



ЕВРОПЕЙСКА КОМИСИЯ

Брюксел, 11.11.2011  
СОМ(2011) 712 окончателен

**СЪОБЩЕНИЕ НА КОМИСИЯТА ДО СЪВЕТА, ДО ЕВРОПЕЙСКИЯ  
ПАРЛАМЕНТ И ДО ЕВРОПЕЙСКИЯ ИКОНОМИЧЕСКИ И СОЦИАЛЕН  
КОМИТЕТ**

**Двойно данъчно облагане в рамките на единния пазар**

## СЪДЪРЖАНИЕ

1.	Въведение .....	3
2.	Какво се разбира под двойно данъчно облагане? .....	4
3.	Проблем ли е двойното данъчно облагане?.....	6
4.	Сегашни мерки за разрешаване на основните проблеми и ограничения за тяхното прилагане .....	9
5.	Възможни решения .....	10
5.1.	Укрепване на съществуващите инструменти .....	11
5.2.	Разширяване на приложното поле и обхвата на спогодби за избягване на двойното данъчно облагане .....	11
5.3.	Планирани мерки за по-последователно тълкуване и прилагане на разпоредбите на спогодбите за избягване на двойното данъчно облагане между държавите-членки на ЕС .....	11
5.4.	Улесняване и ускоряване на уреждането на спорове в ЕС .....	12
6.	По-нататъшни стъпки и заключения .....	13

## 1. ВЪВЕДЕНИЕ

Насърчаването на конкурентоспособна икономика като двигател на интелигентен и устойчив растеж действително е необходимо, особено в настоящия период на криза, в който ясно се прояви взаимната зависимост на икономиките на отделните държави-членки. Комисията изтъкна този факт в рамките на своята стратегия „Европа 2020“<sup>1</sup> и добави, че за постигане на тези цели трябва да се използва по-ефективно пълният набор от политики на ЕС и по-специално единният пазар, като се премахнат все още съществуващите пречки.

Така например в заключенията на Европейския съвет от 24—25 март и 24 юни 2011 г. беше подчертана необходимостта от прагматично съгласуване на данъчните политики като елемент на по-тясното съгласуване на икономическите политики в евро зоната, за да се подпомогне фискалната консолидация и икономическия растеж.

Растежът е на първо място резултат от стабилни пазари, на които конкуренцията стимулира икономиката. За задълбочаване на единния пазар трябва да се преодолеят още някои пречки, включително препятствия пред трансграничната дейност или сложността на правните ситуации, като се има предвид, че за някои сделки съществуват до 27 различни комплекта от правила.

Данъчните системи в ЕС не допринасят за опростяване на сегашната правна уредба. Почти 20 години след създаването на единния пазар предприятията и физическите лица, извършващи дейност на пазара на ЕС, все още рискуват, щом преминават вътрешна граница, едни и същи техни приходи да се облагат от няколко държави-членки, докато в други случаи могат съвсем да избегнат данъчното облагане.<sup>2</sup> В период, когато държавите-членки търсят сигурни допълнителни данъчни постъпления, за да се ползват от доверието на своите данъкоплатци е много важно те да вземат необходимите мерки за отстраняване на двойното данъчно облагане, както и на двойното необлагане. Освен това и двете ситуации могат да застрашат самата идея за единния пазар и поради това са напълно неприемливи.

Упражняването на основните свободи по отношение на трансграничните дейности на вътрешния пазар на ЕС, извършвани от предприятия и граждани, по принцип не бива да води до по-високи данъци в сравнение с облагането на подобни данъкоплатци в собствената им държава-членка. Двойното данъчно облагане в трансграничен контекст като резултат от несъответствия при взаимодействието на разнородни национални данъчни системи представлява сериозна пречка и истинско предизвикателство за вътрешния пазар<sup>3</sup>.

---

<sup>1</sup> COM(2010)2020, 3.3.2010 г.

<sup>2</sup> Комисията е обезпокоена поради съществуващите случаи на двойно необлагане в рамките на ЕС. Тя обмисля обществена консултация в сферата на двойното необлагане на дружества, както неотдавна беше предложено и от члена на ЕП г-жа Bowles, председател на Комисията по икономически и парични въпроси на Европейския парламент (Данъчен форум в Брюксел, 2011 г.).

<sup>3</sup> COM(2006) 823, 19.12.2006 г., точка 1.

Принципът за премахване на двойното данъчно облагане, породено от несъгласувани фискални политики, следва да бъде основен елемент във всяка дългосрочна стратегия на Комисията.

