



РЕПУБЛИКА БЪЛГАРИЯ  
МИНИСТЕРСТВО НА ФИНАНСИТЕ

Изх. № 34-01-38

София, 30.03 2015 г.

ДО  
Г-Н ДИМИТЪР ЦАНЧЕВ  
ПОСЛАНИК И ПОСТОЯНЕН ПРЕДСТАВИТЕЛ НА  
РЕПУБЛИКА БЪЛГАРИЯ КЪМ ЕВРОПЕЙСКИЯ СЪЮЗ  
Ел.поща: [Mission.BrusselsEU@bg-permrep.eu](mailto:Mission.BrusselsEU@bg-permrep.eu)

КОПИЕ: Г-Н АНДРЕЙ ТЕХОВ  
ГЕНЕРАЛЕН ДИРЕКТОР НА  
ГЕНЕРАЛНА ДИРЕКЦИЯ „ЕВРОПЕЙСКИ ВЪПРОСИ“  
МИНИСТЕРСТВО НА ВЪНШНИТЕ РАБОТИ

Г-ЖА КРИСТИНА ХИТРОВА  
ДИРЕКТОР НА ДИРЕКЦИЯ „КВЕС“  
АДМИНИСТРАЦИЯ НА МИНИСТЕРСКИЯ СЪВЕТ

**УВАЖАЕМИ ГОСПОДИН ЦАНЧЕВ,**

Приложено изпращам Ви писмо до г-н Пиер Московиси, европейски комисар по икономически и финансови въпроси, данъчно облагане и митнически съюз, във връзка с позицията на Република България по отношение съвместимостта на разпоредбите на чл. 23, 65 и 66 от Кодекса за подоходно облагане на Република Гърция № 4172/2013, изменен и допълнен със закон № 4321/2015, както и на издаденото на основание чл. 65, ал. 6 и 7 от кодекса Решение на министъра на финансите на Гърция, с което е определен списъкът на държавите с преференциален данъчен режим с правото на ЕС.

Моля за Вашето съдействие писмото да бъде предоставено, по съответния ред, пред Европейската комисия.

МИНИСТЪР НА ФИНАНСИТЕ:

  
ВЛАДИСЛАВ ГОРАНОВ



**REPUBLIC OF BULGARIA**  
**MINISTER OF FINANCE**

---

Sofia, 30 March 2015

**H.E. Mr Pierre Moscovici**  
**Commissioner for Economic and Financial Affairs, Taxation and Customs**  
**European Commission**  
**1049 Brussels**  
**Belgium**

**Subject:** Compatibility with the EU law of the adopted provisions in Articles 23, 65 and 66 of the Income Tax Code of the Republic of Greece, as amended by Law № 4321/2015, as well as of the Decision of the Minister of Finance of the Republic of Greece issued on the basis of Article 65, paragraphs 6 and 7 of the aforementioned Code, whereby a list of the states with preferential tax regime is established.

**DEAR COMMISSIONER MOSCOVICI,**

I would like to kindly draw your attention to the adopted provisions in Articles 23, 65 and 66 of the Income Tax Code of the Republic of Greece, as amended by Law № 4321/2015, as well as to the Decision of the Minister of Finance of the Republic of Greece issued on the basis of Article 65, paragraphs 6 and 7 of the aforementioned Code. On these grounds a list of the countries subject to preferential tax regime has been promulgated, including three EU Member States, namely Bulgaria, Ireland and Cyprus.

The 26% withholding tax on all kinds of transactions, originating from sources in these three EU countries is introduced only because the corporate tax regimes in Bulgaria, Ireland and Cyprus are more favourable in comparison to the regimes in Greece. Moreover, it is assumed that all transactions, originating from sources in the three EU countries mentioned intend tax fraud or tax evasion, based again only on the more favourable tax conditions in these Member States. Obviously, such taxation reform is discriminatory and disproportionate to the intended goals. The corporate income taxation could not be treated separately, due to the fact that it is a part of the integrated model of the tax system, which each and every EU Member State defines according to national and EU-wide objectives and priorities, and in strict compliance with EU legislation.

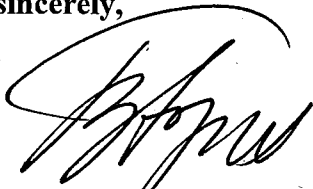
It should be stressed, that the permission of such practice in an EU Member State would have an immense negative impact and would compromise and impair the overall functioning of the EU internal market. Thus a quite dangerous precedent is being created, as well as an opportunity for other

Member States to adopt equivalent measures towards some Member States that have more favourable tax regimes compared to theirs.

In the light of this, I express my deep and serious concern that the newly adopted tax regulations in Greece are totally incompatible with the *acquis communautaire* and in direct violation to the fundamental principles enshrined in the Treaty on the Functioning of the European Union.

