

Справка за отразяване на постъпилите предложения от обществените консултации по проекта на Наредба за реда и начините за прилагане на методите за определяне на пазарните цени, публикуван на интернет страницата на Министерството на финансите и Портала за обществени консултации

Подател	Предложение	Приема/не приема/ предложението	Мотиви
„Прайсуотърхаус Купърс България“ ЕООД	1. Във връзка с разпоредбата на чл. 20 (6) Настоящ текст на проекта на Наредба: Методът на интерквартилният обхват се прилага, като редицата от пазарни стойности се стеснява между 25-ия и 75-ия процентил от резултатите, получени от съпоставимите неконтролирани сделки. Двадесет и петият процентил е най-ниската стойност от коригираната (стеснената) редица от стойности, така че поне 25% от общия брой на получените резултати са под тази стойност. Когато 25% от резултатите е цяло число, 25-ият процентил се изчислява като средноаритметично от най-високата стойност от изключените резултати и следващата по големина стойност. Седемдесет и петият процентил се изчислява аналогично. Коментар/предложение: Практиката на държавите членки на ЕС е да използват наличната формула за изчисляване на	Приема се	

	интерквартилен обхват, ползвайки Microsoft Excel. В този продукт (т.е. Microsoft Excel) не е налична формула за изчисляване на интерквартилният обхват съгласно специфичното правило, заложено в текста на Наредбата (касаещо хипотезите на цяло число на 25-ият процентил /75 процентил на резултатите). Следователно горното правило, на практика няма да може да се прилага, без да се налага ръчно изчисляване на пазарния обхват, което ще доведе до практически затруднения и ненадежден подход за определянето му, съответно допълнителна административна тежест за данъкоплатците. В тази връзка, предлагаме да отпадне следния текст от разпоредбата: „Когато 25% от резултатите е цяло число, 25-ият процентил се изчислява като средноаритметично от най-високата стойност от изключените резултати и следващата по големина стойност. Седемдесет и петият процентил се изчислява аналогично.“		
	2. Във връзка с разпоредбата на чл. 34, ал. 3, т. 1 Настоящ текст на проекта на Наредба: За целите на ал. 1, т. 4 допълнително се вземат предвид следните фактори:	Приема се	

	1. съществени различия в счетоводните политики и практики на страните по сравняваните сделки, които може да повлияят върху изчисляването на сравняваните норми на нетната печалба, включително по отношение на механизмите по чл. 32, ал. 2, т. 2 за разпределяне на общите позиции; Коментар/предложение: Разбирането ни е, че горната разпоредба изисква при прилагането на Метода на Транзакционната нетна печалба (МТНП) да се вземе предвид политиката, която независимите компании прилагат по отношение на разпределяне на общите им разходи (т.е. какви ключове за разпределение прилагат). Обръщаме внимание, че такава информация не е налична в публично-достъпната информация, нито в наложените в практиката бази данни (като TR Catalyst BVD / Moody's), което прави приложението на разпоредбата невъзможно. В тази връзка, предлагаме да отпадне следния текст от разпоредбата „включително по отношение на механизмите по чл. 32, ал. 2, т. 2 за разпределяне на общите позиции“.		
--	--	--	--

	3. Във връзка с разпоредбата на §2 от ДР Настоящ текст на проекта на Наредба: Правилата на тази наредба се прилагат в съответствие с препоръките и насоките на Ръководството по трансферно ценообразуване за мултинационални предприятия и данъчни администрации на Организацията за икономическо сътрудничество и развитие в най-актуалната му редакция. Коментар/предложение: Горната разпоредба поражда несигурност относно начина на прилагане на Наредбата спрямо текстовете на Ръководството на ОИСР. По-конкретно, считаме, че следва да се уточни и прецизира дали релевантни за данъкоплатеца, съответно за органа по приходите, са: • само текстовете от Ръководството на ОИСР, които са засегнати в Наредбата, или • Ръководството на ОИСР се прилага в цялост и политики, които не са изрично разписани в Наредбата (като напр. Правилата за услуги с ниска добавена стойност) следва да се сметат като приложими в българското законодателство.	Не се приема	Разпоредбата на §2 е съобразена с препоръки, отправени към България от страна на Организацията за икономическо сътрудничество и развитие, и отразява една от основните цели на предложения нормативен акт, а именно привеждане на правилата за трансферно ценообразуване в България в съответствие с Ръководството по трансферно ценообразуване на ОИСР, отразяващо общоприетите разбирания относно прилагането на принципа на независимите пазарни отношения (НПО), залегнал в чл. 9, ал. 1 от Модела на данъчна спогодба за доходите и имуществото на ОИСР (Модела на СИДДО на ОИСР), който е възприет от България като основа при воденето на преговори за сключване на СИДДО. Предвид формата и съдържанието на Ръководството по трансферно ценообразуване на ОИСР, не е възможно всички препоръки и насоки, съдържащи се в него, да бъдат възпроизведени в правни норми. В тази връзка е използван подход, при който с Наредбата се уреждат изрично най-основните правила, касаещи прилагането на този принцип, като същевременно §2 изрично
--	---	----------------------------	--

