

ДАНЪЧНОТО ОБЛАГАНЕ И ЦИФРОВАТА ИКОНОМИКА¹

*Проф. д-р Ганета Минкова
СУ „Св. Климент Охридски“ и
Институт за държавата и правото
при Българска академия на науките*

TAXATION AND DIGITAL ECONOMY

Prof. Ganeta Minkova, PhD

Резюме: Глобализацията и цифровизацията на икономиката оказаха огромно влияние върху световната икономика и живота на хората. През първите две десетилетия на 21 век това влияние беше както положително, така и отрицателно.

Във връзка с данъчното облагане на големите многонационални компании се забелязаха редица опити да избягнат данъчното облагане или да намалят данъчната основа за корпоративен данък въпреки огромните приходи, получавани от тези компании. Генерирането на подобни приходи и печалби не беше възможно през предходни исторически периоди. То се обяснява именно с факта, че държавите, икономическите субекти и хората по света установяват много по-лесно връзки помежду си.

Икономиката се цифровизира, като електронното предлагане на стоки и услуги скъсява разстоянието между бизнеса и клиентите. Цифровизацията разширява възможностите за иновации, инвестиции и създаване на нови работни места. В бъдеще тя ще бъде основен мотор за устойчиво развитие. Цифровите технологии също така могат да бъдат средство за засилване борбата срещу укриването на данъци и заобикалянето на данъчните закони, като същевременно ще доведат до намаляване на разходите за административни производства и производства по принудително изпълнение.

Настоящата статия разглежда новата теория за данъчно облагане на печалбите от стопанска дейност, която се осъществява в условията на цифровизация на икономиката. Предлага се да бъде въведен принципът, че печалбата и доходите се облагат в мястото, където се намират потребителите на стоки и услуги. В областта на прякото облагане този принцип е разработен от експерти на ОИСР и е обсъждан на международни форуми през 2021 г.

Ключови думи: *дигитализация, данъчно облагане на продуктите и услугите, място на потребление, борба с укриването и избягването на данъци*

¹ Изложението е съобразено с международните документи, обсъдени до 22 октомври 2021 г.

Abstract: Globalisation and digitalization have had a huge impact on world economy and people's lives around the world. During the first two decades of the 21st century, this impact was both positive and negative.

The enormously large international companies try to avoid taxation or decline the corporate tax base despite of the tremendous income generated by those companies. Businesses could not have garnered such high incomes and profits during former historical periods. Receiving huge profits is possible because states, companies and people all over the world are increasingly interconnected.

The economy is becoming digital. Digitalisation of products and services shortens distances between business and clients. It opens up opportunities for innovation, investment, and the creation of new jobs. It will be one of the main drivers of sustainable growth. Digital technology also offers the means to strengthen the fight against tax evasion and avoidance, while, at the same time, lowering administrative and enforcement costs.

The current article discusses the new concept on taxation of digital services by applying the destination principle – taxation at the place where the customer is. The principle in the field of direct taxes was elaborated by the OECD experts and was discussed on some international conferences in 2021.

Key words: *digitalisation, taxation of products and services, place of consumption, fight against tax evasion and avoidance*

Doi: <https://doi.org/10.36997/LBCS2021.319>

1. Постановка на проблема

От края на 20 век до настоящия момент се създадоха големи многонационални компании (ГМК)². Големите компании са истинските печеливши от глобализацията на бизнеса. Тяхната рентабилност се увеличава не само по икономически причини, но и поради използваните трансгранични данъчни схеми за намаляване на данъчната печалба, а оттам и на дължимите данъци.

В редица случаи предприятието майка открива дъщерни дружества в държави, където или няма преки данъци върху печалбата, или ставката, с която се облага печалбата, е твърде ниска. Особено място в тази връзка играят териториите, които се определят като „данъчен рай“ (tax heaven) или като офшорни зони. Като последица от тези процеси значителни по обем печалби не подлежат на облагане, а между дружествата, които принадлежат към една група, се създа-

² „Многонационални групи от предприятия“ по терминологията, използвана в Данъчно-осигурителния процесуален кодекс.

