
MANDATORY AUTOMATIC EXCHANGE OF INFORMATION ON TAX - POLITICAL AGREEMENT IN EUROPEAN UNION

Lyubka Tzenova

International Business School, Botevgrad, Sofia - Republic of Bulgaria

lubka_tzenova@abv.bg

Abstract: This report discusses Mandatory Automatic Exchange of Information on Tax between members of European Union and between European Union and third countries. The new local Bulgarian tax named "Tax on passenger taxi transport". The new rules become applicable in Bulgaria from August 4th, 2017.

The article contains information and analysis about major topics related to the Mandatory Automatic Exchange of Information on Tax in EU.

The more significant elements of that Automatic Exchange of Information are EU mechanism for the mandatory exchange of ruling information and which information exactly is subject to the mandatory automatic exchange.

Businesses have traditionally viewed tax planning as legitimate on the grounds that they use legal arrangements to reduce their tax liabilities. However, tax planning has become more elaborate in recent years, developing across jurisdictions and shifting taxable profits towards states with beneficial tax regimes. This "aggressive" form of tax planning can take a multitude of forms, such as taking advantage of the technicalities of a tax system or of mismatches between two or more tax systems for the purpose of reducing or avoiding tax liabilities. Its consequences include double deductions (e.g. the same expense is deducted in both the state of source and the state of residence) and double non-taxation (e.g. income is not taxed in either its state of source or in the recipient's state of residence).

In this context, tax authorities need comprehensive and relevant information on structure, transfer pricing policy and internal transactions with related parties of Multi National Enterprise /MNE/ Groups

Secondly, taxable persons need to hold a permit for performance of passenger taxi transport issued by the mayor of the respective municipality under the procedure of the Carriage by Road Act.

The article ends with the conclusion that is absolutely necessary to continue research in the field of local taxes.

Keywords: multi national enterprise /MNE/ groups, tax fraud; tax evasion, aggressive tax planning, field of financial accounts, tax rulings, advance pricing arrangements.

ЗАДЪЛЖИТЕЛНАТА АВТОМАТИЧНА ОБМЯНА НА ДАНЪЧНА ИНФОРМАЦИЯ – ПОЛИТИЧЕСКА ДОГОВОРЕНОСТ МЕЖДУ ДЪРЖАВИТЕ –ЧЛЕНКИ НА ЕС

Любка Ценова

Международно висше бизнес училище, Ботевград, София, Република България,

lubka_tzenova@abv.b

Резюме: В доклада се обсъждат мерките насочени към преодоляване избягване на плащането на данъци и на данъчните измами, които са сред политическите приоритети на Европейския съюз, с цел създаване на по-широкообхватен и справедлив единен пазар. Разглеждат се инициативите на Комисията, насочени към насърчаване на по-справедлива данъчна система, и преодоляване на събираемостта на данъците, основен проблем на Общностно ниво. Изследват се способите, предлагани от Комисията за обмен на информацията, между държавите членки, с цел преодоляване на намаляването на данъчните приходи в националните бюджети и възпрепятстване на икономическия растеж в държавите членки.

Ключови думи: многонационални групи от предприятия („МПП“), данъчни измами, избягване плащане на данъци, агресивно данъчно планиране, банкови и финансови сметки и инструменти.

1. ВЪВЕДЕНИЕ

Държавите членки са изразявали нееднократно своето желание да бъде направена крачка напред от съществуващите равнища на сътрудничество, които между тях в областта на борбата с данъчни измами.

В резултат на многобройните призови, отправени към ЕС да поеме лидерството в тази област и да разгледа по-задълбочено проблемите са предприети редица мерки.

Началото е поставено от Европейският съвет на 2 март 2012 г. , когато той приканва Съвета и Комисията да разработят в кратки срокове конкретни мерки за засилване на борбата с данъчните измами. На 6 декември 2012 г. Комисията представя свои План за действие за засилване на борбата с данъчните измами и

укриването на данъци. В Плана за действие се подчертава необходимостта от насърчаване на автоматичен обмен на информация по данъчни въпроси като европейски и международен стандарт за прозрачност.

