

София, 09.10.2019 г.

Становище на Лабораторията за научно-приложни изследвания
VUZF Lab
по Проекта на ЗИД на Закона за корпоративното подоходно облагане

Лабораторията за научно-приложни изследвания (**VUZF Lab**) към Висшето училище по застраховане и финанси като цяло подкрепя *Проекта на ЗИД на Закона за корпоративното подоходно облагане*, публикуван за обществено консултиране на 02.09.2019 г. и внесен от Министерския съвет в деловодството на Народното събрание – сигн. 902-01-52/09.10.2019.

Предлаганите изменения и допълнения в ЗКПО са очаквани и безусловно необходими за националното законодателство на България, защото са продиктувани от необходимостта от пълно транспониране в националното данъчно законодателство на две Директиви (*Директива 2016/1164* и *Директива 2017/952*), с които на ниво ЕС се въвеждат правила за данъчно третиране, насочени срещу практиките за избягване на данъци на вътрешния пазар, както и основни мерки по плана на Г-20 и ОИСР за борба със свиването на данъчната основа и прехвърлянето на печалби. С транспонирането на двете директиви в ЗКПО, Република България ще изпълни ангажиментите си за въвеждане в законодателството си на международно приети стандарти във връзка с предотвратяване на отклонения от данъчното облагане и прехвърлянето на печалби в трети страни.

Подкрепяме създаването на нова глава (глава девета „б“), в която се регламентират *Специфични правила при определяне на данъчния финансов резултат в случаите на хибридни несъответствия и на несъответствия с данъчно задължено лице, което е местно лице за данъчни цели на повече от една юрисдикция.*

Подкрепяме и въвеждането на специфични понятия от посочените две директиви, както следва: *хибридни несъответствия*; „хибридно образуване“ „двойно приспадане“; „приспадане без включване“ „двойно включен доход“ „хибриден трансфер“

„структурирана договореност „пазарен хибриден трансфер“ „финансов търговец“ за целите на глава девета „б“ и др. Също така за целите на новата глава девета „б“ правилно се допълват и дефинициите за попадане в критериите на понятието „свързано предприятие“. Това понятие е от особено значение в контекста на налаганите промени и правила срещу практиките за избягване на данъци на вътрешния пазар и прехвърлянето на печалби.

Съответно, в този контекст логично и заглавието на *глава двадесета* се изменя на: „*Специфични правила при трансфери към и от част на едно предприятие в страната и друга част на същото предприятие, разположена извън страната*, като се правят и съответстващи изменения на някои членове.

Подкрепяме въвеждането на нови текстове относно същността и режима за „*временен трансфер на активи*“ (т.е. за срок не по-дълъг от 12 месеца и при изпълнението на определени условия), „*трансфериране на дейност, извършвана чрез място на стопанска дейност*“ и др. (чл. 157а-157в).

Освен тези, налагани промени по линия на двете конкретни директиви, в проекта на ЗИД на ЗКПО се предлагат полезни изменения, свързани с прецизиране на някои разпоредби на досега действащия ЗКПО за улесняване на практическото му прилагане. По-конкретно, например са направени предложения за изменение и допълнение, свързани с избягване на разнопосочна практика при тълкуването и прилагането му в случаите на установяване на неизпълнение на изискванията за преотстъпване на корпоративен данък. Както е известно, преотстъпването на корпоративен данък представлява отклонение от общия режим на облагане. Предлага се допълнение, което изрично да постановява, че при неизпълнение на условията за преотстъпване, същият данък се дължи в пълния му размер и не може да се прилага възстановяване на преотстъпен данък частично само в размер на неизпълнената част от ангажимента за инвестиране.

От въвеждането на предлаганите изменения и допълнения в ЗКПО може да се очаква ефект на ограничаване на случаите на данъчно планиране, водещи до данъчно необлагане (съответно значително по-ниско облагане) и намаляване на възможностите за злоупотреби.

Имаме следните конкретни предложения по предложените промени, касаещи ЗДДС в преходните и заключителни разпоредби на Проекта на ЗИД на ЗКПО:

1. С предложените промени в чл. 6, 7, 9, 13, 17, 25, 70 се разширява значително приложното поле на закона. Добавят се дейности, които разширяват обхвата на понятието „независима икономическа дейност“, дефинирано в чл. 3 от ЗДДС. **С новата редакция на чл. 6, ал. 1 се променя понятието „доставка“: „Доставка на стока по смисъла на този закон е прехвърлянето на правото на собственост или на друго вещно право върху стоката, както и на всяко друго право на разпореждане със стоката като собственик.“**

Предложението „както и на всяко друго право на разпореждане със стоката като собственик“ създава условия всяко физическо и юридическо лице при извършване на доставка или получаване на доставка, да попадне под разширеното действие на този текст. Това не е идеята заложена в Директива 2006/112 /ЕО на Съвета относно общата система на ДДС, да бъдат субекти на данъка всички лица, а само тези със значителна по обем икономическа дейност – над 50 000 лв. оборот.

2. С новата редакция на ал. 2 на чл. 53 правото на прилагане на нулева ставка при доставките е обвързано от представянето на различни документи, доказващи реалното извършване на доставката, посочени в Регламент 2018/1912.

