Евразийская адвокатура. 2022. № 4 (59). С. 105.
Eurasian advocacy. 2022;(4(59)):105.

Политика и экономика Евразии

Научная статья
УДК 336.02
doi 10.52068/2304-9839_2022_59_4_105

О СООТНОШЕНИИ ПРАВОВОЙ КОНСТРУКЦИИ ГЛОБАЛЬНОГО МИНИМАЛЬНОГО КОРПОРАТИВНОГО НАЛОГА И ПРАВИЛ ПРОТИВОДЕЙСТВИЯ ГИБРИДНЫМ НАЛОГОВЫМ СХЕМАМ

ХАРИН Александр Константинович
Аспирант кафедры финансового права юридического факультета Московского государственного университета имени М.В. Ломоносова
119991, г. Москва, Ленинские горы, д. 1, Российская Федерация

Аннотация: В статье рассматриваются механизм глобального минимального корпоративного налога, а также некоторые вопросы его взаимодействия с правилами нейтрализации воздействия гибридных схем на общемировую налоговую базу.

Ключевые слова: гибридные механизмы снижения налоговой нагрузки, гибридные структуры, гибридные схемы, СИДН, соглашения об избежании двойного налогообложения, MLI, BEPS, международное налогообложение, международное налоговое право, SAAR, специальные антиуклонительные правила, глобальный минимальный корпоративный налог, Pillar 2, GloBE

Для цитирования: Харин А.К. О соотношении правовой конструкции глобального минимального корпоративного налога и правил противодействия гибридным налоговым схемам // Евразийская адвокатура. 2022. № 4 (59). С. 105. https:// doi.org/10.52068/2304-9839_2022_59_4_105

Policy and economy of Eurasia

Original article

ON THE INTERRELATION BETWEEN OF THE GLOBAL MINIMUM CORPORATE TAX LEGAL STRUCTURE AND THE RULES FOR COUNTERING HYBRID MISMATCH ARRANGEMENTS

KHARIN Alexander Konstantinovich
Postgraduate of the department of financial law of Faculty of Law of Lomonosov Moscow State University
119991, Moscow, Leninskie Gory, 1, Russian Federation

Abstract: This article discusses the mechanism of the global minimum corporate tax, as well as some issues of its interaction with the rules for neutralizing the effects of hybrid mismatch arrangements on the worldwide tax base.

Keywords: hybrid mismatch arrangements, hybrid structured arrangements, hybrid schemes, DTT, double taxation treaties, MLI, BEPS, international taxation, international tax law, the principle of tax certainty, SAAR, special anti-tax avoidance rules, global minimum tax, Pillar 2, GloBE

For citation: Kharin A.K. On the interrelation between of the global minimum corporate tax legal structure and the rules for countering hybrid mismatch arrangements = Eurasian advocacy. 2022;4(59):105. (In Russ.). https://doi.org/10.52068/2304-9839_2022_59_4_105

Глобальный минимальный корпоративный налог, являющийся так называемым вторым основополагающим элементом (Pillar 2) налоговой политики ОЭСР и G20 в связи с внедрением цифровых технологий в экономику [9], – одна из специальных антиуклонительных мер (special anti-avoidance rules, SAAR) международного характера, разработанных Инклюзивной группой Организации экономического сотрудничества и развития (ОЭСР) и Группы Двадцати (G20) в 2018 году в целях противодействия структурированию сделок через низконалоговые юрисдикции для снижения налоговой нагрузки. Разработка мероприятия была обусловлена цифровизацией экономики, которая стала одним из факторов, способствующих размыванию общемировой налоговой базы и выведению прибыли из-под налогообложения (base erosion and profit shifting, BEPS).

© Харин А.К., 2022

О готовности к введению глобального минимального корпоративного налога объявили 138 стран (в том числе Российская Федерация) [12], наиболее заинтересованных в поддержании добросовестной налоговой конкуренции при осуществлении трансграничных сделок. Его планировалось частично внедрить уже к началу 2023 года путём включения соответствующих положений в нормы национального законодательства и двусторонние соглашения об избежании двойного налогообложения (СИДН) присоединившихся стран. К подписанию странами-участницами также планировался [10] соответствующий протокол к Многосторонней конвенции [1] по выполнению мер, относящихся к налоговым соглашениям, в целях противодействия размыванию налоговой базы и выводу прибыли из-под налогообложения (Multilateral Instrument, MLI), или новая многосторонняя конвенция.