Многократно бяха подчертани както отрицателната роля на двойното данъчно облагане, така и необходимостта функционирането на вътрешния пазар да бъде подобро чрез по-голямо съгласуване на данъчните политики<sup>4</sup>. Освен това има доказателства<sup>5</sup>, че от проблемите с двойното данъчно облагане са засегнати много данькоплатци в ЕС.

Както бе заявено по-рано<sup>6</sup>, в настоящото съобщение се разглежда какви проблеми съществуват с трансграничното данъчно облагане<sup>7</sup> и как те въздействат върху вътрешния пазар. В него също така се разяснява кои решения са вече проучени от държавите-членки и институциите на ЕС и кои области се нуждаят от повече съгласувани мерки, най-вече за да се избегнат случаи на двойно данъчно облагане, но и за да се гарантира ефективен, бърз и финансово изгоден начин за разрешаване на конфликти във връзка с двойното данъчно облагане.

Успешни мерки в тази област биха превърнали ЕС в по-привлекателно място за осъществяване на стопанска дейност и биха засилили лоялната конкуренция на вътрешния пазар. А това би допринесло за постигане на целта, посочена в Акта за единния пазар<sup>8</sup>, вътрешният пазар да разгърне пълния си потенциал като интегриран пазар на ЕС, и да се премахнат пречки за ефективно упражняване на правата на гражданите на Европейския съюз, както се подчертава в Доклада за гражданството на ЕС за 2010 г.<sup>9</sup>

## 2. КАКВО СЕ РАЗБИРА ПОД ДВОЙНО ДАΝЪЧНО ОБЛАГАНЕ?

Двойното данъчно облагане в обсъждания тук смисъл може да бъде описано като налагането на сравними данъци върху един и същ облагаем доход или капитал от две (или повече) данъчни юрисдикции<sup>10</sup>. Въпреки че двойно данъчно облагане, по-специално икономическо, може да възникне и в рамките

---

<sup>4</sup> Вж. например заключенията от 11 март 2011 г. на държавните или правителствените ръководители на държавите от евро зоната.

<sup>5</sup> Вж. информацията за обществената консултация на Комисията [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/resources/documents/common/consultations/tax/2010/04/doubletax\\_2010\\_04\\_bg.pdf](http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/common/consultations/tax/2010/04/doubletax_2010_04_bg.pdf) и бележки под линия 25 и 26.

<sup>6</sup> СОМ(2010) 769, 20.12.2010 г., точка 4.1.

<sup>7</sup> Регулирането на чисто националното двойно данъчно облагане е винаги в компетентността на националния законодател.

<sup>8</sup> СОМ(2011)206, 13.4.2011 г.

<sup>9</sup> Доклад за гражданството на ЕС за 2010 г., изготвен от Комисията: „Премахване на пречките за упражняване на правата на гражданите на ЕС“, СОМ(2010)603, 27.10.2010 г.

<sup>10</sup> Вж. статията за двойното данъчно облагане („double taxation“) в данъчния терминологичен речник на Международното бюро по фискална документация (МБФД). То се разделя традиционно на два типа — юридическо и икономическо двойно данъчно облагане. В случая на *юридическото двойно данъчно облагане* върху един и същ доход или капитал на данъчно задълженото лице се налагат два сравними данъка. За *икономическо двойно данъчно облагане* се говори обикновено в случаите, при които различни данъчно задължени лица се облагат по отношение на един и същ доход или капитал.

на една държава, настоящото съобщение се съсредоточава само върху трансграничните случаи.

В международен контекст двойно данъчно облагане може да възникне в резултат на двойно местожителство или когато лицето се облага както в държавата на местожителството му, така и в държавата източник.

Следните примери илюстрират двете ситуации.

Пример 1. Що се отнася до двойното данъчно местожителство, двойно данъчно облагане може да възникне от прилагането на различаващи се критерии. Така например дадено дружество може да се смята за местно лице за данъчни цели в тази държава-членка, в която е законно регистрирано, и същевременно в друга държава-членка, в която осъществява основната си дейност. В такъв случай дружеството може евентуално да бъде задължено да заплати и в двете държави корпоративния данък върху глобалните си печалби и следователно да плаща два пъти данъци за един и същ доход.

Пример 2. По отношение на чуждестранните данъчнозадължени лица държавите-членки обикновено облагат доходите от източниците в съответната държава. Облагането с този данък, удържан при източника, може да се припокрива с облагането на глобалния доход в държавата по местожителство на данъкоплатеца. Например певец или музикант с местожителство в дадена държава-членка подписва всеобхватен договор за изнасяне на концерти в няколко държави-членки, с който същевременно разрешава радиоизлъчване на концертите, както и записване на албум на живо от турнето. Доходите по този договор биха могли да бъдат облагани двойно или дори повече пъти (в държавата по местожителство и в държавите, в които са изнесени концертите), също така и възнагражденията на певеца/музиканта от авторски права биха могли да бъдат двойно облагани.

