



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ

ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

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

Изх. № 24-34-102

Дата: 08.11.2011 год.

ЗКПО, чл. 195;
ЗКПО, чл. 201;
ЗДДФЛ, чл. 37, ал. 1, т. 12;
ЗДДФЛ, чл. 55, ал. 1;
ЗДДФЛ, чл. 65, ал. 6.

Относно: облагане с данък при източника по реда на ЗКПО и с окончателен данък по реда на ЗДДФЛ на доходи, реализирани от чуждестранни юридически и физически лица.

Във Ваше писмо, постъпило в ЦУ на НАП с вх. № 24-34-102#4/02.08.2011 г., сте посочили, че „Д.....” АД е инвестиционен посредник, предлагащ онлайн търговия с валута и финансови инструменти на регионалните и международните финансови пазари.

Във връзка с дейността си в чужбина „Д.....” АД сключва с чуждестранни физически и юридически лица договори за търговия с валута, благородни метали и търговия с договори за разлики (ДЗР), базирани върху ценни книжа, индекси и фючърси.

С договора за търговия с валута, благородни метали и ДЗР клиентът и „Д.....” АД се договарят срещу определеното в тарифата възнаграждение и при котиранияте от „Д.....” АД цени да сключват сделки с чуждестранна валута, спот сделки за покупко-продажба на благородни метали, както и сделки с ДЗР с базов актив ценни книжа, индекси и фючърси. Сделките между страните се извършват на нерегулиран пазар, като „Д.....” АД се явява страна по всяка сключена сделка.

Клиентът сключва сделките на котиранияте от „Д.....” АД или трети страни цени от свое име и за своя сметка и риск.

Във връзка с описаната фактическа обстановка са поставени следните въпроси:

1. Необходимо ли е „Д.....” АД да удържа окончателен данък/данък при източника за доходи от източник в България, начислени/изплатени в полза на чуждестранни физически и юридически лица, страна по горепосочения договор, съгласно чл. 37, ал. 1, т. 12 във връзка с чл. 65, ал. 6 от ЗДДФЛ и чл. 195, ал. 1 от ЗКПО?

2. Необходимо ли е „Д.....” АД да подава декларация като платец на доходи от източник в България съгласно чл. 55, ал. 1 от ЗДДФЛ и чл. 201, ал. 1 от ЗКПО?

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

Разпоредбата на чл. 195, ал. 1 от ЗКПО постановява, че 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 и доходите от източник в

страната, посочени в чл. 12, ал. 9, на чуждестранни юридически лица, установени в юрисдикции с преференциален данъчен режим, когато не са реализирани чрез място на стопанска дейност в страната, подлежат на облагане с данък при източника, който е окончателен.

За да се явяват данъчно задължени лица по смисъла на чл. 2, ал. 1, т. 2 от ЗКПО за данъка при източника, чуждестранните юридически лица следва да са реализирали доходи от източник в България, посочени в чл. 12, ал. 2, 3, 5, 8 и 9 и тези доходи да не са реализирани чрез място на стопанска дейност в България.

От прегледа на разпоредбите на чл. 12, ал. 2, 3, 5, 8 и 9 може да се направи извод, че видовете доходи, предмет на поставените от Вас въпроси, са тези по чл. 12, ал. 2 и 3 от ЗКПО, а именно:

- доходи от финансови активи, издадени от местни юридически лица, държавата и общините, и
- доходи от сделки с финансови активи, издадени от местни юридически лица, държавата и общините.

Следователно, за да бъдат обект на облагане с данък при източника, доходите на Вашите клиенти (чуждестранните юридически лица) следва да са реализирани от финансови активи или от сделки с такива активи, както и въпросните финансови активи следва да са издадени от местни юридически лица, държавата и общините.

В тази връзка на първо място е необходимо да се установи доколко предметът на описаните от Вас сделки с чуждестранна валута, спот сделки за покупко-продажба на благородни метали, както и сделки с ДЗР с базов актив ценни книжа, индекси и фючърси, представлява финансов актив по смисъла на ЗКПО.

Съгласно § 1, т. 3 от ДР на ЗКПО „финансов актив“ е активът, определен в приложимите счетоводни стандарти, в това число компенсаторните инструменти по смисъла на чл. 2 от Закона за сделките с компенсаторни инструменти. Когато лицето не е предприятие по смисъла на Закона за счетоводството, за целите на изречение първо приложимите счетоводни стандарти са международните счетоводни стандарти, приложими в страната за съответната година.