По состоянию на конец 2022 года данная комплексная налоговая реформа остаётся лишь проектом для подавляющего большинства стран мира (в том числе и для России) в связи с неблагоприятной геополитической обстановкой, а также с незавершённостью реализации иных, более ранних мероприятий, входящих в План BEPS [11].

Одной из проблем внедрения правовой конструкции глобального минимального корпоративного налога в налоговые системы стран мира является обеспечение его гармонизации с системой норм, направленных на противодействие использованию гибридных налоговых схем – способов снижения налогооблагаемой базы при совершении международных сделок за счёт использования различий в регулировании правового режима дохода или правового статуса налогоплательщика. Правовые механизмы, направленные против уменьшения общемировой налоговой базы при помощи таких схем, разработаны в рамках мероприятия [7, 8] № 2 Плана BEPS «Нейтрализация гибридных несоответствий» и уже введены в законодательства ряда государств (в том числе США, Великобритании, стран Европейского Союза).

Российская Федерация пока не приняла «антигибридные» поправки в своё национальное налоговое законодательство, однако ратифицировала статьи 3, 4 и 5 MLI (с оговорками, ст. 2, 3, 4 [4]), посвящённые борьбе с гибридными схемами, которые вступят для неё в действие после завершения всех внутригосударственных процедур, соответствующих готовности Российской Федерации начать применение норм MLI (в том числе согласования синтезированных версий СИДН).

Россией сделаны оговорки: 1) о неприменении ст. 4 MLI в отношении СИДН с 22 странами, присоединившимся к MLI; 2) о наличии положений, аналогичных ст. 4 MLI в СИДН с 49 странами, присоединившимся к MLI; 3) о праве не применять ст. 5 MLI к любым своим СИДН.

Россией также ратифицированы [2] СИДН с Японией и протокол [3] к СИДН со Швецией, предусматривающие введение «антигибридных» положений, аналогичных содержащимся в ст. 3 MLI.

Поскольку наша страна на международном уровне ясно обозначила свою готовность к одновременному внедрению как «антигибридного» мероприятия № 2 Плана BEPS, так и глобального минимального корпоративного налога (мероприятия Pillar 2), вопросы совместимости и взаимодействия данных правовых институтов стали всё более обсуждаемыми. На фоне «молчания» уполномоченных органов о ходе и сроках реализации Плана BEPS в России также возникли вопросы, будет ли вообще система «антигибридных» норм внедряться в дальнейшем и способна ли правовая конструкция глобального минимального налога выступить им заменой, устранив проблему размывания налоговой базы более простым способом.

Чтобы дать обоснованные ответы на такие вопросы, следует первоначально раскрыть суть правовой конструкции глобального минимального корпоративного налога.

Из самого понятия «глобальный минимальный налог» легко понять, что речь идёт о минимальной налоговой ставке, которая должна быть в суммарном итоге достигнута после налогообложения объекта всеми уполномоченными юрисдикциями (с учётом коллизионных норм СИДН).

Недостижение минимальной налоговой ставки влечёт за собой доначисление добавочной суммы налога (top-up tax) одной из сторон сделки, которое производится в соответствии со следующими принципами, совместно именуемыми термином «правила GloBE».

Правило включения прибыли (income inclusion rule, IIR) позволяет доначислять добавочный налог контролирующему лицу международной группы компаний (МГК), если эффективная налоговая ставка, уплачиваемая по результатам совершения совокупности внутригрупповых сделок в налоговом периоде, не превышает минимального порогового значения (15 %), а прибыль МГК составляет не менее 750 млн евро в год.

Категория «международная группа компаний» (multinational enterprise group) выделяет-

ся по критериям эффективного контроля одной компании над другими компаниями (в том числе зарубежными), входящими в МГК, а также консолидированного ведения финансовой отчётности. По ряду признаков МГК схожи с консолидированными группами налогоплательщиков.

Правило недостаточно обложенных платежей (undertaxed payments rule, UTPR) применяется в субсидиарном порядке, когда доначисление добавочного налога контролирующему лицу по IIR не обеспечивает доведение эффективной налоговой ставки до 15 % в силу норм национального налогового законодательства в стране резидентства контролирующего лица. В этом случае добавочный налог доначисляется участникам МГК пропорционально численности персонала и финансовым показателям (по специальной формуле).