По правило държавите-членки избягват двойното данъчно облагане, като вземат едностранни<sup>11</sup>, двустранни<sup>12</sup> или дори многостранни мерки<sup>13</sup>. На сегашния етап от развитието на правото на ЕС те обаче не са принципно задължени да премахнат двойното данъчно облагане. Действително такива правила на държавите-членки, които — без да са налице обективни основания — дават предимство на местни случаи пред трансгранични такива, например в областта на икономическото двойно данъчно облагане, противоречат на

---

<sup>11</sup> Например чрез освобождаване от данъчното облагане на реализирания в чужбина доход на местно лице или чрез предоставяне на чуждестранен данъчен кредит.

<sup>12</sup> Двустранни мерки, предвидени в спогодби за избягване на двойното данъчно облагане, на чиято база две държави се споразумяват как и в какъв размер отпада двойното данъчно облагане на техните местни лица.

<sup>13</sup> Например Конвенцията между северните държави за избягване на двойното данъчно облагане по отношение на данъка върху дохода и капитала или т. н. „Арбитражна конвенция“ (АК): Конвенция за премахване на двойното данъчно облагане във връзка с корекцията на печалби на свързани предприятия (90/436/ЕИО), ОВ L 225, 20.8.1990 г.

основните свободи<sup>14</sup>. Самото двойно данъчно облагане обаче не противоречи на договорите, доколкото то се дължи на успоредното упражняване на данъчния суверенитет от съответните държави-членки.<sup>15</sup>

Следователно, ако ЕС не предприеме съответна инициатива, съгласно действащото право на ЕС държавите-членки не са задължени да избегнат двойното данъчно облагане от последния тип, което може да бъде наречено и „недискриминационно“ двойно данъчно облагане, тъй като това явление попада извън обхвата на основните свободи<sup>16</sup>.

*Г-н Damseaux, лице с местожителство в Белгия, в периода 2005—2007 г. е получил дивиденди от френско дружество. Тези дивиденди най-напред са обложени с 15 % данък при източника във Франция. Оставащата след това облагане сума (85 % от дивидентите) след това е обложена с допълнителни 15 % данък като за източник в Белгия. Следователно дивидентите са обложени с общо 27,75 %.*

*За разлика от това дивиденди, платени от белгийски дружества на лице с местожителство в Белгия, са обложени само със ставката, предвидена от белгийското право, а именно 15 %.*

*Съдът на Европейския съюз постанови, че държавите-членки не са задължени да избегнат юридическото двойно данъчно облагане в рамките на Общността, тъй като в правото на ЕС не са установени общи критерии за разпределянето на правомощията между държавите-членки по отношение на премахването на двойното облагане<sup>17</sup>.*

### 3. ПРОБЛЕМ ЛИ Е ДВОЙНОТО ДАНЫЧНО ОБЛАГАНЕ?

Държавите-членки знаят, че двойното данъчно облагане трябва да бъде премахнато, и в повечето случаи го избягват. Двойното данъчно облагане обаче продължава в известна степен и създава пречки за трансграничното установяване, дейности и инвестиции в ЕС; а в интерес на предприятията и гражданите е тези пречки да бъдат отстранени, както бе упоменато в неотдавнашния доклад „Монти“<sup>18</sup>.

Двойното данъчно облагане е един от въпросите, които най-много вълнуват гражданите и предприятията в ЕС. В Доклада за гражданството на ЕС за 2010 г.

<sup>14</sup> Напр. Решение на Съда от 12 декември 2002 г., Lankhorst-Hohorst GmbH срещу Finanzamt Steinfurt, Дело C-324/00, точка 32; Решение на Съда от 14 декември 2006 г., Denkavit Internationaal BV и Denkavit France SARL срещу Ministre de l'Économie, des Finances et de l'Industrie, дело C-170/05, точка 39; Решение на Съда от 8 ноември 2007 г., Amurta SGPS срещу Inspecteur van de Belastingdienst/Amsterdam, дело C-379/05, точка 28; Решение на Съда от 1 юли 2010 г., Gerhard Dijkman и Maria Dijkman-Lavaleije срещу Belgische Staat, дело C-233/09, точка 23; Решение на Съда от 22 декември 2010 г., Tankreederei I SA срещу Directeur de l'administration des contributions directes, дело C-287/10, точка 15.

