



**Относно:** Данък при източника за дейности свързани с поддръжка на материални и нематериални активи, дейности свързани с управление на проекти и преотдаване на човешки ресурс.

Във връзка с постъпило писмено запитване с вх. № /17.06.2011г. в Дирекция "ОУИ" – изразяваме следното становище:

В запитването не е изложена фактическа обстановка.

Поставени са следните въпроси:

1. Следва ли се данък при източника за начислени доходи в полза на чуждестранно юридическо лице от следните стопански дейности в страна, както следва:

- 1.1. дейности свързани с поддръжка на материални и нематериални активи;
- 1.2. дейности свързани с управление на проекти;
- 1.3. преотдаване на човешки ресурс.

Представената от Вас информация е изключително непълна като не са представени договори за съответните дейности, не е посочена държавата, на която чуждестранното юридическо лице е местно по смисъла на СИДДО, за какви проекти става въпрос, какво разбирате под преотдаване на човешки ресурс и др. по-подробна информация, поради което изразяваме принципно становище по поставените въпроси с оглед приложимата нормативна база за 2011 година.

С разпоредбите на чл. 12, ал. 5 от Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ са посочени доходите, начислени от местни юридически лица в полза на чуждестранни юридически лица, за които закона приема, че са с източник Република България. Тези доходи са облагаеми с данък при източника, когато не са реализирани чрез място на стопанска дейност на чуждестранното юридическо лице в страната на основание чл. 195, ал. 1 от ЗКПО. Разпоредбата на ал. 2 на посочената норма от корпоративния закон определя, че данъкът се удържа от местното юридическо лице, което начислява доходите.

Тъй като в запитването си посочвате, че чуждестранното юридическо лице извършва дейностите в страната, от значение за облагане на доходите е дали същото има място на стопанска дейност в страната по смисъла на § 1, т. 1 и т. 2 от допълнителните разпоредби /ДР/ на ЗКПО във връзка с § 1, т. 5 от ДР на Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/. Ако то има място на стопанска дейност в страната за посочените дейности, формирания данъчен финансов резултат, подлежи на облагане по общия ред на ЗКПО с корпоративен данък. При условие, че чуждестранното юридическо лице няма място на стопанска дейност, то посочените от Вас дейности следва да бъдат изследвани с оглед на това в кое от определенията на закона попадат като вид доход. От значение за облагането на тези доходи, т.е. дали то ще се реализира в България или чуждата държава е, има ли сключена спогодба за избягване на двойното данъчно облагане /СИДДО/ със съответната държава или това е държава, с която България не е сключила такава. Когато има сключена СИДДО в сила е разпоредбата на чл. 13 от ЗКПО, съгласно която, когато в международен договор, ратифициран от Република България, обнародван и влязъл в сила, се съдържат разпоредби, различни от разпоредбите на този закон, прилагат се разпоредбите на съответния международен договор. Доказване на основанията за прилагане на СИДДО става по реда предвиден с разпоредбите на чл. 135 до чл. 142 включително от ДОПК чрез удостоверяване на основанията пред платеца на дохода, когато сумата на данъка е до 500 000 лв., или подаване на искане пред териториалната дирекция, където е регистрацията на платеца, когато сумата на данъка при източника е в размер над 500 000 лв.

Във връзка със зададените въпроси, относно посочените по-горе конкретни видове доходи, следва да имате предвид определенията дадени в § 1, т. 8 и т. 9 от ДР на

ЗКПО за „авторски и лицензионни възнаграждения” и „възнаграждения за технически услуги”.

Съгласно § 1, т. 8 от ДР на ЗКПО "авторски и лицензионни възнаграждения" са плащанията от всякакъв вид, получени за: използването или за правото на използване на всяко авторско право за литературно, художествено или научно произведение, включително кинофилми, записи на радио- или телевизионно предаване или софтуер; на всеки патент, топологии на интегралните схеми, марка, промишлен дизайн или полезен модел, план, секретна формула или процес или за използване на или за правото на използване на промишлено, търговско или научно оборудване, или за информация, отнасяща се до промишлен, търговски или научен опит. Не се смятат за авторски и лицензионни възнаграждения плащанията за придобиване на право на ползване на софтуер, в който е инкорпорирано само копие от съответната програма, в случай, че не се предоставят правата по копиране, размножаване, разпространяване, видоизменяне, публично представяне или други форми на търговско използване. "Промислено, търговско или научно оборудване" са всички движими вещи, включително транспортни средства, съоръжения, средства за производство, средства за оказване на услуги и други, които предприятието използва в стопанската си дейност.

"Възнаграждения за технически услуги" са определени като плащания с източник Република България за монтаж или инсталиране на материални активи, както и всякакви услуги от консултантско естество и маркетингови проучвания, извършени от чуждестранно лице.

При липсата на информация не можем да се произнесем относно характера на извършваните услуги, а това е правноотносимият факт, за да се пристъпи към облагане на посочените доходи по чл. 195, ал. 1 от ЗКПО. При квалифицирането на дохода е необходимо да се има предвид, че следва да се търси действителната воля на страните, естеството на извършената услуга, изготвените документи във връзка с възлагане на дейностите и отчитането на извършеното от чуждестранното лице. При условие, че извършените услуги съдържат елементи на посочените възнаграждения /промишлен и научен опит, консултации, обяснения за работа, разрешаване на конкретен проблем и др. подобни или пък има елементи свързани с монтаж или инсталиране на материални активи/, посочени в § 1, т. 8 и т. 9 от ДР на ЗКПО, същите ще са облагаеми по реда на закона с данък при източника, при условие, че чуждестранното юридическо лице няма място на стопанска дейност в страната.

Ако под „преотдаване на човешки ресурс” имате предвид така наречените „договори за осигуряване на персонал” може да се запознаете с указанията дадени с писмо № 24-00-9/18.04.2008г. на ЦУ на НАП. В указанието в частта за прилагане на ЗКПО е посочено:

*«Следва да се обърне особено внимание на обстоятелството, че ако чуждестранно лице, получател по услуга за предоставяне на персонал, възлага на работниците или служителите работа, за изпълнението на която се полага труд на територията на страната, следва да се извършива конкретна преценка, дали при осъществяването на дейността чрез този персонал не се покриват критериите за възникване на място на стопанска дейност на територията на страната. Освен приложението на § 1, т. 5 Допълнителните разпоредби на ДОПК следва да се имат предвид и евентуално приложимите разпоредби на СИДДО, по които Република България е страна.*

*Същевременно следва да се има предвид, че когато чуждестранно лице предоставя персонал, поради факта, че резултатите от положения от персонала труд възникват директно в патримониума на приемащото го лице, не е възможно предоставящото го чуждестранно лице да формира място на стопанска дейност в България чрез действията на така предоставения персонал.»*

С оглед на гореизложеното, моля да имате предвид, че това е принципна позиция и по-конкретно становище може да се даде след проучване на договорите,

фактичката обстановка, уточняване на държавата, на която чуждестранното юридическо лице е местно, има ли ратифицирана СИДДО и други детайли във връзка с извършваната дейност.