

中国居民赴保加利亚 投资税收指南

国家税务总局国际税务司国别投资税收指南课题组

摘 要

为响应国家“一带一路”倡议，更好地帮助中国“走出去”企业了解被投资国的基本情况，特别是被投资国的税制信息，有效防范和应对跨境税收风险，我们编写了《中国居民赴保加利亚投资税收指南》。该指南介绍了保加利亚共和国（以下简称“保加利亚”）的基本国情和投资环境，重点说明了保加利亚的税收制度，指出了中国居民赴保加利亚投资可能存在的税收风险，为中国赴保加利亚投资的“走出去”企业提供参考和指引。

本指南分为六个章节。第一章为保加利亚概况及投资关注事项，从地理、政治、经济、文化等四个角度入手，阐述了保加利亚的基本情况。第二章为保加利亚税收制度简介，详细介绍了保加利亚各个税种的基本信息和税收优惠政策等，为赴保加利亚投资的企业和个人提供税收政策参考。第三章为税收征收和管理制度，重点介绍了保加利亚居民纳税人和非居民纳税人税收征收管理措施的规定。第四章为特别纳税调整政策，梳理了保加利亚特别纳税调整政策，包括关联交易、国别报告、转让定价调查、预约定价安排等方面。第五章为中国和保加利亚税收协定及相互协商程序，重点阐述了中国与保加利亚税收协定的内容，介绍了相互协商程序，提醒赴保加利亚投资企业和个人采取有效措施避免双重征税，维护自身合法权益。第六章为在保加利亚投资可能存在的税收风险，从信息报告风险、纳税申报风险、调查认定风险等方面入手，指出赴保加利亚投资可能存在的税收风险，为中国居民赴保加利亚投资提供实践指引。

本指南仅基于2019年4月前收集的信息进行编写，敬请各位读者在阅读和使用，充分考虑数据、税收法规等信息可能发生的变化和更新。同时，建议“走出去”企业在实际遇到纳税申报、税收优惠申请、税收协定待遇申请、转让定价调整、税务稽查等方面的问题时，及时向企业的主管税务机关或专业机构咨询，避免不必要的税收风险及由此带来的损失。

在编写过程中存在的错漏之处，敬请广大读者不吝指正。

目 录

摘 要.....	1
第一章 保加利亚概况及投资主要关注事项.....	1
1.1 国家概况.....	1
1.1.1 地理概况.....	1
1.1.2 政治概况.....	2
1.1.3 经济概况.....	3
1.1.4 文化概况.....	4
1.2 投资环境概述.....	5
1.2.1 近年经济发展情况.....	5
1.2.2 资源储备和基础设施.....	6
1.2.3 支柱和重点行业.....	8
1.2.4 投资政策.....	10
1.2.5 经贸合作.....	14
1.2.6 投资注意事项.....	15
第二章 保加利亚税收制度简介.....	18
2.1 概览.....	18
2.1.1 税制综述.....	18
2.1.2 税收法律体系.....	18
2.1.3 近三年重大税制变化.....	18
2.2 企业所得税(Corporate Income Tax).....	22
2.2.1 居民企业.....	23
2.2.2 非居民企业.....	26
2.2.3 其他.....	29
2.3 个人所得税(Personal Income Tax).....	30
2.3.1 居民纳税人.....	30
2.3.2 非居民纳税人.....	32
2.3.3 其他.....	33
2.4 增值税(Value-Added Tax).....	33
2.4.1 概述.....	34
2.4.2 税收优惠.....	37
2.4.3 应纳税额.....	38
2.4.4 其他.....	40
2.5 关税(Customs Duty).....	41
2.5.1 概述.....	41

2.5.2 税收优惠	42
2.5.3 应纳税额	42
2.5.4 其他	43
2.6 其他税费	43
2.6.1 消费税(Excise Duty)	43
2.6.2 保险费税(Insurance Tax)	45
2.6.3 地方税	45
第三章 税收征收和管理制度	48
3.1 税收管理机构	48
3.1.1 税务系统机构设置	48
3.1.2 税务管理机构职责	48
3.2 居民纳税人税收征收管理	49
3.2.1 税务登记	49
3.2.2 账簿凭证管理制度	51
3.2.3 纳税申报	52
3.2.4 税务检查	56
3.2.5 税务代理	56
3.2.6 法律责任	57
3.2.7 其他征管规定	59
3.3 非居民纳税人的税收征收和管理	61
3.3.1 非居民税收征管措施简介	61
3.3.2 非居民企业税收管理	62
第四章 特别纳税调整政策	65
4.1 关联交易	65
4.1.1 关联关系判定标准	65
4.1.2 关联交易基本类型	66
4.1.3 关联申报管理	66
4.2 同期资料	66
4.2.1 国别报告的分类及准备主体	66
4.2.2 国别报告的具体要求及内容	67
4.2.3 其他要求或规定	68
4.3 转让定价调查	69
4.3.1 原则	69
4.3.2 转让定价主要方法	69
4.3.3 转让定价调查	70

4.3.4 转让定价文档要求.....	70
4.3.5 其他规定	71
4.4 预约定价安排	71
4.4.1 适用范围	71
4.4.2 程序.....	71
4.5 受控外国企业	71
4.6 成本分摊协议管理	72
4.6.1 主要内容	72
4.6.2 税务调整	72
4.7 资本弱化.....	72
4.7.1 判定标准	72
4.7.2 税务调整	72
4.8 法律责任.....	72
第五章 中国和保加利亚税收协定及相互协商程序	74
5.1 中国和保加利亚税收协定.....	74
5.1.1 中保税收协定	74
5.1.2 适用范围	74
5.1.3 常设机构的认定	76
5.1.4 不同类型收入的税收管辖	77
5.1.5 税收抵免政策	84
5.1.6 无差别待遇原则.....	87
5.1.7 享受税收协定待遇.....	88
5.2 保加利亚税收协定相互协商程序	90
5.2.1 相互协商程序概述.....	90
5.2.2 税收协定相互协商程序的法律依据	90
5.2.3 相互协商程序的适用	91
5.2.4 启动程序	91
5.2.5 相互协商的法律效力	93
5.2.6 保加利亚仲裁条款.....	94
5.3 中保税收协定争议的防范.....	94
5.3.1 税收协定争议概念.....	94
5.3.2 中保税收协定争议产生原因及主要表现	94
5.3.3 妥善防范和避免中保税收协定争议	95
第六章 在保加利亚投资可能存在的税收风险.....	102
6.1 信息报告风险	102

6.1.1 登记注册制度	102
6.1.2 信息报告制度	102
6.2 纳税申报风险	103
6.2.1 在保加利亚设立子公司的纳税申报风险	103
6.2.2 在保加利亚设立分公司或代表处的纳税申报风险	104
6.2.3 在保加利亚取得与常设机构无关的所得的纳税申报风险 ..	104
6.3 调查认定风险	105
6.3.1 资本弱化风险	105
6.3.2 转让定价风险	105
6.3.3 受控外国企业风险	106
6.4 享受税收协定待遇风险	107
6.4.1 未正确享受协定待遇的风险	107
6.4.2 滥用税收协定待遇的风险	108
6.5 其他风险	108
6.5.1 农业	109
6.5.2 银行业	110
6.5.3 建筑业	110
6.5.4 人口老龄化	111
参考文献	112

第一章 保加利亚概况及投资主要关注事项

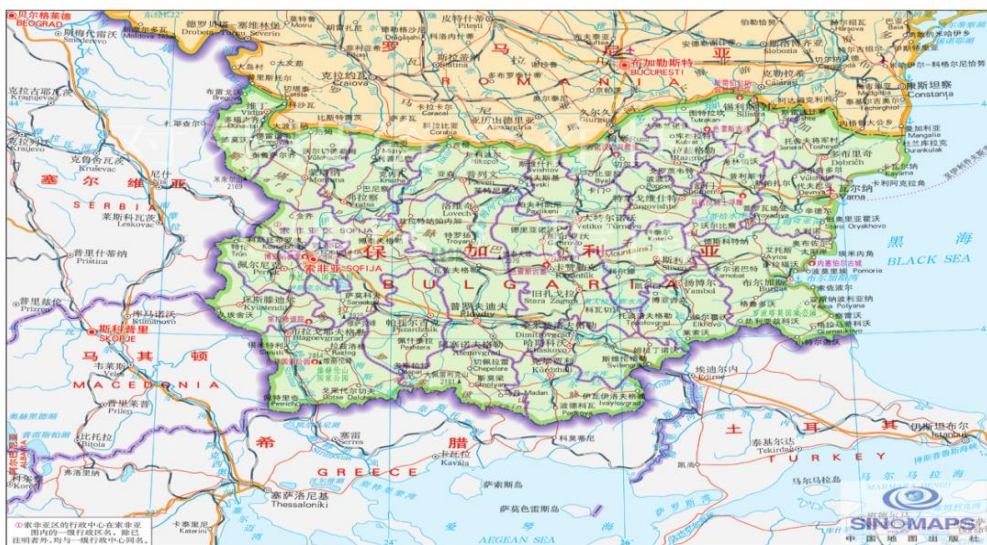
1.1 国家概况

1.1.1 地理概况

保加利亚地处欧洲东南部，巴尔干半岛东部，北临罗马尼亚，西接塞尔维亚、马其顿共和国，南与希腊、土耳其接壤，东濒黑海。黑海是连接保加利亚与俄罗斯、乌克兰和格鲁吉亚的海上要道。多瑙河流经其北部边境，是保加利亚和罗马尼亚的界河。保加利亚地处欧洲与中东及亚洲连接的重要战略位置上。保加利亚属于东2时区，比北京时间晚6个小时。从3月最后一个星期日到10月最后一个星期六实行夏令时，时钟调快1小时，期间与北京时间的时差为5小时。

保加利亚国土总面积为11.1万平方公里，边界线总长2245公里，其中陆界1181公里，河界686公里，海岸线378公里。巴尔干山将保加利亚分为北部广阔的多瑙河平原和南部色雷斯低地。保加利亚北部属温带大陆性气候，南部属地中海气候，冬季较暖。年平均气温10.5℃，最冷的1月份平均气温为零下1-2℃，最热的7月份平均气温为20-25℃。年均降水量450毫米^[1]。

截至2017年底，保加利亚人口约为710.2万人，约占欧盟总人口的1.4%。首都索非亚拥有132.5万居民，是保加利亚目前最大的中心城市。自1990年以来，保加利亚人口一直呈负增长，一部分原因是人口大规模外迁，另一部分原因是人口老龄化。



地图来源：中国地图出版社

图1 保加利亚地图

1.1.2 政治概况

1.1.2.1 国体

保加利亚是议会制共和国，于1990年举行了第一次多党选举，1991年7月12日通过了现行宪法，并于次日公布后生效。总统是国家元首和武装力量总司令，总统和副总统任期均为5年，总统没有立法权但有否决权。现任总统鲁门·拉德夫的任期始于2017年1月22日。

1.1.2.2 政体

保加利亚议会称国民议会，议长称国民议会主席。根据宪法，议会行使立法权和监督权，并有对内政外交等重大问题的决定权。保加利亚实行一院制，共240个议席，按比例通过民选产生，任期4年。目前，保加利亚国民议会为第44届国民议会，由2017年3月27日选举产生。2017年11月17日，茨韦塔·卡拉扬切娃接替迪米塔尔·戈拉夫切夫成为议长。

1.1.2.3 主要党派

保加利亚共有注册政党300多个，主要政党有：争取欧洲进步公民党，自2006年12月成立以来民众支持率一直较高，目前是保加利亚议会第一大党；争取权利与自由运动党，是保加利亚议会第二大党，

1990年1月成立。此外还有保加利亚社会党、爱国者联盟、沃尔亚党等。

1.1.2.4 机构设置

2017年5月4日，争取欧洲进步公民党、改革者阵营组成保加利亚新一届联合政府。内阁成员为：总理1名，副总理4名，部长17名（其中1人为副总理兼部长）。政府各部门分别为：司法部、内务部、外交部、财政部、国防部、经济部、能源部、劳动和社会政策部、旅游部、农业和食品部、地区发展和公共事业部、交通、信息技术和通讯部、环境和水资源部、卫生部、教育和科学部、文化部、青年和体育部。其中经济部和能源部为经济主管部门^[2]。

1.1.3 经济概况

1.1.3.1 整体经济状况

保加利亚传统上是一个农业国，玫瑰油、酸奶和葡萄酒历来在国际市场上享有盛名。工业以食品加工业和纺织业为主，旅游业近年来发展迅猛。根据保加利亚国家统计局公布的数据，2017年，保加利亚GDP为504.29亿欧元，同比增长3.6%；2018年，保加利亚经济总量达到551.81亿欧元。GDP快速增长主要依靠于房地产、能源、外包和IT行业，而专业服务和政府支出与2016年相比略有增长。2009年底爆发的希腊债务危机使保加利亚的经济受到了影响和冲击。因为保加利亚经济属外向型，经济规模小，对外资依赖度高，因此经济发展严重依赖经济发达的欧盟大国，走出危机能力相对较弱。近年来，保加利亚经济保持低速增长，投资环境不断优化。

1.1.3.2 货币与金融制度

(1) 货币与汇率

保加利亚法定货币名称为列弗（BGN），列弗与欧元采用固定汇率，1欧元=1.95583列弗，列弗为可自由兑换货币。人民币在少数外汇兑换点可与当地货币直接兑换。

(2) 外汇制度

保加利亚政府实行经常项目和资本项目可自由兑换的外汇管理政策。外资企业在当地注册后可自由设立外汇账户，自由汇进外汇。在中国内地注册的公司，根据中保双方签订的《中华人民共和国政府和保加利亚人民共和国政府关于对所得和财产避免双重征税和防止偷漏税的协定》，办理有关手续后，汇出外汇无须支付税款。在香港、澳门注册的公司，汇出利润须缴纳5%的税款，汇出贷款利息或服务费用时须缴纳10%的税款。

(3) 融资条件

外国企业可以同保加利亚企业一样从保加利亚银行获得融资，但受世界金融危机的影响，从2008年第四季度起，保加利亚商业银行普遍提高了对申请贷款企业的要求。外国企业需满足相应条件方能获得贷款，如在保加利亚成立时间1年以上，经营期间财务状况良好，有固定资产作为贷款抵押等。保加利亚商业银行的融资条件随着国家的财政、货币政策和银行的流动性在不断调整。目前，保加利亚国际贸易以欧元和美元为主，暂不接受人民币跨境贸易和投资。

(4) 银行机构

截至2018年初，保加利亚共有商业银行27家，除保加利亚开发银行为国有政策性银行外，其它均为股份制银行。保加利亚央行名称为保加利亚国家银行(BNB)，保加利亚央行把商业银行分为三类：一类是保加利亚最大的5家商业银行，二类是17家商业银行，三类是5家外国银行的支行及其他规模较小的外国银行。

1.1.4 文化概况

1.1.4.1 语言

保加利亚官方语言为保加利亚语，土耳其语为主要少数民族语言。英语在商业活动中广泛使用，德语和法语的使用频率次之。

1.1.4.2 民族

保加利亚的主要民族为保加利亚族，约占全国人口的83.9%，另外两个少数民族——土耳其族和罗姆族分别占9.4%和4.7%。除此之外，保加利亚的少数民族还包括马其顿族、亚美尼亚族等，约占2%。

1.1.4.3 宗教

近85%的保加利亚人是东正教教徒，13%信奉伊斯兰教，还有少部分人信奉天主教和犹太教。

1.1.4.4 习俗

保加利亚的一个独特风俗是：点头不算摇头算。保加利亚人使劲点头，是否定的意思，摇头才是肯定的意思。保加利亚人在正式社交场合与客人相见时，一般都施握手礼。亲朋好友相见，可施拥抱礼和亲吻礼^[3]。

1.2 投资环境概述

1.2.1 近年经济发展情况

保加利亚为市场经济体制，是世贸组织和欧盟成员。进入21世纪以来，保加利亚经济整体呈较快增长态势，2000-2008年，保加利亚年均GDP增速超过6%。2009年经历衰退后，经济逐步复苏。近年来，保加利亚在中东欧地区以稳健的宏观经济政策而闻名。