Правило налогооблагаемости (subject to tax rule, STTR) применяется, когда доход, полученный по внутригрупповой операции в МГК и не подлежащий налогообложению в стране источника, облагается по номинальной налоговой ставке ниже минимального порогового значения, подлежащего установлению в СИДН (7,5–9,5 %). В этом случае добавочный налог может быть начислен в стране источника дохода.

Правило переключения (switch-over rule, SOR) обеспечивает переключение с метода освобождения на метод зачёта в отношении налогов на доходы, полученные компанией через постоянное представительство (ПП), если эффективная налоговая ставка такого ПП ниже установленного минимального порогового значения, и, как следствие, доначисление добавочного налога в стране резидентства компании.

Необходимо учитывать, что первые два вышеперечисленных правила GloBE предназначены для применения в отношении всей совокупности сделок МГК на основании многостороннего международного договора, в то время как последние два – в отношении каждой конкретной операции на основании поправок в конкретный СИДН.

Гипотеза нормативной конструкции STTR привязана к номинальной налоговой ставке налога подоходного типа, применяемой в отношении некоторых видов доходов, в то время как для применения остальных правил необходимо исчисление эффективной налоговой ставки.

Наконец, IIR и SOR обеспечивают доначисление добавочного налога в стране резидентства получателя дохода, а UTPR и STTR – в стране – источнике дохода.

При этом связка правил IIR-SOR, применяющаяся в отношении получателя дохода в стране его резидентства, отражает приоритет именно персональной налоговой привязки при доначислении добавочного налога. Принцип действия IIR схож с правилами налогообложения прибыли контролируемых иностранных компаний (КИК) тем, что при недостаточном уровне налогообложения позволяет применять фикцию персональной налоговой привязки по признаку наличия центра эффективного контроля внутри страны резидентства контролирующего лица, но отличается тем, что применение IIR не ставится в зависимость от соотношения активных и пассивных доходов у подконтрольного лица. SOR при этом играет дополнительную роль, расширяет область применения IIR теми случаями, когда деятельность ведётся не через подконтрольные компании, а через постоянные представительства.

Связка правил STTR-UTPR играет субсидиарную роль, выступает механизмом начисления добавочного налога через территориальную налоговую привязку. STTR позволяет обеспечить нейтральность выплаты процентов, роялти и / или некоторых других доходов путём неизбежного увеличения ставки налогообложения по ним, но лишь до 7,5–9,5 %. В отношении иных, менее «пригодных для злоупотреблений» видов доходов применяется лишь общий критерий эффективной налоговой ставки (15 %), что оставляет налогоплательщику больший объём манёвра по применению льгот по любым видам налогов, учитываемых при расчёте эффективной ставки. При этом применение как STTR, так и UPTR всегда обусловлено отсутствием достаточного уровня налогообложения в стране резидентства.

В чём же схожесть и отличия правил GloBE и «антигибридных» правовых конструкций?

Первый элемент схожести – в том, что в своей совокупности правила GloBE также построены по модели «двойного правила», при котором существует заранее установленная очерёдность прав стран доначислять налог. Так, UTPR, как и STTR, представляет собой «защитное» правило, применяющееся, когда страна резидентства получателя дохода не реализует приоритет персональной налоговой привязки в ущерб нейтральности общемирового налогообложения (т. е. «основное правило» – IIR). «Защитная» функция данных правил реализуется как на уровне конкретной операции (у STTR), так и на уровне совокупности внутригрупповых операций (у UTPR). Роль SOR при этом схожа с правилами обеспечения нейтральности гибридных филиалов (2017 г.), разработанных как адаптирующая реплика уже ранее созданной системы антигибридных правил (2014–2015 гг.).

Такое сочетание правил позволяет стране обеспечить общемировую нейтральность налогообложения даже в одностороннем порядке, вне зависимости от того, какую налоговую привязку (персональную или территориальную) имеет данная страна, и от того, как ведётся деятельность – через КИК или постоянные представительства.

Второй элемент схожести заключается в особом внимании к видам пассивных доходов, налог у источника с которых не удерживается или удерживается в явно недостаточном размере. Так, применение STTR, как и большинства «антигибридных» правил, сконцентрировано именно вокруг процентов и роялти, часто выступающих элементом налоговых схем имитационного характера, а также одними из немногих видов доходов (наряду с дивидендами), подверженных конфликту квалификации.

На этом, пожалуй, сходства заканчиваются. Перейдём к отличиям.

