



МИНИСТЕРСТВО НА ФИНАНСИТЕ
НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ

ДИРЕКЦИЯ "ОБЖАЛВАНЕ И УПРАВЛЕНИЕ НА ИЗПЪЛНЕНИЕТО" - ПЛОВДИВ

ПК 4004 гр. Пловдив
ул. "Скопие" № 106

факс 032 / 679-700
тел. 032 / 935-411

ОТНОСНО: Прилагане на чл.195 от ЗКПО и СИДДО

В отговор на направеното от вас запитване вх.№ .../22.12.2009г. до органите по приходи при ТД на НАП, препратено ни по компетентност с писмо вх.№ от 05.01.2010г. при Дирекция «ОУИ»....., Ви уведомяваме за следното:

Описана фактическа обстановка:

1. Страна сте по договор за факторинг и вашият фактор – юридическо лице от Германия ви представя Искане за прилагане на СИДДО.

Въпроса е: Задължени ли сте по смисъла на ЗКПО като платец на доходи при източника да удържате окончателен данък през годината? Достатъчно условие ли е да подадете Искането за освобождаване от двойно данъчно облагане за да не удържате данък при източника?

2. Получавате услуги по монтаж и пускане в експлоатация на дълготрайни активи от контрагенти от Германия и Швейцария.

Въпроса е: Може ли да квалифицирате доходите, изплатени на чуждестранни лица за технически услуги като «Други доходи», съгласно действащите спогодби с Германия и Швейцария?

Изразяваме следното становище:

Съгласно чл.12,ал.5,т.4 и т.5 от ЗКПО доходите като възнаграждения за технически услуги и възнаграждения по договори за факторинг, начислени от местни юридически лица в полза на чуждестранни юридически лица са от източник в страната. Определения на цитираните понятия се съдържат в §1 от ДР на ЗКПО, а именно:

- в т.9 «**възнаграждения за технически услуги**» са плащанията с източник РБългария за монтаж или инсталиране на материални активи, както и всякакви услуги от консултантско естество и маркетингови проучвания, извършени от чуждестранно лице
- в т.11 «**факторинг**» е сделка по прехвърляне на еднократни или периодични парични вземания, произтичащи от доставка на стоки или предоставяне на услуги, независимо дали лицето, придобило вземанията /фактор/, поема риска от събирането на тези вземания срещу възнаграждение.

На основание чл.195,ал.1 от ЗКПО доходите от източник в страната, посочени в чл.12, ал.2 3, 5 и 8 на чуждестранни юридически лица, когато не са реализирани чрез място на стопанска дейност в страната, подлежат на облагане с данък при източника, който е окончателен.

Данъкът по ал.1 се удържа от местните юридически лица, които начисляват доходите на чуждестранните юридически лица, с изключение на доходите по чл.12, ал.3 и 8. /чл.195,ал.2/

Съгласно чл.199,ал.1 от ЗКПО данъчната основа за определяне на данъка, удържан при източника за доходите по чл.195,ал.1, е брутният размер на тези доходи, с изключение на случаите по ал.3 и 4. В изпълнение на чл.200,ал.2 от ЗКПО данъчната ставка на доходите по чл.195 е 10 на сто.

Лицата, удържали и внесли данъка при източника по чл.195 декларират това обстоятелство пред ТД на НАП, където е регистриран или подлежи на регистрацията платецът на дохода, чрез декларация по образец. Декларацията се подава за всяко тримесечие в срок до края на месеца, следващ тримесечието, през което е внесен данъкът./чл.201,ал.1 ЗКПО/. Удържаният данък при източника по чл.195 се внася в тримесечен срок от началото на месеца, следващ месеца на начисляване на дохода – в случаите, когато притежателят на дохода е местно лице на държава, с която РБългария има влязла в сила спогодба за избягване на двойното данъчно облагане./чл.202, ал.2, т.1 ЗКПО/.

Текста на чл.203 ЗКПО регламентира, че когато данъкът по чл.195 не е удържан и внесен по съответния ред, той се дължи солидарно от данъчно задължените за тези доходи лица.

Следва обаче да се има предвид разпоредбата на чл.13 от ЗКПО, която указва, че 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.

Това означава, че когато се реализира доход, облагаем при източника по реда на ЗКПО от чуждестранно лице, местно на държава, с която Република България има сключена Спогодба за избягване на двойното данъчно облагане /СИДДО/ и същата съдържа разпоредби, различни от разпоредбите на ЗКПО, се прилагат разпоредбите на СИДДО.

Данък при източника не се дължи при условие, че чуждестранното юридическо лице е доказало основания за прилагане на СИДДО преди изтичане на срока за внасяне на данъка. За целта, чуждестранното лице или негов пълномощник подава искане по образец, утвърден от изпълнителния директор на НАП. Искането и приложените към него документи се подават в Териториална дирекция на НАП по регистрацията на платеща на дохода.

В Раздел трети на Глава шестнадесета от ДОПК е регламентирана процедурата за прилагане на спогодбите за избягване на международното двойно данъчно облагане на доходите и имуществото по отношение на чуждестранни лица. Съгласно чл.135, ал.2 от ДОПК СИДДО се прилагат след удостоверяване на основанията за това. Предвид нормата на чл.136 от ДОПК след възникване на данъчно задължение за доход от източник в страната чуждестранното лице удостоверява пред органа по приходите, а при изпълнено условието на чл.142,ал.1 от ДОПК пред платеща на дохода, че:

1. е местно лице на другата държава по смисъла на съответната СИДДО;
2. е притежател на дохода от източник в Република България;
3. не притежава място на стопанска дейност или определена база на територията на Република България, с които съответният доход е действително свързан;
4. са изпълнени особените изисквания за прилагане на СИДДО или отделни нейни разпоредби по отношение на определени в самата СИДДО лица, когато такива особени изисквания се съдържат в съответната СИДДО.

Гореизброените основания се удостоверяват по реда и начина предвиден в чл.137, ал.1-4 от ДОПК, като се посочват в искане по образец, утвърден от Изпълнителния директор на НАП.

Видно от изложеното до тук, за да се изрази становище за наличие или липса на основание за прилагане на СИДДО е необходима обективна преценка на редица факти и обстоятелства, подлежащи на удостоверяване по описания по-горе ред. Не е възможно без наличие на съответните доказателства да се прецени дали са действително основания за необлагане с данък при източника на доходи, изплатени на чуждестранно лице. Следователно, за да се приложи СИДДО следва да са налице условията по чл.141, ал.1-3 от

ДОПК или дружеството да разполага с доказателства за наличие на обстоятелствата по чл.136 от ДОПК в случаите по чл.142 от същия кодекс.

Следва да се има предвид, че независимо от становището по чл.141, ал.1 от ДОПК и в случаите по чл.142 от същия кодекс законосъобразното прилагане на СИДДО подлежи на последващ контрол при извършване на ревизия, ако не е обжалвано самостоятелно /чл.141, ал.6 от ДОПК/.

Компетентен орган да изрази становище относно прилагането на СИДДО в настоящия случай е Дирекция „СИДДО” при ЦУ на НАП, поради което писменото запитване ще бъде препратено по компетентност за отговор на поставените въпроси в тази част.