根据财政部的数据，保加利亚2018年经济增长了3.9%。通货膨胀率从2016年的0.8%上升到2017年的2.1%，自2018年2月至2019年1月，年度平均通胀率较上一年度增长2.9%。目前，保加利亚各地区发展不平衡。包括索非亚在内的西南部地区发展较快，贡献了全国GDP的41.5%。

2017年，保加利亚人均GDP为7099欧元。根据欧盟统计局数据，保加利亚是欧盟成员国中物价最低的国家，保加利亚物价仅为欧盟平均水平的50%。同时，保加利亚还是欧盟国家中劳动力成本最低的国家，2017年欧盟平均劳动力成本为26.8欧元/小时，保加利亚为4.9欧元/小时，然而劳动生产率比欧盟低两倍多。保加利亚是该地区电力出口大国，其工业用电价格是欧盟平均水平的71%，工业用天然气成本是欧盟平均水平的84%，工业用地租金欧盟最低。

在2018年世界经济论坛排名中保加利亚为第51位，是巴尔干地区最具竞争力的经济体，领先于罗马尼亚（第52位），希腊（第57位），

土耳其（第61位），塞尔维亚（第65位），黑山（第71位），阿尔巴尼亚（第76位）等。同时，根据世界银行公布的《2018营商环境报告》，保加利亚在全球190个经济体中营商容易度排名第50位。上述排名表明，保加利亚的营商环境较好，竞争力较强。

1.2.2 资源储备和基础设施

1.2.2.1 资源储备

保加利亚自然资源贫乏，主要矿藏有煤、铅、锌、铜、铁、钒、锰、铬，还有矿盐、石膏、陶土、重晶石、萤石矿等非金属矿产。森林面积约408万公顷，约占国土面积的37%，其中75%是阔叶林，25%是针叶林。

1.2.2.2 基础设施现状与发展计划

保加利亚公路、铁路、机场、港口等大部分基础设施建于上个世纪60-80年代，由于近年投资不足，普遍存在老化、失修、设备陈旧的现象，这在一定程度上制约了保加利亚的经济发展。2014年2月，保加利亚四部委召开联席会议，发布各部门2014-2020年发展规划。2014-2020年，保加利亚交通和交通基础设施建设将吸收欧盟基金和保加利亚国家资金共约19亿欧元，其中，用于公路和铁路基础设施建设的资金将超过13亿欧元。

(1) 公路

一条国际公路网连接了保加利亚到欧洲西部、俄罗斯、小亚细亚、亚得里亚海、爱琴海和黑海。截至2017年，保加利亚国家级公路总长度为1.99万公里，地方级公路2.4万多公里。各种公路总密度为0.39公里/平方公里（低于欧盟15国0.51公里的平均值），保加利亚公路网络与周边的罗马尼亚、希腊、土耳其、马其顿、塞尔维亚等国互通。

(2) 铁路

截至2017年，保加利亚运营铁轨总长度为4030公里，其中双线铁路990公里，电气化铁路2870公里，占总长度的71.2%。绝大部分铁路建于1990年以前，近10年更新改造了约1000公里铁路。保加利亚国家铁路公司每天开行列车560列，客运列车发动机平均使用时间达40年，

列车高负荷运转，机车老化情况较为严重。保加利亚铁路网络与塞尔维亚、马其顿、罗马尼亚、希腊和土耳其互通。

(3) 水运

保加利亚60%的进出口货物通过海运，港口在保加利亚运输业中占重要地位。保加利亚主要海港是瓦尔纳港和布尔加斯港，与黑海沿岸各国互通。主要河港是多瑙河的鲁塞港、维丁港和斯维斯托夫港。

(4) 空运

保加利亚共有5个国际机场：索非亚、布尔加斯、瓦尔纳、普罗夫迪夫、格·奥利亚霍维察。客运机场主要是索非亚、瓦尔纳、布尔加斯和普罗夫迪夫机场。2017年保加利亚机场共运送旅客1143万人次。保加利亚同欧洲各主要城市、土耳其和以色列有直航班机。中国和保加利亚暂无直航班机，两国往返可经伊斯坦布尔、莫斯科、维也纳或法兰克福等地中转，机上飞行全程约需12个小时。

(5) 地铁

保加利亚首都索非亚目前建有两条交叉的地铁线。保加利亚计划兴建地铁三号线连接首都东部郊区和西南部郊区。三号线总长19公里，将设23个车站。此外，地铁一号线将在其东线建设两条延长线，一条连接索非亚机场，另一条连接东南部郊区，建成后总长将达29公里。地铁二号线也计划向北延伸，新建4个停靠站。建成后总长将达17公里。

(6) 管道运输

保加利亚90%的天然气供应依赖于俄罗斯，保政府已启动连接罗马尼亚、希腊和土耳其等邻国的天然气工程，以减少对俄天然气供应的过度依赖。2016年9月，保加利亚、希腊、罗马尼亚和匈牙利在中南欧天然气连通性高层会议上签署协议，宣布建立连接四国的垂直天然气走廊。垂直天然气走廊主要是建立起三个巴尔干国家和所谓的“南部天然气走廊”之间的管道系统连接，计划2019年从阿塞拜疆“Shah Deniz 2”气田引进天然气。

(7) 通讯

保加利亚的移动网络建设近年来发展较快。2017年，保加利亚互联网普及率约69.7%，宽带普及率66.9%，移动网络覆盖88%的保加利亚领土和98%的人口。固定电话覆盖87%的住宅。2017年，企业使用互联网和宽带的比例为94.6%，企业网上购销比例分别为10.5%和13%，拥有网站的企业比例达50.8%，个人网上购物比例为17.7%。个人和企业使用电子政府系统的比例分别为20.7%和71%。

保加利亚在2018年的GCI（全球联接指数）排名中名列第43位。保加利亚在大部分宽带指标上的得分高于平均水平，其中移动宽带渗透率获得满分。过去3年，保加利亚4G覆盖率快速上升。需求维度下的大部分指标有所改善，固定宽带用户数、移动宽带用户数、云化率、数据量和应用下载量等指标的表现都有所提升。

保加利亚的移动宽带可支付性指标得分较低。该国移动运营商较少开展价格竞争，而是依靠提供额外服务和促销套餐等方式吸引客户。因此，虽然保加利亚预付费用户数减少，但与运营商签约的用户数仍不断上升。保加利亚将部署下一代网络，拉动高速互联网用户的增长。

保加利亚宽带性价比在全球排名第七位；就宽带月均消费而言，保加利亚排名第39位，平均每月成本为30.27美元；就宽带速度而言，保加利亚排名第31位，平均下载速度为20.2 Mbps。

1.2.3 支柱和重点行业

1.2.3.1 旅游业

保加利亚地形多变、气候宜人、旅游资源丰富，被誉为“上帝的后花园”，旅游业是其经济支柱产业。主要旅游项目有：海滨游、冬季（滑雪）游、文化历史游、生态环境游、葡萄酒旅游等。瓦尔纳和布尔加斯是主要的海滨度假城市，鲍洛维茨和班斯科是保加利亚最具盛名的冬季旅游胜地。另外，保加利亚在环保方面成绩显著，生态旅游也是该国推崇的旅游项目之一。保加利亚近年来旅游业发展良好。2018年，来保旅游的外国游客数量超920万人次，同期增加5%。

1.2.3.2 纺织服装业

纺织服装工业在保加利亚经济中占重要地位，共有约2000家服装企业，行业产值约占工业总产值的7%，纺织业就业人数约占制造业就业总人数的22.3%。欧洲是保加利亚纺织服装出口的主要市场。

1.2.3.3 化工工业

化工工业是保加利亚的传统优势行业，在国民经济中占有重要地位，布尔加斯市是化工工业的生产基地。生产和出口的化工产品主要有：无机化工产品、化肥、碳酸灰、塑料、聚氯乙烯（PVC）、聚酰胺、化纤、油漆、酞酸盐、清洁剂、医药原料、香水、化妆品、香精等。

1.2.3.4 玫瑰油产业

保加利亚因独有的地理位置和气候条件成为最适合种植高品质油料玫瑰的国家，享有“玫瑰之国”的美誉，其玫瑰油产量全球第二，生产的玫瑰精油占全球需求的40%。玫瑰油有“液体黄金”之称，用于香水、化妆品及制药和食品工业领域。保加利亚共有3800公顷农地用于玫瑰种植，主要分布在旧扎果拉（42%）、普罗夫迪夫（41%）和帕扎尔吉克（15%），卡赞勒克和卡尔洛沃所在的“玫瑰谷”是著名玫瑰产区。目前，保加利亚生产、销售玫瑰油的企业已超过30家，其中约70%为保加利亚国家精油、香水和化妆品协会（BNAEOPC）成员，90%为中小型企业，主要的生产企业仅10余家。保加利亚玫瑰种植品种主要有“大马士革玫瑰”和“罗莎·阿尔巴”。近十年来，保加利亚玫瑰油年产量在1-2吨之间，90%以上的玫瑰油用于出口，主要出口国为法国、美国、日本、德国、比利时、意大利等。国际市场上玫瑰油价格已超过7000欧元/公斤，有机玫瑰精油价格则可达1万欧元/公斤。据此测算，保加利亚玫瑰油产值在7000-9000万欧元之间，保加利亚生产的玫瑰精油占全球需求的40%。

1.2.3.5 葡萄酒酿造业

酿酒业是保加利亚的重要传统产业，保加利亚有超过60万公顷的葡萄园，2018年增加了1.4万公顷，并将持续增加投资并翻新葡萄园。每年在保普罗夫迪夫国际博览会举办的葡萄酒国际展会--Vinaria,

是中东欧地区规模最大的酒类国际展会之一。2017年，保加利亚酿造的葡萄酒总产量达1.4亿升，1-10月出口0.24亿升。俄罗斯、罗马尼亚、波兰、捷克、德国等为其主要市场。保加利亚葡萄酒进军国际市场的另一个方向是美国、加拿大、中国和日本。近年来，保加利亚对中国的葡萄酒出口正在逐年增加^[4]。

1.2.4 投资政策

1.2.4.1 投资门槛

保加利亚投资署 (Bulgaria Investment Agency) 是保加利亚主管投资的政府机构，主要负责投资政策制定、实施以及促进工作。保加利亚与投资合作有关的法律主要有《投资促进法》《申请投资优惠政策法》《外国人法》《劳动法》《土地法》《特许法》等。

根据《投资促进法》，保加利亚对外国投资的限制领域非常有限，只有赌博业、烟草加工业和医疗研究领域不允许外国投资。

(1) 特许经营权

① 特许经营权的法律依据和程序

在保加利亚，授予、执行和终止特许经营权的条件和程序，主要由《特许经营权法》(Concession Act)规定。适用于地下资源的特许经营权制度是在1999年3月生效的《地下资源法》(Underground Resources Act)中建立的，而矿泉水生产特许经营权由2000年8月生效的《1999年水法》规定。

《特许经营权法》指出，任何对标的感兴趣的候选人均可在公开程序中提交报价，并且特许经营权的受许人只能通过公开程序才能被选出。

根据《地下资源法》，生产特许经营权可以通过以下方式授予：投标或竞争；石油和天然气勘探和开采许可证的持有人在已注册的商业开发活动中被直接提名。

特许经营权协议的最长期限是35年。在符合《特许经营权法》规定的情况下，该期限可以延长，但延长时间不得超过最初达成协议期限的1/3。

②特许经营权的当事方

有权授予特许经营权的机构包括内阁、市政议会和公共机构，内阁、市政议会和公共机构也可联合授予特许经营权。

任何保加利亚或外国的个人、合法实体、以及个人和合法实体的合伙单位，只要满足《特许经营权法》的要求，均可进入特许经营权的审批程序并被授予特许经营权。但是，特许经营权协议只允许在政府与一家有限公司之间签订（例如股份公司或有限责任公司）。

③特许经营权的对象

特许经营权的对象是：国家专有财产、行政区或市的公共财产、行政区或市的私有财产、公共机构的财产。特许经营权不能转移财产的所有权。

④特许经营权的种类

特许经营权的种类包括：

a. 公共工程特许经营权：负责建设项目的实施和完工后设施的管理与维护；

b. 服务特许经营权：负责对公共利益服务的管理；

c. 生产（采矿）特许经营权：负责授予人开发、开采自然资源。

⑤特许经营权的申诉

根据特许经营权的程序，针对招标机构采取的、包括评估委员会在内的任何决定，参与招标的任何竞标者，在得到相关决定的通知之日起10天内，均可向保护竞争委员会提起申诉。任何针对授予特许经营权者决定的申诉，可暂停特许经营授予程序直至最终解决争议。

(2) 许可证

①电子通信行业许可制度

使用有限资源进行电子通信的法人实体需要取得通信管理委员会的许可。通信管理委员会通过招投标程序确定许可的授予。许可证有效期最长为20年。

②能源和天然气行业许可制度

保加利亚国家能源和水资源监管委员会负责能源和天然气行业活动许可证的发放、修改和撤销。

一般情况下，法律要求从事特定能源活动的个人拥有个人许可证。例如从事发电、产热、输电、供暖、天然气输送、电力贸易、能源交易调控、面向终端客户的电力和天然气供应、电力和天然气分配等活动。

以下情况不需要许可证：

- a. 总装机容量不超过5兆瓦的个人发电厂发电；
- b. 总装机容量不超过10兆瓦的个人热电厂发热；
- c. 从个人传输网络向总装机容量不超过10兆瓦的工厂进行热力输送；
- d. 自用发热。

许可证的有效期为35年，如果许可证持有者履行了许可证规定的所有义务和要求，并在初始许可期限到期前一年申请延长许可期限，可以将许可有效期再延长35年。

(3) 金融市场监管

①对银行业的监管

根据保加利亚《信贷机构法》，保加利亚的银行必须以股份公司的法定形式设立，只能发行无纸化股份，且最低实收资本1000万列弗。保加利亚国家银行颁发银行业务许可证。金融机构必须在保加利亚国家银行注册。保加利亚国家银行具有对各银行的监督职能。

②对投资中介机构的监管

在保加利亚，金融监督委员会依据2007年11月1日生效的《市场金融工具法》(Market in Financial Instrument Act)对投资中介机构的的活动进行监管。

投资中介机构在开展业务活动前，必须符合以下要求：注册成为股份制公司或有限责任公司，且在保加利亚有实际经营地址；持有保加利亚金融监管委员会(Bulgarian Financial Supervision Commission)授予的许可证；在许可证颁发前，支付不少于10万列弗的初始资本。此外，根据中介所提供服务的类型，投资中介的股本必须至少为25万列弗。按法律规定，投资中介机构不得将开展其他类型商业活动作为日常业务范围或专职工作。

③对保险公司和保险中介机构的监管

依据保加利亚《保险法规》(IC)的规定,开展保险业务活动之前,保险公司需要通知保加利亚监管机构(金融监管委员会),并且该通知必须由保险公司向其所在成员国的监管机构提出申请,并由该成员国的监管机构通知到保加利亚监管机构。

金融监管委员会强制规定,从事保险中介活动的经纪人或代理人,必须在金融监管委员会指定的注册处进行注册。

(4)工作许可制度

外国人的短期工作许可由雇主申请,劳动和社会政策部下属的就业署负责签发。劳动许可包含工作时间、工作内容和雇主等相关信息,工作许可的有效期与劳动合同期限一致,但不超过1年。短期工作许可允许多次延期,但工作总时间不得超过3年。外国人在获得工作许可和签订工作合同后就获得了在保加利亚的居留许可,居留时间的长度以劳动许可为准。短期工作许可延期后,居留许可的时间长度也可相应延长,但总时间不得超过3年。如需在保加利亚工作3年以上,3年期限结束后需重新申请工作许可。

(5)员工比例

保加利亚公司(含外国人在保加利亚注册的公司)外国雇员占全部雇员比例不得超过10%(含10%),欧盟成员国以及挪威、冰岛和列支敦士登居民除外,因为这些国家的居民及其亲属在保加利亚工作不需要工作许可。