На 14 май 2013 г. Съветът по икономическите и финансовите въпроси приема заключения, с които приветства работата на Комисията относно разработването на мерки за борба с данъчните измами, укриването на данъци и агресивното данъчно планиране и определя като полезна ролята, която могат да изиграят новите мерки на Комисията.

Повреме на срещата на 22 май 2013 г., Европейският съвет отива още по-далеч, като изиска от Комисията да разшири автоматичния обмен на информация от равнище ЕС на световно равнище, с оглед успешната борба срещу данъчни измами, укриването на данъци и агресивното данъчно планиране.

В резултат от всички тези политически решения през последните години в ЕС се осъществява амбициозна програма насочена към предприемане на мерки срещу избягването на данъци, с оглед постигането на по-справедливо и ефикасно данъчно облагане в страните от Съюза. Предприетите мерки, които са насочени към повишаване на прозрачността в данъчната област в последните години показват значителен напредък в повишаването на данъчната прозрачност и укрепването на сътрудничеството между данъчните органи в целия ЕС. Европейската комисия нееднократно е изтъквала необходимостта от последователен и всеобхватен подход спрямо автоматичния обмен на информация в рамките на вътрешния пазар, което доведе до икономии на разходите както за данъчните администрации, така и за стопанските субекти. Този процес е подпомогнат посредством подписаните от държавите членки споразумения, даващи зелена светлина на изработването на ново законодателство за автоматичен обмен на информация.

В изпълнение на взетите политически решения по инициатива на Европейската Комисия са изготвени и приети редица актове основно под формата на директиви, с което проблематиката е уредена на ниво вторичното европейско законодателство. Една от основополагащите директиви, която има за цел да регулира процеса на обмяна на информация между държавите членки е Директива 2011/16/ЕС²³³ относно административното сътрудничество в областта на данъчното облагане и за отмяна на Директива 77/799/ЕИО. С нея се въвежда задължителен автоматичен обмен на информация в областта на данъчното облагане на спестяванията и гарантира автоматичен обмен на информация относно доходите, включително и доходите от лихви. Ползността от въведените с директивата мерки, е налице и цел, поради факта, че те допринасят за разширяване обхвата на информацията и уреждане процеса на предоставяне на информацията. В тази връзка и с цел усъвършенстване на законодателството, Съветът на министрите на ЕС приема няколко изменителни директиви на Директива 2011/16/ЕС²³⁴.

С приемането на Директива 2011/16/ЕС и последвалите изменения, се постига разширяване на обхвата на автоматичен обмен на информация в ЕС отвъд съществуващите автоматични механизми за информационен обмен. Постига се разширяване на обхвата на автоматичен обмен на информация със следните позиции: дивиденди, доходи от капитал, други финансови приходи и салда по сметки, така че обмена на информация и административното сътрудничество потриват пълния спектър на доходите. Предприетите мерки са призвани да допринесат за осигуряване на равнопоставено третиране на отделните видове активи, както и за избягване на нежелателното преразпределение на портфейли.

Сключените споразумения между правителствата на държавите членки на ЕС и САЩ, включително и от Република България, във връзка със Закона на САЩ за спазване на данъчното законодателство при откриване на сметки в чужбина (Foreign account Tax Compliance Act) допринесе за допълнителен тласък на автоматичен обмен на информация като средство за борба срещу данъчните измами и укриването на данъци.