			потвърждава ролята на Ръководството по трансферно ценообразуване на ОИСР в най-актуалната му редакция като източник за тълкуване на правилата на Наредбата. От друга страна, когато липсва специална уредба в Наредбата, Ръководството по трансферно ценообразуване на ОИСР може да се прилага в цялост, доколкото не противоречи на разпоредби на българското законодателство, тъй като е международно признат източник на тълкуване и прилагане на принципа на НПО, който е възприет в българското данъчно законодателство с чл. 15 от ЗКПО.
„Делойт България“ ЕООД	По отношение на чл. 16, ал. 3 от проектната версия на наредбата, разбирането ни е, че се очаква при използването на съпоставими данни за няколко последователни години, този период да включва анализираната година. Практиката ни обаче показва, че обичайно към момента на изготвянето на анализите на документацията за ТЦ, не са налични данни за анализираната година, тъй като преди 30 юни на следващата година в базите данни като TP Catalyst, използвана както от данъкоплатците, така и от органите по приходите, все още данните за предходната година са много	Приема се	Член 16, ал. 1 въвежда общото правило за определяне на релевантната от гледна точка на времевия обхват информация за съпоставими неконтролирани сделки, която се използва при прилагането на метод за определяне на пазарните цени. В последното изречение на същата алинея изрично е предвидена хипотеза, при която към момента на прилагането на избрания метод за определяне на пазарните цени не е налична надеждна информация за съпоставими неконтролирани сделки,

	ограничени. Поради това, изпълняването на изискването анализа на съпоставимостта да се основава на данни от период, който включва анализираната година, при спазване на срока за изготвяне на документация за ТЦ, на практика не е възможно. Въпреки че чл. 17, ал. 1 предвижда подобни изключения, нашата препоръка е изрично да се даде възможността да се използва период от няколко последователни години, предхождащ анализираната година, в съответствие с чл. 14, ал. 2 от наредбата от 2006 г., тъй като от нашия опит това е практиката не само в България, но и в много други юрисдикции. Използването на данни от няколко предходни години е удачно не само от гледна точка на спазване на срока за изготвяне на документацията за ТЦ, но и предвид това, че много групи от предприятия следват унифициран подход в изготвянето на анализите си, който, за да е съобразен с различните срокове в отделните юрисдикции, най-често предвижда използването на данни за предходни години.		осъществени в периода, в който се осъществява оценяваната контролирана сделка. В този случай се използва информация за съпоставими неконтролирани сделки, осъществени в друг „подходящ“ предходен период. В ал. 2 са посочени факторите, които трябва да бъдат съобразени при преценката дали е „подходящ“ конкретен предходен период. В зависимост от тези фактори „подходящият“ период може да обхваща време, което е по-кратко или по-дълго от една година, т.е. няколко последователни години. Следователно разпоредбите на чл. 16, ал. 1 и 2 нито задължават, нито забраняват използването на информацията за съпоставими неконтролирани сделки от няколко последователни предходни години. В тази връзка не е необходимо изрично да се предвижда възможност за използването на информация за съпоставими неконтролирани сделки, отнасяща се за период от няколко последователни предходни години, когато не е налична информация за съпоставими неконтролирани сделки, осъществени в периода, в който се
--	---	--	--

			осъществява оценяваната контролирана сделка. На следващо място, целта на чл. 16, ал. 3 е да бъдат изрично обхванати ситуации, при които поради влиянието на специфични фактори оценката на една или на повече контролирани сделки – в случаите на чл. 15, ал. 2, може да е по-надеждна, ако бъдат взети предвид резултатите от тези сделки за няколко последователни години. Предвид гореизложеното и като бяха взети предвид съображенията, изложени в коментара, които са показателни за възможността за различно тълкуване на разпоредбите на предложениия чл. 16, бе изменена ал. 3 на същия член, за да отрази по-ясно представената цел на това правило.
	В чл. 14, ал. 6 е посочено, че тествана страна за целите на прилагане на методите следва да е тази, за която е налична най-надеждна информация. На мнение сме, че не са отразени изцяло препоръките на пар. 3.18 от Ръководството на ОИСР, че изборът на тестваната страна следва да е в съответствие с функционалния анализ и да е страната с по-опростени функции. Подобен текст липсва и в чл. 35 във връзка с прилагането на МТНП.	Не се приема	Съгласно последното изречение на §3.18 на Ръководството по трансферно ценообразуване на ОИСР, като общо правило тестваната страна е тази, по отношение на която метод за трансферно ценообразуване може да се приложи по най-надежден начин и за която могат да бъдат намерени най-надеждни данни за съпоставими неконтролирани сделки. Разпоредбата на чл. 14, ал. 6,

			определяща като тествана страна свързаното лице, за което е налична най-надеждна информация, необходима за прилагането на избрания метод, напълно отразява тези насоки на Ръководството по трансферно ценообразуване на ОИСР и не противоречи на извода, че обикновено прилагането на едностранен метод за определяне на пазарните цени по отношение на страната по контролираната сделка, изпълняваща по-рутинни функции, води до по-надежден резултат при анализа на съпоставимостта. Изискването изборът на тестваната страна да е в съответствие с функционалния анализ на оценяваната сделка също е съобразено, тъй като прилагането на чл. 14, ал. 6 винаги се предхожда от избора на най-подходящ метод за определяне на пазарните цени, основаващ се на критериите, предвидени в чл. 14, ал. 3, един от които е избраният метод да е подходящ с оглед на функциите, които всяка от страните по сделката изпълнява, като се вземат предвид използваните активи и поетите рискове. В допълнение, разпоредбата на §2 от допълнителните разпоредби
--	--	--	---

