



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ
ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

1000 София, бул. "Княз Александър Дондуков" № 52 Телефон: 0700 18 700 Факс: (02) 9859 3099

Изх. № 92-00-118

Дата: 31.12.2018 год.

ЗКПО, чл. 2, ал. 1, т. 2;
ЗКПО, чл. 4, ал. 2;
ЗКПО, чл. 5, ал. 1;
ЗКПО, чл. 5, ал. 2;
ЗКПО, чл. 31;
ЗКПО, чл. 204, ал. 1;
ЗКПО, чл. 195, ал. 1;
ЗДДС, чл. 3, ал. 1;
ЗДДС, чл. 44, ал. 1, т. 2;
ЗДДС, чл. 44, ал. 1, т. 3;
ЗДДС, чл. 42, т. 1, буква „а“;
ЗДДС, чл. 42, т. 1, буква „б“;
ЗДДС, чл. 174;
ЗДДФЛ, чл. 13, ал. 1, т. 16;
ЗДДФЛ, чл. 13, ал. 1, т. 25;
ЗДДФЛ, чл. 22, ал. 1, т. 1, буква „л“;
ЗМДТ, чл. 48, ал. 1, т. 4;
ЗМДТ, чл. 48, ал. 1, т. 10;
ЗМДТ, чл. 58, ал. 1, т. 3;
ЗМДТ, чл. 24, ал. 1, т. 5.

ОТНОСНО: данъчно третиране и облагане на дейността на К..... културен център

В Централно управление на Националната агенция за приходите е постъпило Ваше писмено запитване с вх. №92-00-118/07.02.2018 г. във връзка с данъчното третиране на дейността на К..... културен център – (Центърът), на неговите служители и лицата, които ще бъдат заети със съдействие при извършване на конкретни културни, образователни и други дейности на Центъра. Описана е следната фактическа обстановка:

1.1. Учредяване и статус на Центъра

К..... културен център – е неюридическо лице, вписано в регистър БУЛСТАТ като чуждестранно представителство – културен център на К..... република в България. Центърът е създаден на основание подписаната между



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ

ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

правителството на Република България и правителството на К..... република *Спогодба за взаимно създаване на културни центрове* (Спогодбата) в сила от 10.06.2016 г. Центърът ще провежда своята дейност на базата на сключената Спогодба, като дейността му ще бъде ръководена в съответствие и при спазване на приложимото законодателство на България и Европейския съюз.

1.2. Основна цел и функции

Центърът е институция с идеална цел, създадена за да бъде задълбочено взаимното разбирателство между българския и к.....я народ, насърчаването на културното сътрудничество и укрепването на приятелските отношения между двете държави, както и стимулирането на сътрудничеството и обмяна им в областта на културата и контактите между хората.

Предвижда се Центърът да изпълнява следните функции, отразени в чл. V от Спогодбата:

1) Организиране на различни културни дейности, включително изложби, представления, семинари, лекции и прожекции на филми и други аудио-визуални продукти; изложби на публикации;

2) Насърчаване на изучаването на к..... език и култура посредством провеждането на разнообразни образователни дейности в помещенията на Центъра;

3) Организиране на библиотеки, читални помещения, прожекционни помещения и мултимедийни пространства в рамките на Центъра и предоставяне на информационни услуги, включително книги, периодични издания и други публикации и аудио-визуални материали;

4) Представяне на националната история, съвременното развитие, култура, изкуство, образование, наука и обществен живот на К...;

5) Организиране на други дейности, които са в съответствие с принципната основа на Спогодбата.

1.3. Съпътстващи дейности във връзка с реализиране на целите и функциите на Центъра

Съгласно чл. VII на Спогодбата, Центърът не следва да извършва стопанска дейност, но има право да събира подходящи такси за следните дейности, определени като такива с нестопанска цел:



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ
ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

1) Представления, изложби и други културни дейности. Изложбите ще бъдат провеждани в съответствие с нормативната уредба на България по отношение на вноса на публикации и излагането на внасяни произведения на изкуството.

2) Езикови и свързани с културата образователни дейности;

3) Каталози, плакати, афиши и други предмети, пряко свързани с дейността на Центъра;

4) Организиране на чайни и кафенета за целите на представяне на традиционния начин на живот на к.....я народ.

Също така се предвижда организирането на езикови курсове по к....., както и курсове по калиграфия, к..... бойни изкуства и к... кухня.

Част от посочените дейности ще бъдат провеждани в закупената от Центъра сграда в гр. София.

1.4. Заети лица в дейността на Центъра

Предвиждат се следните хипотези за заети лица в дейността на Центъра:

1) Дипломати от мисията на К... в България могат да бъдат заети в дейността на Центъра в България. Посочените лица няма да получават възнаграждение за дейностите, в които вземат участие за Центъра.

2) Служители на Министерство на културата на К..., както и служители от държавната администрация на К... (например служители на правителството на гр. Н... в К...) ще бъдат заети в дейността на Центъра. Посочените лица са притежатели на служебни паспорти. Възнаграждението на тези служители, както и разходите по престоя им в България ще бъдат заплащани изцяло от Министерството на културата на К..., респективно от правителството на К..., като паричните средства за тази цел ще бъдат превеждани към К.....я културен център в, който ще извършва съответното плащане от името и за сметка на К..... правителство или Министерството на културата на К..... към лицата.

3) Хора на изкуството, например художници, скулптори, както и учени, преподаватели от К..., могат да бъдат заети в дейността на Центъра. Очаква се посочените лица да бъдат канени и заети в краткосрочни дейности, организирани от Центъра в България. За част от тези лица Центърът ще поема разходите по настаняване, хранене и транспорт на лицата по време на техния престой в страната. Посочените лица



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ
ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

няма да получават отделно възнаграждение за дейностите, в които вземат участие за Центъра.

4) Български лица могат да бъдат наемани на граждански или трудов договор от Центъра за целите на осъществяване на съответните дейности.

1.5. Основни източници на финансиране

Предвиждат се следните основни източници на финансиране на дейността на Центъра.

1) Основен източник на финансиране за Центъра са средства, отпуснати от бюджета на К... .. република за финансиране на дейността на Центъра.

2) Малка част от финансирането на дейността ще се реализира от таксите, събрани за организираните по точка 1.3. дейности. Събраните такси ще служат за покриване на разходите, пряко свързани с извършваните дейности. При определяне на техния подходящ размер ще бъдат вземани предвид сравними такси, събрани от подобни институции, например културни центрове на други държави в България, за сходни събития, организирани от тях, като таксите ще бъдат съобразени с местните условия и стандарт на живот.

3) Центърът може да получава средства под формата на членски внос от лица, които имат желание да станат негови членове. Размерът на този тип вноски ще бъде символичен. Срещу заплатения членски внос се предвижда лицата да получават право на отстъпки от таксите, които Центърът ще събира за организираните от него курсове, изложби и др. Като част от членските права не се предвижда по никакъв начин право на участие при вземане на решения относно организацията, дейността и управлението Центъра.

4) Допълнителен източник на финансиране могат да бъдат доходите от отдадени под наем помещения в сградата на Центъра на лица от К..., както и на други чуждестранни или местни за България лица във връзка с провеждане на събитие.

5) Други източници на финансиране с инцидентен характер ще бъдат средства, получени като дарения или спонсорство.

1.6. Основни разходни категории при разходване на средства от Центъра

Предвиждат се следните основни разходни категории във връзка с разходване на средства от страна на Центъра.



