

НАРЕДБА № Н-9 ОТ 14 АВГУСТ 2006 Г. ЗА РЕДА И НАЧИНИТЕ ЗА ПРИЛАГАНЕ НА МЕТОДИТЕ ЗА ОПРЕДЕЛЯНЕ НА ПАЗАРНИТЕ ЦЕНИ

Издадена от министъра на финансите

Обн. ДВ. бр.70 от 29 Август 2006г.

Глава първа. ОБЩИ ПОЛОЖЕНИЯ

Чл. 1. С тази наредба се уреждат редът и начините за прилагане на методите за определяне на пазарните цени между свързани лица за целите на данъчното облагане, когато свързани лица осъществяват търговските и финансовите си взаимоотношения при условия, отличаващи се от условията между несвързани лица.

Чл. 2. Методите за определяне на пазарни цени по сделки между свързани лица се прилагат и за сделки между несвързани лица в предвидените от закон случаи.

Чл. 3. В тази наредба се използват следните наименования на методите по чл. 16, ал. 1 от Закона за корпоративното подоходно облагане и § 1, т. 10 от допълнителните разпоредби на Данъчно-осигурителния процесуален кодекс:

1. метод на сравнимите неконтролирани цени;
2. метод на пазарните цени;
3. метод на увеличената стойност;
4. метод на разпределената печалба;
5. метод на транзакционната нетна печалба.

Чл. 4. Прилагането на методите за определяне на пазарните цени има за цел постигане на резултат, който би бил постигнат в обичайни търговски или финансови взаимоотношения между независими лица при съпоставими условия.

Глава втора. ОБЩИ ПРАВИЛА ЗА ПРИЛАГАНЕ НА МЕТОДИТЕ

Чл. 5. Методите за определяне на пазарните цени се прилагат въз основа на сравнение между контролирана и съпоставима неконтролирана сделка.

Чл. 6. (1) За целите по чл. 5 се извършва анализ на съпоставимостта между контролирана и неконтролирана сделка на базата на посочените фактори:

1. характеристика на продукта или услугата - предмет на сделката;
2. функции, които всяко от лицата, участващи в сравняваните сделки, изпълнява (например производство или дистрибуция, търговия на едро или дребно, застраховане или банкова дейност и др.), като се отчитат използваните активи и поети рискове, както и

условията по сравняваните сделки;

3. икономически условия;
4. бизнес стратегии.

(2) При анализа на съпоставимостта действително поетите от свързаните лица рискове се определят на база на:

1. съответствие между фактическите действия на страните и приетото разпределение на рисковете;
2. финансов ресурс за компенсиране на евентуални загуби в резултат на поетия риск;
3. управленски или оперативен контрол от всяка от страните по отношение на стопанската дейност, от която произтичат съответните рискове.

(3) При анализа на съпоставимостта се отчитат само бизнес стратегиите на свързаните лица, при които е налице:

1. понасяне на разходите за осъществяване на бизнес стратегията от свързаното лице, което ще получи бъдещите печалби в резултат на реализирането на тази стратегия;
2. разумен период от време, в който се следва бизнес стратегията, като се има предвид жизненият цикъл на продукта.

Чл. 7. За определянето на пазарните цени се използват методът на сравнимите неконтролирани цени, методът на пазарните цени или методът на увеличената стойност.

Чл. 8. (1) Методът на сравнимите неконтролирани цени се прилага, когато е налице сходство в характеристиката на продукта или услугата - предмет на контролираната и съпоставимата неконтролирана сделка.

(2) Методът на пазарните цени и методът на увеличената стойност се прилагат, когато е налице сходство в изпълняваните функции по контролираната и съпоставимата неконтролирана сделка:

1. в случаите на покупка и последваща продажба на продукти, при които лицето, осъществяващо препродажбата, не добавя значителна стойност към стойността на продуктите в резултат на изменение на физическите им характеристики или в резултат на използването на нематериални блага, се прилага методът на пазарните цени;

2. в случаите на производство и последваща продажба на продукти и в случаите на предоставяне на услуги, когато производителят или лицето, което предоставя услугите, не добавя значителна стойност към стойността на продуктите или услугите в резултат на използването на нематериални блага или не използва високостойностни активи, се прилага методът на увеличената стойност.

Чл. 9. Когато методите, посочени в чл. 7, не могат да доведат до резултат, в съответствие с целта по чл. 4 се прилага методът на транзакционната нетна печалба или методът на разпределената печалба.

Чл. 10. Когато самостоятелното прилагане на методите не води до резултат, отразяващ обичайните търговски и финансови взаимоотношения между независими лица

при съпоставими условия, се допуска едновременно прилагане на два или повече метода.

Чл. 11. Когато в резултат на анализа на съпоставимостта се установят съществени различия между контролираната и съпоставимата неконтролирана сделка, при прилагане на съответния метод се извършват корекции на резултатите от неконтролираната сделка с цел постигане на достатъчна степен на съпоставимост между сравняваните сделки. Тези корекции отразяват ефекта от такива различия върху цената или печалбата.

Чл. 12. При прилагане на метода на пазарните цени, метода на увеличената стойност, метода на разпределената печалба и метода на транзакционната нетна печалба се преценява съответствието между счетоводната политика на сравняваните лица при отчитане на изследваните счетоводни обекти, като при необходимост се извършват корекции за постигане на съпоставимост при отчитането на разходите, определящи размера на брутната, съответно на нетната печалба.

Чл. 13. (1) Методите за определяне на пазарните цени се прилагат за всяка контролирана сделка поотделно.

(2) Когато две или повече сделки са взаимосвързани или последователни по начин, който възпрепятства или значително затруднява анализа на всяка от тях поотделно (като дългосрочни договори за доставка на стоки или услуги, договори за предоставяне на нематериални блага, ценообразуване при продуктови редове), тези сделки могат да бъдат оценени в тяхната съвкупност чрез определяне на обща пазарна цена.

Пример 1 (към чл. 13): А сключва лицензионен договор със свързано лице Б за предоставяне право на ползване на технологичен процес и право на продажба на резултатите от процеса в рамките на ограничен географски регион. Б продава резултатите от процеса на друго свързано лице Б1, което от своя страна препродава тези резултати на независими лица. При оценката на пазарния характер на възнаграждението, дължимо на А, е подходящо да се анализират пазарният характер на възнаграждението, уговорено между Б и Б1, както и общата печалба, реализирана от Б и Б1 от използването на технологичния процес и от продажбата на резултатите от процеса на независими лица.

Пример 2 (към чл. 13): Б1, Б2 и Б3 са дъщерни дружества на А. Б1 е изключителен дистрибутор на компютри, произведени от А, на територията на държава Х. Б2 предоставя маркетингови услуги на независими лица във връзка с продажбите на компютри, произведени от А, поради което използва нематериални активи, предоставени от А. Б3 осигурява поддръжка и гаранционен сервиз на същите компютри. При анализа на пазарния характер на цената на стоките или възнаграждението за ползване на права, платени от Б1 и Б2 на А, както и таксите за услугите, оказани от Б2 и Б3, е подходящо да се прецени общият резултат от тези отделни сделки. Тъй като сделките са изключително взаимосвързани, може да се окаже, че най-надеждният начин за тяхното оценяване е на съвкупна база.