I hereby enclose an Official Position of the Republic of Bulgaria regarding the adopted provisions in Articles 23, 65 and 66 of the Income Tax Code of the Republic of Greece, as amended by Law № 4321/2015, as well as the Decision of the Minister of Finance of the Republic of Greece issued on the basis of Article 65, paragraphs 6 and 7 of the aforementioned Code, and some additional information about the effects that these legislative provisions would have on the trade and economic relations between Bulgaria and Greece.

Yours sincerely,

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'V. Goranov', written in a cursive style.

**VLADISLAV GORANOV**

**Enclosure:** as per text



**РЕПУБЛИКА БЪЛГАРИЯ**  
**МИНИСТЕРСТВО НА ФИНАНСИТЕ**

**Позиция на Република България по отношение съвместимостта на разпоредбите на чл. 23, 65 и 66 от Кодекса за подоходно облагане на Република Гърция № 4172/2013, изменен и допълнен със закон № 4321/2015, както и на издаденото на основание чл. 65, ал. 6 и 7 от кодекса Решение на министъра на финансите на Гърция, с което е определен списъкът на държавите с преференциален данъчен режим с правото на ЕС**

### **ОБЩА ИНФОРМАЦИЯ**

На 23 юли 2013 г. в брой № 167 на Държавния вестник на Република Гърция е обнародван нов Кодекс за подоходно облагане на Гърция № 4172, който е в сила от 1 януари 2014 г. Кодексът за подоходното облагане регламентира облагането на печалбите и доходите на юридическите и физическите лица. На 21 март 2015 г. в брой № 32 на Държавния вестник на Република Гърция е обнародван Закон № 4321/2015 „Мерки за рестартиране на икономиката“ за изменение и допълнение на Кодекса за подоходно облагане, в който с чл. 21 се изменя чл. 23, буква „м“ и се определят нови процедурни правила по отношение признаването на разходи за данъчни цели.

С кодекса са приети специални разпоредби по отношение на сделките с лица, установени в държави с преференциален данъчен режим, а именно:

#### ***1. Непризнаване на разходи за данъчни цели***

Съгласно първоначално действащата разпоредба на чл. 23, буква „м“ от Кодекса за подоходно облагане, не се признават за данъчни цели разходите направени в полза на физическо или юридическо лице, регистрирано в държава с преференциален данъчен режим, освен ако данъчно задълженото лице не докаже реалност на разходите и същите не са направени с цел прехвърляне на печалби, доходи или капитали за укриването на данъци или избягване внасянето на данъци. Разпоредбата не изключва признаването на разходи за данъчни цели, направени в полза на физическо или юридическо лице, местно лице на държава-членка на ЕС или държава, страна по Европейското икономическо пространство или държава, с която има сключена спогодба за обмен на информация с Гърция.

Съгласно изменената разпоредба на чл. 23, буква „м“ от кодекса от 2015 г., всички разходи (разходи за закупуване на материали, стоки, дълготрайни активи и други), платени на физически и юридически лица, които към датата на издаване на фактурата или датата на транзакцията са установени за данъчни цели в държави с преференциален данъчен режим, включени в списъка по чл. 65 от кодекса, в който попадат три държави-членки на ЕС – България, Ирландия и Кипър, няма да бъдат признати за данъчни цели.

За да бъдат признати разходите за данъчни цели, за същите се въвежда данък при източника в размер на 26 на сто. Удържаният данък е възможно да бъде възстановен в срок от три месеца след транзакцията, при условие че данъкоплатецът докаже пред гръцката данъчна администрация, че транзакцията е обичайна и е осъществена по пазарни цени.

## **2. Разпоредби във връзка с прилагането на разпоредбите в държави с преференциален данъчен режим, включително държави-членки на Европейския съюз**

В част пета „Разпоредби за борба с неплащането на данъци и данъчните измами“ от кодекса са въведени мерки за предотвратяване укриването на данъци и отклонението от данъчно облагане.

Съгласно чл. 65, ал. 6 от кодекса, разпоредбите свързани с неплащането на данъци и отклонението от данъчно облагане се прилагат за юридически или физически лица, регистрирани в държави с преференциален данъчен режим, включително държави-членки на Европейския съюз, ако в тези държави:

а) печалбите или доходите не се облагат с данък, или ако подлежат на облагане, но фактически същите не се облагат с данък, или

б) печалбите или доходите, подлежат на облагане с данък, но данъкът е равен или по-малък от 50 на сто от приходния или корпоративния данък, с който биха обложени тези доходи съгласно гръцкото данъчно законодателство, ако лицето беше регистрирано в Гърция или са реализирани чрез място на стопанска дейност по смисъла на чл. 6 от Кодекса за приходното облагане.

Съгласно разпоредбата на чл. 65, ал. 7 от кодекса, държавите с преференциален данъчен режим се определят с решение на министъра на финансите, съобразно критериите в ал. 6 и се включват в списък, който се публикува в държавен вестник. Списъкът се публикува през месец януари всяка година.

