

Изх. №53-04-278/27.06.2017 г.

ЗКПО – чл. 195, ал. 1, във връзка с чл. 12, ал. 2, 3, 5 и 8, §1, т. 8 от ДР

СИДДО – чл. 3, ал. 1, б. „б“

В дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ е постъпило писмено запитване, прието с вх. №53-04-278....2017 г. и вх. №53-04-278.....2017 г. относно прилагането на разпоредбите на *Закона за корпоративното подоходно облагане (ЗКПО)*.

Фактичестката обстановка, изложена в запитването е следната:

Дружеството е с основна дейност – производство, разпространяване и продажба на софтуер, предлагане на интернет услуги, и други дейности по разработване на софтуер. Единоличен собственик на капитала на дружеството е чуждестранно юридическо лице, регистрирано в Британски Вирджински острови, съгласно публичният регистър на Агенцията по вписванията.

Дружеството – майка (седалище на остров Ман) предвижда да закупи лицензи от Майкрософт (техен дистрибутор с Израелска регистрация) и да продаде правото на ползване на тези лицензи на дъщерното дружество за 3 години. Всеки компютър на местното юридическо лице - ЕООД ще получи парола, за да ползва този лиценз.

Във връзка с изложената фактичестка обстановка са поставени следните въпроси:

1. Трябва ли ЕООД да начисли, подвади и плати към НАП данък при източника за ползването на тези лицензи към дружеството майка – ЧЮЛ (със седалище остров Ман)?

2. Ако има данък при източника на основание на кой член и каква е данъчната ставка?

3. Ако няма данък при източника на основание кой член от кой закон е?

Предвид изложената фактичестка обстановка, въпросът и относимата към тях нормативна уредба, изразявам следното становище:

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. Принципът на действие на данъкът при източника изисква той да бъде удържан от доходите на съответното чуждестранно юридическо лице – получател на дохода, което фактичестки понася данъчната тежест.

За доходите, свързани с ползване на софтуер е приложима разпоредбата на чл. 12, ал. 5, т. 3 от ЗКПО във вр. с § 1, т. 8 от ДР на с.з.

По смисъла на § 1, т. 8 от ДР на ЗКПО, авторски и лицензионни възнаграждения са плащанията от всякакъв вид, получени за: използването или 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, технологии 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 научна 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.**

Най-общо казано, при предоставяне за използване на продукт на авторско право или на индустриална собственост, начислените на чуждестранното лице доходи, се определят като такива по § 1, т. 8 от ДР на ЗКПО.

Относно квалифициране на дохода като авторски и лицензионни възнаграждения следва да са имат предвид две алтернативни хипотези. Първата от тях касае ситуацията, в която получавате право на ползване на софтуер, в който е инкорпорирано само копие от съответната програма, но не получавате правата по копиране, разпространяване, видоизменяне, публично представяне или друга форма на търговско използване. В този случай доходът на чуждестранното лице не попада в обхвата на чл. 12 от ЗКПО и не подлежи на облагане по реда на чл. 195, ал. 1 от закона с данък при източника.

При другата хипотеза, т.е. ако на българското дружество се предоставят изброените в изречение второ от разпоредбата на § 1, т. 8 от ДР на ЗКПО имуществени елементи на авторското право, то свързаните с това доходи ще представляват авторски и лицензионни възнаграждения. В този случай доходът подлежи на облагане с данък при източника по реда на чл. 195, във връзка с чл. 12, ал. 5, т. 3 от ЗКПО.

Дружеството не попада в изключенията за облагане с данък при източника, предвидени в разпоредбата на чл. 195, ал. 6, т. 3 от ЗКПО, тъй като не се установява наличие на изпълнението на условията на ал. 7 – 12 от същата разпоредба. В съответствие с изложеното в запитването, не се установява и доходът на чуждестранното юридическо лице да е реализиран чрез място на стопанска дейност в

страната. Дължимият данък при източника е в размера, предвиден в чл. 200, ал. 2 от ЗКПО, а именно - данъчна ставка 10 % върху **брутният размер на тези доходи**.

Във връзка с изложеното, следва да имате предвид, че в съответствие с разпоредбата на чл. 13 от ЗКПО, по смисъла на 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.

Доколкото в запитването е посочено седалище на дружеството майка остров Ман, а в публичния регистър на Агенцията по вписванията е посочена регистрация на дружеството на Британски Вирджински острови, изразявам принципно становище въз основа на вписванията по Търговския регистър, относно приложимостта на спогодбите за избягване на двойно данъчно облагане.

Спогодбата между Република България и Обединеното кралство Великобритания и Северна Ирландия за избягване на двойното данъчно облагане и предотвратяване на отклонението от облагане с данъци на доходите и печалбите от прехвърляне на имущество (в сила от 15 декември 2015 г.) не е приложима, по аргумент на чл. 3, ал. 1, б. „б“ от Спогодбата. Допълнителен аргумент за липса на основание за прилагане на СИДДО е Решение № 6669/2017 г. на ВАС, а именно Британски Вирджински острови са извън обхвата на СИДДО.

В конкретният случай е приложимо вътрешното законодателство, т.е разпоредбите на ЗКПО за облагане с данък при източника.

Настоящото становище е принципно и е въз основа на изложената в запитването фактическа обстановка. В случаите, когато в производство, възложено по реда на **Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК)** се установи фактическа обстановка различна от посочената, Вие не може да се позовавате на разпоредбата на чл. 17, ал. 3 от ДОПК.