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ
ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

- 1) Разходи във връзка с организирането и провеждането на културните събития и курсове, включително провеждане на конференции, семинари и т.н.
- 2) Разходи във връзка с поддръжка на недвижимия имот, закупен от Центъра, в който ще се провеждат съществена част от събитията.
- 3) Разходи за наем и поддръжка на офиса на Центъра, разходи за наем и поддръжка на апартаменти, в които могат да се помещават гости и служители на Центъра, както и разходи за наем на помещения, в които ще се провеждат организирани от Центъра събития.
- 4) Разходи за покупка на моторни превозни средства, които ще се използват за целите на дейността на Центъра.
- 5) Разходи за възнаграждения на наети от Центъра лица на трудов и граждански договор.
- 6) Разходи за настаняване, хранене и транспорт на лицата по т. 1.4.3. по време на техния престой в страната.
- 7) Разходи за консултантски и административни услуги от местни и чуждестранни юридически лица във връзка с организиране на събития от Центъра и неговата дейност.

Предвид изложеното са поставени следните въпроси:

А) Въпроси относно приложението на разпоредбите на Закона за корпоративното подоходно облагане (ЗКПО)

1. Следва ли дейностите на Центъра, изброени в т. 1.3., да се считат за такива със стопански характер по смисъла на българското данъчно законодателство предвид събираните за изпълнението им такси?

2. В случай на положителен отговор на първи въпрос, т.е. че дейностите, изброени в т. 1.3., следва да се считат за такива със стопански характер, води ли това до изискване Центърът да бъде квалифициран като „предприятие“ по смисъла на чл. 2 от Закона за счетоводството?

3. В случай че отговорът на първи въпрос е положителен, то подлежат ли дейностите, изброени в т. 1.3., на облагане с корпоративен данък по смисъла на ЗКПО?

4. В случай че Центърът се третира като данъчно задължено лице за целите на облагане с корпоративен данък, то следва ли събираните суми за



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ
ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

членски внос и получените дарения/спонсорство да бъдат третираны като доход, получен от стопанска дейност, формираща данъчния финансов резултат на Центъра?

5. *Може ли за данъчни цели Центърът да бъде третиран като юридическо лице с нестопанска цел във връзка с облекченията, предвидени в чл. 31, ал. 1, т. 14 от ЗКПО?*

6. *Следва ли да се третира като доход от стопанска дейност получени наеми от Центъра във връзка с ползване на помещения на собствената сграда от лица от К..., както и други чуждестранни или местни за България лица във връзка с провеждане на събитие?*

7. *Представителните, социалните и разходите в натура (по смисъла на чл. 204, ал. 1 от ЗКПО) на Центъра подлежат ли на облагане с еднократен данък върху разходите дори ако Центърът не подлежи на облагане с корпоративен данък?*

8. *Подлежат ли на облагане с данък при източника начислени суми от Центъра за възнаграждения по чл. 12, ал. 5 от ЗКПО към чуждестранни юридически лица?*

9. *В случай че отговорът на осми въпрос е положителен, поражда ли се задължение за Центъра да удържа и внася данък при източника за начислени възнаграждения, които подлежат на облагане с данък при източника в България?*

Б) Въпроси относно приложението на разпоредбите на Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС)

10. *Следва ли дейностите на Центъра, посочени в т. 1.3., да се считат за независима икономическа дейност, формираща облагаем оборот по смисъла на ЗДДС?*

11. *Ще се считат ли за освободени по смисъла на чл. 44, ал. 1, т. 2 и 3 от ЗДДС доставките на Центъра, имайки предвид, че основните приходи са от финансиране от к..... правителство, както бе посочено в секцията „Фактическа обстановка“?*

12. *Имайки предвид разпоредбата на чл. 44, ал. 1, т. 2 и 3 от ЗДДС, ще има ли възможност Центърът да ползва данъчен кредит за платения ДДС във*



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ
ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

връзка със закупените от него стоки и услуги, които ще бъдат използвани за осъществяване на дейността му (включително провеждането на курсове по калиграфия, к..... бойни изкуства, езикови и кулинарни курсове) в България?

13. В случай че част от дейността на Центъра подлежи на облагане с ДДС, а друга не, то може ли Центърът да прави директно разпределение кои покупки са директно свързани с последващи облагаеми доставки и съответно за тях има право да ползва пълен данъчен кредит и за кои няма право да ползва данъчен кредит?

14. В случай че посоченият метод във въпрос тринадесет е неприложим, следва ли Центърът да определя и ползва частичен данъчен кредит, изчислявайки и прилагайки коефициент на база на разпоредбите на чл. 73 от ЗДДС?

15. Приложим ли е режимът на възстановяване на ДДС по чл. 174, ал. 1 от ЗДДС по отношение на Центъра и неговия персонал?

16. Освободен ли е от ДДС вносът на стоки от Центъра по смисъла на чл. 58, ал. 1, т. 2, б. „а“ от ЗДДС? Ако не, възможно ли е приложението на хипотезите, уредени в чл. 58, ал. 14 и в чл. 172, ал. 1 от ЗДДС, взимайки под внимание, че в чл. X от Спогодбата е установено освобождаване от вносни мита за конкретно изброените позиции?

В) Въпроси относно приложението на разпоредбите на Закона за данъците върху доходите на физическите лица (ЗДДФЛ)

17. Имайки предвид, че хора, заети в дейността на Центъра, изпращани от Министерство на културата на К... и/или държавни служители, включително от правителството на К..., посочени в т. 1.4.2., ще притежават служебни паспорти, следва ли те да бъдат третираны от данъчна гледна точка като консулски или дипломатически представители?

18. Във връзка със седемнадесети въпрос, как следва да се третират от гледна точка на ЗДДФЛ доходите на лицата, посочени в т. 1.4.2., притежатели на служебни паспорти, при положение че тези доходи ще бъдат изплащани за сметка на Министерство на културата, съответно правителството на К..., а Центърът ще извършва единствено технически превода на сумите на хората, които за изпратени в България да подпомагат дейността на Центъра?



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ
ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

19. Как следва да се третира от гледна точка на ЗДДФЛ сумите, поети от Центъра за настаняване, транспорт, храна и др. разходи на физически лица, посочени в т. 1.4.3. по повод извършваната културна дейност на Центъра (изложби, представления, обучения и т.н.)?

20. Следва ли суми за услуги и възнаграждения на чуждестранни физически лица, изпратени с цел извършването на дейности за Центъра в България, да бъдат третирани като възнаграждения с източник в България, имайки предвид, че средствата за заплащането им ще бъдат бюджетни, отпускани от правителството на К...?

21. В случай че отговорът на двадесети въпрос е положителен, подлежат ли тези суми на облагане с окончателен данък в България?

22. Може ли за данъчни цели Центърът да бъде третиран като юридическо лице с нестопанска цел във връзка с облекчения по чл. 13, ал. 1, т. 16 и чл. 22, ал. 1, т. 1, б. „л“ от ЗДДФЛ?

Г) Въпроси относно приложението на разпоредбите на Закона за местните данъци и такси (ЗМДТ)

23. Следва ли Центърът да бъде освободен от заплащането на данък при придобиване на имущества по дарение и по възмезден начин по смисъла на чл. 48, ал. 1, т. 1, б. „б“ или чл. 48, ал. 1, т. 10 от ЗМДТ по отношение на закупен от него недвижим имот за осъществяване на дейността му и получени дарения?