В Държавен вестник № 570 от 7 март 2014 г. е публикувано Решение № 1039188 на министъра на финансите на Гърция, включващо списък на държавите с преференциален данъчен режим по реда на чл. 65, ал. 6 и 7 от Кодекса за приходното облагане.

В списъка на държавите с преференциален данъчен режим за 2014 г. са включени три държави - членки на Европейския съюз – България, Кипър и Ирландия, както и Гибралтар и Лихтенщайн.

### ***Правила за контролирани чуждестранни компании (Controlled Foreign Company)***

Включването на държава в списъка на държавите с преференциален данъчен режим задейства новите данъчни правила за контролирани чуждестранни компании (Controlled Foreign Company - CFC), регламентирани в чл. 66 от Кодекса за приходно облагане на Гърция.

CFC правилата имат за цел да включат в гръцката данъчна основа всички пасивни доходи (лихви, авторски и лицензионни възнаграждения и други), които групата е насочила към дъщерното си дружество, поради по-благоприятната данъчна ставка в съответната държава. В този случай, доходите на дъщерното дружество ще се обложат в Гърция с 26% корпоративен данък.

Съгласно разпоредбата на чл. 66, ал. 1 от кодекса CFC правилата ще се прилагат, когато кумулативно са изпълнени следните условия:

а) данъчно задълженото лице заедно или поотделно със свързаните си лица, притежава пряко или косвено, акции, дялове, право на глас или участие в капитала повече от 50 на сто или има право на процент от печалбата на това юридическо лице по-голям от петдесет на сто;

б) лицето по буква „а“ подлежи на данъчно облагане в държава с преференциален данъчен режим, който позволява по-ниско ниво на данъчно облагане от общия режим;

в) пасивните доходи представлява повече от 30% от оперативната им печалба преди лихви и данъци.

В доходите по буква „в“ се включват:

- лихви и всякакъв друг доход от финансови активи;
- права и всякакъв друг доход от интелектуална собственост;
- дялове и доходи от прехвърляне на акции;
- доходи от движимо имущество;
- доходи от недвижимо имущество
- доходи от застрахователна, банкова и друга финансова дейност.

Съгласно чл. 66, ал. 2, разпоредбата на ал. 1 не се прилага в случаите, когато юридическото лице е регистрирано в държава-членка на ЕС, освен ако целта на сделката или транзакцията е избягване на данъчно облагане.

През 2015 г. не е издадено и публикувано ново решение на министъра на финансите на Република Гърция.

## **ПОЗИЦИЯ НА РЕПУБЛИКА БЪЛГАРИЯ**

Република България счита, че разпоредбите на чл. 23, 65 и 66 от Кодекса за подоходно облагане на Република Гърция № 4172/2013, изменен и допълнен със закон № 4321/2015, както и на издаденото на основание чл. 65, ал. 6 и 7 от кодекса Решение на министъра на финансите на Гърция, с което е определен списъкът на държавите с преференциален данъчен режим нарушават правото на ЕС и по-конкретно основополагащите принципи, залегнали в Договора за функционирането на Европейския съюз, а именно:

### **1. Нарушаване на принципите за свободно движение на стоки, услуги и капитали**

Свободното движение на стоки, услуги и капитали са три от четирите основни свободи на ЕС. Правото на свободно движение на капитали, стоки и услуги в рамките на вътрешния пазар на ЕС е уредено и гарантирано от Договора за функционирането на Европейския съюз (ДФЕС) и задължава държавите-членки да осигурят еднакво и недискриминационно третиране, включително еднакъв и недискриминационен режим на данъчно облагане.

Правото на свободно движение на капитали е уредено в чл. 63-66 от ДФЕС. Съгласно чл. 63, ал. 1 от ДФЕС всички ограничения върху движението на капитали между държавите-членки и между държавите-членки и трети страни се забраняват. Единствените обосновани ограничения по отношение на движението на капитали като цяло, в това число движението в рамките на Съюза, които държавите членки могат да решат да приложат, са посочени в чл. 65 от договора и включват: мерки за предотвратяване на нарушения на националното законодателство (а именно в областта на данъчното облагане и разумния надзор по отношение на финансовите услуги);

процедури за деклариране на движението на капитали за статистически или административни цели и мерки, които са оправдани от съображения, свързани с обществения ред или обществената сигурност.

Свободното движение на стоки и предоставяне на услуги са ключови компоненти за развитието на вътрешния пазар на ЕС, поради което ДФЕС определя обхвата и съдържанието на тези принципи, забранявайки необосновани ограничения за търговията в рамките на ЕС и свободното предоставяне на услуги.

Правото на свободно движение на стоки е уредено в чл. 34-36 от ДФЕС.

Съгласно чл. 110 от ДФЕС регламентиращ данъчните правила, нито една държава-членка не може да налага пряко или косвено, каквито и да било вътрешни данъци върху стоките на други държави-членки, които надвишават пряко или косвено върху подобни местни стоки. Освен това никоя държава-членка не може да налага върху стоките от други държави-членки вътрешни данъци от такъв характер, че да дава косвена закрила на други стоки.

