

М О Т И В И

към законопроекта за изменение и допълнение на Закона за корпоративното подоходно облагане

Законопроектът за изменение и допълнение на Закона за корпоративното подоходно облагане (ЗКПО) е изготвен с цел усъвършенстване на данъчната практика и отстраняване на несъответствия на данъчното законодателство с правото на ЕС¹. В тази връзка са направени следните предложения за промяна:

Данък при източника за доходи на чуждестранни лица от ЕС

Във връзка с изпратено мотивирано становище от ЕК² по нарушение № 2007/4881, Република България пое ангажимент за промяна в данъчното законодателство с цел отстраняване на нарушението.

Съгласно действащият ЗКПО чуждестранните юридически лица се облагат с данък при източника върху brutния размер на получените доходи (без да се приспадат разходите, свързани с тези доходи), докато местните юридически лица се облагат с данък след приспадане на разходите, свързани с тези доходи. ЕК счита, че с различното данъчно третиране на местни и чуждестранни лица от ЕС/ЕИП³ Република България не е изпълнила задълженията си по чл. 49 и 56 от Договора за ЕО⁴ и по чл. 36 и 40 от Споразумението за ЕИП, т.е. че е нарушено свободното предоставяне на услуги и свободното движение на капитали.

С цел да бъде отстранено различието в данъчното третиране на местни и чуждестранни лица от ЕС/ЕИП, в законопроекта се предлага чуждестранните юридически лица от ЕС/ЕИП да имат право на възстановяване на част от удържания данък при източника. Възстановяването на данък цели данъчното задължение на чуждестранното лице да бъде определено така, че да се отчитат извършените разходи от лицето, свързани с получените от него доходи. Размерът на данъка за възстановяване се определя като разлика между размера на внесения данък при източника и размера на корпоративния данък, който би бил дължим в случай, че доходите са реализирани от местни юридически лица. След промяната, данъчната тежест понесена от чуждестранните лица от ЕС/ЕИП, които се възползват от правото на възстановяване на данък, ще бъде равна на тази при местните лица, с което съществуващата в момента неравнопоставеност ще бъде премахната.

Отклонение от данъчно облагане

В законопроекта се предлага разпоредбите за отклонение от данъчно облагане да се прилагат за всички видове данъци, а не само за корпоративния данък. Логично е, когато сделка води до отклонение от данъчно облагане, тя да бъде регулирана за данъчни цели, независимо от това дали отклонението от облагане касае корпоративен данък, данък при източника, данък върху разходите, алтернативен данък или друг данък. Чрез промяната всички данъкоплатци (местни и чуждестранни) предприемащи сделки, водещи до отклонение от данъчно облагане ще бъдат третирани за данъчни цели по един и същи

¹ ЕС – Европейски съюз

² ЕК – Европейската комисия

³ ЕИП – Европейското икономическо пространство

⁴ ЕО – Европейската общност

начин, което е справедливо и ще доведе до възстановяване на липсващата в момента равнопоставеност на данъкоплатците.

Отмяна на данъчно облекчение

В законопроекта се предлага отмяна на данъчното облекчение за предприятия, извършващи големи инвестиции в определени отрасли - селско стопанство, преработвателна промишленост, производство, високи технологии и инфраструктура (чл.189а от ЗКПО).

Посоченото данъчно облекчение се изразява в невнасяне на корпоративен данък за период от 5 години от предприятията инвестирали поне 10 млн.лв. в следните отрасли - селско стопанство, преработвателна промишленост, производство, високи технологии и инфраструктура. След като предприятието е направило посочената инвестиция, за да се възползва от облекчението е необходимо преотстъпеният данък да се инвестира в райони с висока безработица, при спазване на редица условия.

Посоченото облекчение беше прието в края на миналата година, като същото още не може да се приложи, защото прилагането на подобно облекчение става след постановяване на положително решение от ЕК за съответствие с изискванията на европейското законодателство в областта на държавните помощи. Република България е подала нотификация за облекчението пред ЕК, но решение на ЕК към настоящия момент няма.

