



**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

20-00-32/29.02.2012 г.

**ЗКПО, чл. 12, ал. 5, т. 3**

**ЗКПО, чл. 195, ал. 1**

**ЗКПО, § 1, т. 8 от ДР**

**ЗКПО, чл. 199, ал. 1**

**ЗКПО, чл. 200а, ал. 4, т. 2**

**ЗКПО, чл. 202, ал. 2, т. 1**

**ЗКПО, чл. 55, ал. 1, т. 6**

В дирекция ОУИ ... е постъпило Ваше писмено запитване, прието с вх.№ 20-00-32/09.02.2012 г., в което задавате въпроси във връзка с прилагането на **Закона за корпоративното подоходно облагане (ЗКПО)** по отношение на Ваш клиент – „М България” ЕООД. Изложена е следната фактическа обстановка:

Управителят и едноличен собственик на капитала на „М България” ЕООД е гражданин на Гърция, където има аналогично дружество със същия предмет на дейност. Гръцкото дружество отдава под наем на българското подемно-строителни машини (вишки), което от своя страна ги преотдава на други предприятия на територията на България. „М България” ЕООД извършва ремонт и поддръжка на тези машини за своя сметка, но поради финансови затруднения не издължава наемите към наемодателя от Гърция.

В тази връзка поставяте въпрос доходът от наем следва ли да се облага по реда на чл. 195 от ЗКПО с 10 % данък при източника? Оказва ли влияние върху задължението за данък при източника сключената **Спогодба за избягване на двойното данъчно облагане (СИДДО)** между България и Гърция и облагането на дохода с данък върху печалбата в Гърция?



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

---

Предвид изложеното в запитването и съобразявайки относимата към него нормативна уредба изразявам следното становище:

**I. По отношение на данъка, удържан при източника**

Доходите от източник в страната, посочени в чл. 12, ал. 5, т. 1 до т. 6 от ЗКПО на чуждестранни юридически лица, които не са реализирани чрез място на стопанска дейност в страната, подлежат на облагане с данък при източника, който е окончателен – чл. 195, ал. 1 от ЗКПО. За целите на данъчното облагане определящо е квалифицирането на дохода. Съгласно § 1, т. 8 от ДР от ЗКПО (доп.–ДВ, бр. 95 от 2009 г., в сила от 1 януари 2010 г.) „авторски и лицензионни възнаграждения” са плащанията за използване на или за правото на използване на промишлено, търговско или научно оборудване. „Промислено, търговско или научно оборудване” са всички движими вещи, включително транспортни средства, съоръжения, средства за оказване на услуги и други, които предприятието използва в стопанската си дейност.

Следователно доходът от **наем на подемно-строителните машини**, начислен от българското дружество в полза на гръцкото юридическо лице, представлява доход от **авторски и лицензионни възнаграждения**, с източник в страна по смисъла на § 1, т. 8 от ДР на ЗКПО, който е обект на облагане с данък по реда на чл. 195, ал. 1 във връзка с чл. 12, ал. 5, т. 3 от закона. Данъчната основа за определяне на данъка, удържан при източника за доходите по чл. 195, ал. 1, е брутният размер на тези доходи – чл. 199, ал. 1 от ЗКПО. Данъчната ставка на данъка е 10 на сто – чл. 200, ал. 2 от ЗКПО.

Видно от изложените в запитването факти, намалената данъчна ставка от 5 на сто по чл. 200а от ЗКПО не може да бъде приложена, поради това, че двете дружества не са свързани лица по смисъла на ал. 4, т. 2 от същия член (и двете дружества са еднолична собственост на физическо лице), дори и да са изпълнени останалите изисквания на нормата за прилагане на облекчения режим за облагане с данък при източника на доходи от авторски и лицензионни възнаграждения в рамките на Европейския съюз.

По силата на чл. 195, ал. 2 от ЗКПО данъкът се удържа от местното



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

---

юридическо лице, начислило дохода на чуждестранни юридически лица. Съгласно чл. 202, ал. 2, т. 1 от ЗКПО платците на доходи, удържащи данъка при източника по чл. 195, са длъжни да внесат дължимите данъци 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 Република България има влязла в сила СИДДО.

С оглед нормите на чл. 195, ал. 2 и чл. 202, ал. 2 от ЗКПО задължението за удържане и внасяне на данъка възниква от момента на начисляването на дохода. ЗКПО не дава самостоятелно определение на термина „начисляване”, поради което за данъчни цели се прилага счетоводния му смисъл. Предвид посоченото моментът на начисляване на дохода е този, в който следва да се отразят въпросните наемни вноски съобразно принципа за текущо начисляване, установен в чл. 4, ал. 1, т. 1 от *Закона за счетоводството (ЗСч)*.