Българският законодател, считано от 1 януари 2013 г. въведе в глава 16, раздел V чл. чл.143а – 143 щ на Данъчния осигурителен процесуален кодекс /ДОПК/, разпоредбите на Директива 2011/16/ЕС на Съвета от 15 февруари 2011 г. относно административното сътрудничество в областта на данъчното облагане и за отмяна на Директива 77/799/ЕИО. Последното изменение на текстовете от кодекса бе направено наскоро и влезе в сила от 4 август 2017 г.²³⁵

²³³ ОВ L 064, 11.3.2011, р.1.,

²³⁴ изм. с Директива 2014/107/ЕС на Съвета от 9 декември 2014 г., ОВ L 359 от 16.12.2014, р.1.;изм. с Директива (ЕС) 2015/2376 на Съвета от 8 декември 2015 г., ОВ L 332 от 18.12.2015, р.1.; .;изм. с Директива (ЕС) 2016/881 на Съвета от 15 май 2016 г., ОВ L 146 от 03.06.2016, р.8.;

²³⁵ ДВ, бр. 63 от 2017 г.

Процесът на усъвършенстване на разпоредбите на директивата, както и необходимостта от допълнения и разширяване на нейния обхват, изискват процесът на нейното усъвършенстване да бъде непрекъснат. За това свидетелствава и внесеното през месец юни 2017 г. предложение на Комисията за промени в Директива 2011/16/ЕС²³⁶. Необходимостта от поредното предложение за изменение на Директива 2011/16/ЕС е в отговор на постъпилата информация за направени разкрития, включително т.нар. „досиета от Панама“, които показваха как посредници, съдействат активно на клиентите си да използват договорености за агресивно данъчно планиране, за да намалят данъчната си тежест и да укриват средства в офшорни зони. Независимо от факта, че някои сложни операции и корпоративни структури може да бъдат използвани за напълно законни цели, то упражняването на определени дейности, включително използването на офшорни структури не може да бъде оправдано, дори може да се окаже незаконно. Разкритите схеми показват, че се използват различни и сложни структури, често с участието на дружество, което се намира в юрисдикция с ниско или непрозрачно данъчно облагане, за да се създаде дистанция между действителните собственици и капиталите им с цел да се осигури ниска или нулева данъчна ставка, което може да допринесе за изпиране на приходите от престъпна дейност. Установено е, че някои данъчнозадължени лица използват фиктивни дружества, регистрирани в данъчни оазиси, дори назначават директори, които да извършват дейност по прикриване на богатството и доходи на собствениците, което често е с произход от незаконна дейност, посредством прикриване самоличността на истинските собственици. Действията по промяната на Директива 2011/16/ЕС са предприети в резултат на намесата на Европейския парламент, който на своето заседание на 6 юни 2016 г. призовава Комисията да предприеме по-строги мерки срещу посредниците, които подпомагат схеми за отклонение от данъчно облагане²³⁷. Същият призив към държавите членки и Комисията отправят и членовете на Съвета по икономически и финансови въпроси на своето неофициално заседание, проведено на 22 април 2016 г., след представяне на Действие 12 от плана на ОИСП/Г20 за действие за борба със свиването на данъчната основа и прехвърлянето на печалби (BEPS)²³⁸ като се иска от Комисията да предложи правила за задължително оповестяване с цел въвеждането на по-ефективни демотивиращи мерки за посредниците, които подпомагат схеми за отклонение от данъчно облагане.

Новите правила са насочени към предотвратяване укриването на доходи и печалби с цел избягването на данъчно облагане, посредством офшорни структури. В тази връзка се предоставят на органите по приходите по-широки правомощия за достъп до информацията относно действителните собственици на посреднически структури. Изработени са правила за провеждане на комплексни проверки на фирми и клиенти, както и за автоматичен обмен на информация за финансови операции и банкови сметки в чужбина на данъчно задължените лица. Нови способи за обмен на информация, предвиждат изготвяне от органите по приходите на държавите членки на данъчни становища и отчети отнасящи се до дейността на многонационалните групи от предприятия.

2. МЕРКИ, ПРЕДВИДЕНИ В ДИРЕКТИВА 2011/16/ЕС.

В Директивата е посочено, че информацията между държавите членки може да бъде поискана под една от следните форми:

„Автоматичният обмен на информация“, „Спонтанен обмен на информация“, „Предварително трансгранично данъчно становище“, „Предварително споразумение за ценообразуване“, „Информация за дейността на многонационална група предприятия /МГП“.