			потвърждава приложимостта на насоките относно избора на тествана страна, съдържащи се в Ръководството по трансферно ценообразуване на ОИСР.
	Във връзка с чл. 13, ал. 5, нашите наблюдения на база практиката ни са, че невинаги е необходимо извършването на корекции при анализа на съпоставимостта. Предвид това сме на мнение, че би било подходящо извършването на корекции да не е със задължителен характер, а вместо това да се задължи данъкоплатецът да изследва възможността за извършването на такива.	Приема се	
Александър Стефанов „Такс Компас“ ЕООД	§ 2 от ДР към проекта на наредба препраща към най-актуалната редакция на Ръководството на ОИСР по трансферно ценообразуване при прилагане на правилата на новата наредба. Това е ефективен способ, позволяващ да се прилагат тълкувания и насоки от Ръководството на ОИСР, които не са изрично развити в Наредбата, без да се утежнява и удължава текста на наредбата, и вероятно следва международните практики на други членки на ОИСР за подобни препратки в законодателството си.	Не се приема	Разпоредбата на §2 е съобразена с препоръки, отправени към България от страна на Организацията за икономическо сътрудничество и развитие, и отразява една от основните цели на предложения нормативен акт, а именно привеждане на правилата за трансферно ценообразуване в България в съответствие с Ръководството по трансферно ценообразуване на ОИСР, отразяващо общоприетите разбирания относно прилагането на принципа на независимите пазарни отношения, залегнал в чл. 9, ал. 1 от

	Считаме, че подобна концепция на динамично тълкуване и прилагане на Ръководството на ОИСР е оправдана, доколкото се касае до тълкуване на правила, регламентирани в наредбата, с оглед законодателна икономия и общия принцип, че тълкуването на съществуващи правни норми има винаги обратна сила, независимо, че е дадено по-късно – пише го и в ЗНА, мисля. Безрезервното прилагане на такава препратка към Ръководството на ОИСР обаче крие рискове от нарушаване на принципите на правна сигурност и на легитимните правни очаквания на данъкоплатците, ако с актуална, по-нова, версия на Ръководството на ОИСР де факто се приложат допълнителни изисквания т.е. нещо като нови правила, с които данъкоплатецът е нямало как да бъде запознат по време на съответния предходен период и съответно, е възможно да не е можел да ги изпълни по обективни причини или просто поради незнанието им. Подобен е подходът, описан в т. 35 от Въведението на Коментара към Модела на СИДДО на ОИСР, в случаите на въвеждане на промени по същество в модела на СИДДО и коментара към спрямо вече сключени СИДДО по предходен модел, което би	Модела на данъчна спогодба за доходите и имуществото на ОИСР (Модела на СИДДО на ОИСР), който е възприет от България като основа при воденето на преговори за сключване на СИДДО. Предвид формата и съдържанието на Ръководството по трансферно ценообразуване на ОИСР, не е възможно всички препоръки и насоки, съдържащи се в него, да бъдат възпроизведени в правни норми. В тази връзка е използван подход, при който с Наредбата се уреждат изрично най-основните правила, касаещи прилагането на този принцип, като същевременно §2 изрично потвърждава ролята на Ръководството по трансферно ценообразуване на ОИСР в най-актуалната му редакция като източник за тълкуване на правилата. Разпоредбата на §2 няма за цел да налага на данъчно задължените лица да се съобразяват с правила, които не са им били известни към момента на осъществяване на контролирани сделки. По-особен е въпросът дали и доколко Ръководството по трансферно ценообразуване на ОИСР с различните си редакции изобщо въвежда концептуално нови правила
--	---	---

	трябвало да е ограничено при въвеждане на промени по същество в модела на спогодба. В тази връзка, предлагам да се добави пояснение в § 2 на ДР на наредбата, че „Прилагането на наредбата в съответствие с най-актуална редакция на Ръководството е допустимо само ако няма за резултат прилагането на нови правила по същество, които не са били известни на данъкоплатеца към момента на извършване на съответната сделка; в противен случай, наредбата се прилага в съответствие с редакцията по същество на Ръководството, която е била в сила към момента на извършване на съответната сделка.“	или нови подходи по същество, които да водят до друг резултат на анализа, който не би бил постигнат въз основа на насоките от предходните му версии. Във всички случаи фундаменталните концепции и насоки на Ръководството по трансферно ценообразуване на ОИСР относно принципа на независимите пазарни отношения, видовете методи и начина на тяхното прилагане остават устойчиви във времето. Предложената в становището редакция на разпоредбата на §2 би довела до теоретични спорове и тълкуване дали едно изменение в Ръководството по трансферно ценообразуване на ОИСР представлява ново правило, което би ограничило ролята му в определени ситуации. Отделно от това, както бе посочено в горните коментари, Ръководството по трансферно ценообразуване на ОИСР би могло да се прилага в цялост в определени ситуации и условия, а предложеният текст ще ограничи тази възможност. Във всички случаи подходът на динамично тълкуване не може и не следва да се прилага от органите по приходите толкова свободно, че да засегне принципите на правна
--	---	--