24. Ще се считат ли за освободени от местен данък върху недвижимите имоти по смисъла на чл. 24, ал. 1, т. 5 от ЗМДТ придобитите от Центъра такива?

25. В случай на утвърдителен отговор на въпрос двадесет и четири, изключва ли се Центърът от кръга на лицата, които са задължени за заплащане на такса за битови отпадъци, имайки предвид разпоредбата на чл. 64, ал. 1, във връзка с чл. 11 от ЗМДТ? Тоест, предвид нормата на чл. 11 от ЗМДТ, дали фактът, че сграда, собственост на Центъра, е освободена от облагане с данък върху недвижимите имоти означава, че върху имота, като необлагаем за този данък, не се дължи съответно и такса битови отпадъци?



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ
ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

26. Следва ли автомобилите, собственост на Центъра, да се считат за освободени от данък върху превозните средства по смисъла на чл. 58, ал. 1, т. 1 или т. 2 от ЗМДТ?

27. Следва ли за данъчни цели Центърът да бъде третиран като юридическо лице с нестопанска цел във връзка с облекчения, предвидени в чл. 38, ал. 1, т. 2а и чл. 48, ал. 1, т. 4 от ЗМДТ?

28. Следва ли за счетоводни и данъчни цели Центърът да бъде третиран като „бюджетно предприятие“ по смисъла на §1, т.1 от Допълнителните разпоредби на Закона за счетоводството във връзка с предвидения режим в чл. 48, ал. 1, т. 1, б. „б“ и чл. 58, ал. 1, т. 1 от ЗМДТ, както и във връзка с освобождаванията на чл. 38, ал. 9 и изискванията на глава осма на Закона за счетоводството?

29. Следва ли Центърът да бъде третиран за данъчни цели като дипломатическо представителство или консулство във връзка с разпоредбите на чл. 58, ал. 1, т. 2 и чл. 24, ал. 1, т. 5 от ЗМДТ?

На основание чл. 10, ал. 1, т. 10 от *Закона за Националната агенция за приходите*, въз основа на изложената фактическа обстановка и съобразявайки относимата нормативна уредба, изразявам следното становище по направеното запитване:

Данъчно третиране по ЗКПО:

По въпроси първи, втори и трети:

Съгласно чл. XI от *Спогодбата за взаимно създаване на културни центрове*, данъчното облагане на културните центрове и техния персонал се подчинява на законодателството на приемащата страна, както и на разпоредбите на *Спогодбата между правителството на Народна република България и правителството на К.... .. република за избягване на двойното данъчно облагане и предотвратяване отклонението от облагане с данъци върху дохода и имуществото (СИДДО)*, (обн. ДВ бр. 56 от 1990 г.) и на *Протокола между правителството на Република България и правителството на К.... .. република за изменение и допълнение на Спогодбата между правителството на Народна република България и правителството на К.... .. република за избягване на двойното данъчно облагане*



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ
ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

и предотвратяване отклонението от облагане с данъци върху дохода и имуществото, (обн. ДВ бр. 6 от 2003 г.)

В *Спогодбата за взаимно създаване на културни центрове* няма предвидени данъчни облекчения по отношение на данъчното облагане по ЗКПО.

Министерството на културата на К.... .. република отговаря за създаването и функционирането на К..... културен център в София от името на правителството на К... .. република. Центърът не е самостоятелно юридическо лице, а представлява чуждата държава в България, като осъществява конкретни функции. Тези функции всъщност се изпълняват от чуждестранно юридическо лице (в случая Министерство на културата), чрез структурираното към него представителство (Центъра).

В този смисъл К..... културен център в София не може да бъде определен като местно юридическо лице съгласно чл. 3 от ЗКПО, т.е. попада в приложното поле на чл. 4, ал. 1 от същия закон, като представителство на чуждестранно юридическо лице.

На основание чл. 2, ал. 1, т. 2 от ЗКПО чуждестранните юридически лица, които осъществяват стопанска дейност в Република България чрез място на стопанска дейност, извършват разпореждане с имущество на такова място на стопанска дейност или получават доходи от източник в Република България са данъчно задължени лица.

Според чл. 4, ал. 2 от ЗКПО чуждестранните юридически лица се облагат с данъци по този закон за печалбите, реализирани чрез място на стопанска дейност в Република България, или от разпореждане с имущество на такова място на стопанска дейност, както и за доходите, посочени в този закон, с източник в Република България.

На основание чл. 5, ал. 1 и 2 от ЗКПО печалбите се облагат с корпоративен данък, а посочените в този закон доходи на чуждестранни юридически лица се облагат с данък, удържан при източника. Предвид това, от съществено значение е да се установи дали съответният доход е реализиран от чуждестранното юридическо лице чрез място на стопанска дейност в страната. Според § 1, т. 2 от ДР на ЗКПО „място на стопанска дейност” е мястото на стопанска дейност по смисъла на § 1, т. 5 от Допълнителните разпоредби на *Данъчно-осигурителния процесуален кодекс* (ДОПК).

Видно от чл. IX от *Спогодбата*, страните избират обекти за откриване на културни центрове в съответствие със законите на приемащата страна (наети или закупени сгради, парцел или други подобни активи). *Спогодбата* е сключена за период от 5 години, т.е. налице е трайно извършване на дейността. Във връзка с изложеното,



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ

ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

налице е изпълнение на критериите по § 1, т. 5, б. „а“ от ДР на ДОПК за формиране на място на стопанска дейност.

Видно от чл. VII от Спогодбата, Центърът има право да събира подходящи такси за изброените съпътстващи дейности (например представления, изложби, и други културни дейности, езикови и свързани с културата образователни дейности, организиране на езикови курсове по к....., както и курсове по калиграфия, к..... бойни изкуства и к... кухня).

Най-общо преценката дали резултатът (печалбата) от дадена дейност на юридическо лице, което не е търговец, подлежи на облагане по реда на ЗКПО може да се базира на следните критерии, които са приложими за юридическите лица с нестопанска цел, които не са търговци:

1. Печалбата се реализира в резултат на действия от страна на юридическото лице, което не е търговец, които то е задължено да извърши по силата на нормативен акт; и

2. Цената е определена в нормативен акт или в нормативен акт е заложено ограничение на цената до размера на извършените разходи.

В запитването се сочи, че събраните такси ще служат за покриване на разходите, пряко свързани с извършваните дейности. При определяне на техния подходящ размер ще бъдат взети предвид сравними такси, събирани от подобни институции, например културни центрове на други държави в България, за сходни събития, организирани от тях, като таксите ще бъдат съобразени с местните условия и стандарт на живот.

В този контекст се налага изводът, че Центърът може да извършва спомагателните дейности по силата на Спогодбата, но определянето на таксите за тези дейности се извършва на пазарен принцип, тъй като не е ограничено от нормативен акт.

Във връзка с гореизложеното считам, че приходите, получени от Центъра от изредените спомагателни дейности, следва да се считат за приходи от стопанска дейност и следва да бъдат включени при определяне на данъчната основа за облагане с корпоративен данък.