Предложението за отмяна се налага поради следните мотиви:

➤ в момента съществува подобно данъчно облекчение, което е в сила и се прилага от предприятията.

Съгласно чл.184 от ЗКПО, предприятията, извършващи производствена дейност в райони с висока безработица имат право да не внасят корпоративния си данък в бюджета, ако го инвестират отново в тези райони при условие, че изпълнят редица условия изисквани при предоставяне на държавна помощ. Това облекчение е одобрено от ЕК. Следователно за предприятията желаещи да инвестират преотстъпен данък в райони с висока безработица вече е предвидено данъчно облекчение, което се прилага на практика.

В условията на икономическа криза, водеща до намаляване на бюджетните приходи, е нецелесъобразно държавата да предоставя две данъчни облекчения преследващи едни и същи цели.

➤ облекчението засяга само определени отрасли, което води до нарушаване на принципа за отраслова неутралност, заложен в провежданата данъчна политика през последните години. Предоставянето на данъчни облекчения за определени отрасли, ще насърчи инвестирането на средства в тези отрасли за сметка на други, което ще повлияе неблагоприятно на алокацията (разпределението) на ресурси в икономиката. Държавата не би следвало да предоставя отраслови данъчни облекчения, защото това ще доведе до конкурентно предимство на определени отрасли за сметка на други;

➤ ниската ставка на корпоративния данък (най-ниската в ЕС – 10%). Данъчната система на една държава би следвало да се придържа или към ниски ставки без данъчни облекчения или към високи ставки с данъчни облекчения, в зависимост от това какви цели се преследват. Данъчната политика в България през последните години е насочена към ниски данъчни ставки в областта на подоходните данъци, което означава че е необходимо облекченията да бъдат ограничени;

➤ от облекчението не биха могли да се възползват малките и средни предприятия, защото те няма да могат да направят инвестиции от 10 млн.лв. Следователно големите предприятия, освен икономии от мащаба, които реализират, ще ползват и данъчно облекчение. Това ще направи малките и средни предприятия още по-неконкурентоспособни спрямо големите. Предоставянето на облекчение за големи предприятия противоречи и на политиката за стимулиране на малките и средни предприятия;

➤ намаляване на приходите от корпоративен данък в условията на икономическа криза;

➤ ще възникнат трудности при прилагане на облекчението от бизнеса, както и при контрола от НАП, поради изискването за изпълнение на редица условия за ползване на облекчението. Направеният извод се базира на факта, че другото данъчно облекчение (по чл.184 от ЗКПО), което в момента е в сила, създава редица проблеми при прилагането му от бизнеса и контрола от НАП, поради многото сложни условия за изпълнение, наложени от изискванията на европейското законодателство в областта на държавните помощи.

Годишен финансов отчет

В законопроекта е предложена промяна съгласно, която данъчно задължените лица, които не са извършвали дейност и не са отчетели приходи или разходи не следва да подават годишен финансов отчет. Предлаганата промяна цели намаляване на административната тежест за предприятията без дейност, както и облекчаване на НАП при събирането и съхранението на информация.

Непризнати приходи за данъчни цели

Предлага се промяна в случаите на непризнаване на счетоводни приходи за данъчни цели, възникнали по повод на непризнати за данъчни цели разходи. Настоящата разпоредба на чл. 27, ал. 1, т. 2 създава предпоставки за злоупотреби. Като пример може да се посочи необлагането на приходи, свързани с недокументирани разходи или разходи, несвързани с дейността на предприятието.

Прехвърляне (продажба) на място на стопанска дейност на чуждестранно лице

В законопроекта се предлага към обектите на облагане с корпоративен данък да бъде добавена печалбата на чуждестранни юридически лица от прехвърляне (продажба) на място на стопанска дейност. Чрез промяната данъчното третиране при прехвърляне на отделни активи на мястото на стопанска дейност ще се изравни с това на прехвърляне на предприятието на мястото на стопанска дейност.