			сигурност и легитимни правни очаквания на данъкоплатците.
Сдружение „Храни и напитки България“	Въз връзка с публикувания за обществено обсъждане проект на нова Наредба за реда и начините за прилагане на методите за определяне на пазарните цепи („Наредбата“), бихме искали да Ви представим своето становище и коментари по нея в рамките на указания срок. Голяма част от нашите членове са мултинационални кампании пряко засегнати от регулацията. Молим да вземете предвид нашето становище и изразите но компетентност Вашата позиция относно поставените въпроси, свързани с практическото приложение на Наредбата. Разясняването на практическите аспекти по приложението на Наредбата ще позволи поддържане на последователна и уеднаквена професионална практика от страна на данъчната администрация и данъкоплатците. Въпроси, свързани с приложението на Наредбата за реда и начините за прилагане на методите за определяне на пазарните пени: 1. Нашето разбиране е, че в чл. 8, ал. 7 Наредбата практически има за цел	Не се приема	Разпоредбите на чл. 8 въвеждат представления в раздел Г.1.2.1. на

	концептуално да определи кои свързани лица, участващи в контролирани сделки, следва да задържат фиксирана („предвидима“) норма на печалба, и към кои лица следва да се причислява „свърх“ печалбата над тази фиксирана норма, компенсираща упражняването на контрол върху икономически значимите рискове (или да понасят загубата в резултат на непредвидимо и неблагоприятно проявление на икономически значимите рискове). Моля да потвърдите, че нашето разбиране е правилно. В такъв случай, бихме предложили точка 2 на коментираната алинея да бъде допълнена по начин, който уточнява алокирането (разпределянето) на фиксирана норма на възвръщаемост към подобни лица, които не допринасят за упражняването на контрол върху икономически значими рискове (т.нар „дружества с ограничен риск“).	глава I от Ръководството по трансферно ценообразуване на ОИСР модел за анализ на икономически значимите рискове, който е приложим при точното описание на действителната контролирана сделка. Като част от този модел в §1.100 – 1.106 на Ръководството по трансферно ценообразуване на ОИСР, са отразени основни насоки за начините, по които, с оглед на изводите относно разпределението между свързаните лица на икономически значимите рискове в контролираната сделка, следва да бъдат взети предвид финансовите и други последици от тези рискове. Насоките не установяват конкретен подход или подходи за формиране на пазарно възнаграждение съобразно рисковия профил на страните в контролираната сделка. Това е така, защото определянето на пазарно възнаграждение може да е резултат единствено от последователното прилагане на цялостната методология, представена в глави I – III от Ръководството по трансферно ценообразуване на ОИСР и съответно – в проекта на Наредба за реда и начините за прилагане на методите за определяне на пазарните
--	---	---

			цени. В тази връзка правилото на чл. 8, ал. 7, което отразява насоките, съдържащи се в §1.105 и 1.106 на Ръководството по трансферно ценообразуване на ОИСП, цели да поясни значението на анализа на икономически значимите рискове по контролираната сделка, без да установява възможности за алтернативни решения за определянето на пазарна цена.
	2. Предвид заложените хипотези на чл. 8, ал. 7, моля да поясните и подкрепите с практически пример профилът на лице, което „допринася за упражняването на контрол върху значим риск“, но, както Наредбата допълва, „без да поема този риск“.	Не се съдържа предложение	Съгласно основното правило на аналитичния модел, представен в чл. 8, при точното описание на действителната контролирана сделка се приема, че поемането на икономически значимите рискове от страните по сделката съответства на договореното между тях разпределение на рисковете, доколкото не е установено противоречие с действителното поведение на свързаните лица с оглед на фактите и обстоятелствата, които са релевантни съобразно дефинициите по т. 6 и 7 от §1 на допълнителните разпоредби. По-конкретно, дефиницията по т. 6 очертава обхвата на дейностите и отговорностите, посредством които се реализира функцията по упражняване

			на контрол върху икономически значим риск. В хипотезата на чл. 8, ал. 3, когато например тези дейности и отговорности са споделени между страните по контролираната сделка, страната, която не се е ангажирала договорно с икономически значим риск, съответно не поема този риск, но допринася за упражняването на контрол върху същия.
	3. Относно чл. 14, ал. 1, молим да дефинирате какво се има предвид под термина „подходящ финансов показател“ в контекста на приложение на метода на сравнимите неконтролирани цени. Следва ли това да се разбира като договорена цена, изразена в определена валута за определена мерна единица, подходяща според доставяната стока или услуга?	Не се съдържа предложение	Разпоредбата на чл. 14, ал. 1 уточнява, че чрез прилагането на метод за определяне на пазарните цени, което е само един от елементите на анализа на трансферните цени, винаги се оценяват условия на контролираната сделка, които имат конкретно стойностно изражение. Думата „подходящ“ е употребена, за да поясни, че в зависимост от икономически значимите характеристики на оценяваната контролирана сделка и използваната методология тези условия могат да бъдат представени посредством различни финансови показатели, включително цена, норма на надбавка, норма на печалба или дял от печалбата (загубата). В допълнение, дефинирането на термина „цена“ за целите на