Чл. 14. (1) Методите за определяне на пазарните цени се прилагат на базата на данни относно съпоставими неконтролирани сделки, осъществени през годината, в която

се осъществява контролираната сделка, или в друг период, в който действат едни и същи икономически условия, влияещи върху резултата от сделките.

(2) Когато са налице фактори и обстоятелства, които оказват съпоставим дългосрочен ефект върху резултата от сравняваните сделки, анализът на съпоставимостта може да се извършва на базата на данни, обхващащи период от няколко поредни предходни години.

(3) За целите на анализа на съпоставимостта по ал. 2 се преценяват фактори като:

1. влияние на стопанския цикъл върху съответния отрасъл;
2. влияние на жизнения цикъл на продукта или благо то върху цената му;
3. осъществяване на различни маркетингови стратегии;
4. всички други фактори и обстоятелства, оказващи дългосрочен ефект върху резултата от сравняваните сделки.

(4) В случаите по ал. 2 средноаритметичната стойност от резултатите от контролираната сделка за избрания брой години се сравнява с редица от пазарни стойности по чл. 15, ал. 2, която се състои от редицата от средноаритметични стойности на резултатите от неконтролирана сделка или сделки.

Пример (към чл. 14): През 2003 г. А продава продукт Х на свързано лице Б на стойност 60 ед. Приема се, че в конкретния случай е най-удачно прилагането на метода на пазарните цени. В резултат на използването на този метод се установява, че независими лица при съпоставими условия начисляват цена между 52 и 59 ед. Въпреки че цената по контролираната сделка попада извън обхвата на редицата между 52 и 59 ед., в конкретния случай не се извършва корекция на базата на данни само от 2003 г. Установява се, че в резултат на циклични фактори не може надеждно да се отчетат всички обстоятелства, които влияят върху цените при контролираната и съпоставимите неконтролирани сделки. Поради тази причина се преценява, че анализът на данни от 2001, 2002 и 2003 г. ще даде по-точни резултати, предвид така установилите се пазарни условия. Средноаритметичните резултати за 2001 г. - 2003 г. от съпоставимите неконтролирани сделки формират редица от средноаритметични пазарни стойности с обхват между 56 и 58 ед. Средноаритметичната стойност от резултатите на А за същия период е 57 ед. Тъй като средноаритметичната стойност на цената, начислявана от А, попада в обхвата между 56 и 58 ед., не се извършва корекция на тази цена.

Чл. 15. (1) В случаите, когато се прилага повече от един метод за определяне на пазарните цени или се използват няколко съпоставими неконтролирани сделки, полученият резултат включва съответен брой стойности на цена или печалба (редица от пазарни стойности).

(2) Редицата от пазарни стойности се състои от резултатите от всички неконтролирани сделки, за които е налице или е постигната в резултат на корекциите по чл. 11 достатъчна степен на съпоставимост.

Пример 1 (към чл. 15): А и Б са свързани лица, като Б е дистрибутор на А за определени стоки, които закупува от А по цена 48 ед. За да се прецени доколко цената по тези сделки отразява условия, които биха били приети между независими лица при съпоставими обстоятелства, е избран методът на пазарните цени. За целите на този метод са установени осем потенциални съпоставими сделки, в които участват независими

лица - дистрибутори на подобни продукти. След допълнителен анализ се установява, че информацията за всички тези съпоставими осем сделки е достатъчна с оглед установяване на различията по сделките и тяхното коригиране. След извършването на корекции редицата от пазарни стойности включва например следните резултати:

	Съпоставими сделки	Резултати (цена)
1	Дистрибутор В1	56.0
2	Дистрибутор В2	55.5
3	Дистрибутор В3	55.3
4	Дистрибутор В4	54.9
5	Дистрибутор В5	53.0
6	Дистрибутор В6	52.5
7	Дистрибутор В7	50.9
8	Дистрибутор В8	50.3

Тъй като цената по сделката между А и Б попада извън редицата от пазарни стойности и не може да се установи точка от редицата, която отразява факти и обстоятелства, съответстващи в най-голяма степен на условията при контролираната сделка, резултатът от контролираната сделка се приравнява спрямо средноаритметичната стойност на стойностите в редицата, която е 53.55.

Чл. 16. В случаите, когато резултатът от контролираната сделка попада в редицата от пазарни стойности, се приема, че резултатът на контролираната сделка изпълнява условията на чл. 4.

Чл. 17. Когато резултатът от контролираната сделка попада извън редицата от пазарни стойности, се извършва приравняване на този резултат спрямо точка от редицата, която отразява факти и обстоятелства, съответстващи в най-голяма степен на условията при контролираната сделка. Ако такава точка не може да бъде установена, приравняването се извършва спрямо средноаритметичната стойност на стойностите в редицата.

Глава трета.

МЕТОД НА СРАВНИМИТЕ НЕКОНТРОЛИРАНИ ЦЕНИ

Чл. 18. (1) Методът на сравнимите неконтролирани цени съпоставя цената за продукти и услуги по контролирана сделка с цената за продукти или услуги по съпоставима неконтролирана сделка, осъществена при съпоставими условия.

(2) За целите на метода на сравнимите неконтролирани цени неконтролирана сделка е съпоставима с контролирана сделка, ако се установи, че:

1. различията между сравняваните сделки или между лицата, участващи в тях, не влияят съществено върху цената при пазарни условия; или
2. могат да се извършат корекции по чл. 11.

Чл. 19. Методът на сравнимите неконтролирани цени се прилага, когато са налице:

1. съпоставими сделки с продукти или услуги, осъществявани между свързаното лице и независими лица; или
2. съпоставими сделки с продукти или услуги, осъществявани между независими лица.

Чл. 20. При прилагане на метода на сравнимите неконтролирани цени се извършват корекции по чл. 11 с цел елиминиране на различията между контролираната и съпоставимата неконтролирана сделка, установени въз основа на онези от следните фактори, които влияят върху цената:

1. характеристики на продукта или услугата:

а) в случаите на доставка на стоки - физическите свойства на продукта, качество, трайност, използвани материали и технология, нематериални блага, свързани със стоката, и др.;

б) в случаите на предоставяне на услуги - вид, характер и обхват на услугите, използвани нематериални блага, свързани с услугата, и др.;

в) в случаите на предоставянето на нематериални блага - вид (патент, търговска марка, ноу-хау и др.), продължителност и степен на защита, уникалност, очаквани изгоди от използването на благата и др.;

2. условия на сделката, като:

а) количество, съответно отстъпки за количество;

б) условия на доставка;

в) разпределяне на рисковете по сделката, (валутен риск, кредитен риск, риск от погиване на веща и др.);

г) право на актуализация, осъвременяване, модификации на предоставения продукт;

д) момента на договаряне, срокове;

е) предоставяне на допълнителни услуги, като монтаж, гаранционно обслужване;

3. пазарни условия, като:

а) географски пазар, на който се реализира продуктът или услугата;

б) мащаби на пазара;

в) равнище на пазара (пазар на едро или пазар на дребно);

г) пазарен дял на продукта или услугата;

д) развитие на конкуренцията по отношение на продукта или услугата;

е) наличие на продукти-заместители;

ж) фаза на бизнес цикъла на пазара;

з) равнище на инфлация;

4. бизнес стратегии, като:

а) навлизане на нов пазар;

б) разширяване на пазарния дял на вече съществуващ пазар;

в) разработване и налагане на нов продукт;

г) оттегляне от даден пазар;

5. други фактори, които оказват влияние върху цената.