Нова редакция:

„(2) За прилагане на нулева ставка по ал. 1 доставчикът следва да разполага с:

1. документи за доставката, определени с правилника за прилагане на закона;
2. документи за изпращането или транспортирането на стоките от територията на страната до територията на друга държава членка, определени с чл. 45а от Регламент за изпълнение (ЕС) 2018/1912 на Съвета от 4 декември 2018 година за изменение на Регламент за изпълнение (ЕС) № 282/2011 по отношение на някои освобождавания при вътреобщностни сделки. В този случай се приема, че стоките са изпратени или транспортирани от територията на страната до територията на друга държава членка, освен ако органът по приходите не докаже противното.“

Препратката към чл. 45 а от Регламент за изпълнение (ЕС) 2018/1912 на Съвета от 4 декември 2018 година за изменение на Регламент за изпълнение (ЕС) № 282/2011 по отношение на някои освобождавания при вътреобщностни сделки означава, че за доказване изпращането или превоза ще се приемат посочените в Регламента, документи, а именно:

- а) документи във връзка с изпращането или превоза на стоките, като подписана товарителница, коносамент, фактура за въздушен товарен превоз или фактура от превозвача на стоките;
- б) следните документи:
 - i) застрахователна полица във връзка с изпращането или превоза на стоките или банкови документи, доказващи заплащането на превоза или изпращането на стоките;
 - ii) официални документи, издадени от публичен орган, като например нотариус, с които се потвърждава пристигането на стоките в държавата членка на местоназначение;
 - iii) разписка, издадена от складодържател в държавата членка на местоназначение, с която се потвърждава съхранението на стоките в тази държава членка.“

С оглед прякото приложение на Регламента на територията на страната, възможността да се доказва пристигането на стоките чрез заверка от нотариус означава заплащане на тази услуга на нотариуса.

Тъй като нотариусите определя цената на своята услуга съгласно материалния интерес, това означава високи такси, които трябва да бъдат платени при всяка заверка. Таксите ще се определят от стойността на доставката. Очаква се лицата да не ползват тази форма за доказване пристигането на стока.

За да не се стеснява действието на Регламента е препоръчително в Тарифата за нотариалните такси към Закона за нотариусите и нотариалната дейност да се определи размер на таксата за такава заверка. Този размер може да бъде в определени граници или да бъде еднакъв за всяка доставка. В предложения ЗИД не се предвижда изискване да се направят съответните промени в посочената Тарифа, както и срок, в който тези промени да бъдат направени.

3. С новата ал. 9 на чл. 79 реновираните сгради се приравняват по данъчен режим на нови сгради и за тях ще се дължи ДДС, когато са предмет на доставка. Промяната се прави с цел съобразяване с две решения на съда на ЕС, а именно решение по дело C-326/11 и решение по дело C-308/16.

Следва да се отбележи, че решенията на Съда на ЕС, както всички съдебни решения се постановяват по спор по определен възникнал казус. Решенията на Съда на ЕС са задължителни за прилагане, когато има аналогичен казус в държавите членки. Те са задължителни за прилагане от органите на НАП и от съда, а не изискват въз основа на тях да се въвеждат законодателни промени. В подкрепа на това виждане е факта, че решенията са постановени от Съда на ЕС съответно 2012 г. и 2017 г. Законодателят е имал възможност да предприеме съответните законодателни промени много по-рано във времето.

Следва да бъде посочено, че в държава като Гърция, се предвижда от 1 януари 2020 г. новите сгради да бъдат освободени от заплащане на ДДС първите три години от построяването им, когато са обект на доставка. Докато у нас се въвежда задължение за заплащане на ДДС и за всички реновирани сгради.

Предложената редакция на понятието „нови сгради в“ т. 5а от § 1 от Допълнителните разпоредби на закона е доста общо формулирана и създава условия за широко тълкуване и широко приложение от страна на органите на приходите.

4. С нова ал. 9 на чл. 96 се въвежда задължение за задължителна регистрация по ДДС в България на всички лица, които не са установени на територията на страната, когато извършват доставки на стоки и услуги. Разпоредбата не се отнася за доставчици, които извършват доставки, по които данъкът е дължим от получателя. Задължението за регистрация възниква 7 дни преди датата, на която данъкът по доставката става изискуем.

От така предложената разпоредба не става ясно тази регистрация, направена веднъж, постоянна ли е? Няма текст, който да урежда дерегистрацията на такива лица. Тази регистрация отнася ли се до доставчици от ЕС и Европейското икономическо пространство, или само за лица от трети страни. Не става ясно защо се въвежда задължителен регистрационен режим. Тази разпоредба може да създаде ответна реакция

на другите държави членки, които ще поискат от българските фирми да се регистрират при тях, когато извършват доставки.

ДОЦ. Д-Р ГРИГОРИЙ ВАЗОВ

РЕКТОР НА ВИСШЕТО УЧИЛИЩЕ ПО ЗАСТРАХОВАНЕ И ФИНАНСИ

ИЗПЪЛНИТЕЛЕН ДИРЕКТОР НА ЛАБОРАТОРИЯТА ЗА НАУЧНО-

ПРИЛОЖНИ ИЗСЛЕДВАНИЯ (VUZF LAB)