			правилата, представени в раздел I на глава трета от проекта на наредба, може да ограничи възможностите за прилагане на метода на сравнимите неконтролирани цени, което би било в противоречие с насоките на §2.2 и 2.3 на Ръководството по трансферно ценообразуване на ОИСР, отразени в разпоредбите на чл. 14 относно избора на най-подходящ метод.
	4. В чл. 14, ал. 6 се споменава, че при приложение на метода на препродажбената цена, метода на увеличената стойност и метода на транзакционната нетна печалба като тествана страна за изчисляване на нормата на печалба по контролираната сделка се определя това дружество, за което е налична най-надеждна информация. Насоките на ОИСР по трансферно ценообразуване (Насоките на ОИСР) обикновено препоръчват като тествана страна да се избира дружеството с най-опростен функционален профил, носещо (контролиращо) в най-малка степен значимите рискове. В тази връзка, може ли да потвърдите, че настоящата формулировка на коментирания член дава превес на достъпността до информация за сметка на функционалния профил на лицето при определяне на тестваната страна?	Не се съдържа предложение	Съгласно последното изречение на §3.18 на Ръководството по трансферно ценообразуване на ОИСР, като общо правило тестваната страна е тази, по отношение на която метод за трансферно ценообразуване може да се приложи по най-надежден начин и за която могат да бъдат намерени най-надеждни данни за съпоставими неконтролирани сделки. Разпоредбата на чл. 14, ал. 6, определяща като тествана страна свързаното лице, за което е налична най-надеждна информация, необходима за прилагането на избрания метод, напълно отразява тези насоки на Ръководството по трансферно ценообразуване на ОИСР и не противоречи на извода, че обикновено прилагането на едностранен метод за определяне на

			пазарните цени по отношение на страната по контролираната сделка, изпълняваща по-рутинни функции, води до по-надежден резултат при анализа на съпоставимостта. Изискването изборът на тестваната страна да е в съответствие с функционалния анализ на оценяваната сделка също е съобразено, тъй като прилагането на чл. 14, ал. 6 винаги се предхожда от избора на най-подходящ метод за определяне на пазарните цени, основаващ се на критериите, предвидени в чл. 14, ал. 3, един от които е избраният метод да е подходящ с оглед на функциите, които всяка от страните по сделката изпълнява, като се вземат предвид използваните активи и поетите рискове. В допълнение, разпоредбата на §2 от допълнителните разпоредби потвърждава приложимостта на насоките относно избора на тествана страна, съдържащи се в Ръководството по трансферно ценообразуване на ОИСР.
	5. Във връзка с чл. 14, ал. 7, молим да изясните с практически примери в кои случаи би било приложимо използването на повече от един метод за определяне на	Не се приема	Разпоредбата на чл. 14, ал. 7 отразява насоките, съдържащи се в §2.12 на Ръководството по трансферно ценообразуване на ОИСР. Същата

	пазарните цени, както и на повече от един финансов показател при анализ на конкретна сделка, с цел постигане на консистентност в подходите, които прилагат данъчната администрация и данъкоплатците.		потвърждава възможността за прилагането на гъвкав практически подход за достигането до по-надежден пазарен резултат в определени случаи, когато не може да бъде избран един конкретен метод за определяне на пазарните цени, който е най-подходящ съобразно правилата на чл. 14, ал. 2 – 5. Предвид структурата и съдържанието на проекта на нормативен акт като цяло, на подразделенията му, както и на отделните разпоредби, включени в него, добавянето на отделни практически примери, които не могат да представят в пълнота фактите и обстоятелствата, от значение за правилното прилагане на съответните правила, може да създаде предпоставки за погрешно или дори превратно тълкуване на последните, т.е. да доведе до резултат, противоречащ на целите за повишаване на правната сигурност и установяване на последователна практика при прилагането на тези правила.
	6. Във връзка с приложението на разпоредбите на чл. 16, бихме искали да поставим следните въпроси:		

	- Крайният срок за изготвяне на местно досие за трансферно ценообразуване, съгласно ДОПК, е 30 юни на годината, следваща анализирания период. В тази връзка, практическят ни опит показва, че до тази дата обикновено не е налице достатъчна информация за външни сравними сделки, осъществени през отчетната година. В контекста на първото изречение от ал. 1, това прави към този момент невъзможно практическото приложение на повечето методи за определяне на пазарните цени, които разчитат на финансови данни на съпоставими дружества, извлечени от публикувани годишни финансови отчети. На по-късен етап, обаче, пълна информация за съпоставими сделки през анализирания период може да е вече достъпна, предвид очакваното забавяне в разкриването на информация и публичността им в базите данни, които обичайно се използват за извличане на пазарни аналози. В този смисъл, нашето очакване е, че Наредбата следва да пояснява, че при приложение на методите за определяне на пазарни цени и последващ контрол от страна на НАП следва да се вземе предвид единствено и само информация, която е била налична към момента на изготвяне на документацията за трансферно ценообразуване, с цел да се гарантира	Приема се частично	С нова редакция на чл. 16, ал. 5 се въвеждат допълнителни гаранции за данъкоплатците за пропорционалност на действията на данъчната администрация при упражняване на нейните правомощия във връзка с прилагането на принципа на независимите пазарни отношения. От друга страна, изключението, предвидено в чл. 17, ал. 2 е съобразено с насоките, съдържащи се в §3.74 на Ръководството по трансферно ценообразуване на ОИСР. Същото отчита различната позиция по отношение на достъпа до информация, от която изхождат данъкоплатците и данъчната администрация, без да нарушава баланса между страните в административното производство.
--	--	----------------------------------	--