1.2.4.2 投资吸引力

(1)国民待遇和最惠国待遇

根据《保加利亚宪法》,除法律另有规定外,外国人(法人、个人或国外注册的民事合伙人)在保加利亚从事商业活动时享有和本地人相同的权利(即“国民待遇”)。这一规定适用于所有经济和法律范畴内的商业活动。

《投资促进法》(EIA)也规定外国投资者与本地投资者享有同等的待遇。如果与保加利亚签署双边条约并通过之后,国际投资者还可

以获得更多的优惠条件，缔约国的公民或法人实体可以享受优惠投资者待遇（即“最惠国待遇”）。

(2) 行业优惠政策

保加利亚《投资促进法》把投资分为A、B级和优先投资项目。被评为A、B级以及优先投资项目可以得到保加利亚政府相应的政策支持，如缩短行政审批时间。优先投资项目在不动产买卖中可不经过程序，并可获得其他政府支持。

对旅游行业中的旅馆经营者，保加利亚政府征收的增值税税率为9%；对于旅行社提供的发生在保加利亚境内的服务，保加利亚政府征收的增值税税率为20%；对于旅行社提供的发生在保加利亚境外的服务，保加利亚政府征收的增值税税率为0。

(3) 地区优惠政策

保加利亚政府鼓励外资流向保加利亚高失业地区（失业率高于全国平均水平25%以上的地区，保加利亚财政部每年公布一次高失业地区名单）。如在此类地区获得减税和其他形式的国家补助总额超过7500万列弗，需国家竞争委员会出具书面证明方可获得税收优惠。

除此之外，保加利亚政府在全国各主要城市建设了工业园区（与中国的经济开发区类似），提供良好的交通、水、电、电讯、办公楼和厂房等条件（价格约为25-40欧元/平方米）。所有工业园区均紧靠重要的泛欧洲走廊和国际公路，运输便利且毗邻港口或机场，且在投资和收入上享受优惠待遇。目前保加利亚有3个成熟的工业园区，分别为台塞、维丁和斯维林格拉德。

1.2.5 经贸合作

1.2.5.1 参与地区性经贸合作

保加利亚主要与下列组织签署了贸易协定：

- (1) 世界贸易组织(WTO)；
- (2) 欧盟(EU)；
- (3) 欧洲自由贸易联盟(EFTA)。

1.2.5.2 与中国的经贸合作

中国和保加利亚于1952年签订了两国政府间首个贸易协定，1991年开始采取现汇贸易方式。

2017年4月，“一带一路”全国联合会在保加利亚首都索非亚成立，旨在加强中保在“一带一路”建设中的全面合作。保加利亚外交部亚太司司长奥尔贝佐夫表示，保加利亚“一带一路”全国联合会将成为促进保中关系发展的一个长期平台。随着“一带一路”建设推进，保加利亚凭借自身的地理位置优势和丰富的农业资源，不断加强与中国在各方面的交流和合作。中国在保加利亚的投资额不断增长，直接带动了当地的经济的发展。

农业是中保“一带一路”合作的重点。中保“一带一路”合作的项目包括小型多功能拖拉机和农业机械生产，肉类、水果和蔬菜加工，玫瑰、香料植物的栽培和产品加工。保加利亚出口至中国的商品主要是玫瑰产品、酸奶、红酒、饲料、油料作物和肉类。“一带一路”建设还促进了中保旅游合作，近年来很多中国游客到保加利亚观光，体验温泉、滑雪等特色旅游项目^[5]。2017年9月，保加利亚旅游中心在上海成立。据统计，2017年1—10月中国前往保加利亚游客人数已超过2.4万人次，与2016年同期相比增长44.5%，与此同期，保加利亚赴华人数增长12.7%。

目前，在保加利亚开展投资、工程承包的主要中资企业有20余家，主要集中在以下领域：汽车制造（如长城汽车项目）、工程承包（如浙大网新烟气脱硫项目）、农业合作（如天津农垦在保农业项目）、通讯领域（如华为、中兴在保项目）、可再生能源项目（如伊赫迪曼光伏项目）。

1.2.6 投资注意事项

1.2.6.1 政治稳定性

(1) 内部环境

保加利亚政府更迭频繁，但政局仍能保持相对稳定。主体民族保加利亚族与第二大民族土耳其族的矛盾由来已久，民族冲突时有发生。

(2) 外部环境

短期内保俄关系存在一定不确定性，2013年乌克兰危机的爆发使两国原本友好的关系蒙上了阴影。保加利亚拒不承认乌克兰东南部独立的顿涅茨克和卢甘茨克两共和国，俄罗斯则放弃原已规划好的经过保加利亚的南溪天然气管道建设项目，两国关系自此出现波折。

同马其顿共和国的关系不明朗。保加利亚至今没有承认周边邻国之一的马其顿共和国的合法性。

1.2.6.2 社会治安

保加利亚政局基本稳定，法律法规健全，政府换届、游行示威和罢工等活动均有相应法律约束。但受经济危机的影响，国民失业率攀升、生活水平下降，社会不稳定因素增加，抢劫、偷窃等治安案件时有发生。根据当地法律，符合条件的个人经批准可持有枪支。

1.2.6.3 外国人政策

为避免外来劳动力在保加利亚竞争就业岗位，保加利亚政府一贯坚持从紧的签证政策。签证，尤其是工作签证，仍然是限制外国人到保加利亚拓展贸易和扩大投资的瓶颈。

1.2.6.4 劳动力制约因素

保加利亚存在劳动力短缺现象，建筑、纺织服装等行业尤其缺乏熟练工人。但保加利亚对向欧盟以外的国家开放劳务市场持谨慎态度。保加利亚政府规定外籍劳工占雇员的比例不得超过10%，持短期或商务旅游签证的员工不能在企业办公场所工作，否则将面临处罚。

1.2.6.5 经济风险

(1) 市场风险

截至2018年6月6日，国际评级机构标普对保加利亚主权信用评级为BBB-，展望为积极。截至2018年10月2日，国际评级机构穆迪对保加利亚主权信用评级为Baa2，展望为稳定。

(2) 汇率风险

目前，保加利亚国际贸易以欧元和美元为主，暂不接受人民币跨境贸易和投资。保加利亚施行本币列弗与欧元固定汇率制度，一定程度上减小了汇率的波动。但目前保加利亚面临的国际支付压力增大，固定汇率制度受到了考验。

(3) 执行力风险

保加利亚2017年在全球180个国家的清廉指数中排名第71位，且因长期没有采取有效措施应对犯罪和腐败而被欧盟指责。另外，对公共采购合同缺少标准化和清晰的规定，时常导致不公平竞争的发生。争端裁决手续也亟待简化。

1.2.6.6 影响投资的其他风险

首先，两国文化的差异导致中保企业合作具有一定难度和挑战。中保双方在语言、文化、习惯、理念等方面都存在较大差异。另外，双方企业还缺少合作经验，需要逐步对彼此的行事风格、企业实力、诚信程度、合作预期进行了解、熟悉和磨合。

其次，保加利亚的经济发展水平、营商环境、产业配套、工作效率等方面还需完善。保加利亚重点推荐的工业园区，运作成熟的是少数，大部分还处在招商筹建阶段。中保经贸往来所需要的配套服务还不成熟，比如无法直航，相应的物流和通关也不够便利。保加利亚商业欺诈现象也时有发生。

第二章 保加利亚税收制度简介

2.1 概览

2.1.1 税制综述

保加利亚税收制度随着掌权政府的不同而不断变化。保加利亚第一帝国时期税收可以是以货代款缴纳，保加利亚第二帝国时期就必须以货币形式缴纳。在土耳其帝国管辖保加利亚时期，当地基督教徒还要缴纳一种叫“齐米”的税种，由土耳其当局征收。在保加利亚社会主义计划经济时期，其税制与其他苏联成员国较为相似，主要税种为营业税和国有企业税。随着苏联解体，保加利亚境内大量私有化经济开始出现，征收税种也由营业税变为了增值税。

保加利亚税收制度是与欧盟税收制度相匹配的。其税收种类主要分为直接税和间接税，其中直接税主要为企业所得税、个人所得税和预提税；间接税主要为增值税和消费税。同时保加利亚还存在一些地方税种。

2.1.2 税收法律体系

保加利亚法律体系包括税法制定的原则和税收体系的作用，保加利亚税务系统主要向法律实体和个人征收三种形式的税：直接税（如企业所得税）、间接税（如增值税）和地方税费（如遗产税）。保加利亚国家税务署是主要的征税主体。目前，保加利亚税收法律包括：《企业所得税法(CITA)》《个人所得税法(ITNPA)》《增值税法(VATA)》《保险税法(TIPC)》和《税收和社会保险程序准则(TSIPC)》等。

保加利亚国家税务署(NRA)对企业所得税、个人所得税、增值税等各税种均有详细的法案条文规定，具体内容可以在保加利亚国家税务署网站查询，查询网址为：<http://www.nap.bg/en/page?id=522>。

2.1.3 近三年重大税制变化

2.1.3.1 企业所得税

(1) 企业所得税申报表错误更正

2017年1月1日开始，纳税人在下一年度3月31日前完成所得税申报后发现错误的，可以进行一次性纳税更正申报。修改后的报表应在下一年度的9月30日前完成申报。

(2) 2018年1月1日起施行强制性网络申报

2018年1月1日开始，纳税人应当按照《企业所得税法(CITA)》规定通过网络进行申报，原来为了鼓励网络申报而实施的优惠政策也将在2018年1月1日后失效。

(3) 其他变化

纳税人全年无经营活动的，也需提交年度无经营活动报告。

新合并成立的公司应在其合并后首次申报所得税报表时选择公司资产的计税方法。

(4) 私人使用公司资产非货币费用的一次性课税

2016年9月27日，新的《企业所得税法》的修订案生效，它力求简化对私人使用公司资产的征税，可以追溯到2016年1月1日。这项新规定应用于与拥有或租用的公司资产中相当于私人使用的相关部分的会计费用。

特别注意的是，新的条款介绍了如何计算私人使用以下三种类型的公司资产非货币费用一次性税的税基：

- ①交通工具；
- ②固定资产；
- ③其他资产。

然而，企业可以选择按照新的私人使用公司资产非货币费用的一次性税交税，或者把私人使用公司资产作为雇佣非货币性所得，并按照《个人所得税法》进行交税。

企业需在完成上年度企业所得税年度申报表的特定部分前做出每年度的选择。

2.1.3.2 个人所得税

(1) 个人收入报告的变化

2017年1月1日开始，个人纳税人在发现所得税申报表存在错误后，在下一年度的9月30日前有一次更正申报的机会。

继承人从死者继承收入后应当进行年度纳税申报，如果继承人中的一人已经完成申报，则其余继承人无需再进行申报。

(2) 关于赌博的彩金和奖金不征税范围的变化

从2017年1月1日起，根据欧盟或者欧洲经济区成员国的法律，在有经营许可的场所进行赌博赢得的彩金和奖金，实行不征税的政策。通过游戏机或者其他赌博方式赢得的数额较小的彩金和价值不超过30列弗的奖金，也实行不征税政策。

2.1.3.3 增值税

(1) 特定情况下的增值税按比例减免

新的增值税法案重新定义了长期资产，规定自2017年1月1日起，凡登记注册的增值税纳税人对获得的长期资产可以提出增值税按比例减免的申请。长期资产只有用于经济活动的部分才能适用增值税减免。

上述按比例减免与现有的比例减免不同。当已有的货物或服务同时用于应税和免税服务时，也可以采用新规定。例如，如果用于经济活动的长期资产的一部分被用于应税和免税供应，那么纳税人将有权要求采用新的增值税按比例减免，也可以采用之前的比例进行增值税减免。

如果这些货物和服务是部分用于个人需求或免税供应，而且这些货物和服务现在和将来都不作为长期资产，则纳税人可以要求增值税按比例减免。

(2) 在特定情况下对增值税减免的年度调整义务

从2017年1月1日起，在长期资产用途发生改变的情况下，纳税人必须对增值税减免进行年度调整。对不动产的年度调整应持续20年，对其他资产的年度调整应持续5年。

根据资产的种类和所获得的增值税减免额，针对调整重新修正了计算公式。

(3) 注销登记的增值税纳税人的增值税申报表和发票更正

以下情况必须进行更正：

- ①增值税申报表在提交后发现错误；
- ②在注销增值税登记前，发票未能成功开具或开具错误的；
- ③在注销增值税登记前，订单取消或发票应纳税金额变动。

在提出书面申请并获得国家税务署授权后，可以对增值税申报表和发票进行更正。

(4) 向食物救济处经营者捐赠食品的增值税免税

从2017年1月1日起，如果符合法律规定的特定条件，向食物救济处无偿捐赠食品免征增值税。

(5) 修订与飞机或船舶相关的提供货物或服务的范围

从2017年1月1日起，适用增值税零税率的飞机和船舶的范围被限制。根据修订案，提供主要用于岛屿航道和沿海航线的船只（用于公海上航行的除外），适用20%的增值税税率。只有将飞机供应给主要经营国际线路航线的航空公司，才能适用增值税零税率。

(6) 关于同时用于商业和私人用途的固定资产和其他资产的进项税扣除的新规定

从2017年1月1日起，新规定指出进项税扣除的比例应该按照用于商业目的货物或固定资产的比例确定。为确保尽可能的准确计算与商业用途有关的增值税额，在计算中使用固定资产特性的分配准则。

(7) 液体燃料贸易者提供保障金的义务

2016年8月5日，保加利亚《增值税法》中一项对从事液体燃料贸易者的新规定开始施行。根据新条款，如果满足以下条件，纳税人有责任向主管税务机关提供现金形式的保障金，或无条件且不可撤销的银行担保（一年内有效），或政府债券：

①应税的液体燃料供应适用20%的增值税税率且税基总值超过2.5万列弗；

②欧共体内取得液体燃料的税基总值超过2.5万列弗；

③接收以消费为目的并从保税仓发出的价值超过2.5万列弗的液体燃料，且没有提供其他保障金。

保障金的价值应不低于以上限额（上一税收年度）的20%，但应少于5万列弗。在特殊情况下可以直接免除^[6]。

2.1.3.4 消费税

从2017年1月1日起，登记为欧盟或欧洲经济体贸易商的实体如果在保加利亚有分支机构，有权申请最终消费者的证书，以免除消费税。

2017年8月4日，保加利亚法律公报公布《消费税和仓储法（修正）》，规定2018年1月1日起香烟消费税税率为：比例税率从27%降至25%；定额税率（每千支税）则上调至109列弗。每1000支香烟的消费税总额不应少于177列弗。同时规定，电子烟中含烟草的，需按152列弗/千克的税率对所含烟草征收消费税^[7]。

根据官方2017年12月发布的公告，保加利亚消费税相关规定发生了新的变化，并在2018年1月1日起开始生效，具体有以下几个方面的变化：

(1) 修改了“用于供热的能源产品”的定义；

(2) 在正常商业活动中发生的损失和“自然损耗”可以享受消费税免税政策；

(3) 增加了缺少商品收入相关凭证的有关消费税处理规定（将欧盟法院的判决考虑在内）；

(4) 规定了税收仓储制度以及免税产品的生产、储存和运输。

2019年3月26日，保加利亚国家公报公布新修订的《消费税和税收仓库法实施条例》。主要修改内容包括：向船舶和飞机供应燃料的消费税退税的特别申报要求；海关发布有关消费税应税产品通知的新程序；确定公布烟草产品消费价格调整的期限；以及各种消费税相关文件的修改。

2.2 企业所得税(Corporate Income Tax)