ват и възможности за прилагане на трансферно ценообразуване, за сключване на сделки при преференциални цени, за увеличаване на разходите чрез уговаряне на високи лихви по предоставени заеми и т.н. Например ако доходите, получени от използване на интелектуална собственост, се облагат с ниска данъчна ставка или не се облагат в определено място, предприятието майка създава там дъщерно дружество, в което концентрира интелектуална собственост. В последствие това дъщерно дружество сключва лицензионни договори с други дружества от групата, като те му заплащат значителни лицензионни възнаграждения. За тези дружества, намиращи се в държави с високи данъчни ставки, платените суми представляват разход, който се отчита при формирането на данъчната печалба, като съответно я намалява. Дружеството, което притежава интелектуалната собственост, получава значителни приходи, но тъй като се намира в място, където или няма данък, или данъчната ставка е ниска, платеният данък е в пъти по-малък по размер, отколкото данъкът, който би следвало да бъде платен, ако интелектуалната собственост беше притежание на предприятието майка.³

За да се противодейства на тези неблагоприятни от данъчна гледна точка явления, държавите предприемат редица мерки. Например една от тях е прилагането на принципа на „пазарни цени между несвързани предприятия“ или „arm's length principle“,⁴ чрез който се коригират цените, определени между свързани предприятия. Ако някой купува скъпо от друг търговец или му продава евтино, уговорената сума се коригира, като данъчното облагане се извършва съобразно доходите или разходите, които биха били отчетени, ако страните по сделката бяха несвързани лица. Този принцип е лесен за прилагане, когато стоките имат борсови цени. Но при нематериалните активи обикновено няма сравними цени, съобразно които може да се извърши преоценяването на реализираните доходи или извършените разходи. Именно поради това големите корпорации често заобикалят данъчния закон и укриват данъци чрез използване на нематериални активи.

³ Vanistendael, F. (1997). *Judicial Interpretation and the Role of Anti-Abuse Provisions in Tax Law*. // Cooper, G. (Ed) *Tax Avoidance and the Rule of Law*. Amsterdam: IBFD Publications ; Vanistendael, F. (2006). *Halifax and Cadbury Schweppes: One Single Theory of Abuse in European Tax Law?* // *EC Tax Review*, №15(4), pp.192-195

⁴ Ако двама души се намират на една цяла ръка разстояние, а не един до друг, те не са близки, т.е. „свързани лица“ по смисъла на данъчното право.

2. Досегашна дейност на Организацията за икономическо сътрудничество и развитие (ОИСР) във връзка с преодоляване неплащането на данъци или плащане на данъци в намален размер

Още от 1990 г. ОИСР започна своята работа в областта на предотвратяване⁵ на заобикалянето на данъчния закон и избягването на плащане на данъци.⁶ Дейността на организацията в тази насока е особено активна пред последното десетилетие. През 2012 г., във връзка с поставена от Г20 задача, организацията започна подготовка за създаване на документ, в който да бъдат описани не случаите на двойно данъчно облагане, а случаите на двойно необлагане на доходите и имуществата. Такива хипотези са възможни, когато става дума за международни икономически отношения, при които граждани или организации, местни лица на една държава за данъчни цели, получават доходи или реализират печалби в други държави. Националните законодателства в областта на преките данъци съдържат разнообразни решения, които при паралелното прилагане на две данъчни системи позволяват в някои случаи данъчната основа да бъде намалена или да бъдат прехвърлени печалби от място, където трябва да бъдат обложени, в място, където данъчната ставка е твърде ниска или изобщо липсва облагане на определени активи.

Организацията за икономическо сътрудничество и развитие набелязва три основни задачи:

- преразглеждане на съществуващия Модел⁷ на Спогодба за избягване на двойното данъчно облагане (СИДДО);
- описване и анализиране на съществуващите начини за намаляване на данъците, като се посочат средства за противодействие;
- засилване на административното сътрудничество на държавно ниво, за да се събере достатъчно информация за налични активи в

⁵ Pross.,Achim. (2015)

⁶ „Tax avoidance“ или „заобикаляне на данъчния закон“ е използването на пропуските в законодателството, за да бъдат намалени или избегнати данъчните задължения, като това се постига с правни средства, докато „tax evasion“ или „избягване на данъчното облагане“ е постигане на такава цел чрез незаконни средства – вж. Difference Between Tax Avoidance and Tax Evasion (with Comparison Chart) - Key Differences, сайтът е посетен на 2 октомври 2021 г.