Примери към глава трета:

Пример 1: А и Б са свързани лица. А продава на Б акумулатори при цена 50 единици. С и Д са независими търговци. С продава на Д същата стока при цена 80 единици. Приема се, че сделките се осъществяват по едно и също време и при еднакви условия на доставка. В този случай за пазарна цена на акумулаторите между свързаните лица А и Б се приема 80 единици.

Пример 2: А и Б са свързани лица. А продава на Б акумулатори при цена 50 единици. А и С са независими търговци. А продава на С същия вид стока при цена 80 единици. Приема се, че сделките се осъществяват по едно и също време и при еднакви условия на доставка с изключение на обстоятелството, че А продава на Б 1000 акумулатора, а количеството акумулатори, продадени на С, е 450 броя. В търговските си отношения А е възприело практиката за предоставяне на отстъпка от 10 % за количества, надвишаващи 500 броя. В този случай цената на продажбата на акумулатори между А и С следва да се коригира с отстъпката за количество, т.е. извършва се намаление на цената от 80 единици с размера на отстъпката от 10 % върху 80 единици, или 8 единици. Така пазарната цена на акумулаторите между свързаните лица А и Б се приема за 72 единици.

Пример 3: А продава радиоапарати както на независими, така и на свързани лица. Цената по контролираната сделка е 150 ед., а по неконтролираната - 110 ед. Условията по контролираната и неконтролираната сделка са идентични с изключение на обстоятелството, че цените по контролираната сделка са D.D.P. София (доставено, мито платено София), а цените по неконтролираната сделка са F.O.B. (освободено на борда) пристанище Бургас. И при двете сделки не се дължи мито при вноса на продуктите. Различията между договорните условия по отношение на транспортните и застрахователните условия са с определен и установим ефект върху цената, а именно транспортни разходи при цена D.D.P. - 10 ед., а при цена F.O.B. - 6 ед., и разходи за застраховка съответно 15 ед. и 8 ед. Никакви други съществени различия между контролираната и неконтролираната сделка не са установени. В конкретния случай се извършват следните корекции:

	Разходи за транспорт	Разходи за застраховка
Неконтролираната сделка, както би била договорена при D.D.P.	10	15
Неконтролирана сделка при F.O.B.	6	8
Корекции с оглед елиминирание на различията между сравняваните сделки, при доставка D.D.P.	Разходите за транспорт при неконтролираната сделка следва да се увеличат с 4 ед. = (10 - 6), за да се елиминират	Разходите за застраховка при неконтролираната сделка следва да се увеличат със 7 ед. = (15 - 8), за да се елиминират

различията в
транспортните
условия

различията в
застраховател-
ните условия

След извършване на корекции спрямо резултатите на независимата сделка с оглед елиминирание на установените различия се достига до пазарна цена по контролираната сделка в размер 121 ед., т.е. цената по неконтролираната сделка от 110 ед. се увеличава с 4 ед. допълнителни разходи за транспорт и 7 ед. допълнителни разходи за застраховка.

Пример 4: Фактите са същите като в пример 3, с изключение на обстоятелството, че А извършва незначителни модификации само на радиоапаратите, които продава на свързани лица, с цел удовлетворяване на специфични изисквания на клиентите си. Ако тези малки различия във физическите свойства на радиоапаратите имат съществено влияние върху цената, следва да се извършат корекции спрямо резултатите от независимите сделки, за да бъдат елиминирани тези различия. При условие че установените различия са съществени и не могат да бъдат изцяло отразени чрез корекции, надеждността на този метод ще бъде ограничена и е удачно да се използва друг метод или да се установи редица от пазарни стойности.

Глава четвърта.

МЕТОД НА ПАЗАРНИТЕ ЦЕНИ

Чл. 21. (1) Методът на пазарните цени съпоставя нормата на брутна печалба, реализирана в резултат на препродажбата на продукти по контролирана и съпоставима неконтролирана сделка.

(2) При този метод пазарната цена по контролираната сделка се получава като разлика между:

1. цената, по която продукт, закупен от свързано лице, се препродава на независимо лице; и
2. брутната печалба, изчислена като производението от цената по препродажбата и съпоставима норма на брутна печалба.

(3) Норма на брутната печалба е съотношението между:

1. разликата между приходите от продажби и историческата цена на продадения продукт; и
2. приходите от продажби.

Чл. 22. Методът на пазарните цени се прилага, когато се установи съпоставима норма на брутна печалба, реализирана:

1. от същото свързано лице при съпоставими сделки с независими лица за препродажба на продукти, закупени от независими лица; или
2. от независими лица при съпоставими сделки за препродажба на продукти.

Чл. 23. В случаите, когато свързаното лице изпълнява функции, при които не придобива собствеността върху продуктите и не поема рискове, произтичащи от

собствеността върху тях, за съпоставима норма на брутна печалба се използва съотношението между възнаградението, което това лице получава, и размера на нетните приходи от извършените продажби на независими лица.

Чл. 24. Неконтролирана сделка е съпоставима с контролирана сделка за целите на метода на пазарните цени, ако се установи, че:

1. различията между сравняваните сделки или между лицата, участващи в тях, не влияят съществено върху нормата на брутна печалба при пазарни условия; или
2. могат да се извършат корекции по чл. 11.

Чл. 25. Методът на пазарните цени може да се прилага извън случаите по чл. 8, ал. 2, буква "а", когато лицето, осъществяващо препродажбата, добавя значителна стойност към стойността на продуктите, ако могат да бъдат установени съпоставими сделки или ефектът, който различията между контролираната и неконтролираната сделка имат върху нормата на брутна печалба, може да бъде установен за целите на извършване на корекции по чл. 11.

Чл. 26. (1) Методът на пазарните цени се прилага при съпоставими сделки с продукти, принадлежащи към една и съща продуктова група.

(2) Методът на пазарните цени може да се прилага и при съпоставими сделки с продукти, принадлежащи към различни продуктови групи, ако тези различия не влияят върху нормата на брутна печалба.

Чл. 27. (1) При прилагане на метода на пазарните цени се извършват корекции по чл. 11 с цел елиминиране на различията между контролираната и съпоставимата неконтролирана сделка, установени въз основа на онези от следните фактори, които влияят върху цената и нормата на брутна печалба:

1. съпътстващи функции, които всяко от лицата, участващи в сравняваните сделки, изпълнява:

а) монтажна и ремонтна дейност;

б) продажбени, маркетингови и рекламни дейности, програми за насърчаване на продажбите, съвместни рекламни кампании;

в) транспорт и складова дейност;

г) кредитна, застрахователна дейност;

д) гаранционно обслужване и други съпътстващи препродажбата дейности;

2. използвани активи:

а) вид и структура на активите (материални запаси и обрщаемост, транспортни средства, нематериални активи);

б) количество и стойност на активите;

в) собственост върху активите и др.;

3. действително поети рискове, като пазарен риск, странови риск, финансов риск, кредитен риск, екологичен риск, продуктов риск, валутен риск и др.;

4. условия на сделката, като:

- а) количество, съответно отстъпки за количество;
- б) условия на доставка;
- в) изключително или не право на дистрибуция;
- г) срокове;

5. пазарни условия, като:

а) географски пазар, на който се реализира продуктът или услугата или на който сравняваните лица изпълняват основната си функция;

- б) мащаби на пазара;
- в) равнище на пазара (пазар на едро или пазар на дребно);
- г) пазарен дял на продукта или услугата;
- д) специфични разходи, свързани с факторите на дистрибуция;
- е) развитие на конкуренцията по отношение на продукта или услугата;
- ж) наличие на стоки заместители;

з) период от време между покупката на продукта и последващата му реализация;

и) фаза на бизнес цикъла на пазара;

к) равнище на инфлация;

6. бизнес стратегии, като:

а) навлизане на нов пазар;

б) разширяване на пазарния дял на вече съществуващ пазар;

в) разработване и налагане на нов продукт;

г) оттегляне от даден пазар;

7. нематериални блага, свързани с продажбата на продукта (търговски марки, продуктови наименования и др.).