Первое отличие заключено в принципиально разных задачах, возложенных на «антигибридные» правила и правила GloBE.

При применении правил GloBE элементом юридического состава налога, подвергающимся воздействию, становится налоговая ставка, поскольку они направлены на поддержание именно количественных характеристик суммы налога.

Применение же «антигибридных» правил сконцентрировано вокруг субъекта или объекта налогообложения, направлено на разрешение упомянутого выше конфликта правовой квалификации, приводящего к размыванию налоговой базы. При этом, если правовые несоответствия в квалификации вида дохода способны привести лишь к изменению порядка налогообложения дохода в стране, то несоответствия в наделении корпоративного образования налоговой правосубъектностью влекут полный распад юридического состава налога в части субъекта налогообложения и, как следствие, ликвидируют налоговую обязанность.

Второе отличие в том, что применение правил GloBE ограничено внутригрупповыми сделками, а иногда также поставлено в зависимость от размера группы. «Антигибридные» правила таких ограничений не имеют.

В то же время третье отличие, напротив, заключается в том, что обязательным дополнительным условием применения «антигибридных» правил всегда, помимо двойного неналогообложения дохода получателя, выступает размывание налоговой базы плательщика. Иными словами, гибридные схемы создают условия для «тройного неналогообложения», когда налоговая экономия образуется дважды у получателя дохода (неуплата налога в стране резидентства и в стране источника дохода) и однократно – у плательщика (уменьшение налоговой базы). Правила GloBE такого обязательного признака не имеют.

Четвёртое отличие выражается в отсутствии возможности налогообложения дохода в стране источника при применении «антигибридных» правил, даже если доход не обложен налогом в стране резидентства его получателя. В то же время UTPR и STTR такую опцию предусматривают.

Наконец, пятое отличие заключается в том, что все «антигибридные» правила действуют в отношении каждой отдельной операции, в то время как такие правила GloBE, как IIR и UTPR, применяются в зависимости от эффективной налоговой ставки, исчисляемой с учётом всех внутригрупповых операций.

Следовательно, во взаимодействие «антигибридные правила» и правила GloBE могут вступать лишь в тех случаях, когда одновременно: 1) нет распада юридического состава налога; 2) операция является внутригрупповой; 3) двойное неналогообложение сопровождается вычетом суммы платежа из налоговой базы плательщика; 4) налог на выплачиваемый вид дохода не подлежит удержанию у источника и облагается только в стране резидентства получателя; 5) применимое правило GloBE действует в отношении отдельных операций (т. е. является STTR или SOR).

Единственной «точкой пересечения» указанных критериев является ситуация, при которой происходит выплата дохода по гибридному финансовому инструменту или гибридной сделке по передаче актива (процентов, роялти) между участниками одной МГК.

Например, в результате конфликта квалификаций дохода может возникнуть ситуация, при которой Компания А (резидент Страны А) уплачивает Компании Б (резиденту страны Б) доход, который квалифицируется в Стране А как процент, в Стране Б – как дивиденд. Если проценты вычитаются из налоговой базы Компании А по законодательству Страны А, а Компания Б не уплачивает налог на дивиденды в Стране Б (например, в силу применимых льгот), платёж в пользу Компании Б не будет обложен налогом ни в Стране А, ни в Стране Б, однако потенциально может быть принят к вычету из налоговой базы Компании А. При применении классических «антигибридных» правил (рекомендация 1 мероприятия 2 Плана BEPS [7, p. 23–43]) основным правилом устранения конфликта квалификаций является отказ Ком-

пании А в вычете платежа из налоговой базы, а в случае невозможности – отказ Компании Б в применении льготы в Стране Б (защитное правило).

Несмотря на логичность, при реализации такого механизма компания – источник дохода лишается возможности вычесть экономически оправданные расходы из налоговой базы, а получатель дохода, в наибольшей степени заинтересованный в получении экономического блага, продолжает получать льготу.

В указанном случае целесообразно внедрение механизма STTR в качестве альтернативы основному «антигибридному» правилу, что позволило бы доначислить налог у источника Компании Б в стране А, в результате чего негативные налоговые последствия применения гибридной схемы могли бы быть перенесены на лицо, иное, чем плательщик дохода, с учётом действительной степени вины каждой из сторон в применении гибридной схемы уклонения от налогообложения. Данный фактор следует учесть при ведении законопроектной работы в рамках реализации Мероприятия 2 Плана BEPS и мероприятия Pillar 2 на уровне национального налогового законодательства.