<sup>15</sup> Решение на съда от 14 ноември 2006 г. (*Kerckhaert-Morres*); 12 февруари 2009 г. (*Block*); 16 юли 2009 г. (*Damseaux*).

<sup>16</sup> Становище на дружеството Geelhoed A.G. по делото *Kerckhaert-Morres*, точка 38.

<sup>17</sup> Решение на съда, *Damseaux*, пак там.

<sup>18</sup> Доклад до председателя на Европейската комисия (от бившия еврокомисар Монти) „Нова стратегия за единния пазар“, 9 май 2010 г., точка 3.5., 83.

са изтъква, че проблемите във връзка с двойното данъчно облагане са едни от основните пречки, срещани от гражданите в трансгранични ситуации. Има данни, че според общественото мнение то представлява належащ проблем<sup>19</sup>. Освен това двойното данъчно облагане само по себе си е източник на правна несигурност за данъкоплатците, както често се подчертава от сдружения на работодателите и представители на данъкоплатците<sup>20</sup>.

Също и три неотдавна проведени от Комисията обществени консултации<sup>21</sup> потвърждават, че данъкоплатците в ЕС продължават да са сериозно засегнати от проблеми с двойното данъчно облагане.

По-специално в конкретната обществена консултация по двойното данъчно облагане бе посочено, че става въпрос за сериозен проблем: средно в над 20 % от съобщените случаи с юридически лица данъкоплатци става въпрос за над 1 млн. EUR, а в над 35 % от случаите с физически лица данъкоплатци — за над 100 000 EUR.

Важно е също така да се осигури прозрачността на правилата, установени за предотвратяване на двойното данъчно облагане, за да се избегнат различни тълкувания и по този начин да се постигне желаният резултат. Още повече, защото липсата на прозрачност може да се отрази неблагоприятно върху трансграничната дейност.<sup>22</sup>

Двойното данъчно облагане увеличава общата данъчна тежест и поради това може да повлияе отрицателно на капиталовложенията. Съгласно емпирични проучвания корпоративното данъчно облагане има немалко въздействие върху решения за мястото на влагане на преки чуждестранни инвестиции.<sup>23</sup> Това показва, че двойното данъчно облагане в ЕС може да отблъсква инвестиции от държави извън ЕС и да заплашва конкурентоспособността на европейските предприятия.

Тъй като националните администрации не са предоставили актуални данни относно данъците, трудно могат да се правят напълно достоверни оценки за

---

<sup>19</sup> Така например на заседанието на комисията по петиции към Европейския парламент, проведено на 14 и 15 юни 2011 г., четири от 11-те петиции по глава „Данъчно облагане“ се отнасяха за двойното данъчно облагане. Вж. също така проучването на Евробарометър от септември 2011 г. за пречките, които гражданите срещат на вътрешния пазар: [http://ec.europa.eu/public\\_opinion/archives/quali/ql\\_obstacles\\_en.pdf](http://ec.europa.eu/public_opinion/archives/quali/ql_obstacles_en.pdf)

<sup>20</sup> Движението на френските предприятия (MEDEF) коментира предложените изменения в член 15, § 2 от типовата конвенция на ОИСР от 2007 г. в документа на адрес: <http://www.oecd.org/dataoecd/14/62/39547932.pdf>.

<sup>21</sup> [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/resources/documents/common/consultations/tax/2010/04/doubletax\\_2010\\_04\\_bg.pdf](http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/common/consultations/tax/2010/04/doubletax_2010_04_bg.pdf);  
[http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/common/consultations/tax/2010\\_06\\_inheritance\\_en.htm](http://ec.europa.eu/taxation_customs/common/consultations/tax/2010_06_inheritance_en.htm);  
[http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/common/consultations/tax/2010\\_06\\_inheritance\\_en.htm](http://ec.europa.eu/taxation_customs/common/consultations/tax/2010_06_inheritance_en.htm);

<sup>22</sup> ОИСР. Tax Effects on Foreign Direct Investment, 2007 г., стр. 33.

<sup>23</sup> Вж. например Najkova, D. et al., „Taxation, Business Environment and FDI Location in OECD Countries“, OECD Economics Department Working Papers, № 502, 2006 г., в: <http://dx.doi.org/10.1787/874058477248>.