Целта на тази разпоредба е да гарантира свободното движение на стоки между държавите-членки при нормални условия на конкуренция, като елиминира всички форми на защита, които могат да възникнат поради прилагането на вътрешното данъчно облагане с което се подлагат на дискриминация стоките от други държави членки.

По отношение на чл.34 от ДФЕС, чл. 110 се счита за *lex specialis*, което означава, че случаите обхванати от чл. 110, изключват прилагането на чл. 34 от ДФЕС.

Дори и да не са изпълнени условията за пряка дискриминация, данъчното облагане може да бъде дискриминационно по косвен начин в резултат на своите ефекти. Въвеждането на предварителен данък при източника върху всички сделки, включително сделки със стоки от три държави-членки с мотив предотвратяване на отклонение от данъчно облагане не може да се ползва като основание за прилагане на вътрешно данъчно облагане, с което се подлагат на дискриминация стоки от други държави-членки.

Промяната в чл. 23, както и разпоредбите на чл. 65 и 66 от кодекса създават ограничения за търговските, икономически и финансови отношения между български физически и юридически лица и гръцките им контрагенти. Българските физически и юридически лица са поставени в неравностойно положение и в условията, които ги правят нежелан партньор и контрагент, поради обременяващите законови разпоредби, които следва да изпълни гръцкия данъкоплатец. Приетите изменения в кодекса водят до нарушаване на конкуренцията чрез въвеждането на допълнителни изисквания и тежести, които по същество съставляват бариери за осъществяване на свободна икономическа дейност. Въведеният режим препятства свободното движение на стоки и има за ефект ограничаване на търговията, нарушаване на традиционните търговски потоци и изкривяването по този начин на условията за търговията като дават възможност за заместване или изместване на търговските потоци. Същите водят до неблагоприятни последици за бизнеса от трите държави-членки, които са в неравностойно и дори дискриминационно положение спрямо бизнес контрагенти от другите 25 държави-членки на ЕС.

Приетите законови разпоредби, тъй като не са съобразени с допустимите изключения съгласно ДФЕС, може да се считат като средство за произволна дискриминация или прикрито ограничение на търговията между трите държави-членки

(Българи, Ирландия и Кипър) и Гърция, водещи до нарушаване на принципите на вътрешния пазар на ЕС.

За гръцките данькоплатци съществува значителен риск при сключване на сделки с дружества, установени в България, Кипър или Ирландия, същите да бъдат третираны като фиктивни и разходите по сделките да не бъдат признати за данъчни цели, а обременителният режим на доказване за всяка сделка или транзакция, че е действителна, с обичаен характер и сключена при пазарни условия, ще действа разубедително за гръцките данькоплатци да сключват икономически и финансови сделки с данькоплатци от тези държави-членки. Подобен режим, разглеждайки по презумция, че всяка сделка сключена с дружество от тези три държави-членки е с цел отклонение от данъчно облагане, ще окаже изключително негативно влияние върху търговския стокообмен между тези три държави и Гърция и по-благоприятно третиране на сделките между Гърция и другите държави от ЕС.

**Допускането на подобна практика, от една държава-членка на ЕС ще има много голям негативен ефект и ще подкопае цялостното функциониране на вътрешния пазар на ЕС, тъй като създава опасен прецедент и възможност и други държави-членки на ЕС да възприемат аналогичен подход по отношение на държави-членки с по-благоприятен данъчен режим спрямо техния.**

## **2. Нарушаване на принципа за свобода на установяване**

Свободата на установяване е една от основните свободи на вътрешния пазар. Правото на установяване е уредено и гарантирано в чл. 49 - 55 от ДФЕС и задължава държавите-членки да не прилагат ограничения за създаване на търговски представителства, клонове или дъщерни дружества от граждани от всяка държава-членка, установили се на територията на друга държава членка. Съгласно разпоредбата на чл. 49 свободата на установяване включва и правото на достъп до и упражняване на дейност като самостоятелно заето лице, както и да се създават и ръководят предприятия, в частност дружества при условията, определени от правото на държавата, където се извършва установяването.

Забраната държавите-членки да въвеждат ограничения за свободата на установяване се прилага и по отношение на данъчните разпоредби. Независимо, че в областта на преките данъци няма пълна хармонизация на законодателството на ниво ЕС, Съдът на ЕС винаги се ръководи от принципа, че държавите членки следва да упражняват правомощията си при съблюдаване на правото на Европейския съюз.

Разпоредбите на чл. 23, 65 и 66 от Кодекса за подоходно облагане, които са приложими за юридически и физически лица, установени в държави-членки на Европейския съюз създават предпоставка за ограничаване правото на свободно установяване. Въпреки, че данъчните разпоредби на Гърция не забраняват на гръцки данькоплатец да упражнява правото си на установяване, характерът на новите правила за признаване на разходи за данъчни цели и контролирани чуждестранни компании, ограничава упражняването на това право, тъй като правилата действат разубедително на данькоплатците, които желаят да се установят в друга държава-членка.