⁷ Modele de Convention de double imposition concernant le revenue et la fortune. OECD. Paris, 1977 – консолидиран текст, който във връзка с Плана BEPS беше допълнен с нови текстове.

държави, различни от държавата, на която лицето е местно за данъчни цели.

Тези задачи са решени през 2015 г. с приемането на Плана BEPS (Base Erosion and Profit Shifting). Планът се състои от 15 части, съдържащи описание на типичните случаи на избягване на данъчно облагане или заобикаляне на данъчния закон, на мерките, които трябва да бъдат предприети, и на възможностите за административно сътрудничество в областта на международното данъчно облагане.

Работата на организацията се свързва със създаването на нови форми на взаимодействие между държавите. Сепаратизмът, характерен за двустранните СИДДО⁸, по които страни са две отделни държави, бива преодолян чрез Многонационална конвенция, страни по която са над 100 държави. По силата на конвенцията държавите се задължават да предвидят промени в националните си законодателства, така че да гарантират въвеждане на мерките за противодействие на свиването на данъчната основа и прехвърлянето на печалби, предвидени в Плана BEPS.⁹ Включително Република България е въвела необходимите текстове чрез норми както в националните закони, така и в международното данъчно право, представляващо съвкупност от сключените СИДДО.¹⁰

Следователно проблемите са известни от десетилетия и във връзка с тях ОИСР е извършила значителна дейност. Връзката между

⁸ Richard J. Vann (1998), p. 21-89

⁹ Исторически сред държавите от бившия социалистически блок тенденцията е от сключване на многостранни споразумения (Споразумение между НРБ, ГДР, МНР, ПНР, СССР, ССР, УНР и ЧССР за премахване на двойното облагане на доходите и имуществата на физическите лица, подписано на 27 май 1977 г. в Мишколц, Унгария, и Споразумение между НРБ, ГДР, МНР, ПНР, СССР, УНР и ЧССР за премахване на двойното облагане на доходите и имуществата на юридическите лица, подписано на 19 май 1978 г. в Улан Батор, Монголия) към подписване на двустранни спогодби. Докато сред държавите от бившия капиталистически блок тенденцията е обратната – от подписване на двустранни спогодби за избягване на двойното данъчно облагане, следвайки модела на ОИСР, към многостранни споразумения, уреждащи данъчни въпроси. В момента двете споразумения, подписани между държавите от бившия Съветски блок, могат да бъдат намерени на руски език: *Соглашение между НРБ, ВНР, ГДР, МНР, ПНР, СРР, СССР и ЧССР об устраниени двойного налогообложения доходов и имущества физических лиц* (Заклучено в г. Мишкoльце 27.05.1977) (conventions.ru) и *Соглашение между НРБ, ВНР, ГДР, МНР, ПНР, СССР и ЧССР об устраниени двойного налогообложения доходов и имущества юридических лиц* (Заклучено в г. Улан-Баторе 19.05.1978) (conventions.ru) – посетен на 16 октомври 2021 г.

¹⁰ Костов, Милчо, Стоян Гешев. (1982, 4), с. 59

Плана BEPS и Плана за Двата стълба, върху който ОИСР работи през 2019 и 2020 г., е особено видима, когато в Плана за Двата стълба се сочат части от Плана BEPS, например Част 13 – Country by Country Reporting¹¹, която у нас е въведена с Раздел VI на Глава шестнадесета от ДОПК.

3. Нови проблеми, възникващи във връзка с данъчното облагане през второто десетилетие на 21 век, и тяхното решаване

Във връзка с цифровизацията на икономиката обаче възникват нови въпроси, които предстои да бъдат решени до края на 2030 г. Например традиционното разбиране за „място на стопанска дейност“ (МСД) като физическо присъствие за определен период от време в една държава започва да губи своето значение.¹² В основата си то е формирано въз основа на спогодби, подписани още през 20-те години на миналия век. Осъществяването на търговия онлайн и електронното банкиране, което позволява значителни парични потоци да се прехвърлят от единия край на света до другия само с едно кликуване на компютър, превръщат икономиката във все по-малко зависима от наличието на фабрика, цех, магазин или друг обект, чрез който се дефинира МСД.