преките въздействия на двойното данъчно облагане.<sup>24</sup> Фактически когато данъкоплатците имат възможност, те ще избегнат двойното данъчно облагане, като приспособят поведението си към конкретните обстоятелства. По този начин двойното данъчно облагане става не само тежест, но дори и пречка за икономическата дейност.<sup>25</sup>

Измерването на това косвено въздействие е още по-трудно. В неотдавнашна публикация обаче се преценява, че след приемането на спогодба за избягване на двойното данъчно облагане обемът на двустранните портфейлни инвестиции между държавите по спогодбата може да се увеличи с до 50 %. Спогодбите за избягване на двойното данъчно облагане могат да доведат и до по-висока капиталова оценка и да допринесат за намаляване на разходите за собствен капитал в държавите по съответните спогодби приблизително с 0,24 % годишно<sup>26</sup>.

Премахването на двойното данъчно облагане, дори да е възможно от юридическа гледна точка, понякога би отнело неоправдано много време и би довело до прекомерно високи административни разходи. Както сочат резултатите от проучване, проведено през 2007 г. от голямо дружество за данъчни услуги<sup>27</sup>, разходите за спазване на разпоредбите за корпоративното подоходно облагане възлизат средно на 2,2 % от платените данъци. От времето, инвестирано в дейности за спазване на данъчните разпоредби, около 15 % бяха свързани с международните аспекти на корпоративното данъчно облагане. Освен това 14,6 % от дружествата и 31,0 % от физическите лица, отговорили на съответния въпрос в рамките на обществената консултация по двойното данъчно облагане, са решили да не действат за премахването на двойното данъчно облагане.

Съгласно Доклада за гражданството на ЕС за 2010 г. „съществуващите механизми за избягване на двойното данъчно облагане“ са неадекватни.

Също така трябва да се вземе предвид, че натрупването на данъци, наложени от повече от една държава, може да доведе до резултати, които поне в някои държави-членки биха се считали за конфискационни и следователно противоположни, ако са причинени от разпоредбите само в съответната държава.

Някои конкретни примери показват, че понастоящем гражданите и предприятията могат да се сблъскат със сериозни практически препятствия за

---

<sup>24</sup> Оценка на въздействието на предложението за Директива на Съвета за ОКООКД (Обща консолидирана основа за облагане с корпоративен данък), 16.3.2011 г.

<sup>25</sup> Разликата между данъчна тежест и пречка във връзка с двойното данъчно облагане бе спомената още през 1923 г. от Обществото на народите. Вж. например: Economic and Financial Commission, *Report on Double Taxation submitted to the Financial Committee*, Document E.F.S.73. F.19, стр. 11, 5 април 1923 г.

<sup>26</sup> Parkih, Jain and Spahr, *The impact of Double Taxation on Cross Border Equity Flows, Valuations and Cost of Capital* (Въздействието на двойното данъчно облагане върху трансграничните капиталови потоци, оценки и разходи), 2011 г., заседание на EFMA в Брага.

<sup>27</sup> PWC LLP, *Total Tax Contribution, 2007 Survey of the Hundred Group of Finance UK Directors* (the association of the 100 largest listed UK companies) [Общ данъчен принос, проучване сред групата на сто финансови директори в Обединеното кралство от 2007 г. (асоциация на 100-те най-големи дружества в ОК, регистрирани за борсова търговия)].



ефективното упражняване на правата си и за безпроблемното функциониране на вътрешния пазар.

*В петиция да Европейския парламент<sup>28</sup> германски гражданин посочва, че е живял във Франция и работел в Германия на свободна професия за няколко германски болници. В резултат от различни тълкувания на Спогодбата за избягване на двойното данъчно облагане, сключена между Франция и Германия, той е бил облаган и в двете държави-членки. Трябвало е да се премести да живее в Германия, за да реши проблема.*

*Италиански гражданин<sup>29</sup> живее в Германия и работи за италианско транспортно дружество. Той управлява камион и с него преминава през няколко държави на Европейския съюз. В резултат от различни тълкувания на Спогодбата за избягване на двойното данъчно облагане, сключена между Италия и Германия, той е бил облаган както в Германия, така и в Италия. Процедурата за взаимно съгласие, въведена през 2005 г., изтече едва през 2010 г.*

Комисията е също така обезпокоена поради случаи на двойно необлагане и понастоящем проучва ситуацията с оглед да предложи подходящи мерки.