	равнопоставеност между данъкоплатеца и администрацията, и да се избегне несъответствие, произтичащо от различния момент на достъп до информация. Същото суждение е изцяло относимо и към чл. 17, ал. 2 на Наредбата, както и във връзка с формулировката на чл. 21, ал. 3. - Молим да дефинирате колко години включва по-конкретно термина „няколко последователни години” в чл. 16, ал. 3? Преобладаваща практика при изчисляването на финансовите показатели по контролираните сделки е резултатите за конкретната година да се сравняват със средно-претеглените съпоставими данни от неконтролирани сделки за период от три години. Това би ли бил приемлив подход спрямо Наредбата?	Не се приема	В хипотезата на чл. 16, ал. 3 при определянето на времевия обхват на анализа трябва да бъдат съобразени: 1/ естеството на съответните фактори и проявлението на техните ефекти във времето; 2/ по какъв начин факторите оказват влияние върху съпоставимостта между сравняваните сделки; 3/ какво е значението на съответните ефекти върху съпоставимостта спрямо различия в други икономически значими характеристики на сделките, които може да се проявят във времето и следва да бъдат взети предвид с оглед надеждното прилагане на избрания метод за определяне на пазарните цени; 4/ какви са възможностите за извършване на корекции по чл. 19. Поради значението на конкретните факти и обстоятелства при осъществяването на такава преценка
--	--	----------------------------	---

	- Във връзка с ал. 5 от същия член, следва ли да се приеме, че средно-претеглената аритметична стойност на резултатите от контролираната сделка за период от няколко последователни години (напр. 2023-2025 г.) може да бъде сравнена със средно-претеглена аритметична стойност на резултатите от съпоставими неконтролирани сделки за същия период? В тази връзка, ако на база на многогодишния анализ (например тригодишен период) резултатите от контролираната сделка попадат в пазарния диапазон и по този начин са в съответствие с принципа на независимите пазарни отношения, може ли да се приеме, че ценообразуването между свързаните лица през всяка от отделните години в този период също се счита за пазарно определено? Например, ако през 2023 г. дружеството реализира загуба, но през 2024 и 2025 г. генерира сравнително по-високи печалби, които на тригодишна база водят до изглеждане на рентабилността на дружеството до средно пазарно ниво за определения многогодишен период, означава ли това, че	Не се съдържа предложение	не би могло да бъде определен точен период от време, който да е подходящ във всеки един случай. Представената в становището хипотеза би могла да попадне в обхвата на правилото на чл. 16, ал. 3, доколкото са съобразени изложените в предния коментар фактори от 1 до 4 и ако не е налице злоупотреба с това правило.
--	---	---	---

	финансовият резултат и за 2023 г. се приема за пазарен?		
	7. Съгласно чл. 18, ал. 2 „Когато процесът, предвиден в ал. 1, не е достатъчно прозрачен, обективен, последователен и подлежащ на последваща проверка и възпроизвеждане, избрана неконтролирана сделка може да бъде отхвърлена като несъпоставима с оценяваната контролирана сделка.“ Правилно ли разбираме, че при изготвянето на анализ чрез специализирани бази данни, до които органите по приходите нямат достъп и не биха могли да извършват последваща проверка и възпроизвеждане, има възможност анализът да не бъде приет? Ако органите по приходите не разполагат с дадена база данни (например Capital IQ, Royalty Stat), която данъкоплатецът е използвал, как би се извършила въпросната проверка и верификация, която се споменава в чл. 18 и посредством какви бази данни? Уточняването на въпроса какви по-конкретно бази данни и информационни източници използва органа по приходите би позволило по-предвидим процес по анализ за данъкоплатците и последващ контрол.	Не се приема	Разпоредбите на чл. 18 въвеждат определени критерии за качество на процеса на търсене и избор на съпоставими неконтролирани сделки, които целят не да предопределят източниците на информация, а да акцентират върху значението на начина, по който използването на съответната информация в анализа на съпоставимостта и свързаните с това използване съображения са документирани, така че да позволяват последваща проверка и оценка на надеждността на процеса на търсене и избор на съпоставими неконтролирани сделки.
	8. Бихте ли уточнили какъв „друг статистически метод“ може да се използва	Не се съдържа предложение	Разпоредбите на чл. 20 се основават на насоките, съдържащи се в раздел

	в контекста на чл. 20, ал. 4, както и в какъв случай би бил приложим?		А.7 на глава III от Ръководството по трансферно ценообразуване на ОИСР, и по-специално в §3.55 – 3.59, които разглеждат последователност от действия и преценки, целящи повишаване на надеждността на резултатите от анализа на съпоставимостта. Съгласно §3.57, когато след положени усилия за изключване от редицата от пазарни стойности на резултати с по-ниска степен на съпоставимост, която не може да бъде повишена чрез извършване на съответните корекции, ако редицата от пазарни стойности включва значителен брой наблюдения, нейното стесняване чрез използването на статистически инструменти, отчитащи централна тенденция (например интерквартилен обхват или други проценти), би могло да спомогне за повишаване на надеждността на анализа. В съответствие с тези насоки, разпоредбата на чл. 20, ал. 4 потвърждава, че въпреки широко установения в практиката подход, използването на метода на интерквартилния обхват не би могло да доведе до повишаване на надеждността на анализа във всеки случай и не трябва да се приема като
--	--	--	--