1. „Автоматичният обмен на информация“, се осъществява посредством системно предоставяне на друга държава членка на предварително определена информация, без предварително отправено искане, на предварително определени редовни интервали от време. Информацията включва данни за местни физически и юридически на запитващата държава членка относно тяхната икономическа дейност на територията на

²³⁶ Вж. COM(2017) 335 final и 2017/0138 (CNS) ; SWD(2017) 236 final, SWD(2017) 237 final от 21 юни 2017 г.

²³⁷ Резолюция на Европейския парламент от 6 юли 2016 г. относно данъчните постановления и другите мерки, сходни по естество или въздействие (2016/2038(INI))
<http://www.europarl.europa.eu/sides/getDoc.do?type=TA&reference=P8-TA-2016-0310&format=XML&language=BG>

²³⁸ ОИСП - план за действие за борба със свиването на данъчната основа и прехвърлянето на печалби (BEPS) (2015): „Обществено обсъждане по действие 12 от проекта относно BEPS: Правила за задължителното оповестяване“.

запитваната държава членка. Съдържанието на задължението за „Автоматичният обмен на информация“ за Република България включва предоставяне на следните данни за лицата²³⁹:

- * доходи от трудови правоотношения;
- * възнаграждения по договори за управление и контрол;
- * застрахователни обезщетения/премии, изплатени при настъпило застрахователно събитие по договори за застраховки "Живот", когато не попадат в обхвата на друг обмен на информация между държавите - членки;
- * пенсии;
- * собственост и/или доходи от продажба или замяна на недвижимо имущество, включително от ограничени вещни права върху такова имущество;
- * доходи от наем или друго възмездно предоставяне за ползване на недвижимо имущество.

2. „Спонтанен обмен на информация“, означава несистемно предаване на информация на друга държава-членка по всяко време и без предварително отправено искане. Тази информация се предоставя по собствена инициатива на компетентния орган на една държава - членка на компетентния орган на друга държава членка когато:

- * има основание да се предполага възможна загуба на приходи от данък в другата държава - членка;
- * данъчно задължено лице ползва намаляване или освобождаване от данък в Република България, което би довело до увеличаване размера на дължимия данък или до възникване на задължение за данъци в другата държава - членка;
- * търговските отношения между данъчно задължено лице в Република България и данъчно задължено лице в друга държава - членка, се осъществяват на територията на една или повече държави по начин, който може да доведе до намаляване или неплащане на дължимия данък в Република България и/или в другата държава членка;
- * има основание да се предполага, че намаляването или неплащането на данъци може да се дължи на фиктивно прехвърляне на печалба в рамките на група предприятия;
- * информация, изпратена от компетентния орган на другата държава - членка е дала възможност да се узнаят факти и обстоятелства от значение за установяването на задължения за данъци в другата държава членка;
- * информацията може да бъде полезна за компетентните органи на други държави - членки.

3. „Предварително трансгранично данъчно становище“, включва предоставяне на информация по силата на споразумение, уведомление или друг инструмент или действие с подобен ефект. Предвидено е информацията да се обменя в срок до три месеца след изтичането на шестмесечието, през което становищата или споразуменията са издадени, изменени или подновени, като се използва стандартен формуляр. Законодателят посочва, че „Предварително трансгранично данъчно становище“ е становище, споразумение или акт с подобен ефект, издадено от приходната администрация или друг държавен или общински орган, което се отнася до тълкуването или прилагането на данъчни разпоредби във връзка с трансгранични сделки или дейност, извършвана от дадено лице в друга юрисдикция, включително когато в резултат на нея възниква място на стопанска дейност. От обхвата на обмена са изключени становищата, издадени за физически лица.

