

НЯКОИ АСПЕКТИ НА ИЗСЛЕДВАНЕ И ПРЕДСТАВЯНЕ НА СВЪРЗАНИТЕ ЛИЦА В КОНТЕКСТА НА ТРАНСФЕРНОТО ЦЕНООБРАЗУВАНЕ

Кирил Ангелов

kiril.k.angelov@gmail.com

*Висше училище по застраховане и финанси (ВУЗФ)
София, ул. Гусла №1,
РЕПУБЛИКА БЪЛГАРИЯ*

***Ключови думи:** трансферно ценообразуване; свързани лица; критерии за свързаност; независими страни (лица).*

***Резюме:** Всички държави се стремят да обложат със своя местен корпоративен данък дружествата, които произвеждат стоки или услуги на тяхна територия. От друга страна международните компании имат интерес да пренасочват своите производства и услуги в държавите с най-изгодни данъци.*

Възприети са принципи за справедливо трансферно ценообразуване с цел постигане на максимално коректно облагане с данъци на стоките или услугите. Правилата в трансферното ценообразуване, уреждат третирането сделките между свързани лица и чрез своите механизми на действие определят равнища на покупко – продажба, отговарящи на равнищата при несвързани лица.[1]

ВЪВЕДЕНИЕ

Трансферното ценообразуване и неговите данъчни аспекти, касае свързаните лица, както и дъщерните, асоциираните и съвместните предприятия. За постигане на обстоен анализ е необходимо да се разгледат всички действащи законови разпоредби и стандарти на територията на България.

Основно правило за сделките между свързани лица, е да се сключват при условия, които биха съществували между независими страни, действащи на свободния пазар. Съгласно българското законодателство правилата за трансферно ценообразуване се прилагат при всички сделки на свързани лица, не само при трансграничните.[2]

Първата година, за която се изготвя задължителната т.нар. *документация за трансферно ценообразуване* е 2020 г. Съобразно въведените в националното законодателство в края на 2020 г. срокове, данъчно задължените лица, следва да изготвят т.нар. *местно досие* за 2020 г. до 30 юни 2021 г. и да разполагат с *обобщено досие* за 2020 г. до 30 юни 2022 г. (*предстои в най-близък план*).

1. ПОНЯТИЕТО „СВЪРЗАНИ ЛИЦА” ОТ ДАНЪЧНА ГЛЕДНА ТОЧКА

Понятието „свързани лица” от данъчна гледна точка е регламентирано на законово и кодексно равнище. В т. 13 от §1 от Допълнителните разпоредби на Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/, в сила от 01.01.2007г. [3], е направена препратка към даденото в процесуалния данъчен закон – Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/ определение за „свързани лица” /§1, т. 3 и 4 от ДОПК/[4]. В тази връзка, може да се изведе, че има две основни линии по които може да се разглежда наличието и проследяването на т.нар. „свързани лица“. Едната е при наличие на т.нар. бизнес или корпоративни критерии за свързаност, а другата е при наличие на родствена връзка `по права или сребрена линия.

На тази основа, съгласно действащото законодателство, от страна на Националната агенция по приходите е изготвен наръчник, който има за цел да подпомогне служителите на приходната администрация при прилагането на данъчното законодателство в областта на корпоративното подоходно облагане.¹

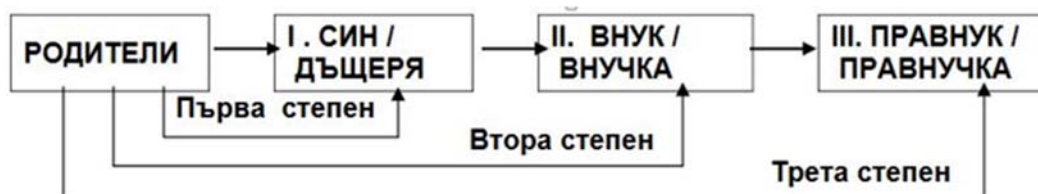
На практика този наръчник представлява методология за контрол върху трансферното ценообразуване, където под формата на фишове (15 бр.) са разгледани възможно най-изчерпателно различните аспекти на проблема.

Във Фиш 1 е разгледана темата за свързаните лица и тяхното определяне. Определението за свързани лица, гласи, че това са тези лица, едното от които притежава преобладаваща част от капитала на другото или има решаваща роля при взимането на решения относно дейността на това друго лице. Именно наличието на факторите капиталово участие и контрол допуска хипотезата, че лицата биха могли да договорят цени в търговските и финансовите си отношения условия, различни от тези, които биха съществували между несвързани лица.

2. СХЕМАТИЧНО ПРЕДСТАВЯНЕ НА ОСНОВНИТЕ КОНФИГУРАЦИИ НА СВЪРЗАНИ ЛИЦА ПРИ ВАРИАНТ – РОДСТВЕНИ ВРЪЗКИ

Съгласно §1 т.3 от ДР на ДОПК "свързани лица" са:

- съпрузите, роднините по права линия, по сребрена - до трета степен включително; и роднините по сватовство - до втора степен включително, а за целите на чл. 123, ал. 1, т. 2 - когато са включени в общо домакинство.