#### **4. СЕГАШНИ МЕРКИ ЗА РАЗРЕШАВАНЕ НА ОСНОВНИТЕ ПРОБЛЕМИ И ОГРАНИЧЕНИЯ ЗА ТЯХНОТО ПРИЛАГАНЕ**

Въпросът за двойното данъчно облагане вече е разглеждан на равнището на ЕС. Важни примери за положените усилия са директивата за дружествата майки и дъщерните дружества<sup>30</sup>, директивата за лихвите и роялти<sup>31</sup>, Арбитражната конвенция (АК)<sup>32</sup>, резултатите от Съвместния форум на ЕС по трансферното ценообразуване (ЈТРФ) — по-специално Кодекса за поведение във връзка с ефективното изпълнение на Арбитражната конвенция<sup>33</sup> — и препоръката относно процедурите за данъчни облекчения във връзка с данъка, удържан при източника<sup>34</sup>.

Неотдавна Комисията предложи директива за обща консолидирана основа за облагане с корпоративен данък (ОКООКД)<sup>35</sup>. След като бъде приета, тя ще реши на равнището на ЕС проблемите с двойното данъчно облагане на многонационалните групи, които желаят да прилагат този инструмент.

<sup>28</sup> ЕП, комисия по петиции, петиция 1404/2010.

<sup>29</sup> ЕП, комисия по петиции, петиция 1053/2010.

<sup>30</sup> Директива 90/435/ЕИО на Съвета от 23 юли 1990 година относно общата система за данъчно облагане на дружества майки и дъщерни дружества от различни държави-членки.

<sup>31</sup> Директива 2003/49/ЕО на Съвета от 3 юни 2003 г. относно общата система на данъчно облагане на лихвени плащания и роялти между свързани дружества от различни държави-членки.

<sup>32</sup> Конвенция за премахване на двойното данъчно облагане във връзка с корекцията на печалби на свързани предприятия (90/436/ЕИО), ОВ L 225, 20.8.1990 г.

<sup>33</sup> [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/taxation/company\\_tax/transfer\\_pricing/index\\_en.htm](http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/company_tax/transfer_pricing/index_en.htm)

<sup>34</sup> C/2009/7924,

<sup>35</sup> [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/resources/documents/common/whats\\_new/c\(2009\)7924\\_en.pdf](http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/common/whats_new/c(2009)7924_en.pdf)

COM(2011) 121; 16.3.2011 г.

Тъй като приложното поле на това предложение е ограничено, то обаче не обхваща всички случаи на двойното данъчно облагане. Само *отговарящи на условията дружества*, решили да се включат в нея, могат да се възползват от ОКООКД (членове 2 и 6 от предложението)<sup>36</sup>.

Съществуващите инструменти не са достатъчни, за да обхванат много от останалите случаи на двойното данъчно облагане. По-конкретно: директивата за лихвите и роялти е с ограничен обхват; спогодбите за избягване на двойното данъчно облагане не обхващат всички данъци, които са от значение от гледна точка на единния пазар (напр. регистрационни такси), не предвиждат пълното премахване на двойното данъчно облагане и най-вече не предоставят единно решение за тристранните и многостранните отношения между държавите-членки; освен това както при Арбитражната конвенция, така и при спогодбите за избягване на двойното данъчно облагане времетраенето на процедурите за постигане на взаимно съгласие е прекалено дълго и поставените проблеми дори често не се разрешават с тези процедури.

В допълнение съществуващите инструменти за избягване на двойното данъчно облагане не винаги функционират ефективно. По-специално разпоредбите на спогодбите за избягване на двойното данъчно облагане не винаги се тълкуват и прилагат последователно от съответните държави-членки. Такива противоположни практики засягат главно определението на понятия като роялти, доходи на предприятия, дивиденди и място на стопанска дейност. В резултат на това данъчнозадължените лица могат да бъдат двойно облагани, което противоречи на целта на спогодбите.

Също така граждани на ЕС, които получават наследство в друга държава-членка, могат да бъдат в по-неизгодно положение доколкото данъчната тежест за това наследство може да е по-висока отколкото при наследство в рамките на само една от съответните държави.

Има големи очаквания, че тези проблеми, които често изглеждат сложни за данъкоплатците, ще бъдат разрешени на равнището на ЕС, когато това е възможно. ОИСР (в която членуват 21 държави-членки на ЕС) изрично признава необходимостта от премахване на пречките, дължащи се на двойното данъчно облагане.<sup>37</sup> Освен това и в доклада „Монти“ се препоръчва да се работи по-нататък за отстраняването на данъчните препятствия, причинени от двойното данъчно облагане на физически лица. Следователно изглежда, че както данъкоплатците, така и държавите-членки действително желаят разрешаването на въпросите на трансграничното двойно данъчно облагане.

## 5. ВЪЗМОЖНИ РЕШЕНИЯ

Установените проблеми могат да бъдат разрешавани или чрез подобряване на съществуващите инструменти в областта на двойното данъчно облагане или чрез предложения за нови инструменти и решения.