Съгласно чл. 2, т. 7 от *Закона за счетоводството* (ЗСч) предприятия са чуждестранните юридически лица, които осъществяват стопанска дейност в Република България чрез място на стопанска дейност, с изключение на случаите, когато



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ
ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

стопанската дейност се осъществява от чуждестранно лице от държава – членка на Европейския съюз, или от друга държава - страна по *Споразумението за Европейското икономическо пространство*, единствено при условията на свободно предоставяне на услуги. Оттук следва, че К.....ят културен център в София, като структурирано представителство на Министерство на културата на К..., което формира място на стопанска дейност в България, се явява предприятие за целите на ЗСч, за което важат правилата за счетоводно отчитане, залегнали в този закон.

По четвърти въпрос:

Приходите от такси за членуване се признават в съответствие с раздел Б, т. 8 от СС 18 „Приходи” в зависимост от това дали таксата за членуване осигурява само членство или получаване на услуги през периода на членството. Съгласно тази разпоредба такси, които дават право на членуващия да получава услуги, публикации или други ползи през периода на членството или да закупува стоки или услуги по цени, по-ниски от тези за нечленуващите, се признават за приход при осигуряване на ползите.

От запитването става ясно, че срещу заплатения членски внос се предвижда лицата да получават право на отстъпки от таксите, които Центърът ще събира за организираните от него курсове, изложби и др. Предвид гореизложеното считам, че в описания случай членският внос, който се събира от членовете е счетоводен приход, който участва във формирането както на счетоводния, така и на данъчния финансов резултат.

По отношение на договора за спонсорство, тъй като в ЗКПО липсва изрична дефиниция, същият най-общо би могъл да се определи като договор, по силата на който спонсорираното лице получава икономическа помощ от спонсора за реализиране на спортна, културна, научна или друг вид дейност, срещу което се задължава да рекламира спонсора като популяризира неговото име, търговска марка, дейността или продуктите му. Страните по договора за спонсорство сами определят своите права и задължения, доколкото не противоречат на повелителните норми на закона и на добрите нрави. При договора за спонсорство винаги се уговаря размер на насрещна престация, която го отличава от дарението, при което винаги е налице безвъзмездност.



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ
ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

В случаите, при които в съответствие с договора за спонсорство спонсорираното лице е длъжно да осигури еквивалентна насрещна престация, тогава сделката се квалифицира като „търговска“, по смисъла на чл. 1 и чл. 286 от ТЗ. В случай че такава е налице, приходът като част от общия счетоводен финансов резултат, следва да участва при определяне на данъчната основа за облагане с корпоративен данък.

Даренията, които не са обвързани с условия, се признават като текущ приход за периода (т. 3.4. от СС 9). Когато даренията са обвързани с определени условия, се отчитат като финансиране по реда на **СС 20 - „Отчитане на правителствени дарения и оповестяване на правителствена помощ“**. За отчитане на сделки и операции, които не са уредени в СС 9, се прилагат правилата на другите счетоводни стандарти.

Приходите от дарения, свързани с нестопанската дейност на юридическите лица, които не са търговци, не участват при определяне на данъчния финансов резултат за облагане с корпоративен данък.

По пети въпрос:

Зададеният въпрос е във връзка с правата на трети лица с оглед направените от тях дарения. Когато даренията са извършени от юридически лица, следва да се има предвид нормата на чл. 31 от ЗКПО. Разходите за дарения, които са частично признати за данъчни цели, са изчерпателно изброени в чл. 31 от ЗКПО. В чл. 31, ал. 1, т. 14 от закона е посочено, че „за данъчни цели се признават счетоводни разходи за дарения в общ размер от 10 % от положителния финансов резултат (счетоводна печалба), когато разходите за дарения са направени в полза на юридически лица с нестопанска цел със статут в обществена полза, с изключение на организации, подпомагащи културата по смисъл на **Закона за меценатството**“.

С оглед на това, че Центърът не е самостоятелно юридическо лице, а представлява чуждата държава в България, като осъществява конкретни функции, същият не може да бъде третиран като юридическо лице с нестопанска цел по смисъла на **Закона за юридическите лица с нестопанска цел** (ЗЮЛНЦ) във връзка с прилагането на чл. 31, ал. 1, т. 14 от ЗКПО.

Преференцията, предвидена в чл. 31, ал. 3 от ЗКПО, регламентира



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ
ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

признаването на 15 на сто от счетоводната печалба в случаите на безвъзмездно предоставена помощ при условията и по реда на *Закона за меценатството* (ЗМ). С този закон се уреждат обществените отношения, свързани с безвъзмездно предоставяне на помощ от физически и юридически лица (меценати) за създаване, съхранение и популяризиране на произведения на културата. Законът цели да стимулира физическите и юридическите лица да подпомагат развитието на българската култура.

Видно от чл. 5 на Спогодбата, функциите на културните центрове, създадени в изпълнение на същата, са свързани с популяризиране в приемащата страна на културата на изпращащата страна. В тази връзка дейностите, извършвани от К.....я културен център – София в изпълнение на Спогодбата, ще бъдат насочени към популяризиране на к... култура. Предвид обстоятелството, че ЗМ цели да стимулира подпомагането на развитието на българската култура, считам, че при безвъзмездно предоставена помощ на Центъра не е приложима разпоредбата на чл. 31, ал. 3 от ЗКПО, доколкото тази помощ не би била предоставена при условията на ЗМ.

По шести въпрос:

Отдаването под наем от страна на Центъра на помещения в собствената, намираща се в България, сграда ще е елемент от стопанската дейност, осъществявана чрез мястото на стопанска дейност в страната. В тази връзка Центърът трябва да включи в данъчния си финансов резултат и реализираните от него доходи от наем.

По седми въпрос:

Съгласно чл. 204, ал. 1 от ЗКПО с данък върху разходите се облагат следните документално обосновани разходи:

- представителните разходи, свързани с дейността;
- социалните разходи, предоставени в натура на работници и служители и лица, наети по договор за управление и контрол;
- разходи в натура, свързани със собствени, наети и/или предоставени за ползване активи, предоставени за лично ползване и/или свързани с използването на персонал, от работници, служители и лица, наети по договор за управление и контрол.

Данък върху представителните разходи дължат лицата, които подлежат на облагане с корпоративен данък (чл. 207, ал. 1 от ЗКПО). Предвид обстоятелството, че



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ
ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

Центърът извършва стопанска дейност, същият е данъчно задължено лице и за данъка по чл. 204, ал. 1, т. 1 от ЗКПО за частта от разходите, относима към стопанската му дейност.

Облагането на социалните разходи с данък е обвързано с качеството на Центъра като работодател или възложител по договори за управление и контрол. В тази връзка той е данъчно задължено лице по реда на чл. 204, ал. 1, т. 2 от ЗКПО за облагане с данък на социалните разходи, предоставени в натура. Социалните разходи, които не са предоставени в натура, се облагат при условията и по реда на ЗДДФЛ на основание чл. 24, ал. 3 по см. на §1, т. 27 от ДР на същия закон.

С разпоредбата на чл. 24, ал. 3 от ЗДДФЛ е дадено право на работодателите да изберат да облагат с данък върху разходите по чл. 204, ал. 1, т. 4 от ЗКПО доходите в натура, представляващи разходи в натура по смисъла на § 1, т. 83 от допълнителните разпоредби на ЗКПО, при условията на същия закон. На основание чл. 24, ал. 4 от ЗДДФЛ не се включват в облагаемия доход по ал. 1 на същата разпоредба доходите в натура, обложени по реда на чл. 204, ал. 1, т. 4 от ЗКПО.