Фиг. 1 Родство по права линия²

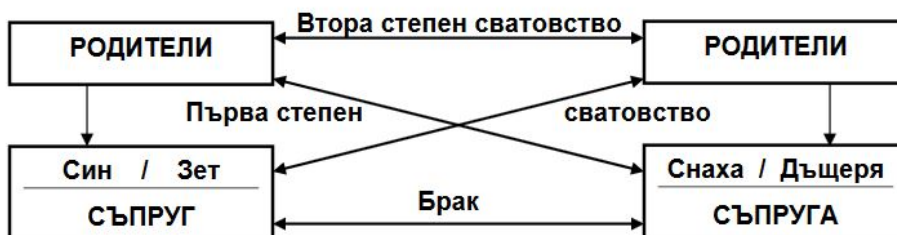
¹ Наръчник по трансферно ценообразуване, НАП, София, 2008

² Официален сайт на ЕКСИОР - Експертни Оценки : <https://eksior.com/линк: https://eksior.com/wp-content/uploads/2010/02/Sxema-Rodstveni-vruzki.pdf>, последно посетен 03.04.2022

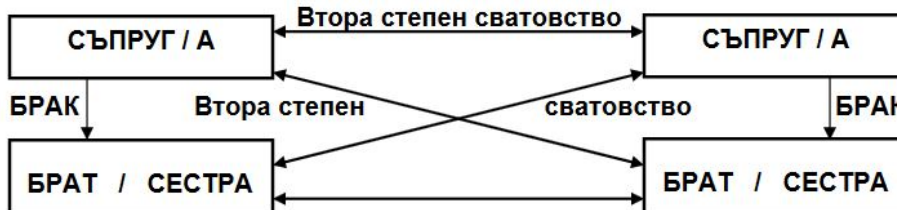


Фиг. 2 Родство по сребрена линия³

Родство по сватовство първа степен съществува между снахата и родителите на съпруга, а така също между зетя и родителите на съпругата:



Родство по сватовство втора степен съществува между съпругите на двама братя или съпрузите на две сестри:



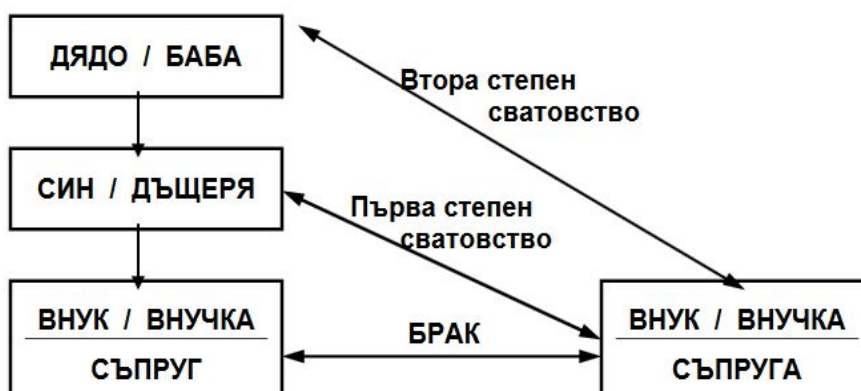
Втора степен по сребрена линия

Фиг. 3а Родство по сватовство – Първа степен⁴

³ Официален сайт на ЕКСИОР - Експертни Оценки : <https://eksior.com/линк: https://eksior.com/wp-content/uploads/2010/02/Sxema-Rodstveni-vruzki.pdf>, последно посетен 03.04.2022

⁴ Официален сайт на ЕКСИОР - Експертни Оценки : <https://eksior.com/линк: https://eksior.com/wp-content/uploads/2010/02/Sxema-Rodstveni-vruzki.pdf>, последно посетен 03.04.2022

Родство по сватовство втора степен съществува между дядото и бабата и съпругът / съпругата / на внука / внучката / им:



Фиг. 36 Родство по сватовство – Втора степен⁵

За свързани лица също се приемат и:

- работодател и работник;
- съдружниците;
- лицата, едното от които участва в управлението на другото или на негово дъщерно дружество;
- лицата, в чийто управителен или контролен орган участва едно и също юридическо или физическо лице, включително когато физическото лице представлява друго лице;
- дружество и лице, което притежава повече от 5 на сто от дяловете или акциите, издадени с право на глас в дружеството;
- лицата, едното от които упражнява контрол спрямо другото;
- лицата, чиято дейност се контролира от трето лице или от негово дъщерно дружество;
- лицата, които съвместно контролират трето лице или негово дъщерно дружество;
- лицата, едното от които е търговски представител на другото;
- лицата, едното от които е направило дарение на другото;
- лицата, които **участват пряко или косвено в управлението, контрола** или капитала на друго лице или лица, поради което между тях могат да се уговорят условия, различни от обичайните.

