоупотреблениям налогоплательщиками правами в целях неуплаты налогов, применению налоговых схем, а также использованию норм международных соглашений в целях выведения доходов из-под налогообложения. Основания для выявления налогового резидентства остаются актуальными в настоящее время, в эпоху перемен, глобальной интеграции, наукоемких технологий.

БИБЛИОГРАФИЯ

1. <http://comparativetaxation.treasury.gov.au>
2. Maisto G. Residence of Companies under Tax treaties and EC Law. IBFD, 2009. 938 p.

3. Couzin R. Corporate Residence and International Taxation. IBFD, 2002. 270 p.
4. Брук Б.Я. Налоговое резидентство иностранных организаций в России: критический анализ новелл российского законодательства // Закон. 2015. № 2. С. 23. <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=CJI;n=87506>
5. Decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 <http://www.normattiva.it/uri-res/N2Ls?urn:nir:presidente.repubblica:decreto:1986-12-22;917!vig=>
6. NÖ Abgabenordnung 1977 (NÖ AO 1977) https://www.ris.bka.gv.at/Dokumente/LgblNO/LRNI_2004014/LRNI_2004014.pdf
7. Vogel / Lehner. Doppelbesteuerungsabkommen: DBA. Muenchen: Verlag C.H.Beck, 2008. 2103 p.
8. De Beers Consolidated Mines Ltd. v. Howe [1906] AC 455. <http://www.uniset.ca/other/cs5/19052KB612.html>
9. Bullock v. Unit Construction Co Ltd. [1959] 38 TC 712 <http://swarb.co.uk/unit-construction-co-ltd-v-bullock-hl-1960/>
10. Esquire Nominees Ltd v FC of T [1973] 129 CLR 177 <https://jade.barnet.com.au/Jade.html#!article=188339>
11. Wood v Holden [2006] EWCA Civ 26. <http://www.bailii.org/ew/cases/EWCA/Civ/2006/26.html>
12. Laerstate BV v. Revenue and Customs Commissioners and other appeals [2009] UKFTT 209 TC <http://www.financeandtaxtribunals.gov.uk/Aspx/view.aspx?id=4518>
13. Гидирим В.А. Принцип резидентства корпораций в международном налоговом праве // NB: Международное право. 2013. № 1. С. 56. http://e-notabene.ru/wl/article_427.html
14. Commentaries on the Articles of the Model Tax Convention <http://www.oecd.org/berlin/publikationen/43324465.pdf>
15. Collett M. Developing a new test of fiscal residence for companies. <http://www.austlii.edu.au/au/journals/UNSWLJ/2003/42.html#Heading7>

REFERENCES (TRANSLITERATED)

1. <http://comparativetaxation.treasury.gov.au>
2. Maisto G. Residence of Companies under Tax treaties and EC Law. IBFD, 2009. 938 p.
3. Couzin R. Corporate Residence and International Taxation. IBFD, 2002. 270 p.
4. Брук В.Я. Налоговое резидентство иностранных организаций в России: критический анализ новелл российского законодательства // Закон. 2015. № 2. С. 23. <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=CJI;n=87506>
5. Decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 <http://www.normattiva.it/uri-res/N2Ls?urn:nir:presidente.repubblica:decreto:1986-12-22;917!vig=>
6. NÖ Abgabenordnung 1977 (NÖ AO 1977) https://www.ris.bka.gv.at/Dokumente/LgblNO/LRNI_2004014/LRNI_2004014.pdf
7. Vogel / Lehner. Doppelbesteuerungsabkommen: DBA. Muenchen: Verlag C.H.Beck, 2008. 2103 p.
8. De Beers Consolidated Mines Ltd. v. Howe [1906] AC 455. <http://www.uniset.ca/other/cs5/19052KB612.html>
9. Bullock v. Unit Construction Co Ltd. [1959] 38 TC 712 <http://swarb.co.uk/unit-construction-co-ltd-v-bullock-hl-1960/>
10. Esquire Nominees Ltd v FC of T [1973] 129 CLR 177 <https://jade.barnet.com.au/Jade.html#!article=188339>
11. Wood v Holden [2006] EWCA Civ 26. <http://www.bailii.org/ew/cases/EWCA/Civ/2006/26.html>
12. Laerstate BV v. Revenue and Customs Commissioners and other appeals [2009] UKFTT 209 TC <http://www.financeandtaxtribunals.gov.uk/Aspx/view.aspx?id=4518>
13. Гидирим В.А. Принцип резидентства корпораций в международном налоговом праве // NB: Международное право. 2013. № 1. С. 56. http://e-notabene.ru/wl/article_427.html
14. Commentaries on the Articles of the Model Tax Convention <http://www.oecd.org/berlin/publikationen/43324465.pdf>
15. Collett M. Developing a new test of fiscal residence for companies. <http://www.austlii.edu.au/au/journals/UNSWLJ/2003/42.html#Heading7>