В случай че Центърът в качеството на работодател избере доходите в натура, свързани с предоставените за лично ползване активи, да се обложат с данък върху разходите, същият е данъчно задължено лице за данъка по чл. 204, ал. 1, т. 4 от ЗКПО.

По осми и девети въпрос:

Както е посочено по-горе, чуждестранното представителство – културен център на К.... Република в България може да бъде определено като място на стопанска дейност на чуждестранно юридическо лице по смисъла на ЗКПО. На основание чл. 195, ал. 1 от ЗКПО, доходите от източник в страната, посочени в чл. 12, ал. 5 от същия закон, 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.

Предвид цитираната норма, на облагане с данък при източника подлежат начислените от Центъра доходи по чл. 12, ал. 5 от ЗКПО в полза на чуждестранни юридически лица, когато тези доходи не са реализирани от чуждестранните юридически лица чрез място на стопанска дейност в Република България.



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ

ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

В съответствие с чл. 195, ал. 2 от ЗКПО данъкът по чл. 195, ал. 1 от същия закон се удържа от местата на стопанска дейност в страната, които начисляват доходите на чуждестранните юридически лица, с изключение на доходите по чл. 12, ал. 3 и ал. 8, т. 2.

На основание чл. 201, ал. 1 и чл. 202, ал. 1 от ЗКПО данъкът следва да бъде удържан, деклариран и внесен от платеща на дохода (чуждестранното представителство – културен център на К.... Република в България). Предвид цитираните норми, когато начислява доходи по чл. 12, ал. 5 от ЗКПО към чуждестранни юридически лица, Центърът, като платец на дохода, следва да удържи, декларира и внесе данъка при източника.

Следва да се има предвид и 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, се прилагат разпоредбите на съответния международен договор. Това означава, че когато се реализира доход, облагаем с данък 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 и същата съдържа разпоредби, различни от разпоредбите на ЗКПО, се прилагат разпоредбите на СИДДО.

Данъчно третиране по ЗДДС:

По въпроси десети и единадесети:

Данъчно задължено лице по смисъла на ЗДДС е всяко лице, което извършва независима икономическа дейност, без значение от целите и резултатите от нея. Определение за независима икономическа дейност е дадено в чл. 3, ал. 2 от ЗДДС – това е дейността на производители, търговци и лица, предоставящи услуги, включително в областта на минното дело и селското стопанство, както и упражняването на свободна професия, включително на частен съдебен изпълнител и нотариус. Независима икономическа дейност е и всяка дейност, осъществявана редовно или по занятие срещу възнаграждение, включително експлоатацията на материално и нематериално имущество с цел получаване на редовен доход от него.

Като такава следва да се квалифицира извършваната дейност от юридическите лица и организациите с нестопанска цел, когато се извършва системно срещу



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ

ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

възнаграждение. Системността в аспект на независимата икономическа дейност следва да бъде разглеждана с оглед наличието на трайно извършвана от лицето икономическа дейност по независим начин, а не за всяко от проявленията ѝ поотделно. В този смисъл независимо от статута на едно лице, същото е данъчно задължено лице на основание чл. 3, ал. 1 от ЗДДС в случаите, когато извършва независима икономическа дейност, т.е. извършва дейности системно срещу възнаграждение.

Дейностите, посочени в т. 1.3. от Центъра, представляват независима икономическа дейност. Същите ще се извършват системно срещу възнаграждение и ще бъдат източник на постоянен, регулярен приход. За тези дейности съгласно чл. VII от Спогодбата Центърът има право да налага подходящи такси. Следователно тези дейности са свързани с получаване на приход, независимо дали се реализира печалба.

Предвид изложеното, Центърът при извършване на дейности системно срещу възнаграждение ще придобие статут на данъчно задължено лице на основание чл. 3, ал. 1 от ЗДДС във връзка с извършваната от него независима икономическа дейност. По отношение на формирането на облагаемия оборот, значение има характерът на извършваните от Центъра доставки, разгледан по-долу.

Съгласно чл. 2, т. 1 от ЗДДС с ДДС се облага всяка възмездна облагаема доставка на стока или услуга. На основание чл. 12, ал. 1 от ЗДДС облагаема доставка е всяка доставка на стока или услуга по смисъла на чл. 6 и 9, когато е извършена от данъчно задължено лице по този закон и е с място на изпълнение на територията на страната, както и доставката, облагаема с нулева ставка, извършена от данъчно задължено лице, освен в случаите, в които този закон предвижда друго. Освободените от облагане с ДДС доставки са регламентирани в Глава четвърта от ЗДДС.

Съгласно чл. 44, ал. 1, т. 2 и 3 от ЗДДС (Глава четвърта от ЗДДС) освободена доставка е:

- доставката на стоки и извършването на услуги от организации, които не са търговци, поставящи си цели от политически, синдикален, религиозен, патриотичен, философски, филантропски или граждански характер, когато доставката е във връзка с прояви за набиране на средства, използвани за тяхната дейност или използвани за постигане на поставените цели /т. 2/;



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ

ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

- доставката на стоки и предоставянето на услуги от организациите по т. 2 в полза на членовете им срещу членски внос, определен в съответствие с правилата на тези организации.

Правилата за освобождаване от облагане са предмет на стриктно тълкуване, тъй като представляват дерогации от общия принцип, според който с ДДС се облага всяка услуга, предоставена възмездно от данъчно задължено лице.

Дейностите, които предстои да извършва Центърът, имат системен характер и ще се извършват регулярно (по търговски начин), поради което следва да се приеме, че същият действа като търговец по смисъла на чл. 1, ал. 3 от *Търговския закон* (ТЗ). От своя страна проявите за набиране на средства, предмет на освобождаване по чл. 44, ал. 1, т. 2 от ЗДДС, са еднократен и индивидуализиран целеви акт. Поради това, независимо от статута на Центъра, услугите, които предстои да извършва, не могат да бъдат определени като прояви за набиране на средства, използвани за дейността на Центъра или за постигане на поставените му цели и не попадат в хипотезата на чл. 44, ал. 1, т. 2 от ЗДДС.

За предоставяните услуги членовете на Центъра дължат вознаграждение, различно от определения членски внос. Срещу заплатения членски внос не се предвижда предоставяне на услуги, а само право на определени отстъпки от таксите, които ще се събират за организираните от него курсове, изложби и др. Освен това, видно от описаната фактическа обстановка, не се касае за същински членствени правоотношения. Като част от членските права не се предвижда по никакъв начин право на участие при вземане на решения относно организацията, дейността и управлението на Центъра, а само ползване на отстъпки. Поради това считам, че услугите, които предстои да извършва от него, не могат да се третират като освободени доставки по смисъла на чл. 44, ал. 1, т. 3 от ЗДДС. Данъчната основа на тези доставки следва да бъде съобразена с предоставените отстъпки от цената, като заплащаният от лицата членски внос, когато предхожда доставката на услугата, следва да се третира като авансово плащане по нея.

Предвид изложеното, различните видове доставки, извършвани от Центъра, следва да бъдат анализирани с оглед преценка на характера им – облагаеми или освободени, предвид други относими разпоредби от ЗДДС.