Определенията за контрол от данъчна гледна точка са изяснени в постановките на §1, т. 4 от ДР на ДОПК. Съгласно тях, "**контрол**" е налице, когато контролиращият притежава пряко или косвено или по силата на споразумение с друго лице повече от половината от гласовете в общото събрание на друго лице, или има възможност да определя пряко или непряко повече от половината от членовете на управителния или контролния орган на друго лице.

Също така, за контрол се приема и когато лицето има възможност да ръководи, включително чрез или заедно с дъщерно дружество по силата на устав или договор дейността на друго лице, или като акционер или съдружник в едно дружество контролира самостоятелно по силата на сделка с други съдружници или акционери в

⁵ Официален сайт на ЕКСИОР - Експертни Оценки : <https://eksior.com/линк: https://eksior.com/wp-content/uploads/2010/02/Sxema-Rodstveni-vruzki.pdf>, последно посетен 03.04.2022

същото дружество повече от половината от броя на гласовете в общото събрание на дружеството, или може по друг начин да упражнява решаващо влияние върху вземането на решения във връзка с дейността на дружеството.

Капиталовото участие над 50% се определя от много държави, с добри практики в трансферното ценообразуване, като количествен критерий за свързаност - считат за свързани лица, лицата, едното от които притежава пряко или косвено над 50% от капитала на друго лице.

В много от случаите свързаните лица уговорят условия, които не винаги съответстват на условията, които установяват помежду си несвързани лица. Това най-често се изразява в договаряне на цени, които се различават от цените, по които независими лица търгуват или се финансират помежду си. По линия на последното, е необходимо „да се имат предвид някои важни данъчни аспекти при междуфирменото кредитиране на свързани предприятия или предоставянето на заем на лица, които са свързани по друг начин. В този смисъл следва да се съблюдават разпоредбите на ЗКПО“⁶ (*част първа, глава четвърта Предотвратяване на отклонение от данъчно облагане, Сделки между свързани лица*)[5].

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Данъчният ефект от наличието на специални уговорки между свързаните лица се обективизира в потенциална възможност за манипулиране на техните данъчни задължения чрез произволно формиране на печалбите и доходите на дружествата участници в сделките. В ЗКПО са въведени специални правила за определяне на данъчния финансов резултат, когато свързани лица осъществяват търговските си отношения при условия, отличаващи се от условията между независими лица.

Друг основен въпрос е повлияла ли е тази свързаност при формиране на цените между дружествата, с оглед възникване на отклонение от пазарните цени. Сделките между свързани лица са сделки, които трябва да се извършват съгласно определени от законодателя правила.

ЛИТЕРАТУРА:

[1] Официален сайт на Крестън БулМар: <https://bulmar.com/>, линк: <https://bulmar.com/bg/uslugi/centralen-ofis/transferno-cenoobrazuvane>, последно посетен 03.04.2022

[2] Официален сайт на НАП, рубрика: <https://nra.bg/wps/portal/nra/mezhdunarodni-deinosti/transferno-tzenoobrazuvane/transferno.cenoobrazuvane>, последно посетен 31.03.2022

[3] Закон за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/, в сила от 01.01.2007г., Обн. ДВ. бр.105 от 22 Декември 2006г с посл. изм. ДВ. бр.25 от 29 Март 2022г.

[4] Данъчно-осигурителен процесуален кодекс /ДОПК/, в сила от 01.01.2006 г. Обн. ДВ. бр.105 от 29 Декември 2005г., с посл. изм. и доп. ДВ. бр.25 от 29 Март 2022г.

[5] Йосифова, Д. Кредити в рамките на холдингова структура – финансово-счетоводни аспекти, сп. Актив, бр.7, 2009, с.11-17

[6] Официален сайт на ЕКСИОР - Експертни Оценки : <https://eksior.com/>линк: <https://eksior.com/wp-content/uploads/2010/02/Sxema-Rodstveni-vruzki.pdf>, последно посетен 03.04.2022

⁶ Йосифова, Д. Кредити в рамките на холдингова структура – финансово-счетоводни аспекти, сп. Актив, бр.7, 2009, с.11-17

ASPECTS OF RESEARCH AND REPRESENTATION OF RELATED PARTIES IN THE CONTEXT OF TRANSFER PRICING

Kiril Anguelov

kiril.k.anguelov@gmail.com

*Higher School of Insurance and Finance
1, Gusla Street, Sofia,
THE REPUBLIC OF BULGARIA*

Key words: *transfer pricing; related parties; criteria for related parties; independent parties*

Abstract: *All countries strive to tax their local corporate tax on companies that produce goods or services in their territory. On the other hand, foreign international companies have an interest in reviewing their production and services in their best data.*

The principles of fair transfer pricing for the purpose of maximum correct taxation of goods or services have been adopted. The rules on transfer pricing regulate the deals between related parties and through their mechanisms of action determine the conditions of the deals corresponding to the unrelated parties.