За пределами описанного случая в ситуациях, связанных с применением правил GloBE, наличие гибридного элемента является лишь фактором, осложняющим правоприменение и не несущим за собой дополнительного уровня гармонизации двух мероприятий.

В частности, выделяются случаи, когда несоответствия в правовом регулировании приводят к отсутствию единообразия при расчёте эффективной налоговой ставки по правилам GloBE, к различным методикам и различному времени учёта дохода, что усложняет правоприменение.

Одним из наиболее здравых способов решения данных проблем является «метод смешения» [6, p. 501–506], который заключается в применении комбинированного учёта сделок и финансовых показателей компании в соответствии с правилами, привычными для каждой части структуры МГК. Вместе с тем в ряде случаев, в том числе при применении коллизионных норм СИДН, применение такой методики может оказаться непредсказуемым.

На основании вышеизложенного следует сделать следующие выводы:

1. Правовая конструкция глобального минимального корпоративного налога значительно отличается от конструкции «антигибридных» правил, однако принцип работы и целевые виды доходов во многом схожи.

2. Наиболее перспективной формой взаимодействия «антигибридных» правил и правил GloBE является добавление альтернативного основного правила в Рекомендацию 1 мероприятия 2 Плана BEPS, позволяющего доначислить налог у источника получателю дохода с учётом его действительной степени вины.

3. В иных ситуациях гибридный элемент не вступает в гармоничное взаимодействие с правилами GloBE и выступает лишь осложняющим элементом правовой конструкции.

Список источников

1. Многосторонняя конвенция по выполнению мер, относящихся к налоговым соглашениям, в целях противодействия размыванию налоговой базы и выводу прибыли из-под налогообложения (Заключена в г. Париже 24.11.2016). Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

2. Конвенция между Правительством Российской Федерации и Правительством Японии об устранении двойного налогообложения в отношении налогов на доходы и о предотвращении избежания и уклонения от уплаты налогов (Заключена в г. Владивостоке 07.09.2017). Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

3. Протокол о внесении изменений в Конвенцию между Правительством Российской Федерации и Правительством Королевства Швеции об избежании двойного налогообложения в отношении налогов на доходы (Подписан в г. Санкт-Петербурге 24.05.2018). Доступ из справ.-правовой системы СПС «КонсультантПлюс».

4. Федеральный закон от 01.05.2019 № 79-ФЗ «О ратификации многосторонней Конвенции по выполнению мер, относящихся к налоговым соглашениям, в целях противодействия размыванию налоговой базы и выводу прибыли из-под налогообложения». Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

5. Ana Paula Dourado. International and EU Tax Multilateralism: Challenges Raised by the MLI. Amsterdam. IBFD. 2020.

6. Govind Van West. Hybrid Entities in Tax Treaty Law. Linde. 2020.

7. OECD (2015), Neutralising the Effects of Hybrid Mismatch Arrangements, Action 2 – 2015 Final Report, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project, OECD Publishing, Paris.

8. OECD (2017), Neutralising the Effects of Branch Mismatch Arrangements, Action 2: Inclusive Framework on BEPS, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project, OECD Publishing, Paris.

9. OECD (2021), Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy – Global Anti-Base Erosion Model Rules (Pillar Two): Inclusive Framework on BEPS, OECD, Paris [Электронный ресурс]. URL: https://www.oecd.org/tax/beps/tax-challenges-arising-from-the-digitalisation-of-theeconomy-global-anti-base-erosion-model-rules-pillar-two.htm.

10. OECD (2022), Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy – Commentary to the

Global AntiBase Erosion Model Rules (Pillar Two), OECD, Paris, p. 218. [Электронный ресурс]. URL: https://www.oecd.org/tax/beps/tax-challenges-arising-from-thedigitalisation-of-the-economy-global-anti-base-erosion-model-rules-pillar-two-commentary.pdf.

11. BEPS Action Plan [Электронный ресурс]. URL: https://www.oecd.org/tax/beps/beps-actions/.

12. Members of the OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS joining the October 2021 Statement on a Two-Pillar Solution to Address the Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy as of 16 December 2022 [Электронный ресурс]. URL: Режим доступа: https://www.oecd.org/tax/beps/oecd-g20-inclusive-framework-members-joining-statement-on-two-pillar-solution-to-address-tax-challenges-arising-from-digitalisation-october-2021.pdf.