		алтернативна възможност, изключваща необходимостта от цялостна и задълбочена преценка на всички релевантни факти и обстоятелства. В тази връзка разпоредбата на чл. 20, ал. 4 е допълнена с цел поясняване на условията, при които същата е приложима. На следващо място, важно значение за правилното разбиране и прилагане на чл. 20, ал. 4 има също така разпоредбата на чл. 20, ал. 5, тъй като характеристиките на статистическото разпределение на стойностите в редицата от пазарни стойности (като се вземат предвид и икономически значимите рискове в оценяваната сделка): - може да са показателни за съществуването на съществени недостатъци в съпоставимостта или в надеждността на използваните данни (в този смисъл са и насоките, съдържащи се в §3.59 от Ръководството по трансферно ценообразуване на ОИСП); - определят доколко уместно би било използването на конкретен статистически метод за повишаване на надеждността на анализа.
--	--	--

			В рамките на предложения нормативен акт не би могло да бъдат обхванати всички възможни ситуации и подходящи статистически методи за анализ на данни. Методът на интерквartilния обхват е изрично посочен в чл. 20, тъй като се е наложил като най-често използвания в практиката метод.
	9. Препоръчваме във връзка с чл. 20, ал. 6 да се добави конкретен пример как следва да се изчисли интерквartilният обхват, подобно на „Пример 2“ в чл. 50 към глава 7 от Наредба II-9 от 14 август 2006 г. за реда и начините за прилагане на методите за определяне на пазарните цени. В допълнение, през последните години в практиката се наложи автоматизираното изчисление на интерквartilния обхват посредством заложените статистически формули в програмния софтуер Microsoft Excel. В тази връзка, молим да изясните кой подход се счита за по-надежден и точен, и съответно ще бъде предпочетен и наложен от страна на данъчната администрация при последващ контрол.	Не се приема	В практиката са възприети различни подходи за изчисляване на интерквartilен обхват, при чието прилагане в някои случаи може да бъдат получени различни стойности на първия и третия квartil. В зависимост от фактори като брой и форма на статистическото разпределение на резултатите, попадащи в редицата от пазарни стойности, разликите между стойностите на първия/третия квartil, изчислени чрез различните подходи, може да са по-малко или повече съществени. Не може да бъде определен конкретен подход за изчисляване на интерквartilен обхват, който сам по себе си е най-точен и надежден. Не съществува единен подход, който да е широко приет от данъчните администрации. Поради тези причини е предпочетено

			с наредбата да не се указва изрично използването на конкретен подход за изчисляване на интерквартилен обхват, което в определени случаи може да наложи извършването на корекции по чл. 21 дори при несъществени отклонения спрямо резултатите от друг подход, който е бил прилаган последователно във времето от дадено данъчно задължено лице. Предвид горните съображения утвърждаването на общоприет подход за изчисляване на интерквартилен обхват би могло да бъде реализирано по ефективен начин чрез документ, който няма нормативен характер (указание или ръководство НАП).
	10. Във връзка с последното изречение на чл. 21, ал. 2, и по-точно т. 2 от тази ал., предлагаме при извършване на корекции за съответствие с принципа на независимите пазарни отношения резултатът от контролираната сделка да се приравнява към тази граница на пазарния диапазон (съответния долен или горен квартил), който е най-близък до резултатът на тестваната страна. Така например, ако резултатът по контролираната сделка, е под долния квартил, корекцията в ревизионно производство следва да се извърши до	Не се приема	Прилагането на метода на интерквартилния обхват може да повиши надеждността на анализа на съпоставимостта, но не може да елиминира напълно влиянието на потенциални аномалии в редицата от пазарни стойности. В тази връзка медианата е по-надежден измерител на централна тенденция от долния и горния квартил, които са по-чувствителни към наличието на екстремни стойности в използваните данни.

	долната граница на пазарния диапазон. Такъв подход гарантира привеждане в съответствие към принципа на независимите пазарни отношения, но по начин, който отразява „минималния стандарт” за пазарен характер. В този смисъл, ако тестваната страна беше реализирала норма на печалба равна на долния квартил, използван за пример в предходните изречения, корекция не би се налагала, но ако друго лице реализира резултат под него то нормата му на печалба ще бъдат коригирани до друга по-далечна точка, което да поставя лицата в неравностойни положения при равни други условия.		
	11. Препоръчваме чл. 31 да се преформулира по следния начин: „Методът на транзакционната нетна печалба сравнява нормата на нетната печалба в контролираната сделка, изчислена като съотношение между нетната печалба и подходяща база (например приходи, разходи или акции), със съпоставима норма на нетна печалба, изчислена въз основа на същата база по сравними неконтролирани сделки.“	Приема се	
	12. Относно чл. 54, ал. 4, нашето разбиране по аргумент на противното е, че ако дружеството има заем, издаден от кредитна	Не се съдържа предложение	Поставените въпроси нямат характер на предложение, въпреки това следва да се има предвид, че разпоредбата на