С въвеждането на тези законови норми в гръцкия Кодекс, гръцката страна възпрепятства данькоплатците и въпреки, че не е въведена директна забрана за осъществяване на търговска дейност с контрагенти от България, Кипър и Ирландия, гръцкото данъчно законодателство по косвен начин действа разубедително на лицата,



желаещи да осъществяват търговски трансакции с контрагенти от трите държави-членки на ЕС.

Ограничаване на свободата на установяване се допуска единствено в случаите по съображения от обществен интерес. Със своята практика Съдът на ЕС е определил, че необходимостта да бъдат предотвратени избягването на данъчното облагане или данъчната измама може да съставлява извънредна причина от обществен интерес, която да обоснове ограничаването на основните права<sup>1</sup>. Въпреки това всички национални правила и мерки, прилагани от държавите-членки на ЕС за борба с данъчните измами трябва да са ограничени до напълно изкуствени действия, с които се цели заобикаляне на приложимото законодателство в съответната държава.

Целта за минимизиране на данъчната тежест е сама по себе си приемлив търговски аргумент дотолкова, доколкото действията за постигането ѝ не се свеждат до изкуствени прехвърляния на печалба. Докато данъкоплатците не са извършили неправомерни действия, държавите-членки не могат да пречат на упражняването на правото на свободно движение единствено поради наличието на по-ниски данъци в друга държава-членка. Такъв е случаят дори по отношение на специални преференциални данъчни режими в друга държава-членка.<sup>2</sup>

### **3. Нарушаване на принципа на пропорционалност**

За да бъдат обосновани от гледна точка на ДФЕС, мерките които въвежда държава-членка трябва да бъдат съобразени с принципа на пропорционалност. Съобразно установената практика на Съда на ЕС, всяка мярка трябва да бъде необходима за постигане на декларираната цел и целта да не може да бъде постигната чрез никакви други средства, които оказват по-малко ограничаващо въздействие върху търговията между държавите-членки в рамките на ЕС. С други думи, избраните от държавата-членка мерки трябва да се ограничат до това, което е действително подходящо за постигане на целта и трябва да са пропорционални на желаната цел.

Съгласно разпоредбата на чл. 23 от гръцкия кодекс, за да бъдат признати разходите на данъкоплатец по сделки с лица от България, Кипър и Ирландия за данъчни цели, за същите се въвежда данък при източника в размер на 26 на сто. Удържаният данък е възможно да бъде възстановен в срок от три месеца след трансакцията, при условие че данъкоплатецът докаже пред гръцката данъчна администрация, че трансакцията е обичайна и е осъществена по пазарни цени.

С въведената разпоредба по презумпция се приема, че всички сделки на гръцки данъкоплатци с лица от трите държави-членки на ЕС са с цел осъществяване на данъчна измама или отклонение от облагане. Удържаният данък при източника е форма на предварителна санкция за осъществяването на сделки с лица, установени в тези държави-членки. Гръцката държава изисква доказване от данъкоплатеца на това, че сделката не е осъществена с цел измама или отклонение от облагане и пълното поемане на цялата административна тежест в процеса на доказване.

---

<sup>1</sup> C-324/00

<sup>2</sup> COM (2007) 785, C-294/97, C-196/04

С въвеждането на неясна процедура, неоправдано се санкционират данъкоплатците, осъществяващи бизнес отношения с България, Кипър и Ирландия, без да е доказано по безспорен начин изкуствено действие и без да се предостави възможност за доказване на икономическата целесъобразност на сделките, преди налагането на санкцията, в резултат на което гръцките данъкоплатци ще бъдат подложени на неправомерен административен натиск придружен с финансова санкция.

Република България подкрепя всички инициативи на европейско и международно ниво за превенция и борба с данъчните измами и отклонението от данъчно облагане и счита, че по отношение на мерките приети в гръцкия кодекс, това не е единствената алтернатива и са възможни други мерки за предотвратяване на отклонението от данъчно облагане, които Гърция може да приеме и които да не ограничават основните свободи или да са с по-малък ограничителен ефект върху търговията в рамките на ЕС.

#### **4. Нарушаване на принципа за правна сигурност**

##### ***По отношение на чл. 23***

Променената разпоредба на чл. 23 от кодекса създава правна несигурност при практическото ѝ прилагане. Разпоредбата с която се въвежда данък при източника в размер на 26% е неясна по отношение характера на данъка - дали е данък, удържан при източника за доходи на чуждестранни физически и юридически лица, установени в юрисдикция с преференциален данъчен режим или вид гаранция.

Следва да се отбележи, че квалификацията е изключително важна, тъй като има отношение по прилагането на други данъчни разпоредби. Ако е вид „гаранция или обезпечение“ до доказване изпълнението на определени условия за признаване на разходите за данъчни цели, в закона трябва да се съдържа ясна формулировка, че се въвежда гаранция или обезпечение. От друга страна ако е данък при източника, как този данък, кореспондира със спогодбите за избягване на двойното данъчно облагане и директивите на ЕС в областта на прякото данъчно облагане. От законовата разпоредба не е ясно ако данъкът не бъде платен, дали разходът няма да бъде признат за данъчни цели или ще се налага санкция за неплатен данък при източника.