4. „Предварително споразумение за ценообразуване“ е споразумение, уведомление или друг акт с подобен ефект, издадено, изменено или подновено за конкретно лице или група лица от приходната администрация или друг държавен или общински орган едностранно или съвместно със съответните органи на други държави членки, и установява подходящ набор от критерии за определяне на трансферните цени по трансгранична сделка между свързани предприятия преди изпълнението ѝ или определя причисляването на печалби към място на стопанска дейност²⁴⁰

5. „Информация за дейността на многонационална група предприятия /МГП/

В съответствие с изискванията на Директива (ЕС) 2016/881 са въведени правила в ДОПК за осъществяването на автоматичен обмен на отчети по държави, съдържащи информация за разпределението на приходите, печалбите, активите и данъците на предприятия, които са част от многонационална група предприятия. Отчетите по държави се предоставят на държава членка или на друга юрисдикция, на която съставно предприятие на многонационална група предприятия е местно лице за данъчни цели или има място на стопанска дейност. В обхвата на обмена попадат само групи, които имат общи консолидирани приходи в

²³⁹ Вж. чл. 143 з, ал.1 от ДОПК

²⁴⁰ Вж. чл.142 а – чл.142 щ от ДОПК.

размер над 1 466 872 500 лв. за данъчната година, предхождаща отчетната данъчна година, както е отразено в нейните консолидирани финансови отчети²⁴¹.

За постигане целите на Директивата всяка държава членка определя компетентният орган, който да осъществява предаването на информацията. За България това е изпълнителният директор на Националната агенция за приходите²⁴². Запитаният орган предоставя информацията във възможно най-кратък срок, но не по-късно от шест месеца след датата на получаване на искането.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

С приложението на разпоредбите на Директива 2011/16/ЕС се постига засилване на ефективността на административното сътрудничество между данъчните администрации на държави-членки. По отношение на обменната информация се постига равновесие, така че тя да бъде, както кратка, така и съдържателна и да позволи на получаващата я държава членка да прецени, какви мерки да предприеме. Повишава се прозрачността и се подобрява достъпът до информация на органите по приходите на ранен етап и така те могат по-бързо и по-точно да извършват оценка на риска и да вземат своевременни и добре информирани решения относно защитата на данъчните си приходи. Крайната цел е да се разработи механизъм, който ще има възпиращ ефект върху лицата за укриване на данъчни задължения.

ЛИТЕРАТУРА

[1] ОВ L 064, 11.3.2011, р.1.,

[2] Директива 2014/107/ЕС на Съвета от 9 декември 2014 г., ОВ L 359 от 16.12.2014, р.1.; изм. с Директива (ЕС) 2015/2376 на Съвета от 8 декември 2015 г., ОВ L 332 от 18.12.2015, р.1.; изм. с Директива (ЕС) 2016/881 на Съвета от 15 май 2016 г., ОВ L 146 от 03.06.2016, р.8.;

[3] COM(2017) 335 final и 2017/0138 (CNS); SWD(2017) 236 final, SWD(2017) 237 final от 21 юни 2017 г.

[4] Резолюция на Европейския парламент от 6 юли 2016 г. относно данъчните постановления и другите мерки, сходни по естество или въздействие (2016/2038(INI))
<http://www.europarl.europa.eu/sides/getDoc.do?type=TA&reference=P8-TA-2016-0310&format=XML&language=BG>

[5] ОИСР - план за действие за борба със свиването на данъчната основа и прехвърлянето на печалби (BEPS) (2015): „Обществено обсъждане по действие 12 от проекта относно BEPS: Правила за задължителното оповестяване“.

[6] обн. ДВ, бр.105 от 29 Декември 2005г., ... изм. ДВ, бр. 63 от 2017 г.

[7] Ценова, Л. ., Способи за преодоляване на данъчните измами, доклад на Дванадесета международна научна конференция - интелигентна специализация в България, МВБУ-Ботевград, 12-13 юни 2015, София, ISBN 978-954-9432-67-1 (CD)

²⁴¹ Вж.чл.143 а -143 щ от ДОПК.

²⁴² Вж чл.143 в от ДОПК