Данъчно третиране на контролиращ съдружник в съвместно контролирано предприятие

В законопроекта е предвидено създаване на разпоредба регламентираща данъчното третиране на приходи и разходи, печалби и загуби, отчетени от контролиращ съдружник в съвместно контролирано предприятие. Съгласно действащият Международен счетоводен стандарт (МСС) 31 „Дялове в съвместни предприятия”, в случаите когато контролиращ съдружник в съвместно контролирано предприятие (консорциум) осчетоводява участието си чрез метода на пропорционална консолидация, той трябва да отчете в своите отчети тази част от печалбата/загубата на консорциума, която съответства на участието му в него. Предложението за промяна се изразява в непризнаване за данъчни цели на посочената

част от печалбата/загубата, защото цялата печалба/загуба на консорциума е обложена/призната за данъчни цели при него. Ако промяната не се направи, една и съща печалба ще се обложи два пъти или загуба ще се признае два пъти. Липсата на данъчно третиране в момента може да доведе до нарушаване на счетоводното законодателство от страна на дружествата, за да не се стига до двукратно облагане на печалбите.

Данъчно третиране при разпределяне на дивиденди от инвестиции, отчитани по метода на собствения капитал

В действащия ЗКПО липсва данъчно третиране за предприятията, прилагащи метода на собствения капитал за отчитане на инвестициите си в асоциирани предприятия съгласно МСС 28 „Инвестиции в асоциирани предприятия”, поради което в законопроекта е направено предложение за допълнение. Предложението се изразява в регламентиране на данъчно третиране за предприятията, прилагащи метода на собствения капитал така, че данъчната им тежест да бъде еднаква с тази на предприятията използващи друг метод за отчитане на инвестиции (себестойностния метод). По този начин се спазва провежданата политика през последните години на неутралност на данъчното законодателство спрямо различните счетоводни методи за отчитане. Ако промяната не се направи, предприятията, прилагащи метода на собствения капитал, ще бъдат в неблагоприятно положение спрямо останалите предприятия, което най-вероятно би създавало предпоставки за нарушаване на счетоводното законодателство.

Корпоративен данък за последния данъчен период при неперсонифицирани дружества и осигурителни каси

В действащия ЗКПО липсват разпоредби, които да регламентират окончателно облагане при прекратяване на неперсонифицирани дружества и осигурителни каси. За целите на ЗКПО неперсонифицираните дружества и осигурителни каси са приравнени на юридически лица, но за същите следва да бъде регламентирано данъчното третиране при прекратяване.

Общини с безработица, по-висока от средната за страната

В законопроекта се предвижда отмяна на ежегодното определяне на общините с безработица с или над 50 на сто по-висока от средната за страната. Посочената промяна се предлага, тъй като към момента няма данъчно облекчение, което да се прилага в общини с безработица с или над 50 на сто по-висока от средната за страната.

Скрито разпределяне на печалба в полза на чуждестранно юридическо лице

Предложението за промяна предвижда облагане с данък дивидент, когато е налице скрито разпределяне на печалба в полза на акционер – чуждестранно юридическо лице от ЕС/ЕИП. Съгласно действащите разпоредби на ЗКПО скритото разпределение на печалба в полза на акционери - български юридически лица се облага с корпоративен данък. С посочената промяна се цели премахване на различията и уеднаквяване на данъчното третиране при скрито разпределение на печалба, т.е. то да не зависи от акционера – местно или чуждестранно лице.

Данък върху хазартната дейност

Предлага се увеличаване на данъка за хазартните дейности от тото и лото, залагане върху резултати от спортни състезания и случайни събития от 10% на 12%. Промяната цели

изравняване на облагането на всички организатори на хазартни игри. В момента хазартните дейности от лотарии, томболи и числови лотарийни игри Бинго и Кено се облагат с данък 12%.