现行的《企业所得税法(CITA)》中详细规定了对企业生产经营所得征税的基本原则。

保加利亚的居民企业，应就其全球范围内的所得进行纳税，无论该所得是否是在保加利亚境内产生。对于未分配利润，不征所得税和预提所得税。

非居民企业仅就来源于保加利亚境内的所得进行纳税。

2.2.1 居民企业

2.2.1.1 判断标准

根据保加利亚有关法律规定，居民企业指：法人实体，包括依据保加利亚《商业法》设立的外资股份有限公司分公司或分支机构，均为保加利亚税收居民企业。

2.2.1.2 征收范围

在保加利亚登记的纳税人，应就其全球范围内的所得进行纳税，无论该所得是否是在保加利亚境内产生。

2.2.1.3 税率

根据《企业所得税法》的规定，保加利亚企业所得税税率为10%。

2.2.1.4 税收优惠

企业所得税优惠主要有两种形式：企业所得税留存和减免。企业所得税优惠主要涉及那些雇佣了残疾人或失业人员，以及满足一定标准并为学生提供奖学金的企业。

农产品生产企业也可以享受税收返还的优惠，优惠比例折扣可达60%。享受该优惠的形式是从未加工作物和动物制品的直接生产利润中获得补助。

在失业率超过全国平均失业率25%的城市进行投资的生产型企业，可享受100%企业所得税留存。但是，只有满足一系列附加条件，才能享受税收优惠政策。按照区域性国家援助制度，在失业率较高的城市进行投资的生产型企业，只有在下一年度3月31日前通过欧盟委员会审查，并符合国家援助法案的相关要求，才能享受当年的税收优惠政策。最低国家援助政策的适用期间为2014年至2020年。

另外，税收优惠的总金额超过3750万欧元的大型投资项目，或者西南地区税收优惠总金额超过1875万欧元的项目，需要经过欧盟委员会的批准，才可以享受税收优惠。

其他税收优惠包括：

(1) 在保加利亚股票交易或欧盟、欧洲经济区股票交易中，通过处理有资质的金融工具而产生的税收合理资本利得或损失；

(2) 假如下一年年末之前将留存税款投资于主要经营活动中，那么与这些经营活动相关的社会保险、健康保险费的支出可以预留50%的企业所得税。

(3) 有执照的房地产信托、集体投资计划和国家投资基金免征企业所得税。

2.2.1.5 应纳税所得额

(1) 收入范围

一般来说，所得税的纳税依据为利润表中的营业利润进行调整后的所得。纳税调整，可能是要调增不允许税前扣除的应纳税所得项目，也可能是调减财务费用等税前扣除的应纳税所得项目。调减应纳税所得项目通常包括免税项目以及政府实施的税收优惠项目。有些项目为永久性不可税前扣除项目，但有些项目为税会差异产生的暂时差异，在会计业务发生时不允许扣除，但是可以在汇算清缴时进行纳税调整。

① 永久性税会差异

永久性税会差异主要包括：

- a. 与公司经营活动无关的费用，因员工、经理、股东和其他私人开支所形成的成本，以及与企业无关的服务费用等，不纳入扣除范围；
- b. 会计记账与市场同行业的营业成本和其他成本差异较大的；
- c. 各种形式的罚款、滞纳金或相关费用；
- d. 无法提供依据的费用支出；
- e. 不允许扣除的增值税额；

f. 已代扣代缴或者税务机关已征收的增值税额（但涉及增值税进项税额转出、非约束销售行为或已注销增值税登记后产生的增值税除外）；

g. 被列为隐形利润分配的支出；

h. 向保加利亚或外国公职人员行贿或隐瞒贿赂的支出；

i. 存货浪费或短缺支出（不包括不可抗力、技术损失、耐久性期限届满等原因造成的浪费或短缺）；

j. 流动和非流动资产的短缺支出（不包括不可抗力、商业直销形式的货物短缺所造成的部分金额支出）；

k. 与资产浪费及短缺相关、达到了因相同原因发生而不允许扣除费用的限额所计入的收入（保险金收入，涉及短缺、盗窃补偿及诉讼补偿的应收款等）；

l. 从保加利亚税收居民实体和欧盟成员国税收居民实体分配的股息收入；

m. 股东或合伙人的个人行使股东或合伙人职责时的差旅食宿费用。

②暂时性税会差异

暂时性税会差异主要包括：

a. 与后期资产增值、减值相关的收入或费用形成差异，该资产被处置或销毁的当年，可进行纳税调整；

b. 应付利息或未使用的带薪假而产生的相关费用（包括薪水和社会保险以及健康保险费）在发生当年视为不可抵扣项，除非根据适用的会计法律，该费用被资产化作为税收的应折旧资产。在应付账款结算或雇员使用其带薪假当年，这些费用可确认进行扣除；

c. 利息支出超出了资本弱化规则所设立的门槛。

当企业的负债超过股本的三倍时，就要适用资本弱化规则，该企业利息支出可扣除金额等于该公司利息收入加上税前利润的75%。银行贷款的利息费用不受资本弱化规则的限制，在某些特定情况下除外。

(2) 税收折旧

如果《税收折旧表》(TDS)中税收上的折旧较会计上折旧有所不同,则应将利润表中的会计折旧总额进行调整。因此,税收上的折旧应为税收折旧表中的折旧额。闲置资产则适用于特定规则。税收折旧的计算等于可折旧资产购入成本乘以税收折旧率。固定资产折旧一般只允许采用直线法,但作为初始投资的机器和设备在计提折旧时也可以采用加速折旧法。《企业所得税法》制定了用于《税收折旧表》中的固定资产折旧的年折旧率,具体如下:

- a. 计算机、计算机外围设备、软/硬件许可、手机为50%;
- b. 机械及生产设备为30%。根据法律规定,在某些具体情况下,新购置加工机械或设备的税收折旧率最高可增加至50%;
- c. 汽车为25%;
- d. 交通工具(不包括汽车)、道路和飞机跑道为10%;
- e. 建筑物(包括那些持有的具有投资性质的物业)、设备、设施、电力线路和通信线路为4%;
- f. 具有法律或合同约定并在使用过程中的长期有形、无形资产,其最高税收折旧率为33.33%;
- g. 未规定具体折旧率的其它资产折旧率为15%。

(3) 弥补亏损

计算税收财务结果时,纳税义务人有权利抵扣前几个纳税年度内产生的税收亏损。税收亏损可以在接下来的5个财务年度内弥补。

2.2.2 非居民企业

2.2.2.1 概述

根据《企业所得税法》规定,非居民企业应当就其来源于保加利亚境内的所得进行纳税。

2.2.2.2 税率

根据《企业所得税法》的规定,保加利亚企业所得税税率为10%。股息分配和清算所得则为5%。

2.2.2.3 征收范围

在保加利亚，如果非居民纳税人的利润和所得来源于或视为来源于保加利亚境内，也应缴纳企业所得税。以下类型的收益、所得是未在保加利亚设立常设机构的外国企业从保加利亚当地税收居民企业获得的，这部分收益视为来源于保加利亚境内，包括：

- (1) 利息，包括与融资租赁相关的利息；
- (2) 特许权使用费；
- (3) 技术服务费，如咨询性质的服务、有形资产的安装维护以及市场调研；
- (4) 特许经营和保理费；
- (5) 租金；
- (6) 当地法人实体的管理控制费；
- (7) 来自当地法人实体、政府或市政府发行的证券收入。

在保加利亚设有常设机构的外国实体通过当地法人实体、政府发行的股票或证券交易获得的收益，以及在保加利亚不动产交易中获得的收益，均可视为来源于保加利亚。外国法人实体从处置其保加利亚常设机构的财产中获得的收益，或者处置其自身常设机构获得的收益都视为来源于保加利亚。从各种形式的罚款或赔偿中获得的收入（不包括《企业所得税法》列明的税收优惠管辖区内设立的外国法人实体通过保险合同获得的收入），也视为来源于保加利亚。

外国法人实体在保加利亚设立的代表机构不得进行商业活动，不缴纳企业所得税。根据《投资促进法》登记的代表机构仅可以从事不被视为“经济活动”的活动（如通常由代表机构进行的辅助其总部的营销活动）。

2.2.2.4 预提所得税

非居民纳税人有来源于保加利亚的收入，但未在保加利亚设立常设机构，由当地税收居民在支付时扣缴预提所得税，税率为10%（股息分配和清算所得则为5%），除非《避免双重征税协定》(DTT)规定了更低的预提所得税税率。当欧盟成员国的税收居民有来源于保加利亚的利息及特许权使用费的所得，以及当地企业向欧盟或欧洲经济区成员国的税收居民分配股息和清算所得时，无需缴纳预提所得税。

未在保加利亚设立常设机构的非居民企业从保加利亚的证券或不动产交易中取得资本利得，应对资本利得缴纳10%的预提所得税，并由实现收益的企业汇入保加利亚国家财政预算中，除非《避免双重征税协定》规定了免税或更低的预提所得税税率。

分公司向国外总公司上缴的利润不缴纳预提所得税。但是，除非分支机构或合伙企业各自的费用无法抵扣或被列为成本，位于保加利亚的分公司或合伙企业向国外其他部门支付的某些收入（如技术服务收入、利息、特许权使用费）仍可能需要缴纳预提所得税。

低税率国家和地区企业实体发生的任何支付服务和使用权的费用（技术服务费和特许使用权除外）应在保加利亚缴纳10%的预提所得税，能提供有效证明的除外。税法规定中列举了低税率国家和地区清单，这些国家包括尚未与保加利亚签订避免双重征税的协定，且同时当地税率低于保加利亚税率60%的国家和地区。

对于无法利用其在保加利亚已缴纳的预提税税款作为本国税收抵免的、属于欧盟税收居民的外国公司，如果其有来源于保加利亚税收居民的所得，那么他们可以选择重新计算在保加利亚的应纳预提税。预提税额可并入企业所得税应纳税额，允许扣除与收入相关的各项费用，则非居民企业的税基相应减少。已缴纳的预提税税款和重新计算过的应缴纳企业所得税之间的差额，可以得到补偿，补偿金额最高可达到该非居民企业在居住国缴纳的无法进行税收抵免的税款部分。非居民企业可以在课税年度的下一年的12月31日前，通过填写纳税申报表，行使该项权利。

(1) 利息及特许权使用费

根据理事会第2003/49/EC指令即《利息及特许权使用费指令》，只要利息与特许权使用费的受益所有人是另一欧盟成员国或由欧盟成员国企业设立的常设机构，无论是否在源头扣缴或评估，欧盟成员国内的利息与特许权使用费的支付都免于征税。根据《利息及特许权使用费指令》，从2015年1月1日起，保加利亚与欧盟之间的最高5%预提税税率的过渡期结束，欧盟成员国的税收居民企业在保加利亚境内产生的利息及特许权使用费收入，无需缴纳预提税。为了能够受益

于预提税的优惠税率，非居民企业必须满足额外的条件。另外，以下几种由非居民企业产生的收入，不纳入应缴预提税的范围：

①居民企业、政府或市政当局发售的，并允许在欧盟或欧洲经济区成员国或某一国家的常规市场进行买卖的债券或其他借贷工具的交易中获得的利息收入；

②非居民企业（欧盟或欧洲经济区成员国的税收居民、债券及其它形式债券的发行者，且该债券及其它形式的债券旨在向居民法人发行，并被允许在欧盟成员的常规市场进行买卖）发放贷款所产生的利息收入；

③向国家或政府发放的非债券形式的贷款所产生的贷款利息收入。

(2) 股息及清算所得

当地法人实体和非法人实体向当地个人、当地非法人实体以及外国个人分配的股息及清算所得，应按5%缴纳预提所得税，除非相应的《避免双重征税协定》规定了更低的预提所得税税率。保加利亚实体向欧盟或欧洲经济区税收居民企业分配的清算所得及境外股息，在未提出参股或控股要求的情况下，不应缴纳预提所得税，隐形利润分配除外。

除《特殊投资目的实体法》规定的有关情况外，当地法人及非法人实体向当地法人实体分配的股息是免税的。如果所收到的股息是诸如不动产投资信托公司利润分配的结果，股票持有人获得的股息也应缴纳企业所得税，税率为10%。

(3) 资本利得和技术服务费

支付外国居民的资本利得和技术服务费应缴纳10%的预提所得税，除非税收协定中有优惠规定。根据保加利亚法律规定，技术服务费包括有形资产的安装和调配，也包括咨询服务和市场调研。

2.2.3 其他

2.2.3.1 一次性支出税 (One-off Taxes)

一次性支出税，是保加利亚公司的一种可扣除开支税，按年缴纳，税率为10%。保加利亚税收居民在发生特定形式的支出时纳税，支出主要包括以下几项：

- (1) 与公司营业活动有关的特定支出；
- (2) 提供给公司员工的福利支出（如食堂补贴、伙食津贴、有组织的假期津贴、度假设施补贴、体育及娱乐活动补贴）；
- (3) 每个雇员每月超过60列弗的自愿性保险；
- (4) 按照法律规定提供给每名雇员每月超过60列弗的餐券（餐券接受人和餐券经营发放者，均须满足所列需求）；
- (5) 公司管理活动中所产生的在用运输车辆的保养、维修及使用支出。

一次性支出税按年度缴纳，可作为公司的成本费用进行扣除。

2.2.3.2 代用税 (Alternative Tax)

赌博的组织者取得的收入，如果赌注包含在电话或其他通讯服务的价格中，对电话或其他通讯服务的价格中增加的部分适用15%的代用税，也就是说，常规价格和新的更高的价格之间的差额应归于赌博。游戏机的运营要征收定额税。在线赌博（如乐透、包括赛马和赛狗在内的体育运动乐透、对随机或有根据事件下注）作为一个其他领域赌博的重要部分，可以免除代用税。

商业海运船舶适用一种特殊的代用税制度，根据船舶净吨位征收10%的代用税。

2.3 个人所得税 (Personal Income Tax)

个人所得税的征税原则是：居民个人就其在全球范围内的所得缴纳个人所得税；非居民个人仅就其在保加利亚的所得缴纳个人所得税。

2.3.1 居民纳税人

2.3.1.1 判定标准

在保加利亚应缴纳个人所得税的个人是否为居民主要依据4项标准，其中以下3项对移居保加利亚的外国公民非常重要：永久性住所、183天规则和重要利益中心。在保加利亚有永久性住所的个人，或者在12个月期间内在保加利亚实际居留时间超过183天（出境当天及入境当天不计入在保加利亚实际居留的天数），或者重要利益中心在保加利亚，将被视为保加利亚居民纳税人。

2.3.1.2 征收范围和税率

自2008年1月1日起，保加利亚统一实行税率为10%的个人所得税。个人应就以下收入进行纳税：

(1) 受雇收入，按10%的单一所得税税率进行征收。个人所得税由雇主按月扣缴，总收入中可以扣除法定减免的部分。

(2) 合伙人在合伙企业的收入、以及占有公司总资本5%以上的合伙人和股东由于个人对公司所做贡献而获得的回报收入，等同于受雇收入。

(3) 非受雇收入（如民事合同规定的所得）也应按10%的单一税率进行纳税，其总收入中可以扣除法定减免部分（如民事合同规定的所得）。

(4) 保加利亚个人从外国实体获得的股利，应按5%进行一次性征税。

(5) 根据不同情况自愿缴纳社会保险而取得的早期回报，按10%或7%进行一次性征税。

(6) 通过处置动产或不动产取得的资本收益，适用于具体税收条例。

无论属于上述何种收入，如果保加利亚居民享受税收豁免的话，那么向其他欧盟成员国居民支付的该类款项也不应缴纳预提税（如非储蓄账户所获利息）。

2.3.1.3 税收优惠

自2009年1月1日起，保加利亚个人所得税法引进了一种针对有抵押贷款的年轻家庭的税收补贴制度，即税基中可以扣除贷款中第一个

10万列弗的分期付款的利息。获得补贴需要满足特定条件，如抵押贷款时，夫妻至少一方的年龄在35周岁以下，纳税年度内，该房产必须为该家庭的主要住所，抵押合同必须是以夫妻至少其中一方的名义签订的。纳税人有义务提供真实有效的文书，并在纳税申报表中充分体现。

自2015年1月1日起，另外两项内容也可以从税基中扣除：儿童税收补贴，即对于一个家庭中的前三个孩子，税基每年最高可降低200列弗；对于残疾儿童，税基每年最高可降低2000列弗。每年年底，雇主通过就业收入调节或进行个人所得税申报使纳税人享受到这些补贴。