(2) При прилагане на метода на пазарните цени се извършват корекции по чл. 11 с цел елиминиране на различията между контролираната и съпоставимата неконтролирана сделка, които са установени въз основа на онези от следните фактори, които влияят върху нормата на брутна печалба, но може да не влияят върху цената на продукта:

1. структура на разходите (отчита се влиянието на фактори като морално и физическо изхабяване на машините и съоръженията и др.);

2. стопански опит, който зависи от фазата на жизнения цикъл на предприятието (стартиращо предприятие или предприятие, утвърдено на пазара);

3. управленска ефективност (отчита се влиянието на нивото и обхвата на материалните запаси, административните разходи и др.).

Примери към глава четвърта:

Пример 1: Търговец извършва продажби на микровълнови печки на свързано лице, което препродава стоката на независими лица. Не са налице изменения в нивото на материалните запаси в началото и края на периода. Информацията относно независими съпоставими лица е достатъчно пълна да се заключи, че всички различия между контролираната и независимата сделка са идентифицирани и взети предвид. Ако цената при препродажба на микровълновите печки между независими лица е 100 единици и съответната норма на брутна печалба е 20 %, тогава пазарната цена по контролираната сделка ще бъде 80 единици ($100 - [20 \% \times 100]$).

Пример 2: А е изключителен дистрибутор за компания Б - едноличен собственик на капитала на А, със седалище в държавата Х. Не са налице промени в началните и

крайните материални запаси за периода. А отчита себестойност на продажбите в размер 800 единици, представляващи 600 единици цена на стоките, закупени от Б, и 200 единици други разходи. А отчита следната цена при препродажба и брутна печалба:

Цена при препродажба	1000
Историческа цена на продукта, от която:	800
- покупна стойност	600
- други разходи (транспорт, мита и др.)	200
Отчетена брутна печалба	200

В резултат на анализа на съпоставимостта се установява, че нормата на брутна печалба при съпоставими условия е 25 %. Следователно брутната печалба на А е 250 единици (25 % x 1000). Поради факта, че А понася разходи, свързани с продажбите, цената на стоката, закупена от Б, ще се определи на два етапа. Първо, брутната печалба от 250 единици се изважда от цената по препродажба 1000 единици. Резултантната величина от 750 единици се намалява с разходите, начислени на независими лица в размер на 200 единици. В този случай пазарната цена на стоките, закупени от Б, е 550 единици.

Глава пета.

МЕТОД НА УВЕЛИЧЕНАТА СТОЙНОСТ

Чл. 28. (1) Методът на увеличената стойност съпоставя нормата на надбавка, реализирана при продажбата на произведени продукти или при оказани услуги по контролирана и съпоставима неконтролирана сделка.

(2) При този метод пазарната цена по контролираната сделка се получава като сума от:

1. себестойност на продукцията или предоставените услуги; и
2. надбавка, изчислена като произведение от размера на разходите по т. 1 и съпоставима норма на надбавка.

(3) Норма на надбавка е съотношението между:

1. разликата между приходите от продажби и себестойността на продукцията или предоставените услуги; и
2. себестойността на продукцията или предоставените услуги.

Чл. 29. Методът на увеличената стойност се прилага, когато се установи съпоставима норма на надбавка, реализирана от:

1. същото свързано лице при съпоставими сделки с независими лица; или
2. независими лица при съпоставими сделки.

Чл. 30. Неконтролирана сделка е съпоставима с контролирана сделка за целите на метода на увеличената стойност, ако се установи, че:

1. различията между сравняваните сделки или между лицата, участващи в тях, не

влият съществено върху нормата на надбавка, реализирана при пазарни условия; или
2. могат да се извършат корекции по чл. 11.

Чл. 31. Методът на увеличената стойност може да се прилага и извън случаите по чл. 8, ал. 2, буква "б", когато производителят или лицето, осъществяващо услугите, добавя значителна стойност към стойността на продуктите, ако бъдат установени съпоставими неконтролирани сделки или ефектът от използването на нематериалните блага или високостойностните активи върху нормата на надбавка, може да бъде установен за целите на извършване на корекции по чл. 11.

Чл. 32. (1) Методът на увеличената стойност се прилага при съпоставими сделки с продукти, принадлежащи към една и съща продуктова група или група от услуги.

(2) Методът на увеличената стойност може да се прилага и при съпоставими сделки с продукти, принадлежащи към различни продуктови групи или групи от услуги, ако тези различия не влияят върху нормата на надбавка.

Чл. 33. При прилагане на метода на увеличената стойност се извършват корекции по чл. 11 с цел елиминиране на различията между контролираната и съпоставимата неконтролирана сделка, установени въз основа на онези от следните фактори, които влияят върху цената и нормата на надбавка:

1. съпътстващи функции, които всяко от лицата, участващи в сравняваните сделки, изпълнява:

- а) научна и развойна дейност;
- б) възможности за изпитване на ново производство;
- в) сложност на производствената дейност или на услугата;
- г) извършване на инженерно-конструкторска дейност;
- д) дейности по контрол на снабдяването;
- е) монтажна и ремонтна дейност;
- ж) продажбени, маркетингови и рекламни дейности, програми за насърчаване на продажбите, съвместни рекламни кампании;

з) транспорт и складова дейност;

и) кредитна, застрахователна дейност;

к) гаранционно обслужване и други съпътстващи продажбата дейности;

2. използвани активи:

а) вид и структура на активите (машини, съоръжения, нематериални активи);

б) количество и стойност на активите;

в) собственост върху активите и др.;

3. действително поети рискове, като пазарен риск, странови риск, финансов риск, кредитен риск, екологичен риск, продуктов риск, валутен риск и др.;

4. условия на сделката, като:

а) количество, съответно отстъпки за количество;

б) условия на доставка;

в) срокове;

г) право на актуализация, осъвременяване, модификации на предоставения продукт;

5. пазарни условия, като:

а) географски пазар, на който се реализира продуктът или услугата или на който сравняваните лица изпълняват основната си функция;

б) мащаби на пазара;

в) равнище на пазара (пазар на едро или пазар на дребно);

г) пазарен дял на продукта или услугата;

д) специфични разходи, свързани с факторите на производство и с предоставянето на услуги;

е) развитие на конкуренцията по отношение на продукта или услугата;

ж) наличие на продукти или услуги - заместители;

з) фаза на бизнес цикъла на пазара;

и) равнище на инфлация;

6. бизнес стратегии, като:

а) навлизане на нов пазар;

б) разширяване на пазарния дял на вече съществуващ пазар;

в) разработване и налагане на нов продукт;

г) оттегляне от даден пазар;

7. нематериални блага, свързани с продажбата на продукта (търговски марки, продуктови наименования и др.).

