

## **МОТИВИ**

### **към проекта на Закон за изменение и допълнение на Данъчно-осигурителния процесуален кодекс**

С проекта на Закон за изменение и допълнение на Данъчно-осигурителния процесуален кодекс в българското законодателство се въвеждат изискванията на Директива (ЕС) 2017/1852 на Съвета от 10 октомври 2017 година относно механизми за разрешаване на спорове във връзка с данъчното облагане в Европейския съюз.

Основна цел на директивата, съответно на законопроекта, е подобряване на съществуващите механизми за разрешаване на спорове, възникнали между държавите - членки на Европейския съюз във връзка с тълкуването и прилагането на спогодбите за избягване на двойното данъчно облагане и Конвенция 90/436/ЕИО за премахване на двойното данъчно облагане във връзка с корекцията на печалби на свързани предприятия (Арбитражната конвенция на Съюза).

Създаването на предвидими, координирани и прозрачни правила за разрешаване на спорове, които важат за всички държави членки, са една от инициативите на европейско ниво за по-справедливо и по-ефективно корпоративно данъчно облагане в Европейския съюз, както и за премахването на данъчните пречки, които са предпоставка за нарушаване на конкуренцията и възпрепятстват правилното функциониране на вътрешния пазар. Това ще осигури последователност в третирането на спорове, свързани с двойното данъчно облагане при трансгранични сделки в ЕС и ще внесе повече прозрачност относно начина, по който са разрешени тези спорни случаи. Борбата с избягването на данъци и с агресивното данъчно планиране, които са един от приоритетите не само в европейски, но и в световен план, трябва да върви ръка за ръка със създаването на конкурентна данъчна среда за предприятията, което означава от една страна облагане на печалбите в държавата, където са реализирани, а от друга - че печалбите не се облагат с данъци два пъти.

Различното тълкуване на СИДДО и Арбитражната конвенция на Съюза от държавите членки могат да доведат до допълнителна данъчна тежест за лицата, осъществяващи трансгранична стопанска дейност. Допълнителната данъчна тежест от своя страна има негативно въздействие върху инвестициите и конкуренцията във вътрешния пазар. Затова е необходимо механизмите за разрешаване на спорове между държавите членки във връзка с прилагането и тълкуването на СИДДО и Арбитражната конвенция да бъдат ефективни и прозрачни.

Съществуващите към настоящия момент механизми за разрешаване на спорове включват процедурата за уреждане на спор по взаимно споразумение, основана на разпоредби в СИДДО, сключени от държавите членки, както и на Арбитражната конвенция на Съюза за премахване на двойното данъчно облагане във връзка с корекцията на печалби на свързани предприятия - когато двойното данъчно облагане е свързано с трансферно ценообразуване при сделки между свързани лица. Освен процедурата по взаимно споразумение, Арбитражната конвенция на Съюза, предвижда и арбитражна процедура за разрешаване на спорове от консултативна комисия, до която се стига изключително рядко, в около 1 на сто от всички стартирани процедури в рамките на ЕС. Независимо че съществуващите механизми функционират добре, е необходимо те да станат по-ефективни и да бъдат преодолені някои слабости – например липсата на ясни правила относно достъпа на лицата до процедурата, продължителността ѝ и задължителното решаване на спора по обвързващ начин.

В тази връзка със законопроекта се предлагат правила, с които се надграждат и подобряват съществуващите механизми, като се регламентират правата и задълженията на засегнатите от спорния въпрос лица и на компетентните органи на заинтересованите държави членки, сроковете и условията, при които следва да се осъществяват отделните

етапи от процедурата, правото на лицата да се обърнат към компетентния административен съд при отказ на компетентния орган да приеме жалбата, когато органът не определи независим експерт за участие в консултативната комисия или не приложи постигнатото разрешение на спора, както и в други случаи на бездействие. Обхватът на процедурата, предложена със законопроекта, е по-широк в сравнение с този на Арбитражната конвенция на Съюза, който е ограничен до спорове, свързани с трансферно ценообразуване и причисляване на печалбите към местата на стопанска дейност. Предложените правила се предвижда да се прилагат по отношение на спорове, свързани с тълкуването и прилагането на СИДДО и Арбитражната конвенция на Съюза, най-вече в случаите когато един и същ доход или имущество се облагат с данъци в две или повече държави членки.

Подобряването на съществуващите правила има за цел да се разшири обхватът и да се подобрят действащите процедури и механизми, без да ги заменя. Това е начин да се гарантира на ниво Европейски съюз, че от една страна, държавите членки разполагат с по-подробни процесуални разпоредби за предотвратяване на спорове във връзка с двойното данъчно облагане, но от друга страна разполагат с достатъчно гъвкавост, за да се договарят помежду си относно механизъм по свой избор. В същото време засегнатите лица получават повече права, по-добра информираност за процедурата и възможност да разчитат, че държавите членки ще бъдат принудени да постигнат обвързващи резултати.