2.3.1.4 扣除项目

特定款项可以从个人应纳税所得额中扣除，包括强制性健康保险和社保支出（不论是本国还是外国的社保体系），以及个人在当地保险基金或2009年1月1日后向欧盟或欧洲经济区成员国注册的实体个人自愿缴纳的养老金、人寿和健康保险。但是，对上述商业性缴款的扣除有最高额度限制。

如果满足特定条件，向特殊受益组织的捐赠允许从应税收入中扣除。自2010年1月1日起，向与当地法律中列出的组织具有同等地位的欧盟组织捐赠也可以扣除。

另外，在满足特定条件的情况下，个人也可以从应纳税所得额中扣除当年因积累额外的养老金服务年限而支付的个人强制社保金（养老金服务年限不足或接受大学教育期间，扣除年限可长达5年）。

2.3.2 非居民纳税人

2.3.2.1 征税范围

根据个人所得税法的规定，对非居民个人以下收入来源征收个人所得税：

- (1) 对于利润损失的补偿和个人的赔偿；
- (2) 国内外培训获得的奖学金；
- (3) 特许经营和代理经营获取的报酬；

- (4) 版权和特许经营权收入；
- (5) 技术服务获得的报酬；
- (6) 销售、交换或者转让不动产获得的报酬等。

2.3.2.2 税率

- (1) 以下情况征收10%的预提税：

利息、租金、版税、资本利得、管理收入、特许经营与保险合同收入、不动产权合同租赁转让分期付款、在保加利亚及国外接受教育的奖学金、利益损失补偿、非居民个人取得的技术服务费以及外国运动员、科学家、艺术家从当地法人实体取得的收入。保加利亚实体向非居民企业支付的股息，应按5%的较低税率缴纳预提税。如果符合避免双重征税协定的有关规定，上述各种类型所得的预提税税率将会降低。税基为所取得收入的总额。自2010年1月1日起，保加利亚法律允许欧盟和欧洲经济区的成员国的居民在缴纳计算预提税的税基和应纳税款时按照当地居民的标准进行，即收入总额适用于各项法定减免。

- (2) 各种银行账户取得的利息收入，应按8%的税率缴纳预提税。

2.3.3 其他

按照雇佣合同获得收入的个人，由雇主每年年底对雇员收入进行调整，必须在下一公历年度的4月30日前进行年度税务申报备案。如果个人持有外国实体、永久性常设机构、不动产的股份、配股，无论在每个税收年度内是否进行了交易，都应在纳税申报表中进行备案。

个人的欠缴税款，也必须在备案截止日期前缴纳。如果在下一公历年度3月31日前，采用电子文档对个人所得税申报表进行备案，个人没有未履行的公共义务，可以享受5%欠缴税款扣除优惠。对于欠缴税款，在提交申报表经税务部门确认后，纳税人必须在下一公历年度的4月30日前完成汇缴。从事某些经营，如宾馆住宿、餐饮服务、出租车乘运及其它服务等个体，其上一年度的营业额低于5万列弗的，按照地方税法适用定额税。

2.4 增值税(Value-Added Tax)

2.4.1 概述

保加利亚增值税法案是与欧盟增值税指令相匹配的，现行增值税法案是2014年修订版本，自2015年1月1日起开始生效。一般来说，增值税是向供货地点位于保加利亚境内，通过从事经济活动来提供商品或服务的纳税人征收的税种。“供货”通常是指为换取报酬而提供的商品或服务。但是，某些不计报酬的交易，也视为供货（例如私人使用商业资产）。

发生以下应税行为，应缴纳增值税：在保加利亚境内提供商品或服务；欧盟内部的商品采购；进口到保加利亚的商品。

2.4.1.1 纳税义务人

纳税义务人应当是从事独立经济活动的、在保加利亚境内提供货物或劳务的单位和个人。

2.4.1.2 征收范围

(1) 商品类

① 供货地点

供货时商品所在的地点，决定了增值税的处理方式。供货地点位于保加利亚的商品，适用20%的增值税税率。商品发出或运走后，供货地点则为商品发出或运出时的所在地点。适用于特殊规定的电力、天然气、暖气、冷气的供应，也应缴纳增值税。

② 欧盟内供货

在保加利亚完成增值税登记的个人，将商品销售给在另一欧盟成员国国内已做增值税登记的消费者，商品从保加利亚（由供应商或消费者）转移到另一欧盟成员国，则属于欧盟内部供货，适用零税率。根据法律规定，必须取得相关文件来证明商品从保加利亚的实质性转移，以便适用零税率。

③ 欧盟内采购

纳税人或非纳税法人实体，从另一欧盟成员国采购商品到保加利亚，该商品的供应者为另一欧盟成员国国内缴纳增值税的应税个人时，

该行为代表的是欧盟内部采购。欧盟内部采购中已登记增值税的收货方，需要在法律规定范围内反向征收增值税。

④出口

向欧盟以外的消费者出口货物，在满足某些交通及文件要求的情况下，适用零税率。

⑤进口

从欧盟以外国家进口非欧盟货物，需要缴纳增值税，并由进口商向海关缴纳。在特定条件下，如果进口商有权采用与实施投资项目相关的制度，进口增值税可以适用“反向征收”。

⑥分期供货

从欧盟成员国按照分期供货约定发出的货物，在下列情况下，需要向保加利亚的买方反向征收增值税：供应商是另一欧盟成员国的纳税人，并且未在保加利亚设立办公场所，买方应在保加利亚缴纳增值税。

(2) 服务类

关于服务的供货地点规则，保加利亚增值税法案遵循了欧洲议会和欧盟理事会第2006/112/EC号指令规定的关于提供服务地点的原则。一般来说，提供服务有两种模式：B2B模式，一个纳税人向另一纳税人提供服务；B2C模式，纳税人向非纳税人提供服务。两种模式下供货地点的确定适用不同规定。

①B2B模式的服务

B2B服务模式，供货地点为买方接受货物的地点和买方接受服务的地点。对于跨境（供应商不在接受方本国）提供的服务来说，通常根据反向征收机制，向接受方征收增值税，但不包括以下情况：

a. 对于不动产提供的服务，在财产所在地（含宾馆及住宿服务）缴税；

b. 文化、艺术、科技、教育方面的展览，体育比赛，娱乐汇演及其它活动的门票供应服务，在活动地点缴税；

c. 乘客交通服务，在交通发生地，按覆盖的距离缴税；

d. 关于短期租用车辆的服务，在客户租用车辆的所在国缴税；

e. 餐饮服务，在服务所在地缴税。

②B2C模式的服务

向纳税人提供的用于非商业目的的服务，视为向非纳税人提供了服务(B2C)。

向非纳税人提供的服务，一般来说，应在供应商所在地缴税。但是，向非纳税人提供以下服务，应在服务提供地缴税：

- a. 与位于保加利亚的不动产有关的服务；
- b. 与在保加利亚举办的文化、艺术、科技、教育方面的展览，体育比赛，娱乐汇演及其它活动相关的服务；
- c. 与对保加利亚的有形动产进行估值、专业检查或操作相关的服务；
- d. 短期租赁车辆，且租赁车辆的客户在保加利亚使用；
- e. 在保加利亚提供的广播、电子信息服务的接受方在保加利亚设有永久性地址和习惯性住所；
- f. 欧盟内商品的运输，包括转寄、快递、邮政服务，且运输起始地位于保加利亚；
- g. 中介服务，且交易的地点位于保加利亚。

2.4.1.3 税率

(1) 增值税的标准税率

适用于多数应纳税货物或服务的增值税标准税率为20%。

(2) 增值税的优惠税率

两种低税率适用于特定的货物和服务。

①增值税零税率

增值税零税率的适用情况有：

- a. 欧盟内商品的供应；
- b. 发往或运往欧盟以外国家的货物（出口）；
- c. 乘客或商品的国际运输；
- d. 与国际运输相关的某些服务；
- e. 按照海关的特殊制度订购的非欧盟商品的供应（如临时储存、海关储存、国内加工、临时性关税豁免的进口）；

f. 当服务接受方为欧盟以外国家的个人，在欧盟范围内进口商品委托加工后重新出口，与货物委托加工相关的服务（加工或维修）；

g. 以第三方名义并代表第三方的中介、经纪公司或其它中介提供的与出口交易相关的服务；

h. 价值包含在海关完税价值中的与进口相关的服务（手续费、运输及包装）。

增值税零税率的适用，需要按法律规定提供某些证明文件。

②9%增值税税率

9%增值税税率适用于旅游业、宾馆、保障性住房及其它住宿地的住宿服务。

2.4.2 税收优惠

2.4.2.1 免税

增值税的免税情况主要包括：

- (1) 与健康医疗相关的服务；
- (2) 与福利及社会保障相关的服务；
- (3) 与教育、体育相关的服务；
- (4) 与文化及宗教信仰相关的服务；
- (5) 符合条件的机构所提供的非盈利性活动；
- (6) 某些土地及建筑物转让（可以选择缴纳增值税）；
- (7) 保险服务；
- (8) 金融服务；
- (9) 赌博；
- (10) 有效邮资邮票；
- (11) 根据法律规定，进项增值税未抵扣的商品或服务。

2.4.2.2 补贴

在某一月份，登记人可抵扣的进项增值税超过销项增值税，那么未抵扣完的部分应给予补贴。该补贴可以用来抵减接下来两个月的应缴增值税。如果两个月之后增值税补贴仍有剩余，税务部门应在30

天内连同这两个月对登记人在月度增值税退税申报表中申请的补贴一并返还。

在过去12个月内，登记人以下应税商品或劳务应纳税额达到或超过了同期应纳税总额的30%，应加速返还增值税补贴：

(1) 零税率供货项目；

(2) 在欧盟成员国内拥有供货地点且客户已进行增值税登记的以下供货情况：

① 欧盟内运输商品、转运、快递、邮寄、货运或直接代理服务；

② 对可移动货物的估价或处理。

增值税补贴返还期限为自填报增值税补贴申报单之日起30天内。税务部门完成税务评审或税务审计后，应返还增值税。只有审计完成后，才能返还。税务审计的时间可能会持续5个月。尽管税务审计仍在进行，但是，税务部门认可的现金储蓄、政府债券、不可撤销的银行担保等，允许在5日内返还增值税。如果增值税的返还延迟到审计完成之后，那么税务部门需对延期部分支付利息。

2.4.2.3 比例减免

新的增值税法案对长期资产重新定义，并且规定凡登记注册的增值税纳税人对获得的长期资产可以提出增值税按比例减免。长期资产只有用于经济活动的部分才能适用增值税减免。

上述按比例减免与现有的比例减免不同。当已有的货物或服务同时用于应税和免税服务时，也可以采用新规定。例如，如果用于经济活动的长期资产的一部分被用于应税和免税供应，那么纳税人将有权要求采用新的增值税按比例减免，也可以采用之前的比例进行增值税减免。

如果这些货物和服务是部分用于个人需求或免税供应，而且这些货物和服务现在和将来都不作为长期资产，则纳税人可以要求增值税按比例减免。

2.4.3 应纳税额

2.4.3.1 进项增值税可以抵扣的项目

保加利亚增值税登记人从其他增值税登记人处取得的应税货物或进口货物，如果用于以下目的，可抵扣进项增值税：

(1) 应负担销项增值税的应税货物；

(2) 零税率的货物供应，如将货物发往其他欧盟成员国或将货物出口到欧盟外的其他国家；

(3) 如果在保加利亚境外进行供货，那么其中与保加利亚国内供货有关的进项增值税税额可以抵扣。

进项增值税必须有发票或反向征税协议支持（当由供应接受方缴纳增值税时），并附单一行政文件(SAD)（在进口情况下），应按照保加利亚增值税法案规定开具发票及签署协议。

现金计费方案于2014年1月1日开始生效，适用于在连续12个月内应税营业额低于50万欧元以及满足一些其他条件的纳税人。在纳税人采用现金计费方案的情况下，进项增值税的抵扣需采用特殊规则。需特别指出的是，符合条件的纳税人采用此规则时，一旦对所接收的货物或服务付款，即可抵扣进项增值税。如果供应商采用现金付款，进项增值税的抵扣则必须有供应商开具的发票、付款单据和特殊协议支持。

2.4.3.2 进项增值税不能抵扣的项目

从采用现金计费方案的供应商处取得发票的纳税人，对收到的货物或服务付款后，可抵扣进项增值税。要进行进项增值税抵扣，接受人除了提供供应商开具的发票外，还需要提供供应商签署的付款单据及特殊协议。一般来说，以下情况不可抵扣进项增值税：

(1) 增值税免税供货项目的采购；

(2) 免税纳税人独立经济活动范围外的交易；

(3) 采购乘用车或摩托车，乘用车或摩托车的加油、维修、保养业务，采购商品用于再次销售、租赁、担保等业务（作为出租车及快递服务的乘用车或摩托车除外），如果这些乘用车或摩托车并不仅仅用于上述事项，但上述业务相关税额占该纳税人前12个月税款的50%以上，那么，这些纳税人可抵扣进项增值税；

(4) 用于娱乐活动的货物采购。

增值税登记人对减免税采购项目，可按一定比例进行进项增值税的抵扣。进行抵扣的比例，是基于应纳税货品占上一年度总货品的比率计算出来的。并且该比例可以根据当年的实际情况，在12月份填报增值税退税申报表时进行调整。从征收供应货物销项增值税下月起12个月内，登记人可以申请进项增值税抵扣。根据反向征收原则，没有特殊限制均可抵扣，但超过12个月的周期后仍未抵扣的，需要告知税务部门处理相关抵扣申请。

2.4.4 其他

2.4.4.1 欧盟内纳税及欧盟以外发生业务的纳税人的退税

保加利亚按照欧盟指令对以下纳税人进行退税：

(1) 在另一欧盟成员国成立并进行了增值税登记的纳税人（第2008/9/EC号指令）；

(2) 在欧盟以外成立的纳税人（第13号指令86/560/EEC）。国外欧盟纳税人在保加利亚购买或进口业务发生的进项增值税可退还。如果该国外纳税人为保加利亚增值税纳税人，可以抵扣进项增值税。

增值税退税抗辩申诉的最长周期不能超过1年，最短周期不能少于3个月，除非该周期已包含当年的所有剩余天数。

2.4.4.2 按13号指令退税

按13号指令退税建立在互利互惠的基础上，它适用于在该国成立的法人向保加利亚公司退还增值税或类似税款的情况。保加利亚与以下国家（地区）签署了互惠协定：加拿大、马其顿、冰岛、以色列、摩尔多瓦、挪威、韩国、塞尔维亚、瑞士和乌克兰。

满足以下条件的公司在申请退税当年有权取得退税：

(1) 在保加利亚没有任何生意经营，也没有固定的办公场所；

(2) 同期内与位于保加利亚的供货地之间没有商业贸易往来，但以下情况除外：

①有国际运输及辅助性服务；

②提供商品和服务供应，并且由接受方缴纳税款。

2.4.4.3 按2008/9/EC指令退税

在增值税发生期间，以下纳税人有权申请增值税退税：

(1) 在保加利亚没有任何业务，也没有固定场所；

(2) 同期内与保加利亚境内供货地之间没有商业贸易往来，以下情况除外：

①零税率供应；

②有国际运输及辅助性服务；

③供应商品或服务，并由接受方缴纳税款。

2.4.4.4 向欧盟非纳税人提供电信服务

向欧盟非纳税人（例如私人，公共机构）提供的电信，广播和电子提供的服务，需在建立客户的国家/地区缴纳增值税，客户需具有永久地址或常驻地址。该规则对供应商的定价策略和利润率有重大影响。为了应用正确的增值税率，供应商需要收集信息以确定其客户的位置。此外，根据此规则，供应商必须进行增值税登记，并在拥有客户的不同欧盟国家/地区缴纳增值税。为了避免这种行政上的困难，可以在迷你一站式服务（MOSS）下进行注册。