(2) При прилагане на метода на увеличената стойност се извършват корекции по чл. 11 с цел елиминиране на различията между контролираната и съпоставимата неконтролирана сделка, които са установени въз основа на онези от следните фактори, които влияят върху нормата на надбавка, но може да не влияят върху цената на продукта или услугата:

1. структура на разходите (отчита се влиянието на фактори като морално и физическо изхабяване на машините и съоръженията и др.);

2. стопански опит, който зависи от фазата на жизнения цикъл на предприятието (стартиращо предприятие или предприятие, утвърдено на пазара);

3. управленска ефективност (отчита се влиянието на нивото и обхвата на материалните запаси, административните разходи и др.).

Чл. 34. Когато в резултат на анализа на съпоставимостта се установят различия между контролираната и съпоставимата неконтролирана сделка, които произтичат от несъответствия в равнището и вида на разходите, елиминирането на тези различия се извършва, както следва:

1. ако разходите отразяват функционални различия (като се отчитат използваните активи и поетите рискове), които не са взети предвид при прилагането на този метод, се извършва корекция на нормата на надбавка;

2. ако разходите отразяват извършването на допълнителни функции, които се различават от функциите, отчетени при този метод, се определя допълнителна компенсация за тези функции; такива функции може да включват предоставянето на допълнителни услуги, за които самостоятелно се определя пазарно възнаграждение;

3. ако различията в разходите отразяват единствено ефективност, например при надзорните, общите и административните разходи, може да не се извършва корекция на надбавката.

Примери към глава пета:

Пример 1: А и Б са свързани лица. А е производител и продава на Б тостери при цена 110 единици. Разходите на А за производство на тостери са 100 единици, а надбавката е 10 %. А и С са независими търговци. А произвежда и продава на С ютии при цена 200 единици. Разходите на А за производство на ютии са 160 единици. След анализ на съпоставимостта е установено, че сделката между А и С, при която се реализира надбавка от 25 %, е съпоставима на контролираната сделка. В този случай за пазарна цена на тостера се приемат 125 единици (100 единици разходи + 25 % надбавка).

Пример 2: А е производител на компютърни компоненти, който продава своята продукция на свързано лице Б и на чуждестранни дистрибутори. В и Г са също производители на компютърни компоненти, които продават продукцията си на независими лица. Налице са достатъчно данни относно функциите и поетите рискове от В и Г. След извършване на анализ на съпоставимостта се установява, че съгласно договора между А и Б А използва материали, предоставени от Б. В и Г закупуват своите материали от трети лица и техните норми на надбавка се определят и на база разходите за закупуване на материали. А не понася разходи във връзка със закупуването и поддържането на стокано-материалните запаси, докато В и Г понасят такива разходи. Доколкото това различие се отразява върху разходната база, съответно надбавката, на сравняваните лица, следва да се извърши корекция, която да го елиминира.

Пример 3: Компания В в държава Х е 100 % дъщерно дружество на компания Д в държава У. В сравнение с държава У заплатите в държава Х са значително по-ниски. Компания В сглобява телевизори за сметка и риск на компания Д. Всички необходими компоненти, ноу-хау и др. се предоставят от компания Д. Закупуването на готовата продукция се гарантира от компания Д, дори в случай че телевизорите не изпълнят определени стандарти за качество. След проверката за качество телевизорите са доставени (за сметка и риск на компания Д) на центрове за дистрибуция, с които компания Д разполага в няколко държави. Функцията на компания В може да бъде описана като чисто сглобяване на компоненти. Рискът, който компания В би понесла, е минимален. Базата за прилагане на метода на увеличената себестойност ще се формира от всички разходи, свързани с дейностите по сглобяване.

Глава шеста.

МЕТОД НА РАЗПРЕДЕЛЕНАТА ПЕЧАЛБА

Чл. 35. (1) Методът на разпределената печалба установява разпределението на комбинираната оперативна печалба или загуба, реализирана от сделки между свързани лица, по начин, който би бил възприет от независими лица, изпълняващи съпоставими функции.

(2) Комбинираната оперативна печалба или загуба е сумата от оперативните печалби или загуби, реализирани от всяко от свързаните лица в резултат на контролираната сделка или сделки и последващите неконтролирани сделки с продукти или

услуги, създадени или осъществени чрез добавяне на допълнителна стойност към продукта или услугата, предмет на контролираната сделка.

(3) Разпределението на комбинираната оперативна печалба или загуба между свързаните лица се извършва, като се установява относителният дял на приноса в тази печалба или загуба на всяко от свързаните лица.

(4) Относителният дял на приноса в комбинираната печалба или загуба се определя на базата на изпълняваните функции, поети рискове и използвани активи.

Чл. 36. Методът на разпределената печалба е приложим в случаите, когато:

1. сделките между свързани лица поради своята взаимосвързаност не могат да се оценят самостоятелно; или

2. не могат да бъдат установени съпоставими сделки между независими лица и не могат да се извършат корекции по чл. 11; или

3. се използват уникални и високостойностни нематериални блага и не могат да се извършат корекции по чл. 11; или

4. в други случаи, когато съпоставимостта, установена по чл. 6, ал. 1, т. 1 и 2, не позволява прилагането на метода на сравнимите неконтролирани цени, метода на пазарните цени и метода на увеличената стойност.

Чл. 37. (1) При прилагане на метода на разпределената печалба се извършват корекции по чл. 11 с цел елиминиране на различията между разпределението на комбинираната оперативна печалба или загуба между свързани лица и разпределението на комбинираната оперативна печалба или загуба, което е или би било извършено между независими лица, изпълняващи съпоставими функции.

(2) Различията в сравняваните сделки се установяват въз основа на онези от следните фактори, които влияят върху начина на разпределение и върху размера на комбинираната оперативна печалба или загуба:

1. структура на разходите (отчита се влиянието на фактори, като морално и физическо изхабяване на машините и съоръженията и др.);

2. стопански опит, който зависи от фазата на жизнения цикъл на предприятието (стартиращо предприятие или предприятие, утвърдено на пазара);

3. управленска ефективност (отчита се влиянието на нивото и обхвата на материалните запаси, административните разходи и др.);

4. географски пазар, на който се реализира продуктът или услугата или на който сравняваните лица изпълняват основната си функция;

5. структура на използваните активи (като съотношение материални и нематериални активи);

6. мащаб на дейността;

7. жизнен цикъл на продукта или дейността;

8. условия на сделката;

9. оперативни разходи;

10. значителни различия в размера на комбинираната оперативна печалба (като процент от комбинираните активи) при сравняваните лица;

11. други фактори от значение за установяване на разпределението и размера на комбинираната оперативна печалба или загуба.

Чл. 38. За целите на този метод разпределението на комбинираната оперативна печалба може да се извършва на база прогнозни печалби. Оценката на прогнозните печалби се основава на пазарни данни, които са налични към момента на сключване на контролираната сделка.

Чл. 39. (1) Оперативната печалба на всяко от участващите в сделките свързани лица се установява на базата на разходите, приходите и активите на всяко от лицата, причислими към контролираните сделки, анализирани самостоятелно или в тяхната съвкупност съгласно чл. 13, ал. 2.

(2) Когато директно не могат да се установят разходите, приходите и активите, причислими към контролираните сделки, спрямо общите разходи, приходи и активи, използвани в дейността на свързаното лице, се прилага база за разпределение, основана на достъпните данни.