На основание чл. 13 от ЗКПО сключените СИДДО, които съдържат разпоредби, различни от разпоредбите на този закон, имат преимуществено приложение. Спогодбата между Република България и Република Гърция за избягване на двойното данъчно облагане на доходите и имуществото е ратифицирана със закон, приет от 38-ото Народно събрание на 20 декември 2000г. (ДВ, бр. 108 от 2000 г., обн., ДВ, бр. 33 от 2 април 2002 г., в сила от 22 януари 2002 г.). Съгласно чл. 12, ал. 3 от Спогодбата терминът „авторски и лицензионни възнаграждения”, използван в този член, означава плащания от всякакъв вид, ... **за използването на**, или за правото на използване на **промишлено, търговско или научно оборудване** или за информацията относно промишлено, търговско или научно оборудване. Разпоредбата на чл. 12, ал. 2 от Спогодбата постановява, че авторските и лицензионни възнаграждения могат да се облагат с данъци в договарящата държава, от която произхождат (в случая България), и съобразно законодателството на тази държава, ако получателят е и притежател на авторските и лицензионни възнаграждения и наложеният данък няма да надвишава 10 на сто от brutния размер на тези доходи. Следователно и по силата на СИДДО с Гърция доходите от наем на оборудване представляват авторски и лицензионни



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

---

възнаграждения, които произхождат от България и изплатени на местно лице на Гърция – притежател на дохода, се облагат в България, тъй като данъкът при източника по чл. 195 от ЗКПО е в размер 10 на сто от brutния размер на тези доходи.

СИДДО с Гърция предвижда в чл. 23, ал. 1 като метод за избягване на двойното данъчно облагане - метода на обикновен данъчен кредит, съгласно който Гърция следва да кредитира чуждестранния данък, като извърши приспадане от собствения си данък, дължим върху същия доход. Това касае данъка, дължим в Гърция върху същия доход, предмет на облагане с данък при източника в България. Облагането на дохода с данък върху печалбата в Гърция не оказва влияние върху задължението за облагане по реда на чл. 195 от ЗКПО с данък при източника.

## **II. По отношение на разходите за ремонт**

Независимо, че поставеният въпрос е по отношение на облагане на дохода от наем с данък, удържан при източника, следва да имате предвид, че за данъчни цели разходите за ремонт на наети активи, извършени от наемателя за своя сметка, се третира в зависимост от това дали водят до подобрене на наетия актив или възстановяват стандартната му ефективност.

Разходите за ремонт, чрез които се възстановява състоянието на материални дълготрайни активи за нормалното им функциониране, са данъчно признати, когато са документално обосновани и се отнасят за активи, предоставени за ползване на данъчно задълженото лице, за да извършва стопанската си дейност. При договор за наем обичайно разходите във връзка с дребни поправки и ремонти, произтичащи от обикновеното потребление на веща, визирани в чл. 231 от *Закона за задълженията и договорите (ЗЗД)*, са за сметка на наемателите.

Данъчното третиране на разходите за ремонт, водещи до увеличаване на очакваната икономическа изгода спрямо първоначално оценената стандартна ефективност на наетите или предоставени за ползване дълготрайни активи, е по реда на чл. 51, ал. 1, т. 3 от ЗКПО. Тези разходи формират данъчен дълготраен



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

---

нематериален актив, за който има ограничен срок на ползване съгласно договорни отношения. Счетоводните разходи, формиращи данъчен амортизируем актив, включително последващите разходи, не се признават за данъчни цели - чл. 67 от ЗКПО. За целите на корпоративното облагане, формираният актив се амортизира по реда и при условията на чл. 55, ал. 1, т. 6 от ЗКПО с годишна данъчна амортизационна норма съобразно правното ограничение за ползване, но не по-висока от 33 1/3 на сто.

Следва да се обърне внимание, че „М България” ЕООД и дружеството от Гърция са свързани лица по смисъла на § 1, т. 13 от ДР на ЗКПО във връзка с § 1, т. 3, буква „д” от ДР на Данъчно-осигурителния процесуален кодекс и при осъществяването на търговските и финансови взаимоотношения между двете дружества за данъчни цели следва да бъдат съобразени изискванията на чл. 15 от ЗКПО. В този смисъл, когато сделките между свързани лица са осъществени при условия, които оказват влияние върху размера на данъчната основа, отличаващи се от условията между несвързани лица, данъчната основа се определя и се облага при условията, които биха възникнали за несвързани лица.