受此增值税规则影响的服务示例包括以下内容：

(1) 固定和移动电话服务；

(2) 访问互联网，网站供应和虚拟主机；

(3) 通过网络传输或通过互联网分发的广播和电视节目；

(4) 提供软件和相关更新；

(5) 提供音乐，电影，游戏，图像，文本和信息；

(6) 程序和设备的远程维护；

(7) 提供远程教学。

2.5 关税(Customs Duty)

2.5.1 概述

保加利亚加入欧盟后，直接适用欧盟海关条例第2913/92/EEC条和第2454/93/EEC条，并产生了以下两种主要结果：

(1) 从欧盟海关区域以外的国家或地区进口非欧盟商品至保加利亚，一般与任一欧盟成员国进口商品的关税一样，并可适用同样的关税及手续；

(2) 从保加利亚向其它欧盟成员国流通、或是从其它欧盟成员国向保加利亚流通的欧盟内部自由流通的商品，无需办理海关手续，也不需要支付关税。

欧盟商品主要有：

① 完全在欧盟海关区域内生产制造的商品；

② 从欧盟海关区域以外进口，但是从欧盟海关领域进入市场并自由流通的商品；

③ 在欧盟海关区域内生产制造的上述类别的商品。

非欧盟商品指的是不满足欧盟商品标准的货物。如果欧盟商品出口到欧盟海关领域以外，该商品将不再被视为欧盟商品。如果欧盟商品先出口到欧盟海关领域以外，然后再进口到欧盟海关领域，也将被视为非欧盟商品（即须缴纳关税），除非提供以下证明：

① 进口的商品与之前出口时没有差别；

② 商品在欧盟以外时没有被进行过任何操作（不包括为了保持商品良好状态而进行操作）。

2.5.2 税收优惠

进口商品的原产地以及运至欧盟的路线很大程度上会影响到其负担的关税。如果原产地为与欧盟有优惠协定的国家，或者该商品是从与欧盟有优惠协定的国家直接购买的，关税税率会明显降低，甚至可能会降至零税率。欧盟与很多国家（地区）和组织签署了上述的优惠协定，如巴西、俄罗斯、印度、非洲、欧盟海外国家和领土、加勒比和太平洋国家、马什里奇地区、马格利布地区和巴尔干半岛的国家。

2.5.3 应纳税额

通常，商品的成交价格即为其完税价格，即已支付或应付的商品价格。但是有时也会对完税价格进行调整（例如商品进入保加利亚后，必须从完税价格中扣除相应的运费和保险费），有时会使用备选的完

税价格确定方法（例如没有发生销售行为或双方的关联关系影响了销售价格）。

关税主要根据商品的完税价格从价征收，但是某些农产品必须按照《欧盟普通农产品政策》根据该农产品的重量或数量征收特定税。某些商品须缴纳复合税（即从价税和特定税的混合税制）。因此针对不同种类的商品，适用的税率及税种须根据其类别而定。

2.5.4 其他

商品出口也必须向海关申报，只有在欧盟区域内成立的法人才可以作为出口人进行关税申报。

向欧盟以外的国家出口的商品在征收增值税时，在以下情况下可以适用零税率：

(1) 供应商和购买方都不是在保加利亚成立的法人，商品由供应商或购买方的代理运输到欧盟以外；

(2) 出口商能够提供出口所需的必要证明。

2.6 其他税费

2.6.1 消费税 (Excise Duty)

2.6.1.1 概述

《消费税及仓储税法案》(EDTWA) 采用了欧盟消费税法规定的概念，由保加利亚国会批准，于2006年7月1日开始生效。该法案在保加利亚加入欧盟后多次修订，最近一次修订及生效时间为2018年1月1日。

2.6.1.2 纳税人

消费税纳税人，主要为授权的仓库保管员、应税消费品进口商以及《消费税及仓储税法案》所列出的特定人员。

2.6.1.3 征税范围

酒精及酒精饮料、烟草制品、能源产品及电。消费税通常按产品的重量、体积和数量征收。例外情况：香烟的消费税，是从量税（根据包装数）与从价税（按销售价格百分比）一起征收的。

不同类别产品的标准税率是由法律明确规定的。法律无明文规定税率的产品，按照同类产品的税率进行征收。

2.6.1.4 征税环节

消费税在消费品生产或进口环节征收，而消费税的缴纳是在消费环节。

如果这些货物依照保税制度生产、存储或转移，可以延期缴纳消费税。通常，如果货物在保税仓库内生产或存储，即符合延期纳税的条件。与此同时，某些消费品（酒精制品、烟草制品和能源产品），是不能在保税仓库区域外进行生产的。

另外，在以下情况下，货物在保加利亚区域以内或以外转移可以延期纳税：

- (1) 在保加利亚保税仓库之间转移消费品；
- (2) 在保加利亚和欧盟保税仓库之间转移消费品；
- (3) 出口情况下，将消费品从保加利亚保税仓库转移到出口海关；
- (4) 将进口货物运至保加利亚保税仓库；
- (5) 《消费税及仓储税法案》列出的其它类型的转移。

在欧盟内部延期纳税货物的转移是由消费税转移和控制系统 (Excise Movement and Control System) 来进行电子监控的。

2.6.1.5 税率

保加利亚适用税率包括以下内容：

- (1) 无铅汽油：每1000升710列弗。
- (2) 柴油：如果用于发动机燃料，每1000升汽油为646列弗；如果用于供暖，每1000升为646列弗。
- (3) 液化石油气：如果用于发动机燃料，每1000公斤340列弗；如果用于供暖，每1000公斤0列弗。
- (4) 煤油：如果用作发动机燃料或供热，每1000升为646列弗。
- (5) 天然气：如果用作发动机燃料，BGN 0.85/千兆焦耳；如果家庭使用免税，用于生产目的的BGN0.60/千兆焦耳。
- (6) 沼气：零税率。

(7) 重油：如果用作船舶的发动机燃料，每1000公斤的重量为646列弗。

(8) 电：每兆千瓦时2列弗，家庭用电税率为0。

(9) 啤酒：1.50列弗/hl/° Plato。

(10) 酒：零税率。

(11) 酒精：每百升1100列弗。

(12) 香烟：25%从价征收，从量征收每1000支109列弗。

较低的税率可能适用于某些特定情况(例如由独立的小啤酒厂生产的啤酒)。

2.6.2 保险费税(Insurance Tax)

2.6.2.1 概述

保加利亚引入的税率为2%的保险费税从2011年1月1日开始生效。《保加利亚保险费税法》(Bulgarian IPT Act)的最新修订是在2015年1月1日。

2.6.2.2 纳税人

保险费税纳税人包括以下几类：

(1) 当地保险公司；

(2) 在欧洲经济区以外设立的外国保险公司在保加利亚的分支机构；

(3) 按照“自由服务”(freedom-of-services)原则，在欧洲经济区设立的外国保险公司在保加利亚的分支机构；

(4) 在欧洲经济区设立的按照“自由服务”原则从事外国保险的公司。

2.6.2.3 征税范围

除了一些免除保险费的保险合同以外(如人寿保险、国际运输及其它保险)，保加利亚保险费税是针对保险范围涵盖保加利亚境内风险的保险费用征收的。

2.6.3 地方税

地方税费由各市根据《地方税费法案》(Local Taxes and Fees Act)规定的范围自行决定并负责征收。自2015年1月1日起,各市和财政部之间对地方税费开始进行信息交换。

2.6.3.1 转让税(Transfer Tax)

转让不动产及汽车的税率范围为0.1%-3%,按财产总值征收,由各市政府决定。转让税也对取得的不动产或特定时间内的有限所有权进行征收,但也存在某些豁免的情况,例如实物捐助,根据“私有化和私有化后控制法”进行的收购等。

2.6.3.2 财产税(Property Tax)

位于保加利亚的不动产所有人,有义务缴纳财产税。根据不动产面积和位置,按照财产的估算价值进行征税。对于公司所有的非住宅性质的物业,则按照财产估算价值和账面价值中孰高来进行征税。财产税的税率在0.01%-0.45%范围内。如果该财产是个体纳税人的主要居住场所,则允许给予50%的税收返还。

2.6.3.3 垃圾清理费(Waste Collection Fee)

不动产所有人需缴纳垃圾清理费。垃圾清理费由各市自行确定。对于一整年都未使用过的财产,如果上一年度进行过申报,则免征垃圾清理费。从2015年1月1日开始,各市必须通知纳税人在2015年3月1日前,缴纳垃圾清理费。

《地方税费法案》修正后,地方市政当局将不再像以前一样按照不动产应税价值确定垃圾收集费用。相反,地方市政当局将根据个人物品产生的实际垃圾数量或根据垃圾容器数量和收集频率而估计的垃圾数量或使用垃圾收集服务的用户人数来计算垃圾收集费用。

垃圾收集费用的新计算规则将于2020年1月1日起适用。

2.6.3.4 运输车辆税(Transport Tax)

在保加利亚注册的机动车、船舶、飞机等运输工具所有人,有义务缴纳运输车辆税。根据运输车辆种类的不同,采用不同的标准来计算税率,如发动机功率、负载容量、座位数、最大起飞重量等。纳税

人在应纳税当年的6月30日和10月30日分两次进行运输车辆税的缴纳。

2.6.3.5 赠与税和遗产税(Gift Tax & Estate Tax)

继承位于保加利亚财产的特定个人应缴纳遗产税。根据财产价值以及受益人与立遗嘱人或赠与者之间的关系，适用不同税率。如果受益人为夫妻一方或直系亲属，则不征收遗产税。赠与夫妻一方的财产，不征收赠与税。对赠与他人的财产以及无偿的财产转让，应征收赠与税。

遗产税和赠与税的税率如下：

(1) 由兄弟、姐妹及其子女继承或赠与给兄弟、姐妹及其子女的财产，税率范围为0.4%-0.8%；

(2) 毫无关系的人员之间的继承或赠与，税率范围为3.3%-6.6%。

2.6.3.6 旅游税(Trade Tax)

旅游税按月向提供过夜食宿的供应商征收，税额为每晚0.2-3列弗。现行旅游税税率由各市自行确定。旅游税的缴纳截止时间为提供过夜食宿月份次月的15日前。

第三章 税收征收和管理制度

3.1 税收管理机构

3.1.1 税务系统机构设置

保加利亚税务系统包括：国家税务署、各市税务机关、各市税务机关下属的征收分局。

3.1.2 税务管理机构职责

(1) 国家税务署

保加利亚国家税务署是保加利亚最高税务机关，隶属于财政部，是一个专业化的国家机构，负责税款征收，包括个人所得税、专利税、增值税、企业所得税和强制性社会保障缴款；负责税收、社会保障的欠款证明发放；负责用户的健康和社会保障情况的调研；参与欧盟经济和金融事务委员会以及欧洲委员会的工作，保护保加利亚在税收领域的利益。

为了更好地服务纳税人，保加利亚国家税务署设有客服中心(NRA Call Center)。国外拨打国家税务署的客服电话需拨打(+359/2) 9859 6801。保加利亚的公民、企业可以拨打070018700，以获取现行税收制度和和社会保障相关的信息。电话受理时间为工作日的9:00到17:30。也可以通过发送邮件咨询相关信息，邮箱地址为：infocenter@nra.bg。

(2) 市税务机关

保加利亚国家税务署在各个城市均有税务机关。具体分布网点见保加利亚国家税务署网站。市税务机关主要负责对其辖区内的纳税人征收个人所得税、专利税、增值税、企业所得税、强制性社会保障缴款劳动合同办理、国家财政供养人员的健康险申报和其他人员社会保险和健康险预缴款缴纳。

(3) 征收分局

各市税务机关下设有税务征收分局，负责税款征收和税源管理。具体分布网点见保加利亚国家税务署网站。

(4) 地方政府

自2006年开始地方税费由地方政府管辖，包括转让税、财产税、垃圾清理费、运输车辆费、旅游税、遗产税和赠与税。

3.2 居民纳税人税收征收管理

3.2.1 税务登记

3.2.1.1 单位纳税人增值税税务登记

(1) 增值税税务登记的要求

① 必须进行登记的情形

a. 应缴纳增值税的物资(包括零税率物资)以及金融保险服务(与纳税人不超过12个月内累计总值达到5万列弗的主要活动有关)；

b. 自2018年1月1日起，连续两个月(含当月)应纳税营业额达到5万列弗的纳税人，应在七日内办理增值税登记；

c. 供应商销售自己或通过他人安装或组装的商品，无论营业额多少；

d. 远距离销售价值超过7万列弗的商品，交易地点位于境外；

e. 年营业额达到或超过4.9万列弗的外资公司须在营业额超过4.9万列弗的税务周期后14天内递交增值税登记申请，开设增值税专项账户，获取ID号码；

f. 在欧盟内部购买价值超过2万列弗的商品；

g. 登记为保加利亚纳税人后，必须在业务发生季度之后的次月20日之前，提交增值税季度申报表。增值税申报表的填写须在国家税务署网站上通过专门的电子填报方式进行；

h. 购买死者生前的公司者，应在登记购买公司之日起14天之内，到有关部门登记。如果继承他人企业，要在办理继承手续后6个月内办理登记。按上述程序登记的公司，如在登记后18个月内营业额下降到5万列弗以下，不必注销公司；

i. 自2019年起，年销售额超过1万欧元的B2C电子服务供应商。

②选择性登记的情形

a. 任何不适用强制登记要求的纳税人都可以按照《增值税法》的规定进行选择性增值税登记，并缴纳增值税；

b. 应纳税营业额不到5万列弗的，可自愿选择登记；

c. 《增值税法实施条例》提供一种新的选择性登记方式，即初次在商业登记处登记的纳税人，如果没有向登记机构报送电子邮件地址，《增值税法实施条例》要求纳税人在商业登记处登记后三天内，向主管税务局报送；

d. 清算结束的法人实体终止后，该法人实体可以在提交增值税注销申请的截止日期内，向主管税务机关提交一份自由格式的声明，行使保留增值税登记的选择权，直至该法人从商业登记处中注销^[8]。

③注销登记的情形

a. 凡纳税人地址发生变动的，应于7日内向主管税务机关变更税务登记，逾期不办理变更的，将注销其登记；

b. 自愿办理增值税登记的企业，从自愿登记年度起12个月后可以注销；

c. 2018年1月1日前进行商业登记的纳税人，如果在2018年12月31日前自愿进行增值税登记，可以终止其增值税登记，但必须满足自愿注销增值税的其他条件。

(2) 增值税税务登记的程序

保加利亚企业取得商业登记后，一般纳税人的登记是自动登记。

3.2.1.2 不需进行税务登记的情况

在保加利亚没有常设机构并且属于“反向征收规定”管辖范围的非居民服务供应商不必进行增值税纳税登记，上述非居民供应商主要包括：

(1) 没有长期居留权的外国人；

(2) 在保加利亚没有经济实体的外国人；

(3) 向保加利亚提供知识服务，从事非商业性服务活动的外国人，其服务对象已进行增值税登记的。

3.2.2 账簿凭证管理制度

3.2.2.1 账簿设置要求

已经办理增值税登记的纳税人需要提交增值税申报表及采购、销售分类账簿。账簿中应包括与增值税有关的具体交易信息。销售账簿中应列明与增值税有关的适用文件（如免税或零税率交易、反向征收的增值税文件）。采购账簿应包含与进项增值税有关文件（包括反向征收的增值税文件）。

3.2.2.2 会计制度简介

保加利亚的会计规则由《会计法》(Accountancy Act)规定，由欧盟理事会第四号指令发展而来，旨在协调本国与欧盟会计立法标准。除此之外，《商业法》《信贷机构法》《保加利亚国家银行法》《保险法》《公开发行证券法》和一些其他法律也对会计报告和财务报告的相关要求进行了规定。

在保加利亚的企业（包括国外组织的分支机构，但办事处除外），除了中小企业(SMEs)外，均应以欧盟认可的国际财务报表准则(EU IFRS)为基础，编制并上报年度财务报表。中小企业可以选择经保加利亚内阁通过的国家中小企业财务报表准则(NFRSSME)，也可自愿选择欧盟认可的国际财务报表准则。但是，一经选择欧盟认可的国际财务报表准则，不得随意更改。