Проблемите, възникващи пред данъчното облагане на група от предприятия, са обект на решаване чрез споменатия План на Двата стълба¹³, изработен от ОИСР. В плана се отчитат не само проблемните области, но и положителното влияние на дигитализацията върху производствата за определяне и събиране на данъци.

Данъчната система трябва да бъде лесна за прилагане, да не се променя често и да бъде неутрална. Дигитализацията може да подпомогне в голяма степен постигането на тези цели, тъй като основни черти на процеса на цифровизация са ефективността и ефикасността на данъчните производства за определяне на задължения и за тяхното изпълнение. Широкото навлизане на дигитализацията в администрацията позволява да бъде създадена данъчна система, чрез която

¹¹ <https://www.oecd.org/tax/beps/beps-actions/action13> - сайтът е посетен на 20 октомври 2021 г.

¹² Дулевски, Стойчо. (2020, 3), с. 51

¹³ Two-pillar Package.

лесно да се събират данъчни приходи. За да бъде постигната целта за създаване на ефективна данъчна система, трябва да бъдат поставени следните задачи:

Първо, да не се създават специални данъчни режими за дружествата, които извършват своята дейност онлайн. Тези дружества трябва да бъдат третирани по същия начин като всички останали стопанстващи субекти.

Второ, да се поощрява бързото навлизане на цифровизацията, тъй като тя намалява административните разходи за малките и средни предприятия, като им позволява по-лесен достъп до Общия европейски пазар.

Трето, данъчните облекчения за отделни предприятия трябва да бъдат предвиждани с необходимото внимание. Трябва да бъде доказано защо е необходимо да бъдат нарушени принципите за неутралност на данъчното облагане и лесно функциониране на данъчната система.

В началото на юли 2021 г. над 130 държави¹⁴ подкрепиха Проекта¹⁵ на Плана за Двата стълба, който предвижда реформиране на международните правила за пряко корпоративно данъчно облагане на печалбата на многонационалните групи от предприятия с големи обороти. Целта на реформата е тези предприятия да плащат данъците, които справедливо трябва да понесат, независимо от това каква е тяхната структура и къде се облагат както отделните дъщерни дружества, така и дружеството майка. Годишно около 4 до 10 на сто от световните приходи от корпоративен данък не се събират ефективно, тъй като многонационалните компании, чрез разгърнатата мрежа от дъщерни дружества и трансгранични данъчни схеми, се възползват от съществуващата данъчна конкуренция между държавите.

Икономиките на държавите,¹⁶ които се присъединиха към Декларацията за въвеждане на нова правна рамка за международна данъчна реформа, произвеждат около 90 на сто от световния брутен вътрешен продукт. Това показва, че в световен мащаб съществува консенсус от

¹⁴ И Г-20 одобри глобалния минимален корпоративен данък - Economy.bg – сайтът посетен на 20.10.2021г.

¹⁵ BluePrint One and BluePrint Two.

¹⁶ Република България също подкрепи тази важна международна инициатива, като подкрепата е един дипломатически акт, който още няма отражение върху българското законодателство, доколкото и окончателните текстове, които трябва да бъдат формулирани във връзка с прилагането на Плана, още не са подготвени.

необходимостта за провеждане на реформа при облагане на печалбите на многонационалните компании.

От средата на годината до началото на октомври 2021 г. работата на ОИСР продължи. Организацията разработи два взаимосвързани документа, които бяха разисквани и в рамките на Г20. Организацията за икономическо сътрудничество и развитие обединява чрез изработваните от нея документи 140 държави и територии, които имат определена самостоятелност, без да са признати за държави. На 8 октомври 2021 г. 136 от тези общо 140 члена се присъединиха към Плана за Двата стълба.