В случай, че данъкоплатецът в срок от три месеца, считано от датата на осъществяване на сделката докаже, че сделката е обичайна и е осъществена по пазарни цени, удържаният данък се възстановява. Разпоредбата не е достатъчно ясна, дали данъкът ще бъде възстановен в срок от три месеца, или прагът от три месеца е данъкоплатецът да докаже реалност на сделката. Като допълнение към неясните законови разпоредби, още по-голяма правна несигурност създава и процедурата по прилагане, която ще бъде регламентирана с решение на министър.

##### ***По отношение на чл. 66***

Съгласно разпоредбата на чл. 66, ал. 2 от Кодекса за подоходно облагане правилата за контролирани чуждестранни компании не се прилагат в случаите, когато юридическото лице е регистрирано в държава-членка на ЕС, освен ако сделката или транзакцията не е с цел отклонение от данъчно облагане.

В гръцкия закон липсват ясно разписани и обективни критерии в кои случаи, ще се счита, че сделката или транзакцията е с цел отклонение от данъчно облагане, което създава правна несигурност при установяването на гръцки дружества в България.

Разпоредба на кодекса следва да се прилага само когато по безспорен начин се докаже, че сделката или транзакцията е с цел отклонение от данъчно облагане.

Практиката на Съда на ЕС ясно показва, че само по себе си създаването на дъщерно дружество в друга държава-членка с по-благоприятен данъчен режим не означава, че целта е отклонение от данъчно облагане и не оправдава мерките, които ограничават свободата на установяване, гарантирана с ДФЕС.

Върху инвестиционните решения на предприемачите влияние оказват както данъчни фактори – данъчно законодателство, данъчни ставки, данъчни преференции, така и неданъчни фактори – политическа стабилност, макроикономическа стабилност, размер на пазара, инфраструктура, транспортни разходи, финансови разходи, разходи за персонал и други.

### **5. Нарушаване на принципа за недискриминация**

Разпоредбите на изменения чл. 23 от кодекса създават по-неблагоприятно третиране на лицата, установени в три държави-членки на ЕС, включени в списъка на държавите с преференциален данъчен режим, в сравнение с местните ситуации. По отношение на чуждестранните лица, гръцкият данъкоплатец освен, че трябва да доказва че сделката е обичайна и осъществена по пазарни цени, трябва да представи доказателства, че чуждестранният контрагент разполага с необходимата обезпеченост да осъществява подобни икономически или финансови операции. В изключенията на обичайна сделка е посочена еднократна сделка. Определянето на всяка еднократната сделка като фиктивна по презумпция, само поради своя еднократен характер е необосновано и предполага дискриминация. От законата разпоредба не е ясно дали подобни изисквания са въведени за сделки между местни лица.

Следва да се отбележи, че ако сделка или транзакция е сключена или осъществена с цел отклонение от данъчно облагане, данъчното третиране трябва да бъде еднакво и да се прилага единен подход, независимо дали сделката е между местни лица, или между местно и чуждестранно лице, и независимо дали чуждестранното лице е установено в държава-членка на ЕС, трета страна или в държава с преференциален данъчен режим.

Въвеждането на ограничение, само поради причина, че данъчните режими на облагане с корпоративен данък в България, Кипър и Ирландия са по-благоприятни в сравнение с режима на облагане на Гърция и презюмиране на съществуващ потенциален риск от укриване на данъци е дискриминационна, непропорционална на преследваната цел мярка. Корпоративното подоходно облагане не може да се разглежда изолирано, тъй като представлява част от модела на данъчната система, който всяка държава-членка на ЕС определя съобразно национални и общоевропейски цели и приоритети, при спазване на правото ЕС.

### **6. Нарушаване на приетия европейски подход и инициативите на ЕС за разширяване на административното сътрудничество и автоматичния обмен за данъчни цели между държавите-членки и с трети страни**

Административното сътрудничество и автоматичният обмен на информация е мярка, предприета по съвместната мащабна програма на Организацията за икономическо сътрудничество и развитие (ОИСР), Европейския съюз и правителствата

от Г-20 за предотвратяване на агресивното данъчно планиране и укриването на данъци в световен мащаб.

Република България има сключена спогодба за избягване на двойното данъчно облагане на доходите и имуществото с Република Гърция. На основание на клаузата за обмен на информация съдържаща се в член 26 от спогодбата, Гърция може да получава информация от България за всички данъци, включително информация относно определянето или събирането, принудителното изпълнение или наказателното преследване, както и решаването на жалби във връзка с данъците, обхванати от спогодбата.