根据《会计法》规定，保加利亚企业在最近的两次报告期间内符合以下条件中的两项及以上，则不再为中小企业：

- (1) 上一年度平均员工人数在250人及以上；
- (2) 年营业额不低于1500万列弗；
- (3) 年末总资产不低于800万列弗。

新办企业，如果确定为中小企业的，其成立年度及下一年度均应采用国家中小企业财务报表准则来编制并上报年度财务报表。其他新办企业，可自其成立之日起自愿选择采用欧盟认可的国际财务报表准则。但是上市公司、信贷机构、养老金和医保基金管理机构和由上述

公司管理的基金管理机构，只能选择采用欧盟认可的国际财务报表准则。

国家中小企业财务报表准则与国际财务报表准则的会计假设和会计原理基本一致。保加利亚《会计法》采用的基本会计原则是持续经营原则和权责发生制原则。除此之外，还包括一致性原则、谨慎性原则、可比性原则和实质重于形式原则。目前，国家中小企业财务报表准则最新版本大部分内容由2003版的国际财务报表准则版本衍生而来，但较国际财务报表准则仍有所区别。国际财务报表准则的一些标准、解释和新的变化，未能收录在国家中小企业财务报表准则中^[9]。

3.2.2.3 账簿凭证的保存要求

保加利亚账簿凭证需要保存10年。《会计法》要求将财务报表公布，没有在商业登记处登记过的企业（如非盈利组织、基金会、财团等），需要在审批后的3个月内将其包含审计意见的年度财务报表在财经出版物或者网络（在公布之日起不少于3年能免费浏览）上发布，最迟不能晚于下一年度的6月30日。

3.2.2.4 发票等合法票据管理

增值税发票内容必须包括纳税人名称、开具发票者的签名。发票必须在应税事项发生、预付款支付或收到货款5日内开具。

3.2.3 纳税申报

3.2.3.1 增值税纳税申报

(1) 申报要求

①未办理登记的纳税人在欧盟成员国内购进新的运输工具或从非居民处获得服务供应者，均须申报缴纳增值税。

②已经办理增值税登记的纳税人需要提交增值税申报表及采购、销售分类账簿。增值税的申报，必须按照采购和销售账簿中的信息，按月申报。

递交增值税申报表和账簿的截止时间为纳税周期结束后次月第14天。对于某一具体月份，如果销售或采购账簿中含有5个以上进项，必须提交增值税电子文档记录，并附上电子签名^[10]。

在欧盟成员国内发生交易的免税纳税人，必须按月申报增值税资料，包括：增值税登记的名称、地址和增值税号等，并在税务机关的网站上公布，以便与其它成员国税务机关交换。

如果在某一月份内，涉及以下销售行为，增值税登记人需要提交欧洲销售清单(VIES)申报表：

- a. 欧盟内部的物品供应；
- b. 涉及三方运作（供应商为中间商）；
- c. 将应税服务提供给在其它成员国内设立的纳税人（包括对该服务进行预收款的情况）。

欧洲销售清单申报表与增值税申报表需要一并提交。欧洲销售清单申报表提交的截止时间为纳税周期结束后次月的第14天。进行增值税登记的纳税人提交欧洲销售清单申报表必须与增值税申报表及销售、采购分类账簿一起提交其电子档文件，并附上电子签名。

如果该纳税人在欧盟内部的贸易额超过了以下任一门槛，则必须提交内部统计申报表：

- a. 发出的货物价值达到或超过22万列弗；
- b. 收到的货物价值达到或超过37万列弗。

从当年超过门槛限值月份起，纳税人必须按月提交内部统计申报表。货物发出月或抵达的次月14日内，纳税人必须向国家税务署提交内部统计申报表。

保加利亚不允许合并纳税，每个公司须递交单独的申报表。

另外，保加利亚会议通过了《海关法》和《增值税法》的修正案，要求零售和网购交易商使用税务机关规定的销售管理软件，不遵守规定者将被处以罚款。

(2) 税款缴纳期限

纳税申报表应在纳税年度的次年3月31日之前递交，税款也应一并结清。公司必须基于上年或本年度的应税金额，按月或按季预缴税款。

其他方面的特殊规定：

①个体经营户法人代表死亡后，可以从公司注销之日起免交所得税。

②除个体经营户法人代表死亡的情况外，本规定也同样适用于企业法人。增值税登记的注销应在公司注销后的第二天到当地税务机关办理。

③公司结构重组方面的规定：按照《商业法》规定，如果公司组织结构发生变化、公司转让，或进行物权变更等情况，变更后的公司或新成立的公司要按照增值税法第125条的规定，在14天之内重新登记，包括个体经营户。企业法人代表如果死亡，其名下的公司注销，同时注销增值税登记^[11]。

④增值税退税的期限缩短。出口公司所供应的商品金额超过该公司在近12个月内供应商品总额的30%，即可办理退税。办理退税的时限由原来的自递交退税申请之日起45天缩短为30天。由于未按时退税造成的损失可以通过法律途径解决。

3.2.3.2 企业所得税纳税申报

(1) 申报要求

预缴税款：预缴税款是基于企业自身对当年税收金额的预测。税款缴纳分为按月申报预缴和按季申报预缴两种。划分依据为当年度应纳税所得额。年度应纳税所得额在300万列弗以上的，按月申报预缴；年度应纳税所得额在30万到300万列弗之间的，按季申报预缴。年度应纳税所得额在30万列弗以下的企业和新设立的公司（除了通过协议协商一致重组的公司）不需要预缴企业所得税。

多预缴的税款可以抵减以后的税款，也可以退还给纳税人。

预缴时限：按月预缴税款的，1月至3月预缴截止时间为4月15日；4月至12月预缴截止时间为当月15日。按季度预缴的，第一至第二季

度预缴截止时间为本季度结束后的次月的15日；第三季度预缴截止时间为12月15日；第四季度不需季度预缴。

税款申报：纳税人应当按照企业所得税法规定通过网络申报，原为了鼓励网上申报而实施的优惠政策已在2018年1月1日起失效。申报时需要将企业所得税纳税申报表提交到税务机关。次年9月30日可修改当年年度报表中的错误。没有经济活动和没有申报收入费用的纳税人可不填纳税申报表。

纳税人可以通过以下三种方式提交申报表：

- ①向公司注册地的税务局申报；
- ②通过网络申报；
- ③通过挂号邮寄申报。

代扣代缴企业所得税：

取得应税收入、利息分配、清算分配的，扣缴义务人须在发生季度的次月末提交代扣代缴申报表。在每年第四季度要填写管理费用、租金和特许权使用费收入信息到代扣代缴申报表中，代扣代缴企业所得税。

代扣代缴也适用于依照外国法律成立的企业从保加利亚居民企业取得的特定收入。如果依照外国法律成立的企业从保加利亚居民企业取得的收入不超过50万列弗，适用协定规定的较低的代扣代缴税率，须在次年的3月31日前提供包含收入信息和减免税明细的说明给税务机关^[12]。

(2) 税款缴纳期限

纳税义务人应当在每年的3月31日或之前递交其上一会计年度的企业所得税申报表并缴纳相应的企业所得税。

3.2.3.3 个人所得税纳税申报

(1) 申报要求

个人有义务在每年的4月30日之前通过递交单独（不允许联合申报）年度纳税申报表申报自己上一年度的收入，并按照申报表纳税。如果个人只取得雇佣收入，则不需要递交年度纳税申报表^[13]。

(2) 税款缴纳期限

①取得其他雇佣收入（自由职业者、租金收入）的个人有义务按月提前缴纳10%的所得税。

②应纳税所得额为减去法定扣除项之后的收入总额，其后按照税法的规定调整其应纳税所得额，乘以对应税率，减去预缴税款后于每年的4月30日之前计算缴纳税款。

3.2.4 税务检查

企业从产生纳税义务第二年起5年内，国家机构有权收集其税务责任及其它相关强制性付款信息。某些情况下，上述周期可以延长。但是，最长周期为10年。通常，按照法律规定的周期要求，每4-5年进行一次税务审计。

当无法准确计算应纳税收入时，可由税务机关根据某些要素，包括所从事的活动类型、已付税费、银行账户转移、资金、营业额、类似活动的利润等进行核定。

3.2.5 税务代理

保加利亚当地规模较大的税务代理机构是AFA有限责任公司，公司成立于1991年，主要经营范围是：外部审计、内部审计及相关服务、会计、记帐、工资支付服务、税务和咨询服务和公司金融服务。地址为：38, Oborishte Street, Sofia, 1504, Bulgaria。联系电话为：359-2-9433700。网址：www.afa.bg

安永、毕马威、德勤等国际事务所在保加利亚也存在税务代理业务。当地其他一些较大的税务、法律、商务咨询中介机构，如下表所示：

表1 保加利亚部分法律和商业咨询机构

编号	企业名称	类别	主要服务项目	联系人	联系方式
1	Eurofast Global	商业	会计、税务、知识产权、并购、跨境交易、海运	Simeon Grigorov	00359 0896699906 simeon.grigorov@eurofast.eu
2	PITA Consulting	商业	房地产、投资、贸易等业务	Lucy Sotirova	00359 0888942933 Lucy.Sotirova@gmail.com

编号	企业名称	类别	主要服务项目	联系人	联系方式
3	Dobrev and Partners	法律	执业律师、专利代理	George Dobrev	00359 0898611416 ge.dobrev@gmail.com
4	Innovative energy solutions	商业	能源项目咨询	Ilian Vassilev	00359 0888337757 idvassilev@gmail.com
5	Novel consult	法律	法律咨询	Petya Kolcheva	00359 0899996006 pkolcheva@novelconsult.net
6	Cibola	商业	财务咨询	Dimitar Manov	00359 0899175500 manov.d@cibolabg.com
7	Respect Consult	商业 /法律	投资、贸易和法律咨询	Katerina Gushkova	00359 0888770977 gushkova@respectconsult.com
8	Synergy Group	商业 /法律	投资、贸易和法律咨询	Kaloian Kirilov	00359 0889444260 Kirilov@synergygroup-bg.com
9	Gugushev& Partners	法律	法律咨询	Stefan Gugushev	00359 0885223373 stgugushev@gugushev.com
10	Benovska Consultancy	商业	国际投资咨询	Vanya Benovska	00359 0878789444 vanya_benovska@yahoo.com
11	Interconsult 2001	商业	投资咨询	Vesselin Angelov	00359 0899448673 vangel1088@gmail.com
12	Popov&Partners	商业 /法律	工程咨询、法律咨询	Sevetla Lazarova	00359 0888570536 slazarova@abv.bg

3.2.6 法律责任

3.2.6.1 违反基本规定的处罚

(1) 登记违法的处罚

根据《增值税法》，纳税义务人应当但是没有按照规定提交注册申请或者提交注销申请，将会被处以500-5000列弗的罚款。

延迟6个月内缴纳税款，处以增值税额5%的罚款；延迟18个月内缴纳税款的，处以增值税额10%的罚款。

(2) 会计核算违法的处罚

根据《增值税法》：

①纳税人错误报告财务会计制度，导致财务结果的误判将予以100列弗的罚款；

②在破产清算时遗漏清算的，将予以200到1000列弗的罚款；

③纳税人未能提供初级会计凭证的将予以400到2000列弗的罚款。

(3) 纳税申报违法的处罚

根据《企业所得税法》：

①纳税人未完成申报或逾期未申报所得税或者申报错误，导致少缴或不缴税款的，将被处以500到3000列弗的罚款。如果重复违反上条规定，则处罚金额为1000到6000列弗；

②如果纳税人未能提交所得税申报表附录或者申报数据错误，则被处以100到1000列弗的罚款。如果重复违反上条规定，则处罚金额为200到2000列弗。

根据《增值税法》：

在规定期限内纳税人未按照规定进行纳税申报和财务报表备案，将会被处以500到1万列弗的罚款。

3.2.6.2 不履行纳税义务的处罚

(1) 对不缴或少缴税款的处罚

①偷漏增值税：根据全国财政调查署的相关条款规定，偷漏增值税将被判刑2-8年，并处罚款5-10万列弗。法庭有权没收偷漏税罪犯的财产，并对偷漏增值税首犯处以5-15年监禁。增值税欺诈一般涉及10-20个公司，如有税务官员或会计参与，税务官员或会计将被处以3-10年监禁并处5-10万列弗罚款。偷漏增值税达5000列弗的公司法人将被判刑1-6年。

②根据《企业所得税法》，如果纳税人隐藏利润分配，将会被处以隐匿利润的20%的罚款。

③根据《增值税法》，在规定期限内未按照规定缴纳税款将会被处以不低于500列弗的罚款，并补缴欠税。

④根据《增值税法》，未及时缴纳税款，但自所属期月末6个月内补缴税款的，将会被处以税款5%的罚款，但应不低于200列弗。如果再次违反规定，将被处以不低于400列弗的罚款。

(2) 对逃避追缴欠税的处罚

①对纳税人欺诈逃税处以应纳税款2倍罚款；未按规定期限缴纳的处以500-2000列弗的罚款，屡催未缴的，罚款不低于4000列弗。

②根据《增值税法》，如果纳税人没有及时提交资料或者提交的资料不能反映真实的经营状况，导致采用低税率申报，将会被处以不低于100列弗的罚款。

3.2.6.3 其他处罚

(1)根据《个人所得税法》，纳税人以骗税和逃税为目的上报纳税资料时瞒报或虚报信息，将处以最高限额1000列弗的罚款，重犯者处以2000列弗罚款。

(2)根据《企业所得税法》，纳税人的违法记录将会保存在当地的国家税务机关，同时处罚文书或者官方文件将由税务机关相关负责人签发。

(3)根据《增值税法》，关税纳税人未按照规定缴纳或少缴税款的，将会被处以500-2000列弗的罚款。再次违反规定的将会被处以1000-4000列弗的罚款。

3.2.7 其他征管规定

在保加利亚的所有企业都需要编制以12月31日为期末的年度财务报表，在次年的3月31日之前编制完独立年度财务报表和反映实际经营情况的年度管理报表。

企业管理人员负责财务报表的编制工作。财务报表（期中报表、年度报表、合并报表）只能由填表人编制。任何符合《会计法》规定的最低教育水平和相关工作经验要求的个人或者专业会计机构都可以作为填表人编制财务报表，并对其编制的财务报表内容负责。

年营业额小于10万列弗的个体经营者，只需编制年度损益表。

独立纳税的纳税人需要编制独立财务报表，母公司与子公司合并纳税的需要编制合并财务报表：

(1) 独立财务报表

独立财务报表包括资产负债表(statement of financial position)、损益和其他全面收益表(statement of profit and loss and other comprehensive income)、现金流量表(statement of cash flows)、所有者权益变动表(statement of changes in equity)及财务报表披露附表(disclosure notes to the financial statements)。

根据《会计法》的要求，被审计的企业还需要额外编制关于公司全年经营活动的年度管理报告。这些报告的内容应包括但不限于近期和未来企业的发展动态、主要风险描述、主要影响因素以及企业运用的金融工具和财务风险管理等信息。

资产负债表、损益表必须依据账簿记录进行编制，同时报表还要体现数据指标的对比变动情况。

资产负债表的格式要根据欧盟第四号指令制定。衡量企业全面收益的方法包括费用支出法和销售成本法(费用核销法)。企业可自行采用最贴合自身业务实际的方法。

受金融监督委员会(Financial Supervision Commission)监管的企业，如银行、保险公司、投资公司、养老金和医疗保险基金管理机构和上市企业，还需按月向委员会提交特定的附加报告。

在《会计法》中，对于公司的清算和破产设有专门的会计规则。

财务报表披露附表必须能提供真实、客观反映企业资产负债情况和经营状况的必要信息。这包括用于会计账目和披露附表中的会计政策的解释。

(2) 合并财务报表

企业对子公司绝对控股或者有实际控制权的，需编制合并年度财务报表。合并财务报表必须真实、客观地反映集团与第三方的交易情况，基于此，所有集团内部交易和余额相互抵消。合并财务报表要在编制母公司独立财务报表适用会计准则的基础上进行编制。合并财务