Известно е, че корпоративният данък в повечето държави по света представлява съотношение на облагаема основа и облагаема ставка. Поради това чрез Двата стълба (Pillar One and Pillar Two) се регламентира по нов начин данъчната основа и данъчната ставка, както и се променя връзката задължен субект–държава, на която се дължи плащането на корпоративния данък.

От Първия или Втория стълб са изключени отделни бизнеси: някои компании, осъществяващи финансови услуги; компаниите, извършващи добив на полезни изкопаеми; компании, които осъществяват международно морско корабоплаване.

Първият стълб (Pillar One) трябва да осигури справедливо разпределение на печалбите на ГМК, както и на правата на съответните държави да облагат тези печалби с корпоративен данък.

Предвижда се промяна на юрисдикцията, в която многонационалната компания формира облагаемата си печалба, като тя се премести от държавата, в която една фирма има физическо присъствие, към мястото, където се намират нейните клиенти. Определена компания трябва да плаща корпоративен данък в една юрисдикция, ако реализира приходи от най-малко 1 млн. евро от продажби на клиенти там през една финансова година. За юрисдикции, чийто брутен вътрешен продукт е по-нисък от 40 млрд. евро, се изисква да бъдат получавани приходи от продажби при праг от 250 000 евро.

Според предварителни изчисления, като резултат от промяната на мястото на плащане на корпоративния данък, повече от 25 на сто от печалбата на една многонационална компания ще бъдат прехвърлени към юрисдикции, където са клиентите и потребителите на стоките и услугите, предлагани от компанията.

В обхвата на Първия стълб се включват дружествата от многона-

ционалните компании, които имат общ годишен оборот над 20 млн. евро и рентабилност над 10 на сто, като за изчисляването на рентабилността ще бъде изработен специален механизъм. Очаква се всяка година печалби, които са на стойност повече от 125 милиарда щатски долара, да бъдат преместени за облагане в държави, които са различни от държавите, в които тези печалби се облагат в момента.

Облагаемата основа за корпоративен данък на многонационалните компании ще се определя въз основа на счетоводния финансов резултат, който ще се преобразува в малко на брой случаи.

Един от важните въпроси, който се решава при определянето на данъчната основа за корпоративен данък, е въпросът за пренасяне на загуби от минали периоди. Не всички национални данъчни закони допускат пренасянето на загуби, но в случая това ще бъде възможно.

Предвиждат се правила за избягване на двойното данъчно облагане чрез освобождаване от облагане или приспадане на данъчен кредит.

Прилагането на правилата за промяна на мястото на облагане при многонационалните компании изисква да се извършва постоянен контрол относно оборота, който те реализират чрез свои дъщерни дружества в различни юрисдикции. За осъществяването на контрол е необходимо време, кадрова обезпеченост и средства, като стремежът е да се търси постигане на високи резултати при най-ниски административни разходи. Един прекалено сложен механизъм, който налага участието на множество експерти, ще бъде твърде скъп и ще намали положителния ефект от преразпределителните процеси на постъпленията от корпоративен данък в световен мащаб.

Спорове във връзка със случаи на двойно данъчно облагане ще се решават от арбитраж, чиито решения ще бъдат задължителни за изпълнение, както това принципно се предвижда за постоянните арбитражни институции. На държавите, които показват нисък административен капацитет, се дава възможност за избор дали споровете да се решават от арбитраж съгласно 14-та част от Плана BEPS. Трябва да се отбележи, че през изминалата година ОИСР предприе редица мерки за подобряване администрирането на данъци в развиващите се държави¹⁷.

¹⁷ Developing Countries and the OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS: OECD Report for G20 Finance Ministers and Central Bank Governors, October 2021, Italy - OECD – посетена на 20.10.2021 г.

В Първия стълб се предвижда премахване на данъците върху цифровите услуги, където такива са въведени, както и опростяване на правилата за прилагане на принципа на определяне на печалбата чрез сравними пазарни цени, постигнати между несвързани лица. Опростяване и рационализиране на принципа за „arm's length“ е необходимо, тъй като развиващите се държави често срещат затруднения при неговото прилагане, поради което предвиждането на по-лесни формули ще бъде съобразено с техния административен капацитет.