- Относно следните, извършвани от Центъра услуги:



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ
ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

- отдаването под наем на помещения в сградата в която се помещава;
- продажбата на каталози, плакати, афиши и други предмети, пряко свързани с дейността му;
- организирането на чайни и кафенета за целите на представяне на традиционния начин на живот на к.....я народ
- организирането на курсове по калиграфия и к.... кухня

Безспорно липсва основание тези извършвани от Центъра доставки да се третираат като освободени доставки по Глава четвърта от ЗДДС. На основание чл. 12 от ЗДДС цитираните дейности се третираат като облагаеми доставки и подлежат на облагане по общия ред при спазване основните принципи за равно третиране. Приходите от тях ще участват във формирането на облагаем оборот за целите на регистрация на Центъра по реда на чл. 96 от ЗДДС.

- Относно организирането на представления, изложби и други културни дейности и продажбата на билети за тях

На основание чл. 42, т. 1, б. „а“ и б. „б“ от ЗДДС освободена доставка е продажбата на билети от културни организации и институти по [Закона за закрила и развитие на културата](#) (ЗЗРК) за циркови, музикални и музикално-сценични спектакли и концерти, с изключение на билетите за барове, вариетета и еротични спектакли, както и за музеи, художествени галерии, библиотеки и театри.

Съгласно § 1, т. 3 във връзка с чл. 3, ал. 1 от ЗЗРК културните организации осъществяват дейности по създаването, разпространяването и опазването на културните ценности в областта на театъра, музиката, киното, аудиовизията, литературата, художествения превод, танца, цирка, пластичните изкуства, архитектурата, дизайна, фолклора, включително опазването на културно-историческото наследство. Съгласно т. 2 от същата разпоредба „културна ценност“ е тази по смисъла на [Закона за културното наследство](#) (ЗКН). Съгласно чл. 1, ал. 1 от ЗКН този закон урежда опазването и закрилата на културното наследство на Република България. Разпоредбата на чл. 2, ал. 1 от закона определя като културно наследство нематериалното и материалното недвижимо и движимо наследство като съвкупност от културни ценности, които са носители на историческа памет, национална идентичност и имат научна или културна стойност.



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ

ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

Предвид изложеното и предвид обстоятелството, че цитираните дейности не са свързани с опазването на културното наследство на Република България, същите не попадат в обхвата на освободените доставки по чл. 42, т. 1, б. „а“ и б. „б“ от ЗДДС. Възмездното предоставяне на услуги по организиране на представления, изложби и други културни дейности, както и продажбата на билети за тях от Центъра има характер на облагаема доставка.

- Относно организирането на курсове по к..... език

Съгласно чл. 41, т. 1, б. „а“ от ЗДДС, освободена доставка е предучилищната подготовка и възпитание, училищното или университетското образование, професионалното образование и обучение, следдипломното обучение, преквалификация и повишаване на квалификацията, обучението за придобиване на ключови компетентности, когато са предоставяни от институции в системата на предучилищното и училищното образование по **Закона за предучилищното и училищното образование**, институции в системата на професионалното образование и обучение по **Закона за професионалното образование и обучение**, доставчици на обучение за придобиване на ключови компетентности, включени в списък, утвърден от изпълнителния директор на Агенцията по заетостта, или културно-просветни или научни институции.

Организирането на курсове по к..... език не отговаря на обхвата на образователните услуги, така също и на субектите, които ги предоставят, съгласно чл. 41, т. 1, б. „а“ от ЗДДС, в резултат на което за същите не може да се приложи регламентираното с тази норма освобождаване. Доставките безспорно са облагаеми на основание чл. 12 от ЗДДС.

- Относно организирането на курсове по к..... бойни изкуства

Във връзка с тези доставки следва да се има предвид разпоредбата на чл. 41, т. 4 от ЗДДС. Съгласно цитираната разпоредба освободена доставка е услугата, пряко свързана със спорта или физическото възпитание, предоставяна от спортни организации по **Закона за физическото възпитание и спорта (ЗФВС)**, които са регистрирани по ЗЮЛНЦ, определени за извършване на общественополезна дейност.

Съгласно чл. 10 от ЗФВС спортните организации са юридически лица, които осъществяват тренировъчна, състезателна и организационно-административна дейност по един или няколко вида спорт и развиват и популяризират физическото възпитание и



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ

ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

спорта. Спортните организации са: спортни клубове, спортни федерации и национални спортни организации.

В този смисъл, доколкото Центърът не е регистриран по ЗЮЛНЦ като организация, определена за извършване на общественополезна дейност, разпоредбата на чл. 41, т. 4 от ЗДДС за освобождаване на доставките е неприложима.

- Относно средствата, получени като дарения или спонсорство

Центърът е посочил получаването на средства като дарение или спонсорство като друг източник на финансиране с инцидентен характер. Получените дарения или спонсорства, когато нямат характер на насрещна престация от получател по доставка или трето лице или на субсидии и финансиране, пряко свързани с доставка по смисъла на § 1, т. 15 от Допълнителните разпоредби на ЗДДС, не са обект на облагане с ДДС.

По въпроси дванадесети, тринадесети и четирнадесети:

Предпоставките, регламентиращи правото на приспадане на данъчен кредит, са посочени в Глава седма „Данъчен кредит“ от ЗДДС. Съгласно чл. 69, ал. 1 от закона регистрираното лице има право да приспадне начисления данък за стоки или услуги, когато същите се използват за целите на извършваните от него облагаеми доставки. В случай че получените доставки на стоки или услуги са предназначени за извършване на облагаеми доставки, по отношение на начисления данък за същите възниква право на приспадане на пълен данъчен кредит при ограниченията на [чл. 70](#) и при условията на [чл. 71 от ЗДДС](#). В случай че се извършват както облагаеми, така също и освободени доставки, Центърът може да прави директно разпределение кои покупки са пряко свързани с последващи облагаеми доставки и съответно за тях има право да приспада пълен данъчен кредит и кои са свързани с последващи освободени доставки, за които няма право да приспада данъчен кредит. За целта е необходимо да осигури достатъчно ясна аналитична отчетност – надеждна одитна следа, така че предназначението на получените стоки и услуги за нуждите на облагаемите доставки да е достатъчно ясно и безспорно. Центърът има право на приспадане на частичен данъчен кредит по отношение на данъка за стоки или услуги, които се използват както за извършване на последващи облагаеми, така и за освободени доставки, като например получени услуги по снабдяване с електрическа енергия, водоснабдяване и канализация, топлофикация,



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ
ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

счетоводно обслужване и др. Размерът на частичния данъчен кредит се определя съгласно разпоредбата на чл. 73, ал. 2 от ЗДДС.

По петнадесети въпрос:

По силата на чл. 174 от ЗДДС се възстановява начисленият данък по доставки, по които получатели са дипломатически представителства, консулства, представителства на международни организации, както и на членовете на персонала на същите. Редът и необходимите документи за възстановяване на данъка по се определят с *Наредба №Н-14 от 27.09.2006 г. за възстановяване на ДДС и акциз на дипломатически представителства, консулства, представителства на междуправителствени организации и членовете на техния персонал* на министъра на външните работи и министъра на финансите.

Предвид обстоятелството, че Центърът не представлява дипломатическо представителство или консулство на К... .. република в София, а културен център, който ще извършава и независима икономическа дейност, за същия не възниква право на възстановяване на ДДС по горепосочения ред.

По шестнадесети въпрос:

Информирам Ви, че поставеният въпрос е изпратен за отговор по компетентност до Агенция „Митници“ с писмо изх. №92-00-118#3/30.03.2018 г. по описа на ЦУ на НАП. От Агенция „Митници“ е получен отговор, заведен в ЦУ на НАП с вх. №ЕП-32/12.04.2018 г., копие от който Ви предоставям.