В националното законодателство на България са въведени изискванията на европейските директиви за административно сътрудничество и обмен на информация за данъчни цели и българската страна от 2007 г. извършва обмен на информация с Гърция по силата на разпоредбите на Директива 2003/48/ЕС за облагане доходите от спестявания под формата на лихвени плащания и Директива 2011/16/ЕС по отношение на задължителния автоматичен обмен на информация в областта на данъчното облагане. Предстои въвеждането и на разпоредбите на Директива 2014/107/ЕС за изменение на Директива 2011/16/ЕС, с която се въвеждат принципите за автоматичен обмен на финансова информация, залегнали в Глобалния модел за автоматичен обмен на информация.

Следва да се отбележи, че в списъка по чл. 65 от Кодекса за подоходно облагане на Гърция, като държави с преференциален данъчен режим са включени Гибралтар и Лихтенщайн, въпреки че по отношение на тези две държави се прилага правото на ЕС в областта на единния пазар.

Включването на три държави-членки на ЕС, в т.ч. Република България в списъка на държавите с преференциален данъчен режим, въпреки съществуващите възможности за административно сътрудничество и автоматичен обмен на информация, които са предоставени както от европейското законодателство, така и от международните конвенции и споразумения, и двустранните спогодби за избягване на двойното данъчно облагане, би могло да се възприеме като отрицателна оценка на Република Гърция по отношение на данъчните системи на трите държави-членки на ЕС, оказваща негативно влияние върху цялостния им имидж.

Подобна мярка не може да се счита за ефективна за предотвратяване укриването на данъци и не оправдава нарушаването на основополагащите принципа на правото на ЕС.

МИНИСТЪР НА ФИНАНСИТЕ:

  
ВЛАДИСЛАВ ГОРАНОВ

## ДОПЪЛНИТЕЛНА ИНФОРМАЦИЯ КЪМ ПОЗИЦИЯТА НА РЕПУБЛИКА БЪЛГАРИЯ

### 1. Двустранна търговия между Република България и Република Гърция

Географската близост и потенциала на гръцката икономика и пазар, предопределят високата икономическа активност между българските и гръцки дружества. За 2013 г. стокообменът с Гърция възлиза на 2,981 млрд. евро, а за периода **януари – декември 2014 г.** е в размер на **2,818 млрд. евро.**

Въпреки, че се наблюдава спад на стокообмена с 5,5%, се запазва положителното търговско салдо за България - **144,010 млн. евро.**

Гърция заема водещо място сред търговските партньори на България:

- по отношение на стокообмена - 1<sup>во</sup> място в стокообмена на страната с балканските държави и 5<sup>то</sup> място сред търговските партньори на България в света, както и 4<sup>то</sup> място в стокообмена със страните от Европейския съюз (след Германия, Италия и Румъния);
- по отношение на износа – 5<sup>то</sup> място с дял 6,7% (след Германия, Турция, Италия и Румъния);
- по отношение на вноса – 6<sup>то</sup> място с дял 5,1% от общия внос на страната (след Русия, Германия, Италия, Румъния и Турция).

Износът от България за Гърция е съсредоточен в три основни сектора – текстилни изделия и материали, неблагородни метали и електрическа енергия. Наблюдава се все по-голям относителен дял на хранителните продукти като пшеница, слънчогледово олио, сирена и извара, месо, както и на нефтени масла, и тютюн. Голяма част от вноса от Гърция за България се формира от текстилни материали и изделия, минерални и химически продукти, машини и оборудване, и неблагородни метали.

На гръцкия пазар има допълнителен потенциал за реализацията на български млечни продукти (в това число и за износ на продукцията на трети пазари), както и на други продукти на хранително-вкусовата промишленост.

През последните няколко години се наблюдава тенденция на прехвърляне дейността на гръцки дружества в България, в резултат на икономическата ситуация в Гърция и по-благоприятната бизнес среда в България.

Структурата на българския износ за Гърция през последните години е сходна със структурата на общия износ на страната, като доминират стоките с относително ниска степен на преработка, електроенергия и субпродукти. През 2012 и 2013 г. постепенно в износа се налагат стоки като трикотаж и конфекция, части и принадлежности за машини и апарати, месо от птици, електро части и принадлежности, стъklarски изделия и др.

### 2. Инвестиции

За периода **1996-2014 г.** инвестициите на Гърция в България възлизат на **3,581 млрд. евро**, което представлява около 8,2 % от общия размер на инвестициите за периода (43,7 млрд. евро) и страната заема **3-то място по обем на инвестициите** у нас от общо 182 страни – след Холандия и Австрия.

По данни на Българска агенция за инвестиции (БАИ) Гърция е в челните места на държавите-източник на преки чуждестранни инвестиции в България в сектори търговия, финансово посредничество и недвижимо имущество. По данни на Българската народна банка (БНБ) за 2012 г. нетните плащания към Гърция надхвърлят притока на преки инвестиции със 126,6 млн. евро, а за 2013 г. преките инвестиции от Гърция възлизат на 67,5 млн. евро. По данни на БНБ за 2014 г. нетните плащания към Гърция надхвърлят притока на преки инвестиции с 30,2 млн. евро.