---

<sup>36</sup> Предложението за директива установява система за обща основа за облагането само на някои дружества и групи от дружества (член 1 от предложението).

<sup>37</sup> Вж. по-горе, бележка 3.

Различните проблеми с двойното данъчно облагане могат да се третираат по различен начин — някои чрез двустранни данъчни спогодби, други евентуално чрез законодателството на ЕС (в границите на правната рамка, предвидена в Договора за функционирането на ЕС (ДФЕС) или по друг начин посредством конкретни решения и инструменти.

Такива решения могат да бъдат например:

### **5.1. Укрепване на съществуващите инструменти**

Успоредно с настоящото съобщение се представя предложение за преработване на директивата за лихвите и роялти. С предложените изменения на съществуващия текст се цели намаляване на броя на случаите, в които може да се стигне до двойно данъчно облагане, защото една държава-членка налага данък при източника върху дадено заплащане, а друга държава-членка облага същото заплащане още веднъж.

### **5.2. Разширяване на приложното поле и обхвата на спогодби за избягване на двойното данъчно облагане**

Комисията счита, че рамката на спогодбите за избягване на двойното данъчно облагане между 27-те държави-членки трябва да бъде допълнена<sup>38</sup>, и ще насърчава диалога между държавите-членки в случай на разногласия, които възпрепятстват сключването на такива спогодби.

Комисията има намерение заедно с държавите-членки и експерти да проучи начини за разрешаване на тристранни ситуации<sup>39</sup> и за третиране на предприятия и данъци, които не попадат в обхвата на спогодбите за избягване на двойното данъчно облагане в рамките на ЕС. Тя ще предприеме подходящи инициативи, по-специално по отношение на данъците върху наследството.

### **5.3. Планирани мерки за по-последователно тълкуване и прилагане на разпоредбите на спогодбите за избягване на двойното данъчно облагане между държавите-членки на ЕС**

Често пъти двойното данъчно облагане е резултат от противоположни тълкувания. Трябва да се направи оценка до каква степен може да се разработи общо за ЕС тълкуване на някои понятия, съдържащи се в приложимите между държавите-членки спогодби за избягване на двойното данъчно облагане (като например роялти, доходи на предприятия, дивиденди, места на стопанска дейност, данъчно местожителство и трансгранични работници). В зависимост от случая и като специфично европейско измерение на проблема може да е целесъобразно да се вземат предвид същите или подобни понятия, съдържащи се в законодателството на ЕС. Поради значението на тези въпроси за вътрешния пазар те следва да бъдат обсъждани на равнището на ЕС. Такова съгласуване обаче може да допринесе и за дискусии, провеждани в

---

<sup>38</sup> Към 1.1.2011 г. 10 двустранни отношения между държави-членки на ЕС още не бяха обхванати от спогодба за избягване на двойното данъчно облагане.

<sup>39</sup> В областта на трансферното ценообразуване е извършена известна работа в рамките на JTPF; вж. следващата бележка под линия.

международни организации като ОИСР и ООН, включително когато става въпрос за разработването на по-обхватни международни стандарти. Въз основа на положителния опит на JTRF би могло да се проучи какви са възможните ползи от създаването на форум за представители на държавите-членки (форум на ЕС по двойното данъчно облагане). На базата на провежданите в този форум дискусии Комисията ще предвиди разработването на Кодекса за поведение във връзка с двойното данъчно облагане.

#### 5.4. Улесняване и ускоряване на уреждането на спорове в ЕС

Арбитражната конвенция е предназначена да осигури начин за уреждане на спорове, възникващи главно по отношение на трансферното ценообразуване. Въпреки приемането (и преработването) на Кодекс за поведение функционирането на конвенцията може да се подобри още, както показва обичайно дългото времетраене на процедурите за постигане на взаимно съгласие.<sup>40</sup> През последните 5 години, за които има налични данни, половината от неуредените към края на всяка година спорове в рамките на Арбитражната конвенция са от повече от две години<sup>41</sup>.

В рамките на обществената консултация през 2010 г. беше изразена критика, че спогодбите за избягване на двойното данъчно облагане не позволяват навременно уреждане на спорове. Обикновено данъкоплатците използват само този механизъм за уреждане на спорове, който е предоставен от съответната спогодба за избягване на двойното данъчно облагане и се базира на стария член 25 от модела на данъчна конвенция на ОИСР. Това обаче не е напълно достатъчно, защото съгласно този механизъм от държавите по договора се изисква само да се стремят за намирането на решение. Това означава, че данъкоплатецът няма гаранция, че двойното облагане ще бъде премахнато, нито че данъчните администрации ще действат бързо. ОИСР признава, че броят на висящите случаи (който е нараснал с 21,3 % от 2008 до 2009 г.) буди тревога<sup>42</sup>.