Данъчно третиране по ЗДДФЛ:

По седемнадесети въпрос:

На основание чл. 13, ал. 1, т. 25 от ЗДДФЛ не са облагаеми възнагражденията на: членовете на персонала на дипломатическите представителства съгласно *Виенската конвенция за дипломатическите отношения* (ВКДО); членовете на консулствата съгласно *Виенската конвенция за консулските отношения* (ВККО); служителите на междудържавни и междуправителствени организации съгласно международния договор, сключен със съответната организация, и членовете на семействата на изброените лица, доколкото това е предвидено в съответния международен договор.



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ

ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

Конкретната Спогодба не предвижда специално данъчно третиране по отношение на възнагражденията на персонала на културните центрове, което е оправдано и поради факта, че тя не е ратифицирана. За яснота в нея изрично се препраща, за целите на облагането, към законодателството на приемащата държава и СИДДО между България и К.... Това данъчно третиране се отнася и за лицата, притежатели на служебни паспорти. Няма правно основание тези лица да бъдат третирани като консулски или дипломатически представители и за тях да бъдат прилагани съответно ВКДО и ВККО. Освобождаването от данъци, регламентирано в тези конвенции, не може да се прилага по аналогия и за персонала на културните центрове (независимо дали лицата притежават служебни паспорти).

По осемнадесети въпрос:

Доколкото лицата, които за целите на дейността на Центъра са изпратени от Министерство на културата на К... и/или като държавни служители на К..., следва да се третират като чуждестранни физически лица по смисъла на ЗДДФЛ, по отношение на данъчното им облагане е необходимо да се имат предвид следните основни правила:

- Чуждестранните физически лица са носители на задължението за данъци за придобити доходи от източници в Република България (чл. 7 от ЗДДФЛ);

- Доходите от труд, положен на територията на Република България, или от услуги, извършени на територията на Република България, са от източник в Република България (чл. 8, ал. 2 от ЗДДФЛ);

- При определяне на източника на доход по реда на чл. 8 от ЗДДФЛ мястото на изплащане на дохода не се взема предвид (чл. 8, ал. 12 от ЗДДФЛ);

- По смисъла на § 1, т. 27, б. „а“ от допълнителните разпоредби на ЗДДФЛ за работодател се смята всяко местно лице, чуждестранно лице, извършващо дейност чрез място на стопанска дейност или определена база на територията на страната, както и търговско представителство по Закона за насърчаване на инвестициите, което наема физически лица по трудови правоотношения или е страна по договор за предоставяне на персонал от чуждестранно лице;

- На основание § 1, т. 26, буква „е“ от ДР на ЗДДФЛ правоотношенията, свързани с наемане на работна сила от чуждестранно лице, когато трудът се полага на територията на страната, се определят като трудови правоотношения;



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ
ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

- Доходите от трудови правоотношения по смисъла на ЗДДФЛ се облагат с данък върху общата годишна данъчна основа, като облагаемият доход и данъчната основа се формират по реда на чл. 24 и 25 от ЗДДФЛ. За тези доходи работодателят удържа авансово данък по реда на чл. 42 от ЗДДФЛ;

- Когато в данъчна спогодба или в друг международен договор, ратифициран от Република България, обнародван и влязъл в сила, се съдържат разпоредби, различни от разпоредбите на този закон, прилагат се разпоредбите на съответната данъчна спогодба или договор (чл. 75 от ЗДДФЛ). В конкретния случай приложима е СИДДО между България и К....

Съгласно разпоредбата на чл. 18, ал. 1 от СИДДО възнаграждение, различно от пенсия, изплатено от правителството на едната договаряща държава или неин местен орган, на физическо лице за извършени услуги на правителството на тази договаряща държава или неин местен орган при изпълнение на функции от държавен характер, се облага само в тази договаряща държава, т.е. в К.... В тази връзка обаче следва да имате предвид както факта, че посочената разпоредба не е приложима за доходи от независими лични услуги, така и изключенията, уредени в чл. 18, ал. 1, б. „б“ и ал. 3 от СИДДО. Съгласно разпоредбата на чл. 18, ал. 1, б. „б“ от СИДДО, доходите подлежат на данъчно облагане само в България, когато услугите са извършени в страната, получаващото ги физическо лице е местно лице на България и е български гражданин, като той не е станал местно лице на България единствено с цел оказване на съответните услуги. Особено важно, във връзка с направените по-горе констатации, че осъществяваната от Центъра дейност е стопанска по своя характер, е изключението, предвидено в ал. 3 на чл. 18 от СИДДО. Съгласно цитираната алинея разпоредбите на чл. 14, 15, 16 и 17 се прилагат за възнаграждения (т.е. не се прилага разпоредбата на чл. 18, ал. 1), реализирани за услуги, оказани във връзка със стопанска дейност, осъществявана от правителството на една от договарящите държави или неин местен орган.

По деветнадесети въпрос:

В съответствие с разпоредбата на чл. 12, ал. 1 от ЗДДФЛ облагаеми по този закон са доходите от всички източници, придобити от данъчно задълженото лице през данъчната година, с изключение на доходите, които са необлагаеми по силата на закон.



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ

ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

В тази връзка по отношение на сумите, които Центърът изплаща за настаняване, транспорт, храна и др. разходи на лица, които ще бъдат заети в краткосрочни дейности на Центъра и няма да получават отделно възнаграждение, е необходимо да имате предвид следното:

На основание чл. 13, ал. 1, т. 23 от ЗДДФЛ не са облагаеми получените суми за командировъчни пътни и квартирни пари по правоотношения, които не са трудови, когато са за сметка на възложителя и са доказани документално по реда на действащото законодателство, както и дневните командировъчни пари, но не повече от двукратния им размер, определен за лицата по трудови правоотношения. Сумите, които Центърът изплаща на въпросните лица по време на престоя им страната, които не попадат в цитираната разпоредба, представляват облагаем доход за съответните физически лица, доколкото не са изрично освободени от облагане по силата на закон. В тази връзка следва да имате предвид, че по смисъла на чл. 10, ал. 2 от ЗДДФЛ, в зависимост от формата на плащане, доходите могат да бъдат парични и непарични. Фактът, че с тези лица няма да е договорено конкретно парично възнаграждение не променя това данъчно третиране. Начинът, по който ще се облагат тези доходи, ще е в непосредствена зависимост от вида на дейностите, с които тези лица ще бъдат ангажирани.

Във връзка с посоченото в предходния абзац, специално внимание следва да се обърне на чл. 37, ал. 1, т. 8 от ЗДДФЛ във връзка с разпоредбата на чл. 8, ал. 5 от ЗДДФЛ. Съгласно посочените разпоредби, наградите и възнагражденията за дейност, извършена на територията на страната от чуждестранни физически лица - общественици, дейци на науката, изкуството, културата и спорта, включително когато доходът е изплатен/начислен чрез трето лице като импресарска агенция, продуцентска къща и други посредници, са от източник в страната и подлежат на облагане с окончателен данък. Допълнително, отново в 37, ал. 1 от ЗДДФЛ, е уточнено и че облагането с този данък се извършва независимо от предвиденото в чл. 13 от ЗДДФЛ. В тази връзка, в случаите когато доходите на съответните лица подлежат на облагане по този ред, те няма да могат да се възползват от посочените вече разпоредби относно освобождаване от облагане на командировъчни пари, предвидени в чл. 13 от ЗДДФЛ.