Чл. 40. Комбинираната оперативна печалба се разпределя, като се използва един от следните два метода: анализ на приноса или анализ на остатъчната печалба.

Чл. 41. При анализа на приноса комбинираната оперативна печалба се разпределя между свързаните лица на базата на относителния дял на функциите, изпълнявани от всяко от тях, като се отчитат наличните пазарни данни относно начина на разпределяне на тази печалба между независими лица при съпоставими условия.

Чл. 42. (1) Анализ на остатъчната печалба се извършва, когато в контролираните сделки се използват нематериални блага, които не са използвани в съпоставимите неконтролирани сделки, от които се извличат пазарни данни относно разпределянето на печалбата.

(2) Анализът на остатъчната печалба се извършва на два етапа:

1. комбинираната оперативна печалба се разпределя с оглед гарантиране на нормална възвръщаемост за функциите, които свързаните лица изпълняват, без да се вземат предвид използваните нематериални блага; нормалната възвръщаемост се определя на базата на пазарни данни за възвръщаемостта, реализирана от независими лица при съпоставими условия;

2. след разпределението на печалбата по т. 1 неразпределената остатъчна печалба, причислима към използваните нематериални блага, се разпределя между свързаните лица на базата на относителната стойност на използваните от тях нематериални блага.

(3) Относителната стойност на използваните нематериалните блага се установява чрез прилагането на статистико-математически и финансови методи за оценка, базирани на:

1. данни относно пазарната стойност на тези блага;
2. капитализираните разходи за разработване на нематериалните блага и всички свързани с тях подобрения и промени, като се приспадат съответните разходи за амортизация;
3. сумата на фактическите разходи за разработване на нематериалните блага за няколко години, когато тези разходи са относително постоянни през годините и срокът на физическо им и морално остаряване е приблизително един и същ при всяко от свързаните лица;
4. дисконтираните парични потоци на страните по контролираната сделка за очаквания жизнен цикъл на стопанската дейност;
5. други подходящи индикатори за оценка.

Пример към глава шеста:

А и Б са свързани лица. А е разработило и произвежда електронен компонент, който след това продава на Б. Б доразвива и адаптира този компонент, като го включва в краен продукт, предназначен за пазар в държава Х. Б продава завършения продукт на независими лица. Поради своята технологична новост електронният компонент, произвеждан от А, няма пазарен аналог. В този случай методът на съпоставимите неконтролирани цени е неприложим. Прилагането на метода на увеличената стойност също би довело да крайно неточни резултати, тъй като при него може да се определи нормална възвръщаемост за изпълняваната от А производствена функция, но не и за използваните нематериални продукти и научно-развойна дейност. Б също използва ценни нематериални продукти и развива развойна дейност. В този случай е подходящо да се използва методът на разпределената печалба, тъй като той отчита използването на уникални или особено ценни нематериални продукти.

	А	Б
Приходи от продажби	50	100
Стойност на покупките	10	50
Разходи за производство	15	20
Брутна печалба	25	30
Оперативни разходи, в т. ч. разходи за развойна дейност, посочени в скобите	25 (15)	20 (10)
Оперативна печалба	0	10

А) Определяне нормалната възвръщаемост и разпределение на печалбата

Установено е, че независими лица (без да използват нови технологии) реализират нормална възвръщаемост в размер на 10 % спрямо производствените си разходи (изключвайки стойността на покупките). Разходите за производство на А са 15 ед., при което за производствената си функция А реализира печалба от 1,5 ед. Аналогично Б получава 2 ед. Тъй като комбинираната печалба е 10 ед. (оперативната печалба на А плюс оперативната печалба на Б), комбинираната остатъчна печалба е 6,5 ед. (10 ед. - 1,5 ед. - 2 ед.).

Б) Разпределение на остатъчната печалба

Остатъчната печалба се разпределя между А и Б на базата на техния относителен дял в тези печалба, отчитайки разходите им за научна и развойна дейност. Установено е, че разходите на А и Б за научна и развойна дейност относително точно отразяват приноса им в стойността на продуктовата иновация. Комбинираният разход на А и Б за научна и развойна дейност е 25 ед. Така остатъчната печалба от 6,5 ед. следва да се разпредели в съотношение 15/25 за А и 10/25 за Б. П. се следното разпределение на остатъчната печалба 3,9 ед.(15/25 x 6,5) за А и 2,6 ед.(10/25 x 6,5) за Б.

В) Преизчисляване на печалбата

Оперативна печалба на А $1,5 + 3,9 = 5,4$

Оперативна печалба на Б $2 + 2,6 = 4,6$

Увеличавайки оперативната печалба на А с 5,4 ед., пазарната цена на електронния компонент при продажбата ще бъде $50 + 5,4 = 55,4$ ед.

Глава седма.

МЕТОД НА ТРАНЗАКЦИОННАТА НЕТНА ПЕЧАЛБА

Чл. 43. Методът на транзакционната нетна печалба съпоставя нормата на нетната печалба по контролирана сделка, изчислена като съотношение между нетната печалба и избрана база (продажби, разходи, активи), със съпоставимата норма на нетна печалба, изчислена спрямо същата база.

Чл. 44. Съпоставимата норма на нетна печалба се определя на базата на:

1. норма на нетната печалба, която същото лице реализира при съпоставими сделки с независими лица; или
2. норма на нетната печалба, която независими лица реализират при съпоставими сделки.

Чл. 45. Методът на транзакционната нетна печалба се прилага в случаите на сделки, които не са свързани с използването на уникални или високостойностни активи, и съпоставимостта, установена по чл. 8, не позволява прилагането на метода на сравнимите неконтролирани цени, метода на пазарните цени и метода на увеличената стойност.

Чл. 46. (1) При прилагане на метода на транзакционната нетна печалба се извършват корекции по чл. 11 с цел елиминиране на различията между нормата на нетна печалба по контролираната и съпоставимата неконтролирана сделка.

(2) Различията в сравняваните сделки се установяват въз основа на онези от следните фактори, които влияят върху нормата на нетна печалба:

1. структура на разходите (отчита се влиянието на фактори, като морално и физическо изхабяване на машините и съоръженията и др.);
2. стопански опит, който зависи от фазата на жизнения цикъл на предприятието (стартиращо предприятие или предприятие, утвърдено на пазара);
3. управленска ефективност (отчита се влиянието на нивото и обхвата на материалните запаси, административните разходи и др.);

4. географски пазар, на който се реализира продуктът или услугата или на който сравняваните лица изпълняват основната си функция;
5. структура на използваните активи (като съотношение материални и нематериални активи);
6. мащаб на дейността;
7. жизнен цикъл на продукта или дейността;
8. условия на сделката;
9. оперативни разходи;
10. значителни различия в размера на нетната печалба при сравняваните лица.
11. конкурентна позиция;
12. наличие на продукти-заместители;
13. продуктова диференциация;
14. други фактори от значение за установяване на нетната печалба.

Чл. 47. При изчисляване на нормата на нетната печалба на свързаното лице се прилагат съответно разпоредбите по чл. 39.

Чл. 48. При анализа на съпоставимостта по отношение на нормата на нетната печалба може да се извърши анализ за период от няколко години с цел отчитане на ефекта на жизнения цикъл на продуктите или краткосрочните икономически условия.