Не на последно място следва да се посочи, че новите правила отговарят на изискванията на минималния стандарт на Организацията за икономическо сътрудничество и развитие (ОИСР) по Мярка 14 „Разрешаване на спорове“ от Плана BEPS (Base Erosion and Profit Shifting) относно прилагане на мерки срещу свиването на данъчната основа и прехвърлянето на печалби, чиито препоръки се съдържат в окончателния доклад „Въвеждане на по-ефективен механизъм за разрешаване на спорове“. С приетите препоръки се цели намаляване на несигурността у данъчно задължените лица и избягване на нежелано двойно данъчно облагане чрез последователно и правилно прилагане на данъчните спогодби. Широкият достъп до процедурата за разрешаване на спорове, бързото и ефективно разрешаване на спора, защитата на правата на данъчно задължените лица в този спор са основните елементи на новите изисквания, които ОИСР поставя пред държавите.

В съответствие с изискванията на директивата, в ДОПК се създават правила за разрешаване на спорове, които в голяма степен се основават на Арбитражната конвенция на Съюза. Процедурата за разрешаване на спорове започва по жалба на засегнатото от спорния въпрос лице, подадена до компетентните органи на всички заинтересовани държави членки. Компетентните органи следва да преценят допустимостта и основателността на жалбата, като могат да искат допълнителна информация от лицето. Компетентен орган за Република България в процедурата, предложена със законопроекта, е министърът на финансите. Следва да се отбележи, че той е компетентен орган за прилагането на СИДДО на основание на разпоредби в самите спогодби, включително за разрешаване на спорове чрез постигане на взаимно споразумение, както и компетентен орган по Арбитражната конвенция на Съюза. Министърът на финансите е възложил осъществяването на тази функция на директора на дирекция „СИДДО“ в Централното управление на Националната агенция за приходите, който се подпомага в тази дейност от ръководеното от него административно звено.

Целта на този първи етап е спорният въпрос да се отнесе до компетентните органи на заинтересованите държави членки, които да го решат по взаимно споразумение. Ако жалбата бъде отхвърлена от всички компетентни органи, засегнатото лице има право да се обърне към компетентния административен съд в Република България и съответните компетентни съдилища на другите заинтересовани държави

членки. Когато съдът отмени решението на компетентния орган, се счита, че жалбата е приета от него. В случай че всички компетентни органи приемат жалбата, те имат възможност да решат спора по окончателен начин в процедура по взаимно споразумение в срок до две години, считано от последното уведомяване от заинтересована държава членка за решението ѝ да приеме жалбата. Засегнатото лице се уведомява за взаимното споразумение, като последното има изпълнителна сила за него и е задължително за всички органи и институции, ако лицето го приеме и прекрати всички висящи производства, които имат за предмет решаването на спорния въпрос по същество.

Досегашната практика по разрешаване на спорове по Арбитражната конвенция на Съюза показва, че взаимното споразумение е най-честият и желан изход за приключване на процедурата, тъй като заинтересованите държави членки в по-голяма степен могат да повлияят върху крайния резултат от спора.

Когато компетентните органи на заинтересованите държави членки отхвърлят жалбата, това е потвърдено от компетентен съд или е изтекъл срокът за обжалване, производството се прекратява. Когато жалбата е отхвърлена от най-малко един, но не от всички компетентни органи, по искане на засегнатото лице спорът може да бъде отнесен за разрешаване от консултативна комисия. Комисия се съставя и когато жалбата е приета от държавите членки, но в предвидения срок компетентните органи не са постигнали взаимно споразумение.

Правилата относно консултативната комисия в голяма степен следват разпоредбите на Арбитражната конвенция на Съюза. В консултативната комисия участват по един независим експерт, определен от всеки компетентен орган, по един представител на компетентните органи на заинтересованите държави членки и председател. По споразумение между компетентните органи независимите експерти и представителите на компетентните органи могат да бъдат по двама. Независимите експерти се избират от списък, поддържан от Европейската комисия, за съставянето на който всяка държава членка предлага три или повече лица, за които са предвидени строги правила относно безпристрастността и независимостта им. Засегнатото лице има възможност да се обърне към съда за определяне на независим експерт или за съставяне на консултативна комисия, в случай че компетентният орган не го направи в срок. За дейността си комисията приема правилник. Той обхваща съществени елементи като описание на случая, определяне на съответното правно основание, въпроси, които трябва да бъдат разгледани от консултативната комисия, както и някои логистични и организационни аспекти (график, организиране на срещи и изслушвания, размяна на документи, работен език и управление на разходите). Предвидена е възможност държавите членки да се съгласят, вместо от консултативна комисия, спорът да се разглежда от алтернативна комисия, която по състав и използвани методи за арбитраж може да се различава от консултативната.

