



МИНИСТЕРСТВО НА ФИНАНСИТЕ
НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ
ДИРЕКЦИЯ „ОБЖАЛВАНЕ И УПРАВЛЕНИЕ НА ИЗПЪЛНЕНИЕТО”
СОФИЯ

1000 София, ул. “Аксаков” № 21 Телефон: (02) 9859 3759 Факс: (02) 987 7046

53-00-4/12.01.2012г.

ЗКПО, чл. 12, ал. 9, т.1

ЗКПО, § 1, т. 64 от ДР

ЗКПО, чл. 195, ал. 1

ДОПК, чл. 37, ал. 2

ДОПК, чл. 116, ал. 3

В дирекция ОУИ е постъпило писмено запитване, подадено от Вас, с вх.№ 53-00-4/03.01.2012 г. относно прилагане на чл. 12, ал. 9, т.1 от **Закона за корпоративното подоходно облагане (ЗКПО)**. В писмото посочвате, че се нуждаете от разяснение на следните въпроси:

Ако чуждестранно юридическо лице, което извършва услуги във връзка с управлението на Х. А. – клон България, е установено в Кралство Лихтенщайн (тоест попада в обхвата на юридическите лица, установени в юрисдикции с преференциален данъчен режим):

1. В случай, че услугите са реално предоставени, това означава ли, че доходите за услуги, които са изплатени на дружеството от Лихтенщайн, са извън обхвата на доходите по чл. 12, ал. 9, т. 1 от ЗКПО и за тях не се дължи данък при източника?

2. По какъв начин при евентуална проверка трябва да бъде доказано реалното осъществяване на услугите, ако те са свързани с управление на дейността на клона?

3. Кои услуги не биха се включили в обхвата на чл. 12, ал. 9, т. 1 от ЗКПО?

Предвид изложеното до тук и съобразявайки относимата нормативна уредба изразявам следното принципино становище:

По 1-ви и 3-ти въпроси

В сила от 01.01.2011 г. към доходите от източник в страната, които се облагат с данък по реда на чл. 195, ал. 1 от ЗКПО, са добавени и доходите,



**МИНИСТЕРСТВО НА ФИНАНСИТЕ
НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ
ДИРЕКЦИЯ „ОБЖАЛВАНЕ И УПРАВЛЕНИЕ НА ИЗПЪЛНЕНИЕТО”
СОФИЯ**

посочени в чл. 12, ал. 9 (нова – ДВ, бр. 94 от 2010 г.), когато са изпълнени следните условия:

1. доходите представляват:
 - възнаграждения за услуги или права;
 - неустойки и обезщетения, с изключение на обезщетенията по застрахователни договори;
2. услугите или правата не са реално предоставени;
3. доходът е начислен от:
 - местни юридически лица, местни еднолични търговци или
 - чуждестранни юридически лица и еднолични търговци чрез място на стопанска дейност или определена база в страната;
4. доходът е начислен в полза на чуждестранни юридически лица, установени в юрисдикции с преференциален данъчен режим.

„Юрисдикции с преференциален данъчен режим” съгласно § 1, т. 64 от ДР на ЗКПО са: 1. изброените държави, или 2. държави/територии, с които Република България няма влязла в сила спогодба за избягване на двойното данъчно облагане /СИДДО/ и в които длъжимият подоходен или корпоративен данък върху доходите, които чуждестранното лице е реализирало в резултат на предоставените услуги или права, е с повече от 60 на сто по-нисък от подоходния или корпоративния данък върху тези доходи в Република България.

Изключение от този режим на облагане са случаите:

- когато услугите или правата са реално предоставени. Това означава, че начислените доходи, доказано представляват насрещна престация за реално предоставени (получени) услуги и права. В този случай се прилага общия ред на ЗКПО, в зависимост от това, дали възнаграждението е друг вид доход по чл. 12, за който се прилага възприетото третиране за него от закона. Например начислените суми за управление или контрол на българско юридическо лице представляват доходи с източник в страната по чл. 12, ал. 5, т. 6 и подлежат на облагане по реда на чл. 195, ал. 1 от с.з.;

- обезщетенията, начислени по застрахователни договори;



**МИНИСТЕРСТВО НА ФИНАНСИТЕ
НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ
ДИРЕКЦИЯ „ОБЖАЛВАНЕ И УПРАВЛЕНИЕ НА ИЗПЪЛНЕНИЕТО”
СОФИЯ**

- доходите, платени от физическо лице – местно или чуждестранно, чрез определена база в България, тъй като физическите лица не са включени в обхвата на чл. 12, ал. 9 от ЗКПО.

Когато не е налице реално предоставяне на услуга, освен посочения данък при източника, в общия случай ще е налице и отклонение от данъчно облагане съгласно чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО и отчетеният разход няма да е признат за данъчни цели.

По 2-ри въпрос

Разпоредбата на чл. 12, ал. 9 от ЗКПО очевидно цели предотвратяване на отклонение от данъчно облагане, изразяващо се в начисляването на суми в полза чуждестранни лица под формата на доходи, които не се облагат с данък при източника (непопадащи сред останалите видове доходи по чл. 12 от ЗКПО). Освен регулирането на отчетени фиктивни разходи, което се извършва по реда на разпоредбите на ЗКПО, относими към определянето на данъчния финансов резултат, с новата разпоредба се цели събиране и на данък при източника.

ЗКПО не въвежда специални правила по отношение доказване на реалното предоставяне на услуги и права за целите на чл. 12, ал. 9. Поради това приложение следва да намерят правилата за доказване, предвидени в ДОПК, глава осма „Доказателства и доказателствени средства”, където в чл. 37, ал. 2 е предвидено, че лицето е длъжно да представи всички данни, сведения, документи, книжа, носители на информация и други доказателства, отнасящи се до неговите права и задължения, до фактите и обстоятелствата, подлежащи на установяване в съответното производство, и да посочи всички лица, държавни или общински органи, при които се намират такива.

За изясняване на факти и обстоятелства извън територията на страната, чл. 116 от ДОПК предвижда особени правила за доказване. Доколкото обичайно икономическите взаимоотношения, предмет на чл. 12, ал. 9 от ЗКПО, се реализират между лица, които са фактически свързани, дори и да не попадат в обхвата на определението за свързани лица, дадено в § 1, т. 3 от ДР на ДОПК, чл. 116, ал. 3 от същия кодекс постановява, че лицата се смятат за свързани, ако са



МИНИСТЕРСТВО НА ФИНАНСИТЕ
НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ
ДИРЕКЦИЯ „ОБЖАЛВАНЕ И УПРАВЛЕНИЕ НА ИЗПЪЛНЕНИЕТО”
СОФИЯ

налице определените в тази алинея условия. От това произтичат последиците, предвидени в ал. 2 и ал. 4 – 7 на чл. 116 от ДОПК.

В заключение ще отбележим, че за да бъде признат разход за данъчни цели, ЗКПО изисква разходът (начисленото възнаграждение за управление) да не представлява „скрито разпределение на печалбата” по смисъла на § 1, т. 5 от ДР на закона, да не е отчетен при хипотезите на отклонение от данъчно облагане по реда на раздел IV от глава първа на с.з., както и че установяването на данъчните задължения на лицата се извършва посредством методите на контрол при ревизионното производство.