References

1. Mnogostoronnyaya konvenciya po vy`polneniyu mer, otnosyashhixsya k nalogovy`m soglasheniyam, v celyax protivodejstviya razmy`vaniyu nalogovoj bazy` i vy`vodu priby`li iz-pod nalogooblozheniya (Zaklyuchena v g. Parizhe 24.11.2016). Dostup iz sprav.-pravovoj sistemy` «Konsul`tantPlyus».

2. Konvenciya mezhdu Pravitel`stvom Rossijskoj Federacii i Pravitel`stvom Yaponii ob ustranenii dvojnogo nalogooblozheniya v otnoshenii nalogov na doxody` i o predotvrashhenii izbezhaniya i ukloneniya ot uplaty` nalogov (Zaklyuchena v g. Vladivostoke 07.09.2017). Dostup iz sprav.-pravovoj sistemy` «Konsul`tantPlyus».

3. Protokol o vnesenii izmenenij v Konvenciyu mezhdu Pravitel`stvom Rossijskoj Federacii i Pravitel`stvom Korolevstva Shvecii ob izbezhanii dvojnogo nalogooblozheniya v otnoshenii nalogov na doxody` (Podpisan v g. Sankt-Peterburge 24.05.2018). Dostup iz sprav.-pravovoj sistemy` SPS «Konsul`tantPlyus».

4. Federal`ny`j zakon ot 01.05.2019 № 79-FZ «O ratifikacii mnogostoronnej Konvencii po vy`polneniyu mer, otnosyashhixsya k nalogovy`m soglasheniyam, v celyax protivodejstviya razmy`vaniyu nalogovoj bazy` i vy`vodu priby`li iz-pod nalogooblozheniya». Dostup iz sprav.-pravovoj sistemy` «Konsul`tantPlyus».

5. Ana Paula Dourado. International and EU Tax Multilateralism: Challenges Raised by the MLI. Amsterdam. IBFD. 2020.

6. Govind Van West. Hybrid Entities in Tax Treaty Law. Linde. 2020.

7. OECD (2015), Neutralising the Effects of Hybrid Mismatch Arrangements, Action 2 – 2015 Final Report, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project, OECD Publishing, Paris.

8. OECD (2017), Neutralising the Effects of Branch Mismatch Arrangements, Action 2: Inclusive Framework on BEPS, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project, OECD Publishing, Paris.

9. OECD (2021), Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy – Global Anti-Base Erosion Model Rules (Pillar Two): Inclusive Framework on BEPS, OECD, Paris [E`lektronny`j resurs]. URL: https://www.oecd.org/tax/beps/tax-challenges-arising-from-the-digitalisation-of-theeconomy-global-anti-base-erosion-model-rules-pillar-two.htm.

10. OECD (2022), Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy – Commentary to the Global AntiBase Erosion Model Rules (Pillar Two), OECD, Paris, p. 218. [E`lektronny`j resurs]. URL: https://www.oecd.org/tax/beps/tax-challenges-arising-from-thedigitalisation-of-the-economy-global-anti-base-erosion-model-rules-pillar-two-commentary.pdf.

11. BEPS Action Plan [E`lektronny`j resurs]. URL: https://www.oecd.org/tax/beps/beps-actions/.

12. Members of the OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS joining the October 2021 Statement on a Two-Pillar Solution to Address the Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy as of 16 December 2022 [E`lektronny`j resurs]. URL: Rezhim dostupa: https://www.oecd.org/tax/beps/oecd-g20-inclusive-framework-members-joining-statement-on-two-pillar-solution-to-address-tax-challenges-arising-from-digitalisation-october-2021.pdf.

Статья поступила в редакцию 10.12.22; одобрена после рецензирования 18.12.22; принята к публикации 18.12.22.

The article was submitted 10.12.22; approved after reviewing 18.12.22; accepted for publication 18.12.22.

Проведем профессиональную экспертизу:

Строительно-техническую
Землеустроительную
Инженерно-технологическую
Пожарно-техническую
Автотехническую
Почерковедческую
Подлинности документов
Оценочную
Товароведческую
Бухгалтерскую

Профессионализм экспертов и современные методики проведения исследований в сжатые сроки обеспечивают максимально достоверные результаты!

Платинум
группа компаний

м. Электрозаводская,
г. Москва, пл. Журавлева, д. 2, стр. 2, офис 321
ocenka-m.com • info@ocenka-m.com
8 (800) 100-50-01 • 8 (495) 308-15-15