В зависимост от основанието, на което е съставена комисията, тя има различни правомощия. Когато е съставена на основание отхвърляне на жалбата от компетентен орган, консултативната комисия се произнася по допустимостта на жалбата и решението се съобщава на компетентните органи. В случай че комисията потвърди, че жалбата отговаря на изискванията по искане на компетентен орган започва процедура за уреждане на спора по взаимно споразумение. Когато не е поискана такава процедура в 60-дневен срок от уведомяването за решението на комисията, тя дава становище за разрешаване на спорния въпрос. Становище комисията издава и когато е съставена на основание непостигнато взаимно споразумение в първата фаза. Правилата относно разглеждането на спора от консултативна комисия следват разпоредбите на Арбитражната конвенция на Съюза по отношение на реда и условията, включително кратките срокове, в рамките на които консултативната комисия следва да приеме становището си, което следва да бъде отправна точка за последващото окончателно и

обвързващо решение на компетентните органи. Консултативната, съответно алтернативната комисия, представя становището си на компетентните органи в срок до шест месеца, считано от датата на съставянето ѝ. При вземане на окончателното решение от компетентните органи становището на комисията не е задължително, но ако не постигнат съгласие за разрешаване на спора, становището става обвързващо. Окончателното решение за разрешаване на спора е задължително за компетентния орган и за всички органи и институции и има изпълнителна сила за засегнатото лице при същите условия, както е предвидено за взаимното споразумение.

По отношение на разходите за реализиране на предложените промени с проекта на Закон за изменение и допълнение на Данъчно-осигурителния процесуален кодекс следва да се отбележи, че същите ще бъдат в рамките на утвърдения бюджет на Министерството на финансите. Съгласно законопроекта, в случай че не бъде постигнато взаимно споразумение и се стигне до съставяне на консултативна комисия, разходите на независимите експерти и техните хонорари се поделят поравно между компетентните органи на заинтересованите държави членки. Проектът предвижда правила, по които се определят максималните разходи, които се поделят между компетентните органи, в случай че възникнат такива – хонорарите на независимите експерти са ограничени до 1000 евро или левовата им равностойност за всеки ден, през който консултативната комисия заседава, а допълнителните разходи на независимите експерти – до размер, равен на средната стойност на обичайната сума, възстановявани на висши държавни служители на съответната държава членка (т.нар. командировъчни разходи). Относно вероятността за възникване на тези разходи е необходимо да се посочи, че до настоящия момент Република България не е имала случай на отказ да допусне лицето до процедурата за сключване на взаимно споразумение, като се вземе предвид и фактът, че годишно стартират между 3 и 4 процедури за разрешаване на спорове. Дори на ниво ЕС съгласно досегашната практика за разрешаване на спорове по Арбитражната конвенция на Съюза едва около 1 на сто от споровете достигат до консултативна комисия. Следва да се отбележи, че до момента данъчен спор по Арбитражната конвенция на Съюза, по който България е страна, не е отнасян към консултативна комисия. В този смисъл фазата на разрешаване на спорове от консултативна комисия, съответно от алтернативна комисия, се очаква да бъде по-скоро изключение и следователно е малка вероятността да възникнат посочените разходи за независими експерти.

Промените, които се предвиждат в проекта на акт, няма да бъдат свързани с допълнителни разходи за засегнатите лица, доколкото с проекта се създават детайлни правила във връзка с процедурите за разрешаване на спорове, които и към настоящия момент се провеждат на основание СИДДО и Арбитражната конвенция на Съюза. Независимо че разходите, направени от засегнатото лице при упражняване на правото му на защита в производствата, предложени със законопроекта, са за негова сметка, процесуалните правила ще доведат до редуциране на допълнителните разходи, произтичащи от двойното данъчно облагане, до намаляване на административните разходи, свързани с воденето на съдебни спорове в различни държави членки от лицата, които извършват трансгранична дейност в ЕС, като същевременно ще се улеснят инвестиционните решения в рамките на ЕС чрез предоставяне на повече сигурност и предвидимост за инвеститорите. Проектът предвижда и две хипотези, изключение от общия принцип за поемане на разходите, при които разходите за независимите експерти остават за сметка на лицето – когато лицето оттегли жалбата на етап разрешаване на спора от консултативна комисия, както и когато консултативната комисия потвърди отхвърлянето на жалбата от компетентните органи на заинтересованите държави членки. Както е посочено по-горе, тези случаи се очаква да бъдат по-скоро изключение и споровете да приключват с взаимно споразумение още в първата фаза на процедурата.