



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ
ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

1000 София, бул. "Княз Дондуков" № 52 Телефон: (02) 98591 Факс: (02) 9870827

Изх. № 26-В-78

Дата: 28.11.2013 год.

ЗКПО, чл. 13;
ЗКПО, чл. 195.

Относно: прилагане на Съглашението за образуване на Международна инвестиционна банка, подписано на 10 юли 1970 г. в Москва

В Централно управление на Национална агенция за приходите е постъпило Ваше писмо с вх. № 26-В-78/30.05.2013 г., препратено по компетентност и заведено с вх. № 26-В-78#1/08.08.2013 г., в което е описана следната фактическа обстановка:

По силата на „Договор за основно финансиране“ от 09.08.2007 г. и последващи негови изменения, както и съгласно „Присъединително писмо“ от 17.08.2007 г., на „А“ ЕАД е отпуснато финансиране от синдикат от банкови и финансови институции, действащи чрез агента „Б“. Видно от допълнително представеното в превод на български език „Удостоверение за прехвърляне“ и приложението към него от 11.02.2013 г., „В“ в качеството си на кредитор, е прехвърлил своите права и задължения по договора за основно финансиране на встъпващия нов кредитор - Международна инвестиционна банка (МИБ). Последната реализира доход от лихви, начисляван периодично, с платец „А“.

В запитването е изразено становище, че на основание т. 2, б. „а“ от раздел XIII от сключеното през 1970 г. междууправителствено споразумение за учредяване на МИБ между тогавашни страни – членки на Съвета за икономическа взаимопомощ (СИВ), в т.ч. и България, банката е освободена на територията на страните - учредителки от всички преки данъци и мита, както държавни, така и местни, което обуславя приложимост на разпоредбата на чл. 13 от ЗКПО, респ. означава, че не следва да бъде удържан данък при източника върху дохода от лихви, изплащан от двете дружества, на кредитора МИБ .

Във връзка с изложената фактическа обстановка е поставен следният въпрос:

Следва ли дружеството – кредитополучател да начислява и удържа данък при източника по чл. 195, ал. 1 и ал. 2 от ЗКПО върху доходите от лихви, изплащани на МИБ съгласно договорите за финансиране, или приложение следва да намери относимата разпоредба от междууправителственото споразумение за учредяване на банката от 1970 г. за освобождаване от данък, съгласно дерогиращата норма на чл. 13 от ЗКПО?

Предвид така изложената фактическа обстановка и с оглед относимата нормативна уредба, на основание чл. 10, ал. 1, т. 10 от Закона за Националната агенция за приходите, по поставения въпрос изразявам следното становище:

Съгласно чл. 12, ал. 5, т. 1 от ЗКПО, начислените от местни юридически лица в полза на чуждестранни юридически лица, доходи от лихви, са доходи от източник в страната. Международната инвестиционна банка е чуждестранно юридическо лице

(ЧЮЛ), получател на доход от лихви, с платец местно юридическо лице, поради което МИБ се явява данъчно задължено лице за целите на ЗКПО (чл. 2, ал. 1, т. 2 и чл. 4 от ЗКПО).

В част трета на ЗКПО (чл. 194 – чл. 203), озаглавена „Данък, удържан при източника“, са регламентирани подлежащите на облагане обекти, начинът на формиране на данъчната основа, размерите на данъчните ставки, редът, условията и сроковете за удържане, деклариране и внасяне на дължимия данък при източника от задължените лица и отговорността при неговото неударжане и невнасяне.

Сключеното през 1970 г. от Правителството на Република България Споразумение за учредяване на МИБ има характера на многостранен международен договор по смисъла на чл. 2 от Закона за международните договори на Република България (ЗМДРБ). В него е предвидено освобождаване от облагане с преки данъци на доходите, реализирани на територията на страните-членки на банката.

Разпоредбата на чл. 13 от ЗКПО предвижда предимство при прилагане на международен договор, когато последният съдържа разпоредби, различни от тези на данъчния закон. За да е налице предимство на международния договор пред вътрешното ни законодателство, посочената разпоредба поставя изискване същият да е ратифициран от Република България, обнародван и влязъл в сила. Така съответният международен договор става част от вътрешното законодателство на страната и нормите му са с предимство пред тези на вътрешното законодателство, които им противоречат. Текстът на чл. 13 от ЗКПО е идентичен с този на чл. 5, ал. 4 от сега действащата Конституция на Република България.

Посоченото Споразумение за образуване на МИБ е ратифицирано с Указ № 1355 от 20.08.1970 г. на Президиума на Народното събрание, който указ е обнародван в ДВ, бр. 68 от 28.08.1970 г. Ратификацията като самостоятелен акт на компетентния орган е извършена съгласно разпоредбите на Конституцията на НРБ от 1947 г. (отм. ДВ, бр. 39 от 18 май 1971 г.). В същата не се съдържат норми за пряко действие и за предимство на нормите на международните договори пред тези на вътрешното право. В Конституцията на НРБ от 1947 г. не е предвидено и задължение за публикуване на сключени от Народна Република България и ратифицирани международни договори. В същата е предвиден редът за приемане, обнародване и влизане в сила само на законите на страната. Ратификацията на международни договори е предвидена само в разпоредбата на чл. 35, т. 9 от Конституцията на НРБ от 1947 г., като правомощие на Президиума на Народното събрание. Задължително обнародване в Държавен вестник на ратифицираните и влезли в сила международни договори е предвидено едва с Указ № 1496 за участието на НРБ в международни договори, публикуван в ДВ, бр. 62 от 1975 г.

Тъй като самото споразумение не е обнародвано в „Държавен вестник“, по смисъла на чл. 5, ал. 4 от сега действащата Конституция на Република България, се налага изводът, че липсва едно от кумулативно предвидените условия в чл. 13 от ЗКПО, което обуславя и неприложимост на посочената норма. В този смисъл е и решение № 7 от 2 юли 1992 г. на Конституционния съд (КС) по к.д. № 6 от 1992 г. В т. 1 от диспозитива на това решение, КС постановява: „Международните договори, ратифицирани и влезли в сила за Република България, но необнародвани в „Държавен вестник“, не са част от вътрешното право на страната, освен ако са приети и ратифицирани преди сега действащата Конституция и по съществуващия при ратификацията им ред обнародването им не е било задължително. Последните нямат предимство по смисъла на чл. 5, ал. 4 от Конституцията пред нормите на вътрешното законодателство. Такова предимство придобиват от момента на обнародването.“

**ЗАМ. ИЗПЪЛНИТЕЛЕН ДИРЕКТОР НА
НАЦИОНАЛНАТА АГЕНЦИЯ ЗА
ПРИХОДИТЕ:**

/СТОЯН МАРКОВ/