Чл. 49. (1) При прилагане на метода на транзакционната нетна печалба, когато редицата от пазарни стойности се състои от резултати от неконтролирани сделки, за които не е постигната достатъчна степен на съпоставимост, такава редица от пазарни стойности се стеснява чрез прилагане на метода на интерквартилен обхват.

(2) Методът на интерквартилния обхват се прилага, като редицата от пазарни стойности се стеснява между 25-ия и 75-ия перцентил от резултатите, получени от съпоставимите неконтролирани сделки. Двадесет и петият перцентил е най-ниската стойност от коригираната 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 перцентил се изчислява като средноаритметично от най-високата стойност от изключените резултати и следващата по големина стойност. Седемдесет и петият перцентил се изчислява аналогично.

Чл. 50. Когато резултатът от контролираната сделка попада извън редицата от пазарни стойности, включително след прилагането на чл. 49, се извършва приравняване на този резултат спрямо точка от редицата, която отразява факти и обстоятелства, съответстващи в най-голяма степен на условията при контролираната сделка. Ако такава точка не може да бъде установена, приравняването се извършва спрямо медианата на стойностите в редицата.

Примери към глава седма:

Пример 1: А е производител на потребителски стоки, които се пласират на световния пазар. Б е компания, изцяло притежавана от А, която дистрибутира

произвежданите от А стоки на пазара на държава Х под търговската марка на А.

Клиенти на Б са големи търговци на едро. А не продава стоките на независими дистрибутори. Подобни стоки се произвеждат и от други лица, но никои от тях не се доставят на независими компании.

На базата на всички факти и обстоятелства се преценява, че методът на нетната печалба ще бъде най-надежден измерител на пазарните условия при сделката между А и Б. Б е подбрана за целите на анализа, тъй като изпълнява по-прости функции спрямо тези, извършвани от А.

Налице са данни от множество независими дистрибутори, които доставят друг вид стоки на търговци на едро. Кръгът от потенциални съпоставими независими лица допълнително се стеснява до подбор на компании, които оперират в същия отрасъл, изпълняват подобни функции и понасят подобни рискове. Анализът на финансовите данни на тези лица показва, че съотношението между нетната печалба спрямо приходите от продажби е най-подходящият показател за норма на нетна печалба. Изследват се три последователни години. За тези три години (2000 - 2002) Б има следните резултати:

	2000	2001	2002	Средно
Продажби	500 000	575 000	500 000	525 000
Историческа цена на прода- дения продукт	350 000	400 000	380 000	376 666
Оперативни разходи	100 000	90 000	120 000	103 333
Нетна печалба	50 000	85 000	0	45 000

След извършване на корекции с цел елиминиране на различията между Б и независимите дистрибутори се изчислява съотношение между средноаритметичната стойност на нетна печалба и средноаритметичната стойност на приходите от продажби за всеки от тях за срок от 3 години.

Независим дистрибутор	Резултати
	съотношение (%) между нетна печалба и приходи от продажби
Б1	1,7
Б2	3,8
Б3	4,7
Б4	5,5
Б5	6,7
Б6	9,9

Независимо, че за 2002 г. Б не реализира печалба, за тази година не се извършва преобразуване на резултата, тъй като средната норма на нетна печалба на Б за срок три години от 8,6 % (45 000/525 000) попада в обхвата на редицата от съпоставими резултати.

Пример 2 (към чл. 49 и 50): А и Б са свързани лица, като Б е дистрибутор на А за

определени стоки. За да се прецени доколко цената по тези сделки отразява условия, които биха били приети между независими лица при съпоставими обстоятелства, е избран методът нетната печалба, поради обстоятелството, че са налице няколко съществени различия по отношение на пласираните продукти и изпълнявани функции от дружество А и установените за целите на съпоставимостта независими дистрибутори. За целите на този метод са установени десет потенциални съпоставими сделки, в които участват независими лица - дистрибутори. След допълнителен анализ се установява, че информацията за три от тези съпоставими сделки е недостатъчна, което ограничава степента им на съпоставимост спрямо останалите седем неконтролирани сделки. В резултат на още по-задълбочен анализ се установява, че само при четири от седемте съпоставими сделки могат да се извършат корекции, които отразяват различията в условията на сделките. Така редицата от пазарни стойности ще включва например следните резултати:

	Съпоставими сделки	Резултати (цена)
1	Дистрибутор В1	47,5
2	Дистрибутор В2	45,0
3	Дистрибутор В3	44,0
4	Дистрибутор В4	42,0

Тъй като не може със сигурност да се твърди, че са установени и точно отчетени всички съществени различия между контролираната сделка и съпоставимите неконтролирани сделки, се преценява, че редицата от пазарни стойности следва да се коригира, като се използва методът на интерквартилния обхват. Елиминирайки най-ниските 25 % и най-високите 25 % от резултатите в редицата, отпадат дистрибутори В4 и В1. Тъй като 25 % от резултатите е цяло число (25 % от четири участници в редицата е единица), най-ниската стойност от коригираната редица ще бъде 43 $[(42+44)/2]$, най-високата - 46,25 $[(45+47,5)/2]$, а медианата на резултатите е 44,50.

Глава осма.

ОСОБЕНИ ПРАВИЛА ПРИ ОПРЕДЕЛЯНЕ НА ПАЗАРНИТЕ ЦЕНИ НА УСЛУГИ В РАМКИТЕ НА ГРУПА ОТ СВЪРЗАНИ ЛИЦА

Чл. 51. (1) При определяне на пазарните цени на услуги в рамките на група от свързани лица (вътрешногрупови услуги) се използват самостоятелно или в комбинация помежду си методът на сравнимите неконтролирани цени и методът на увеличената стойност.

(2) Когато прилагането на методите, посочени в ал. 1, не води до резултат в съответствие с целта на чл. 4, се използват другите методи за определяне на пазарните цени, самостоятелно или в комбинация помежду си.

Чл. 52. (1) При определяне на пазарната цена на абонаментна вътрешногрупова услуга се изследва период от няколко години, като се анализират следните обстоятелства:

1. доколко потенциалната потребност от реалното получаване на услугите е

отдалечена във времето;

2. доколко предимствата за лицето от получаването на абонаменти услуги липсват или са незначителни спрямо условията за получаването ѝ без споразумение за абонаментно обслужване.

Чл. 53. Цената на вътрешногрупови услуги се определя:

1. директно, когато конкретна услуга се предоставя на едно или повече лица и пряко може да се установи каква част от услугата е получило всяко от лицата, както и каква е стойността на съответната част; или

2. индиректно - когато услугата се предоставя на две или повече лица и:

а) директно формиране на цената не може да бъде извършено; или

б) директното формиране на цената на съответните услуги за всеки отделен получател изисква административни разходи, несъразмерни на получените изгоди от оказването на услугата.

Чл. 54. (1) При индиректно определяне на цената на вътрешногрупови услуги частта от общата стойност на услугите, дължима от всеки отделен получател от групата, се изчислява въз основа на избрана база на разпределение, като приходи от продажби, брой на персонала, брой на персоналните компютри, инвестиран капитал и други.

(2) Изборът на база по ал. 1 следва да е съобразен с икономическата специфика на всеки отделен случай и със счетоводните принципи, да отчита защитни механизми срещу изкуствено занижаване или повишаване на размера на възнаграждението, както и да гарантира разпределение на разходите между получателите на услугите съразмерно на фактическите или очакваните изгоди за всеки от тях.