По въпроси двадесет и двадесет и първи:



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ

ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

Определянето на дохода като такъв от източник в Република България за целите на ЗДДФЛ е регламентирано в разпоредбите на чл. 8 от закона, като до голяма степен зависи от вида на дохода. Фактът, че средствата за съответното възнаграждение ще са за сметка на бюджетни средства, отпускани от правителството на К..., не може да промени правилата, указани във визираната данъчна норма. Доходите на чуждестранни физически лица от източник в Република България, които се облагат с окончателен данък, са изброени изчерпателно в разпоредбата на чл. 37, ал. 1 от ЗДДФЛ. Следва да се има предвид, че облагането с окончателен данък по реда на визираната данъчна норма се прилага при условие, че доходите не са реализирани чрез определена база на чуждестранното физическо лице в страната и, както вече бе посочено по-горе, не зависи от обстоятелствата по чл. 13 от ЗДДФЛ.

По двадесет и втори въпрос:

Учредяването, регистрацията, устройството, дейността и прекратяването на юридическите лица с нестопанска цел са уредени в ЗЮЛНЦ. По смисъла на чл. 1, ал. 2 от ЗЮЛНЦ юридическите лица с нестопанска цел са сдружения и фондации.

Сдружението се учредява от три или повече лица, които се обединяват за осъществяване на дейност с нестопанска цел. Сдружение, което е определено за извършване на общественополезна дейност, се учредява от най-малко 7 дееспособни физически лица или 3 юридически лица (чл. 19 от ЗЮЛНЦ). Съгласно чл. 33, ал. 1 от ЗЮЛНЦ фондация се учредява приживе или по случай на смърт с едностранен учредителен акт, с който безвъзмездно се предоставя имущество за постигане на нестопанска цел.

Следователно Центърът не може да бъде третиран като юридическо лице с нестопанска цел по смисъла на ЗЮЛНЦ, във връзка с прилагането на чл. 13, ал. 1, т. 16 и чл. 22, ал. 1, т. 1, б. „л“ от ЗДДФЛ.

Данъчно третиране по ЗМДТ:

По двадесет и трети въпрос:

Според чл. XI от Спогодбата „данъчното облагане на културните центрове и техния персонал се подчинява на законодателство на приемащата страна, както и на СИДДО ...“, т.е. страните предоставят решаването на въпроса за данъчното третиране



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ
ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

на недвижимите имоти на правилата на вътрешното законодателство на приемащата държава, респ. на СИДДО. Данъкът при придобиване на имущества, в т.ч. недвижими имоти, не е предмет на СИДДО. В българското законодателство, в ЗМДТ, където е уреден този данък, е предвидено, че от данък се освобождават недвижимите имоти на чужди държави при условията на взаимност - чл. 48, ал. 1, т. 10.

От посочените разпоредби следва, че придобиваните от друга държава имоти на територията на приемащата държава не се облагат с данък, когато другата държава предоставя същата привилегия за тези имущества на Република България и нейните представителства. Условието за предоставяне от българска страна на посоченото фискално облекчение е спазването на принципа на реципрочност от другата страна.

Към настоящия момент не е налице подобно споразумение, в резултат на което считам, че данък при придобиване на имущества се дължи.

По въпроси двадесет и четвърти и двадесет и девети:

Данъкът върху недвижимите имоти не е предмет на СИДДО. ЗМДТ също не съдържа разпоредба, представляваща основание за освобождаване от данък на имотите на Центъра. Чл. 24, ал. 1, т. 5 от ЗМДТ се отнася до сградите - собственост на чужди държави, в които се помещават дипломатически и консулски представителства, а К.....ят културен център няма такъв статут, нито е уговорено, че се ползва от привилегиите и имунитетите на дипломатическо представителство.

По двадесет и пети въпрос:

Таксата за битови отпадъци се дължи за предоставени услуги по поддържане на чистотата в населените места и не зависи в никаква степен от дължимостта на данъка. Такса за битови отпадъци се събира за три вида услуги, които съставляват цялостната услуга по поддържане на чистотата, а именно - такса за сметосъбиране и сметоизвозване, такса за ползване на депо и такса за поддържане на териториите за обществено ползване. За имоти, разположени в центъра на гр. София, такса за битови отпадъци се дължи в пълен размер за трите вида услуги.

По двадесет и шести въпрос:



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ
ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

В ЗМДТ е предвидена разпоредба, по силата на която от данък се освобождават превозните средства на дипломатическите представителства и консулства при условията на взаимност - чл. 58, ал. 1, т. 3. Както бе обяснено К.....ят културен център няма статут на дипломатическо представителство.

По двадесет и седми въпрос:

По силата на чл. 48, ал. 1, т. 4 от ЗМДТ от данък се освобождават даренията за юридическите лица с нестопанска цел, които получават субсидии от централния бюджет, и юридическите лица с нестопанска цел със статут в обществена полза.

Центърът не получава субсидии от българската държава (централния бюджет) и не е вписан в регистъра за юридическите лица с нестопанска цел, воден от Агенцията по вписванията към министъра на правосъдието, каквото е неотменното изискване на чл. 6, ал. 1 от ЗЮЛНЦ, в резултат на което не може да бъде отнесен към никое от посочените в разпоредбата юридически лица. От преференцията по чл. 48, ал. 1, т. 4 от ЗМДТ се ползват и идентични или сходни лица, установени в друга държава - членка на Европейския съюз, или в държава - страна по *Споразумението за Европейското икономическо пространство*, при определено условие (чл. 48, ал. 3 от ЗМДТ), какъвто Центърът не е.

По двадесет и осми въпрос:

Съгласно § 1, т. 1 от ДР на ЗСч „бюджетни предприятия“ по смисъла на този закон са всички лица, прилагащи бюджети, сметки за средства от Европейския съюз и сметки за чужди средства съгласно *Закона за публичните финанси* (ЗПФ), включително Националният осигурителен институт, Националната здравноосигурителна каса, държавните висши училища, Българската академия на науките, Селскостопанската академия, Българската национална телевизия, Българското национално радио, Българската телеграфна агенция, както и всички други лица, които са бюджетни организации по смисъла на § 1, т. 5 от Допълнителните разпоредби на ЗПФ. Съгласно § 1, т. 5 от ДР на ЗПФ „бюджетни организации“ са всички юридически лица, чиито бюджети се включват в държавния бюджет, в бюджетите на общините, в бюджетите на социалноосигурителните фондове, както и всички останали юридически



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ
ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

лица, чиито средства, постъпления и плащания се включват в консолидираната фискална програма по силата на нормативен акт или по реда на чл. 171. Центърът е представителство на чужда държава в България и в това си качество не може да бъде отнесено към бюджетните организации по смисъла на § 1, т. 1 от ДР на ЗСч и § 1, т. 5 от ДР на ЗПФ, тъй като не е българско юридическо лице и няма взаимоотношения с държавния бюджет.

ПРИЛОЖЕНИЕ: Писмо (копие) на Агенция „Митници“ с вх. №ЕП-32/12.04.2018 г. по описа на ЦУ на НАП.

ЗАМ. ИЗПЪЛНИТЕЛЕН ДИРЕКТОР НА НАП:

(АЛЕКСАНДЪР ГЕОРГИЕВ)