Следователно от гледна точка на ЕС липсата на общо обвързваща процедура за уреждане на спорове представлява проблем, за който трябва да се търси решение както в интерес на единния пазар, така и с цел подобряване на конкурентоспособността в световен мащаб (с оглед на привлекателността на ЕС за чуждестранни инвеститори). Нито Арбитражната конвенция, нито спогодбите между държавите-членки за избягване на двойното данъчно облагане предлагат напълно успешни начини.

Възможно решение се съдържа в най-новата версия на член 25 от модела на данъчна конвенция на ОИСР от 2008 г., която предвижда процедура за взаимно съгласие с обвързваща процедура за уреждане на спорове във всички неразрешени случаи на двойно данъчно облагане, при положение че

---

<sup>40</sup> [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/resources/documents/taxation/company\\_tax/transfer\\_pricing/forum/jtpf/2010/jtpf\\_2010\\_06\\_08\\_number\\_open\\_cases\\_en.pdf](http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/company_tax/transfer_pricing/forum/jtpf/2010/jtpf_2010_06_08_number_open_cases_en.pdf)

<sup>41</sup> [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/resources/documents/taxation/company\\_tax/transfer\\_pricing/forum/jtpf/2010/jtpf\\_2010\\_06\\_08\\_number\\_open\\_cases\\_en.pdf](http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/company_tax/transfer_pricing/forum/jtpf/2010/jtpf_2010_06_08_number_open_cases_en.pdf)

<sup>42</sup> [http://www.oecd.org/document/11/0,3746,en\\_2649\\_33747\\_46499831\\_1\\_1\\_1\\_1,00.html](http://www.oecd.org/document/11/0,3746,en_2649_33747_46499831_1_1_1_1,00.html); увеличение с 63,4 % през 2009 г. в сравнение с 2006 г.

данъкоплатецът поиска това. Такива разпоредби досега са включени обаче само в много малко спогодби за избягване на двойното данъчно облагане, сключени между държави-членки<sup>43</sup>.

Комисията смята за необходимо да се анализира как могат да бъдат подобрени процедурите за уреждане на спорове във връзка с двойното данъчно облагане в ЕС. По-специално следва да се проучи възможен механизъм за ефективно и бързо уреждане на тези спорове във всички области на прякото данъчно облагане.

## 6. По-нататъшни стъпки и заключения

Комисията е решена да търси решения за въпросните проблеми с двойното данъчно облагане в ЕС и да представи съответни инициативи. Като начало тя внесе следните две предложения:

- предложение за обща консолидирана основа за облагане с корпоративен данък, прието през март 2011 г. и
- предложение за преработване на директивата за лихвите и роялти, представено успоредно с настоящото съобщение.

Освен тези предложения Комисията:

- скоро ще представи възможни решения за преодоляване на препятствия пред трансграничното данъчно облагане при наследяване в ЕС,
- ще продължава да прибъгва към реформирания неотдавна •JTRF, за да разглежда въпроси на двойното данъчно облагане в областта на трансферното ценообразуване,
- през 2012 г. ще представи решения за трансграничното двойно данъчно облагане на дивиденди, платени на портфейлни инвеститори,
- ще действа по разработване на опциите, очертани в настоящото съобщение, по-специално за създаване на форум по двойното данъчно облагане за чисто европейски данъчни случаи, за предложение за кодекс за поведение във връзка с двойното данъчно облагане и по осъществимостта на ефикасен механизъм за уреждане на спорове, с оглед на определяне на най-ефективните начини за премахване на двойното данъчно облагане,
- ще започне проучвателна консултация по отношение на двойното необлагане, за да установи пълния обхват на това явление. Резултатите от консултацията ще се използват за определяне и разработване на подходящи политически мерки.

Комисията приканва Европейския парламент, Съвета и Европейския икономически и социален комитет да обсъдят и подкрепят тези насоки.

---

<sup>43</sup> например в тези между Франция и Обединеното кралство (19.6.2008 г.), Нидерландия и Обединеното кралство (26.9.2008 г.) и Германия и Обединеното кралство (30.3.2010 г.).

Всички заинтересовани страни се приканват да изразят мнението си относно тази инициатива и да уведомят Комисията кои конкретни мерки препоръчват.