Чл. 55. Индиректно определяне на цената на вътрешногрупови услуги не се допуска, когато услуги, идентични на услугите, които се предоставят на свързани лица, се предоставят и на независими лица и тези услуги представляват значителна част от дейността на лицето, което ги оказва.

Глава девета.

ОСОБЕНИ ПРАВИЛА ПРИ ОПРЕДЕЛЯНЕ НА ПАЗАРНИТЕ ЦЕНИ НА НЕМАТЕРИАЛНИ БЛАГА

Чл. 56. При определянето на пазарните цени при сделки с нематериални блага се вземат предвид следните два фактора:

1. очакваните от страна на приобретателя на нематериалното благо икономически изгоди под формата на допълнителна печалба или икономия на разходи в резултат от придобиването и/или използването му (основен фактор); и

2. възможността на прехвърлителя по сделката да възстанови разходите, свързани с придобиването или създаването на нематериалното благо, и да реализира обоснована норма на възвръщаемост (допълнителен фактор).

Чл. 57. С цел установяване на съпоставими неконтролирани сделки с нематериални блага се определят действителният предмет и съдържанието на контролираната сделка, като се изследват следните обстоятелства:

1. собственост върху нематериалното благо;
2. характер на нематериалното благо, предмет на сделката (патент, формула, процес, ноу-хау, търговска марка, др.);
3. самостоятелно или заедно с други услуги или продукти прехвърляне или предоставяне на нематериалното благо;
4. условия, при които свързаното лице използва нематериалното благо - предоставяне право на ползване на благо (лицензия), продажба, дистрибуция на продукти, в които са включени нематериални блага, или др.

Чл. 58. При анализа на съпоставимостта при сделки с нематериални блага се вземат предвид следните специфични фактори:

1. по отношение на характеристиките на благо:
 - а) продукт или процес, за които се отнася благо;
 - б) потенциал за генериране на печалба; този показател обичайно се измерва чрез нетна настояща стойност на очакваните изгоди на базата на очаквани печалби или икономии на разходи;
2. по отношение на условията, при които се осъществява сделката:
 - а) права на експлоатация на благо (изключителни или неизключителни), ограничения при използването на благо или по отношение на географската област, където тези права се упражняват;
 - б) право на актуализация, модификация или преработка на нематериалното благо;
 - в) уникалност на благо и срок, за който то остава уникално, включително степен и продължителност на защита;
 - г) срок на договора, както и всякакви условия за предоговаряне или прекратяване;
 - д) всеки поет от приобретателя икономически риск или риск, свързан с отговорност, произтичаща от използването на благо или свързания с него продукт;
 - е) капиталови инвестиции във връзка с използването на благо, разходи за стартиране на дейността и разработване на пазара;
 - ж) възможност за сублицензиране; дистрибуционна мрежа на приобретателя;
 - з) права за участие в по-нататъшно развитие на благо от страна на приобретателя.

Чл. 59. (1) Когато могат да бъдат установени съпоставими сделки с нематериални блага, се прилагат методът на сравнимите неконтролирани цени и методът на пазарните цени.

(2) Методът на разпределената печалба се прилага в случаите, когато не могат да бъдат установени съпоставими неконтролирани сделки или участник в сделката притежава и използва ценни нематериални блага или уникални активи.

(3) За целите по ал. 2 оценката на характера, размера и равнището на разходите за разработване и поддържане на нематериалното благо може да се използва за измерване

на относителната стойност на приноса на всяка от страните.

Чл. 60. (1) Когато към момента на сключване на сделката е налице висока степен на несигурност относно стойността на благото и цените по контролираната сделка са определени на база прогнозни резултати, органът по приходите установява, доколко са отчетени всички относими икономически фактори, включително разходи за експлоатацията на нематериалното благо и рискове, произтичащи от неговото използване, както и влиянието върху цената на последващи предвидими събития.

(2) В случаите по ал. 1 органът по приходите извършва корекции в резултат на наличието или липсата на договорени клаузи за защита срещу риск от последващи непредвидими събития, каквито са договорени или биха били договорени между независими лица при съпоставими условия, като:

1. защитни ценови клаузи, например договаряне на променливи ставки за авторски и лицензионни възнаграждения в зависимост от промените в обема на продажбите;
2. клаузи, определящи кратък срок на действие на споразумението;
3. клаузи за предоговаряне на ценовите условия.

Чл. 61. Органът по приходите не може да извършва, съответно да приема извършени от лицето последващи корекции на цената, определена въз основа на прогнозни резултати, единствено поради това, че прогнозните резултати не са постигнати в резултат на събитие, което не би могло да бъде предвидено в момента на определяне на цената.

Глава десета.

ПРЕПОРЪЧВАН ПОДХОД. КОНТРОЛ И ДОКУМЕНТАЦИЯ

Чл. 62. (1) Органът по приходите започва анализа на определените цени, като следва избрания от задълженото лице метод.

(2) Когато органът по приходите установи, че избраният от задълженото лице метод не води до резултат, който би бил постигнат в обичайни търговски или финансови взаимоотношения между независими лица при съпоставими условия, той прилага метод, който съответства на целта по чл. 4.

Чл. 63. Органът по приходите не е длъжен да започва анализа си с избрания от задълженото лице метод, ако не е налице документация, която отразява характера и обхвата на съответната сделка или сделки със свързани лица, подбора на приложимия метод или методи за определяне на пазарната цена и постигнатия в съответствие с целта по чл. 4 резултат.

Чл. 64. При прилагане на методите за определяне на пазарните цени органът по приходите може да събира (и анализира) допълнителна информация, различна от предоставената от задълженото лице, като статистическа, борсова, митническа и всякаква друга необходима информация за анализите на сделките между свързани лица и

сделки, чрез които се постига отклонение от данъчно облагане.

Чл. 65. За целите на определяне на пазарните цени по смисъла на тази наредба при необходимост могат да се ползват и оценки на лицензирани оценители и заключения на вещи лица.

Допълнителни разпоредби

§ 1. По смисъла на тази наредба:

1. "Контролирана сделка" е сделка, осъществена между свързани лица.
2. "Неконтролирана сделка" е сделка, осъществена между независими (несвързани) лица.
3. "Продукти" са стоки и нематериални блага.
4. "Брутна печалба" за целите на глава шеста е разликата между нетните приходи от продажби (включително приходите от финансиране, пряко свързано с продадената продукция) и себестойността на продадената продукция.
5. "Оперативна печалба" е брутната печалба след приспадане на оперативните разходи.
6. "Оперативни разходи" са разходите, които не са включени в себестойността на продадената продукция с изключение на разходите за лихви, разходите за данъци от печалбата и всички други разходи, които не са свързани с функционирането (осъществяването) на дейността по създаване и реализиране на съответната продукция. Оперативните разходи най-често включват административни разходи и разходи свързани със: реклама, промоция, маркетинг, продажби, дистрибуция, поддръжка и експлоатация на складове.

Заклучителни разпоредби

§ 2. Тази наредба се издава на основание чл. 16, ал. 3 от Закона за корпоративното подоходно облагане и § 1, т. 10 от допълнителните разпоредби на Данъчно-осигурителния процесуален кодекс и отменя Наредба № 5 от 1999 г. за реда и начините за прилагане на методите за определяне на пазарните цени (обн., ДВ, бр. 21 от 1999 г.; изм., бр. 11 от 2000 г.).

§ 3. Изпълнението на тази наредба се възлага на изпълнителния директор на Националната агенция за приходите.