Като последица от въвеждането на правилата, предвидени в Първия стълб, се очаква повишаване на данъчните приходи във всички държави, независимо дали те имат по-висок или по-малък брутен вътрешен продукт, но особено значителен ще е ефектът за държавите с нисък брутен вътрешен продукт.

Втория стълб (Pillar Two) се предвижда въвеждането на глобална корпоративна данъчна ставка от минимум 15 на сто за многонационалните корпорации с определен размер на оборота и рентабилност. В българския Закон за корпоративното подоходно облагане трябва да бъдат въведени две ставки, ако искаме да запазим и досегашната от 10 на сто. Съществуващата ставка ще остане да се прилага за всички компании с изключение на многонационалните, за които ще се въведе ставка от 15 на сто.

Като последица от въвеждане на глобална минимална данъчна ставка за корпоративен данък се очаква всяка година данъчните приходи в световен мащаб да нарастват с около 150 милиарда щатски долара. Повишаването на данъчните приходи е особено необходимо в периода, когато икономиките се възстановяват от COVID кризата.

Също така се предвижда минимална данъчна ставка от 9 на сто за данъка при източника, с който се облагат лихви, дивиденди, авторски и лицензионни възнаграждения в развиващите се държави. Обикновено данъкът при източника, предвиден в СИДДО, страни по които са развиващи се държави, се договаря в много ниски размери, като по този начин се намаляват приходите в техните бюджети. Затова е твърде удобно, ако дружество, местно лице за една развиваща се държава, плаща високи лицензионни възнаграждения за нематериални активи, които са му предоставени от друго дружество, принадлежащо към същата многонационална група от предприятия. Въвеждането на правилото за по-висока данъчна ставка на данъка при източника се разглежда като защитна мярка в преговорния процес по сключване

или изменение на СИДДО, страни по които са развиващи се страни. Също така се изисква да бъдат премахнати данъчни облекчения, когато става дума за бизнес с големи обороти.

У нас данъкът при източника е 5 на сто за дивиденди и ликвидационни дялове и 10 на сто за всички други случаи, при които се събира такъв данък. Принципно дивидентите е допустимо да се облагат с по-ниска ставка, тъй като в противен случай би се стигнало до двойно икономическо данъчно облагане за разлика от двойното юридическо данъчно облагане, което се преодолява чрез сключване на двустранни спогодби. Вече обложената с корпоративен данък печалба подлежи на разпределение и ако данъкът върху дивидентите би бил в същия размер като корпоративния данък, сумата, разпределена като дивидент, ще се обложи веднъж като част от печалбата и втори път – при получаването ѝ като дивидент. Поради това е обяснимо, че у нас дивидентите и ликвидационните дялове се облагат с данък при източника, който е 5 на сто. Поради това считам, че дивидентите не би трябвало да се поставят наравно с лихвите, авторските и лицензионните възнаграждения, тъй като лихвите, авторските и лицензионните възнаграждения са разходи, които намаляват печалбата, докато дивидентите са разпределена обложена печалба и не влияят върху данъчната основа за корпоративния данък.

4. Програма за въвеждане на мерките

До края на 2022 г. е набелязана краткосрочна програма за постигане на редица цели, която може да бъде оценена като доста амбициозна, имайки предвид досегашните темпове, с които документите, изработени от ОИСР по поръчение на Г20, започват да се прилагат на практика.

Краткосрочната програма предвижда:

През ноември 2021 г. ще бъдат изработени примерни правила за определянето на глобалната корпоративна данъчна ставка, която не може да бъде по-ниска от 15 на сто при облагането на печалбата на многонационалните компании с висок оборот. Целта на въвеждането на подобна ставка е да се избегне данъчната конкуренция между държавите. В момента редица страни по света предвиждат ниски данъчни ставки за корпоративен данък, като по този начин се стремят да привлекат чужди инвестиции, но попадат в капана на намаляване

на приходите както в собствените си бюджети, така и на бюджетите на други държави, които прилагат високи данъчни ставки.