Гърция е една от водещите страни по сумарни инвестиции в България. Максимумът на годишни инвестиции е през 2007 г.

Забелязва се съществено намаляване на инвестиционните потоци след 2009 г.

Гърция не е глобален инвеститор и почти всички изходящи инвестиции са насочени към съседни държави (България, Румъния, Сърбия и Македония).

Водещи сектори за сумарните гръцки инвестиции са финанси (банково дело), телекомуникации (мобилен оператор – бившият гръцки оператор „Глобул“ беше придобит 100 % от норвежката компания „Теленор“ на 01.08.2013 г.), търговия, производство на метали, недвижимо имущество, текстил и строителство.

### 3. Дружества с гръцки капитал<sup>1</sup>

До края на 2014 г. в България са регистрирани 14 400 гръцки фирми, от които са заличени 225, а от 2009 г. до момента са регистрирани 9 375 и са пререгистрирани 1 729 фирми – общо 11 104 действащи търговски дружества с гръцко участие.

Сред компаниите с чуждестранно участие в България, Гърция е на водещо място. Сериозен ръст на регистрираните компании с гръцко участие в България се наблюдава в периода от 2009 г. до момента.

#### ИЗВОДИ:

1. При запазване на разпоредбите на чл. 23, 65 и 66 от Кодекса за подоходно облагане на Република Гърция № 4172/2013, изменен и допълнен със закон № 4321/2015 и издаденото на основание чл. 65, ал. 6 и 7 от кодекса Решение на министъра на финансите на Гърция, могат да се очакват следните ефекти върху търговско-икономическите отношения между Република България и Република Гърция:

- въведеният данък при източника ще се отрази изключително негативно върху дружествата, регистрирани в България, които осъществяват внос от Гърция (независимо дали са с гръцко дялово или капиталово участие, или са изцяло български). Гръцките контрагенти ще бъдат принудени да заплащат по-висока данъчна ставка при заплащане на стоки или услуги от България, т. е. гръцките фирми износители ще бъдат задължени да заплащат данък в размер на 26 % върху всяка сделка;
- при осъществяване на внос от България, гръцките дружества ще бъдат задължени да заплащат предварително данък в размер на 26 % върху всеки

---

<sup>1</sup> Данните са на база направена справка в базата данни на информационно-правната система Лакорда.

разход, т.е. върху цената на всяка сделка с компания, регистрирана в България;

- въведените изисквания ще имат неблагоприятен ефект и върху българските фирми, осъществяващи транспортни услуги към/в Гърция, като гръцките получатели на услугата ще трябва да заплащат данък в посочения размер върху разходите за транспортните услуги;
- въведените задължения за удържане на данък ще доведат косвено до влошаване на търговско-икономическите отношения между двете страни, като гръцките дружества ще бъдат принудени да преустановят или да се въздържат в бъдеще от поддържане на търговски и финансови отношения с компании от България;
- въведеният данък ще има и негативен ефект и върху инвестиционната активност;
- негативна е оценката върху въведеният данък и от гръцките дружества, които ще понесат най-голямата тежест от новите задължения – на практика се получава възможност гръцката държава да бъде безлихвено кредитирана за периода от 3 месеца, в който се дължи възстановяване на данъка (теоретично в размер на 26% от външнотърговския оборот на Гърция с посочените в закона държави). В тази връзка може да се очаква сериозно противопоставяне на гръцкия бизнес, особено на дружествата, работещи с тези държави.

2. Разпоредбата на чл. 23 от Кодекса определя, че събраният данък подлежи на връщане в пълен размер, в случай, че дружеството, докаже, че транзакциите са реално извършени и са по текущи пазарни цени – въведените два критерия остават неясни и е невъзможно да бъде предвиден начинът, по който ще бъдат прилагани. Това от своя страна създава възможност за злоупотреби и за субективно прилагане на данъчното законодателство.

3. Приетите законови промени са влезли в сила, но реално гръцката данъчна администрация не разполага с възможности да ги прилага в момента, тъй като не са приети процедурните правила. Очаква се решение на министъра на финансите на Гърция, с което да бъдат дадени указания на данъчната администрация относно прилагането на закона. До публикуването на решението гръцката данъчна администрация на практика не знае как да прилага закона и се въздържа от действия в тази посока.

4. Въведените разпоредби ще окажат негативен ефект и върху банките в България, собственост на гръцки банки – при транзакции към банките собственици в Гърция, средствата ще бъдат облагани с данъка в горепосочения размер.

5. Към настоящия момент не е възможно да бъдат изчислени в реален размер възможните щети, но в случай, че законовите разпоредби в гръцкия кодекс не се променят в краткосрочен план, стокообменът между България и Гърция да намалее с над 20%. От една страна гръцките дружества ще отказват закупуването на стоки и услуги от България, а от друга страна няма да реализират износ на стоки и услуги за България.