Предлага се промяна, касаеща данъка върху хазартната дейност с хазартни съоръжения, който следва да се определя за вписаните в разрешението хазартни съоръжения, независимо дали същите са експлоатирани.

Предлага се да отпадне задължението на организаторите на хазартни игри да изпращат копие от платежното нареждане за платения данък до контролния орган по хазарта. Съгласно действащото законодателство организаторите на хазартни игри имат задължение да съхраняват копия от платежните нареждания за внесен данък в обектите, в които се организират хазартни игри. При извършване на проверки от страна на контролните органи на Държавната комисия по хазарта (ДКХ) тези копия от платежни нареждания се проверяват на място. При извършена констатация от страна на контролните органи на ДКХ за липса на копие от платежно нареждане за внесен данък, същите уведомяват НАП за предприемане на действия по компетентност, съгласно Инструкцията за взаимодействие между ДКХ и НАП. Отпадането на това задължение ще доведе до значително облекчение и намаляване на документооборота.

Промишлено, търговско или научно оборудване

В законопроекта е предвидено определяне на съдържанието на понятията „Промишлено, търговско или научно оборудване”. Дефиниране на посочените понятия е необходимо с цел избягване на неправилно интерпретиране и съответствието им със съдържанието на тези термини съгласно Спогодбите за избягване на двойното данъчно облагане и международната практика. Неправилното интерпретиране на посочените термини създава условия за отклонение на приходи за бюджета в значителни размери, представляващи размера на дължимия данък върху доходите от наем на движими вещи от посочения вид. Същевременно в България се създава практика различна от международната по този въпрос, което има негативен ефект.

Чуждестранни лица от ЕС/ЕИП, осъществяващи дейност в Република България при условията на свободно предоставяне на услуги

Отчитайки поетия ангажимент на Република България за предприемане на действия за приемане на законодателни промени с цел отстраняване на нарушение № 2007/4614, се предлага промяна в Закона за счетоводството (ЗСч), Закона за регистър БУЛСТАТ и ЗКПО.

Съгласно правото на ЕС чуждестранните лица от ЕС/ЕИП, осъществяващи дейност в Република България при условията на свободно предоставяне на услуги, не следва да водят счетоводство и да се регистрират в регистър БУЛСТАТ. В тази връзка:

- в ЗСч се променя обхвата на предприятията, които прилагат закона. С предложението за промяна чуждестранните лица от ЕС/ЕИП, осъществяващи дейност в Република България при условията на свободно предоставяне на услуги, се изключват от обхвата на предприятията, за които се прилага ЗСч, в резултат на което същите няма да са задължени да водят счетоводство и да изготвят финансови отчети за дейността си в Република България, съгласно българското законодателство;

- в Закона за регистър БУЛСТАТ се предлага допълнение, касаещо лицата, които не се вписват в регистър БУЛСТАТ. С предложението за промяна чуждестранните лица от

ЕС/ЕИП, осъществяващи дейност в Република България при условията на свободно предоставяне на услуги, няма да се вписват в регистър БУЛСТАТ

С цел да се определи корпоративния данък на тези лица в ЗКПО е регламентирано, че счетоводните им приходи и разходи се определят съгласно изискванията на Международните счетоводни стандарти.

Освобождаване от изискване за изготвяне на консолидиран финансов отчет

Съгласно Директива 2009/49/ЕО⁵ държавите членки следва да освободят предприятията – майки от задължението за изготвяне на консолидиран финансов отчет, когато те притежават несъществени дъщерни предприятия. В тази връзка в законопроекта се предлага да се направят промени в Закона за счетоводството.

⁵ Директива 2009/49/ЕО на Европейския парламент и на Съвета от 18 юни 2009 г. за изменение на директиви на Съвета 78/660/ЕИО и 83/349/ЕИО относно определени изисквания за оповестяване за средни по размер дружества и задължението за изготвяне на консолидирани счетоводни отчети