Също така през ноември 2021 г. ще се изработи модел на разпореда, чрез която в СИДДО да се включи изискването за увеличаване на ставките при облагане на лихви, дивиденди, авторски и лицензионни възнаграждения. Целта на разпоредбата е да не се допуска развиващите се държави да бъдат принуждавани да предвиждат ниски данъчни ставки за облагане на лихвите, дивидентите, авторските и лицензионните възнаграждения в сключваните от тях двустранни спогодби, каквато тенденция се наблюдава в момента. Още с Плана BEPS облагането на лихви, дивиденди, авторски и лицензионни възнаграждения беше посочено като най-често използване за свиване на данъчната основа и прехвърлянето на печалби.

В първите месеци на 2022 г. трябва да бъде готов текстът на многонационална конвенция, както и указания относно Първия стълб, както и да се изработят примерни правила за вътрешното законодателство на държавите, което трябва да бъде прието във връзка с прилагането на първия стълб.

До средата на 2022 г. се очаква да се проведе церемония на високо ниво за подписване на Многонационална конвенция.

До средата на 2022 г. ще се изработи документ, който да урежда „данъчното правило“ при облагане на лихви, дивиденди, авторски и лицензионни възнаграждения в съответните двустранни спогодби, страна по които е развиваща се държава.

До края на 2022 г. трябва да се изработи документ към Първия стълб, както и модел за координирано прилагане на глобалната корпоративна данъчна ставка от 15 на сто.

Използвана литература

1. Дулевски, С. (2020). Някои различия за МСД в МОИСР И МООН. // Индустиални отношения и обществово развитие, №3, с. 50-57 (<https://podkrepa-svo.org/e-journal/>).

2. Костов, М., Гешев, С. (1982). Основни правни характеристики на модела на Спогодба за избягване на двойното данъчно облагане с оглед българското международно данъчно право. // Правна мисъл, №4, с. 57-71.

3. Костов, М. (1985). Спогодбата между Народна република

България и Република Австрия за избягване на двойното облагане на доходи и имущества. // Правна мисъл.

4. Костов, М., Гешев, С. (1983). Данък върху печалбата на чуждестранни физически и юридически лица по българското законодателство. // Правна мисъл, №5.

5. Pross, A. (2015). How tax transparency went global – the new automatic exchange standard: from concept to reality. // International Tax Review, №25/3 (<https://www.internationaltaxreview.com/article/b1f9jn8zhz4031/how-tax-transparency-went-global-the-new-automatic-exchange-standard-from-concept-to-reality>).

6. Richard J. Vann. (1998). International Aspects of Income Tax. // Tax Law Design and Drafting, Vol. 2; International Monetary Fund: Victor Thuronyi, ed., Chapter 18. p. 1-89.

7. Vanistendael, F. (2006). Halifax and Cadbury Schwepps: One Single Theory of Abuse in European Tax Law? // EC Tax Review, №15(4), pp.192-195.

8. Vanistendael, F. (1997). Judicial Interpretation and the Role of Anti-Abuse Provisions in Tax Law. // Cooper, G. (Ed) Tax Avoidance and the Rule of Law. Amsterdam: IBFD Publications.

9. <https://www.economy.bg/economy/view/46580/I-G-20-odobri-globalniya-minimalen-korporativen-danyk>, 20.10.2021.

10. https://www.oecd.org/tax/beps/developing-countries-and-the-oecd-g20-inclusive-framework-on-beps.htm?utm_source=Adestra&utm_medium=email&utm_content=Read%20more&utm_campaign=Tax%20News%20Alert%2014-10-2021&utm_term=ctp, 20.10.2021.

11. <https://keydifferences.com/difference-between-tax-avoidance-and-tax-evasion.html#:~:text=Comparison%20Chart%20%20%20Basis%20for%20Comparison,accounts%20res%20...%20%205%20more%20rows%20>, 2 октомври 2021 г.

12. <https://www.oecd.org/tax/beps/beps-actions/action13>, 20 октомври 2021.

13. Modele de Convention de double imposition concernant le revenu et la fortune. OECD. Paris. 1977

За контакти: проф. д-р Ганета Минкова
СУ „Св. Климент Охридски“
Институт за държавата и правото – БАН
ganminkova@abv.bg