С оглед на това, че цитираното определение препраща към приложимите счетоводни стандарти, а Националната агенция за приходите не притежава правомощия да изразява становища по прилагането на счетоводното законодателство, копие от Вашето запитване беше изпратено за становище до Дирекция „Данъчна политика“ при Министерство на финансите, която съгласно чл. 33, т. 4 от Устройствения правилник на Министерство на финансите е компетентна да изготвя становища по прилагането на това законодателство. С писмо изх. № 16-12-188/05.05.2011 г. Дирекция „Данъчна политика“ е изпратила отговор до Дирекция ОУИ – гр. ..., в който не се съдържа становище относно това доколко предметът на описаните сделки представлява финансов актив по смисъла на приложимите счетоводни стандарти. Поради това към настоящия момент Националната агенция за приходите не е в състояние да вземе отношение по този въпрос.

Независимо от това, както беше отбелязано по-горе, за да подлежи на облагане с данък при източника, доходът следва да бъде реализиран от финансови активи или от сделки с такива активи, издадени от местни юридически лица, държавата и общините. Следователно не всички активи, представляващи финансови активи по смисъла на приложимите счетоводни стандарти, формират доходи от източник в страната съгласно чл. 12, ал. 2 и 3, а само тези от тях, които са издадени от местни юридически лица, държавата и общините.

По отношение на задължението за удържане, внасяне и деклариране на данъка при източника е необходимо да се има предвид следното:

Съгласно чл. 195, ал. 2 от ЗКПО данъкът се удържа от местните юридически лица, едноличните търговци или местата на стопанска дейност в страната, които

начисляват доходите на чуждестранните юридически лица, с изключение на доходите по чл. 12, ал. 3 (доходи от сделки с финансови активи). За последните задължението за внасяне на данъка е вменено на чуждестранните юридически лица – получатели на доходите, като в този случай платецът на същите не се явява солидарно отговорен длъжник съгласно чл. 203 от ЗКПО.

Съгласно чл. 201, ал. 1 от ЗКПО лицата, удържали и внесли данъка при източника по чл. 195, и лицата, начислили дохода от сделки с финансови активи, следва да декларират това обстоятелство пред Национална агенция за приходите. Следователно за „Д.....“ АД възниква задължение за подаване на декларацията по чл. 201, ал. 1 от ЗКПО в случай, че начислява доходи от сделки с финансови активи, за които получателят на дохода е задължен да внесе данъка при източника (когато финансовите активи са издадени от местни юридически лица, държавата или общините).

Във връзка с гореизложеното, по отношение на облагането на доходите от продажба, замяна и друго възмездно прехвърляне на финансови активи, начислени/изплатени в полза на чуждестранни физически лица, е необходимо да имате предвид следното:

Доколкото в ЗДДФЛ не съществува специална дефиниция на понятието „финансов актив“ на основание чл. 46, ал. 2 от Закона за нормативните актове следва да се приложат разпоредбите, които се отнасят до подобни случаи, ако това отговаря на целта на акта – в случая за целите на ЗДДФЛ се използва дадената в § 1, т. 3 от ДР на ЗКПО легална дефиниция на „финансов актив“.

В чл. 37, ал. 1 от ЗДДФЛ е посочено, че с окончателен данък, независимо от обстоятелствата по чл. 13, се облагат доходите по чл. 8, ал. 11 и изброените в чл. 37, ал. 1 доходи от източник в България, начислени/изплатени в полза на чуждестранни физически лица, когато не са реализирани чрез определена база в страната, като в т. 12, на ал. 1 са визирани доходите от продажба, замяна и друго възмездно прехвърляне на акции, дялове, компенсаторни инструменти, инвестиционни бонове и други финансови активи, с изключение на доходите от замяна по чл. 38, ал. 5 от ЗДДФЛ. На основание чл. 37, ал. 7 от ЗДДФЛ, когато тези доходи са освободени от облагане по чл. 13 от същия закон и са начислени/изплатени в полза на чуждестранни физически лица, установени за данъчни цели в държава - членка на Европейския съюз, или в друга държава - членка на Европейското икономическо пространство, същите не се облагат с окончателен данък.

Окончателният данък за доходите по чл. 37, ал. 1, т. 12 от ЗДДФЛ се внася от лицето, придобило дохода по реда на чл. 67 от същия закон, до 15-о число на месеца, следващ тримесечието на придобиване на дохода. В случаите, когато платецът на дохода не е задължен да удържа и внася данъка, данъчната декларация по чл. 55, ал. 1 се подава от лицето, придобило дохода, в срока за внасяне на данъка по чл. 67, ал. 1 от ЗДДФЛ (чл. 55, ал. 2 и чл. 56, ал. 2 от ЗДДФЛ).

При условие, че въпросите Ви са основно във връзка с квалифицирането на предмета на сделките и по-конкретно дали това са сделки с финансови активи по смисъла на приложимите счетоводни стандарти, моля, с оглед по-голяма оперативност, да отправите запитване до Националната агенция за приходите с копие до Дирекция „Данъчна политика“ при Министерство на финансите.

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

/КРАСИМИР СТЕФАНОВ/