	институция (банка), кредитният рейтинг, изчислен по него би могъл да се използва при анализа на вътрешногруповите заеми на дружеството. Нашият опит, обаче, показва, че банковите заеми обикновено не са придружени от кредитен рейтинг, изготвен съгласно класификациите на външна рейтингова агенция (напр. Moody's, S&P, Fitch). Вместо това, банките използват вътрешни скоринг модели за оценка на кредитоспособността на клиента си. Тези модели не са публични, не могат да се приравняват към стандартизираните кредитни рейтинги и резултатите обикновено не се споделят с длъжника. Съответно тяхното използване при търсене на съпоставими заеми в специализирани бази данни е силно ограничено (или невъзможно). В тази връзка, вменява ли се задължение на данъкоплатеца да изисква от банката информация за изчисления му вътрешен кредитен рейтинг, при положение че той не се предоставя по подразбиране, и да поддържа евентуални доказателства, че такъв не му е предоставен? Счита ли се вътрешната банкова оценка на кредитоспособността за равностойна или дори с приоритет пред кредитен рейтинг, изчислен по методологията на независими рейтингови агенции?		чл. 54, ал. 4 отразява насоките, съдържащи се в §10.107 – 10.108 на Ръководството по трансферно ценообразуване на ОИСР и няма за цел да вменява конкретни задължения или да установява приоритетно доказателствено значение на оценки на кредитоспособността на длъжника в оценяваната контролирана сделка, изготвени по повод на банкови заеми.
--	--	--	---

	13. Във връзка с приложението на различните методи за определяне на пазарните цени, които изискват изчисляване на норми на печалба като финансови индикатори (например съотношение оперативна печалба към оперативни разходи, брутен препродажбен марж и др.), следва ли по някакъв начин да се взема предвид кой точно е стандарта за финансово отчитане, прилаган от тестваната страна-българско дружество? Прилагането на НСС и МСФО може да доведе до различна класификация и/или представяне на определени приходи и разходи, което от своя страна може да доведе до различен резултат при изчисляване на нормите на печалба. С оглед на това, бихте ли изяснили дали има значение по кой счетоводен стандарт (НСС или МСФО) се изчислява нормата на печалба, или следва да се използва информацията директно от годишния финансов отчет на дружеството?	Не се съдържа предложение	Разпоредбите на чл. 19, ал. 2, т. 5, чл. 24, ал. 1, т. 3, чл. 29, т. 1, чл. 34, ал. 3, т. 1 и чл. 43, т. 3 ясно указват, че различия в прилаганата счетоводна база, които съобразно използваната методология могат да повлияят съществено върху стойността на оценявания финансов показател, трябва да бъдат взети предвид при анализа на съпоставимостта.
	14. Молим за разяснение относно значението на думата „своевременно” в чл. 55. В какъв случай изводите на задълженото лице не биха били предоставени своевременно?	Не се съдържа предложение	Когато има срок, определен от закона или от орган по приходите, „своевременно“ означава задължението да бъде изпълнено в този срок. Терминът „своевременно“ по отношение на изпълнението на различни задължения се използва в законодателството (АПК, ДОПК,

			ГПК) и, когато не е определен конкретен срок, следва да се разбира като извършване на действието в подходящия момент, когато това е най-ефективно и би се постигнала преследваната цел. За разлика от точно определените срокове, по този начин се отчитат особеностите и обстоятелствата на конкретния случай.
	15. В съответствие с Насоките на ОИСР за трансферни цени, основен елемент при определянето на пазарните цени за вътрешногрупови услуги е точното дефиниране на ключовете за разпределение на индиректните разходи, които не могат да бъдат директно алокирани към даден получател или дейност. В тази връзка считаме, че в чл. 47 е необходимо да се установят конкретни и подходящи ключове за разпределение, съобразени с естеството на предоставяните услуги. Следва да се установят унифициращи подходи за основните групи вътрешногрупови услуги, като например разпределяне на индиректни разходи на база броя служители на всички получатели на услуги, свързани с управление на персонала, наред с други индикатори за други видове обичайно предоставени услуги.	Не се приема	Предвид разнообразието от дейности, които биха могли да попаднат в обхвата на правилата, представени в раздел I на глава четвърта от проекта на наредба, както и нерядко уникалните условия и обстоятелствата, при които се осъществяват тези дейности, не е възможно да бъдат посочени конкретни ключове за разпределение, които да отговарят на условията, предвидени в чл. 47, ал. 2, и да са подходящи за всеки случай на индиректно определяне на цената за услуга между свързани лица. Прилагането на предложения подход, който не се основава на общоприети стандарти, би повишило значително риска от двойно данъчно облагане и спорове с други данъчни администрации.

			Предвид горните съображения направеното предложение би могло да бъде адресирано в документ, който няма нормативен характер (указание или наръчник на НАП).
	16. Считаме за целесъобразно в контекста на проекта на Наредбата да бъде разработено и прилагането на унифициран подход по отношение на изготвянето на сравнителни проучвания (бенчмарк анализи) и прилежащите стратегии за търсене на съпоставими надеждни данни, който да гарантира последователност, предвидимост и съответствие от страна на данъкоплатците с изискванията на данъчната администрация. В тази връзка, предлагаме като част от Наредбата да бъдат включени правила и насоки относно изготвянето на такива сравнителни проучвания чрез използване на специализирани бази данни (например базите, предоставяни от Bureau van Dijk, като най-широко разпространени). В практиката се наблюдават различни подходи по отношение на структурата и последователността на анализа, което създава потенциал за несъответствие или нееднакво тълкуване на изискванията от страна на данъчните органи и данъкоплатците.	Не се приема	Съобразно идентифицираните потребности и разполагаемите ресурси направеното предложение може да бъде адресирано по-ефективно чрез прилагането на административни способи, които нямат нормативен характер (указание или наръчник на НАП).