报表包括合并资产负债表、合并损益和其他全面收益表、合并现金流量表以及合并所有者权益变动表及财务报表披露附表。此外，还应编制关于母公司和子公司年度经营状况的合并管理报表。

根据《会计法》，集团内部的子公司符合以下选项中的两项及以上，母公司将无需编制合并财务报表：

- ①年末总资产不低于300万列弗；
- ②当年净销售收入不低于600万列弗；
- ③年平均员工人数不低于80人。

同时，如果其子公司经评估确定为非实体企业时，母公司也不需编制合并财务报表。

上述无需编制合并财务报表的情况，不适用于集团内的企业持有受管制市场的证券以及该企业为金融机构或是股份制公司。

在商业登记处登记过的公司，需要在商业登记处申报他们独立财务报表与合并财务报表、年度经营活动管理报告和审计报告。申报的截止日期是下一年的6月30日前（股份制公司是7月31日前）。公开上市公司和金融机构必须在本年度结束后的90日内向金融监督委员会提交其经审计的独立财务报表和特定附加报告。另外，这些公司应在次月30日内向金融监督委员会按月提交财务报表。

税款和社会保障款缴纳顺序方面：一般情况下，税款优先缴纳，其后依次为一般强制性社会保障款、补充强制退休款和医疗保险款。如果一个纳税人同时具有上述款项中的几种款项的缴纳义务，则要求支付日期最早的那个优先缴纳。

3.3 非居民纳税人的税收征收和管理

3.3.1 非居民税收征管措施简介

非居民纳税人在保加利亚从事应税交易且交易额超过规定的登记起点者，必须委托一个居民个人或法人实体作为在保加利亚履行增值税义务的代表。在当地没有分支机构的外国实体只能通过增值税代理机构（例如没有任何欠债的当地个人或企业）进行保加利亚增值税登记。有登记义务或登记意愿的外国法人，只有通过保加利亚财务代

表提供安全担保服务，才可以进行登记。财务代表对该外国法人在保加利亚税务的纳税义务负完全或部分责任。

在保加利亚境外设立的外国法人需要获取一个税号来进行登记。为进行税务登记，纳税人必须按照国家税务署的区域性指导意见提交申请。申请时，必须说明登记的理由，提交申报表、无犯罪记录的证明、申请人是否受到偷漏税犯罪调查的声明。同时应对提交之前连续12个月的应纳税销售额情况进行说明，并提供一个电子邮件地址，以便与税务部门进行官方正式通信。

3.3.2 非居民企业税收管理

3.3.2.1 所得税管理及源泉扣缴

任何通过常设机构在保加利亚经营的非居民纳税人都必须在其年度纳税申报表中披露其境外控股企业，包括控股超过10%的控股企业的所有者或股东。

非居民纳税人有来源于保加利亚的收入，但未在保加利亚设立常设机构，由当地税收居民在支付时扣缴预提所得税，税率为10%（股息分配和清算所得的适用税率为5%），除非《避免双重征税协定》(DTT)规定了更低的预提所得税税率。

未在保加利亚设立常设机构的非居民企业从保加利亚的证券或不动产交易中取得资本利得，应对资本利得缴纳10%的预提所得税，并由实现收益的企业汇入保加利亚国家财政预算中，除非《避免双重征税协定》规定了免税或更低的预提所得税税率。

对于无法利用其在保加利亚已缴纳的预提税税款作为本国税收抵免的、属于欧盟税收居民的外国公司，如果其有来源于保加利亚税收居民的所得，那么他们可以选择重新计算在保加利亚的应纳预提税。预提税额可并入企业所得税应纳税额，允许扣除与收入相关的各项费用，则非居民企业的税基相应减少。已缴纳的预提税税款和重新计算过的应缴纳企业所得税之间的差额，可以得到补偿，补偿金额最高可达到该非居民企业在居住国缴纳的无法进行税收抵免的税款部

分。非居民企业可以在课税年度的下一年的12月31日前，通过填写纳税申报表，行使该项权利。

3.3.2.2 股息红利

当地法人实体和非法人实体向当地个人、当地非法人实体以及外国个人分配的股息及清算所得，应按5%缴纳预提所得税（除非相应的DTT规定了更低的预提所得税税率）。保加利亚实体向欧盟或欧洲经济区税收居民企业分配的清算所得及境外股息，在未提出参股或控股要求的情况下，不应缴纳预提所得税，隐形利润分配除外。

除非属于《特殊投资目的实体法》规定的有关情况，当地法人及非法人实体向当地法人实体分配的股息是免税的。如果所收到的股息是诸如不动产投资信托公司利润分配的结果，股票持有人获得的股息也应缴纳企业所得税，税率为10%。

从2014年1月1日开始，纳税人需要在每年第四季度预提所得税申报表内填写关于外国居民纳税人所获收入的如下信息：

- (1) 根据管理合同收取的费用；
- (2) 通过使用不动产或行使不动产产权获得的租金收入或其他类型的收入。

该要求也适用于外国法人实体从位于保加利亚的常设机构获得的特定类型收入。

在外国居民纳税实体从当地公司获得的年收入不超过50万列弗的情况下，可以降低预提所得税税率，但需要向税务部门提交一份标准纳税申报表，申报所获得的收入总额及减免的预提所得税金额。提交纳税申报表的截止时间为报告年度次年的3月31日。关于费用的一次性支出税应在报告年度次年的3月31日前支付，在每年的年度企业所得税申报表中报告。

3.3.2.3 特许权使用费

根据理事会第2003/49/EC指令（即《利息及特许权使用费指令》，是不同欧盟成员国相关公司之间制定的关于利息及特许权使用费的现行常规课税制度），只要利息与特许权使用费的受益所有人是另一

欧盟成员国或由欧盟成员国企业设立的常设机构，无论是否在源头扣缴或评估，欧盟成员国内的利息与特许权使用费的支付都免于征税。根据《利息及特许权使用费指令》，从2015年1月1日起，保加利亚与欧盟之间的最高5%预提税税率的过渡期结束，欧盟成员国的税收居民企业在保加利亚境内产生的利息及特许权使用费收入，无需缴纳预提税。为了能够受益于预提税的优惠税率，非居民企业必须满足额外的条件。另外，以下几种由非居民企业产生的收入，不纳入应缴预提税的范围：

(1) 从居民企业、政府或市政当局发售的，并允许在欧盟或欧洲经济区成员国或某一国家的常规市场进行买卖的债券或其他借贷工具的交易中获得的利息收入；

(2) 非居民企业（欧盟或欧洲经济区成员国的税收居民、债券及其它形式债券的发行者，且该债券及其它形式的债券旨在向居民法人发行，并被允许在欧盟成员的常规市场进行买卖）发放贷款所产生的利息收入；

(3) 向国家或政府发放的非债券形式的贷款所产生的贷款利息收入。

3.3.2.4 增值税退税

未在保加利亚设置机构场所的纳税人多缴增值税税款需要退税的，必须向索非亚税务机关递交书面退税说明，系统不自动受理退税。通讯地址：SOFIA Territorial Directorate of NRA 21 “Aksakov” Street; 邮编1000 SOFIA; 联系电话：+ 359 2 9859 3821; 电子邮件：td_sofia_grad@ro22.nra.bg。

第四章 特别纳税调整政策

4.1 关联交易

4.1.1 关联关系判定标准

保加利亚税法对“关联方”的定义非常广泛。例如，从会计角度来看，一方由另一方控制，双方即为关联方。但从税务角度来看，根据保加利亚法律规定，关联方为：

- (1) 配偶关系；
- (2) 某种亲属关系；
- (3) 雇佣关系；
- (4) 股东和合伙人；
- (5) 一方参与另一方或其分支机构的管理活动；
- (6) 双方的管理活动或控制机构由同一人（法人或自然人）参与，包括自然人为另一方代表的情况；
- (7) 公司和自然人（该自然人拥有该公司5%以上投票权股份）；
- (8) 一方由另一方控制；
- (9) 双方经营活动由第三方或其分支机构控制；
- (10) 双方联合控制第三方或其分支机构；
- (11) 一方为另一方的商业代表；
- (12) 一方对另一方进行了捐赠；
- (13) 一方（直接或间接）参与另一方或几方的管理、控制、资金活动；
- (14) 保加利亚纳税人或保加利亚纳税人股东与建立在黑名单税务管辖区或受黑名单税务管辖区控制的实体之间的交易。

根据保加利亚法律规定，“控制”是指一方：

- (1) 直接或间接或根据与另一方的协议，拥有另一方股东大会一半以上的投票权；

(2) 直接或间接决定另一方管理机构或控制机构一半以上成员的任用；

(3) 根据特定法规或合同，管理另一方的经营活动（包括通过分支机构或与分支机构共同进行管理的情况）；

(4) 作为某一实体的股东或合伙人，根据与该实体其他合伙人或股东的协议，独立控制该实体股东大会一半以上的投票权；

(5) 能够通过其他方式，对实体的决策起到决定性影响。

4.1.2 关联交易基本类型

典型的关联交易包括以下类型：

(1) 购销商品；

(2) 提供管理服务；

(3) 财产租赁；

(4) 转让无形资产，如商标、专利；

(5) 共享特许权，如知识、专有技术、商业联系网络的共享等；

(6) 资金融通，如集团内部按照市场利率进行的借贷行为。

4.1.3 关联申报管理

从2014年1月1日起，纳税人需要将与国内关联方交易信息、非居民关联方交易信息以及离岸公司的交易信息作为年度企业所得税申报信息的一部分提交给税务机关。

4.2 同期资料

4.2.1 国别报告的分类及准备主体

下列企业须向税务机关报送国别报告：

(1) 该保加利亚居民企业为跨国企业集团的最终控股企业，且其上一会计年度合并财务报表中的各类收入金额合计超过1亿列弗。

(2) 该企业为跨国企业集团在保加利亚的子公司或常设机构，上一会计年度合并财务报表收入金额超过14.67亿列弗，且满足下列情形之一的：

①虽然跨国企业集团的最终控股企业已向其所在国家提供国别报告，但保加利亚与该国有尚未建立国别报告信息交换机制，或其所在国家未要求其提供国别报告；

②跨国企业集团已指定保加利亚子公司或常设机构(即为最终控股企业的代理企业)代表企业集团或代表所有位于欧盟的成员实体提交国别报告。

4.2.2 国别报告的具体要求及内容

国别报告的内容应包含跨国企业集团所有成员实体及常设机构的相关信息，包括其作为税收居民所在的国家或税收管辖区、成员实体活动描述以及汇总后的财务数据。提交国别报告作为全球税基侵蚀和利润转移计划(BEPS行动计划)的一部分，现在在保加利亚已有实际影响。国别报告将以会计年度为基础，通过电子方式提交。关于国别报告的相关指南可以从保加利亚国家税务署官网上找到。

国别报告电子版应于跨国企业集团会计年度结束后的12个月内提交。关于首份国别报告纳税年度开始时间：

(1)如果国别报告由最终控股公司或最终控股企业的代理公司提交，那么起始纳税年度为2016年；

(2)如果国别报告是由集团的一个成员实体提交的，那么起始纳税年度为2017年。

因此，如果国别报告是由保加利亚税收居民的最终控股公司或最终控股公司的代理公司提交的，则必须在2017年12月31日之前提交2016年1月1日至2016年12月31日的首份国别报告。

保加利亚已对2017年1月1日起或之后的报告会计年度提出了本地报送要求。

代理报送的情况下，本地报送受到的限制：

如已采用本地报送要求，在特定情况下又在其他管辖区域内代理报送，则无须进行本地报送；

如果跨国集团在其他管辖区域内进行了代理报送，保加利亚的本地报送要求将不适用。

保加利亚建立了法律机制，强制执行BEPS行动计划的最低标准。建立了适用于最终母公司实体、代理母公司实体或成员实体的告知机制。对未提交文档、提供虚假或不完整数据和未提供适当通知的情形分别制定了处罚措施。

4.2.3 其他要求或规定

如果跨国企业集团的成员实体或常设机构为保加利亚的税收居民，该成员实体或常设机构应告知保加利亚国家税务署：

(1) 该实体是否为最终控股企业或最终控股企业的代理企业，亦或是跨国企业集团指定的在保加利亚提交国别报告的成员实体；

(2) 该跨国企业集团指定哪一个成员实体提交国别报告，以及该成员实体作为税收居民所在的税收管辖区。

针对2018年及之后会计年度的国别报告，企业告知税务机关的时间应不晚于跨国企业集团会计年度最后一天。

如果企业未在期限内提交国别报告，将会面临10万至20万列弗的行政处罚。如果企业未履行告知义务，行政处罚金额为5万至15万列弗。对于国别报告数据不完整或不准确的情况，处罚金额也是5万至15万列弗。

保加利亚是《关于国别报告信息交换的多边主管税务机关协议》的签署国之一，承诺在这一制度框架下交换国别报告。但保加利亚只交换符合一定条件的国别报告，该条件是指母公司位于保加利亚的跨国集团报告年度之前的财政年度总收入在14.67亿列弗(约相当于7.5亿欧元)以上。低于这一门槛的国别报告将仅用于国内风险评估目的，不会与其他管辖区交换。

根据OECD《多边税收征管互助公约》(2010年议定书)的修订法案(2015年10月26日签署，2016年7月1日生效)，保加利亚在理论上无法交换2016财年的国别报告。但保加利亚提出了一项单方面声明，调整了《多边税收征管互助公约》的生效日期，使生效日期与《多边税收征管互助公约》第6章第28条规定的首次交换国别报告的时间保持一致，这样保加利亚就能够与其他也提供了同样的单方面声明的主管当局交换2016财年的国别报告。

4.3 转让定价调查

4.3.1 原则

保加利亚法律要求纳税人采用独立交易原则对他们和关联方交易的物品、服务和无形资产来定价，以确定他们的应税利润和收入。如果企业未按独立交易原则进行交易或进行了以避税为目的的交易，税务部门可以根据转让定价的规则来调整税基。因此，税务部门在采用转让定价的规则时，会对额外收入进行评估，或禁止某项支出列为费用。保加利亚未在税收上正式采用经济合作与发展组织(OECD)制定的《跨国企业与税务机关转让定价指南》，但是实际上，保加利亚所采用的转让定价方法在很大程度上与OECD提出的方法是一致的。

以下情况不符合独立交易原则：

- (1) 物品或服务供应的价格与市场价不同；
- (2) 接受贷款或给予贷款的利率和市场利率不同，其利率自贷款协议达成时即已生效。

其中，市场利率是指，不论贷款的形式，在相同条件下非关联方之间给予贷款或接受贷款可以支付的利息。市场利率根据市场情况而定。

4.3.2 转让定价主要方法

根据保加利亚转让定价税制，在决定市场价格时应当选用以下方法中的一种：

- (1) 可比非受控价格法；
- (2) 再销售价格法；
- (3) 成本加成法；
- (4) 交易净利润法；
- (5) 利润分割法。

保加利亚税法介绍了基于独立交易原则定价的方法，同时规定了适用顺序，即应当优先选用传统的转让定价方法。此外，在关联交易中，可比非受控价格法是最直接可靠的方法。交易净利润法和利润分割法仅在选用传统方法不能达到最佳效果时使用。

4.3.3 转让定价调查

保加利亚并没有单独规定转让定价调查程序。有关转让定价的问题，相关调查是作为整体税务稽查程序的一部分开展的。

4.3.4 转让定价文档要求

纳税人对关联交易价格符合独立交易原则负有举证责任。如果纳税人提供转让定价文档，税务机关有义务按照纳税人所选用的方法确认交易价格。如果税务机关不同意纳税人的交易价格，则应当基于现有的公开信息举证，以确定一个合理价格。

文档应当包括以下内容：

(1) 集团情况

- ①集团的法律、功能性、财务和管理组织介绍；
- ②集团主要部门的经济角色；
- ③知识产权的分配与财务情况。

(2) 受控公司及其经济活动情况

- ①经济目标及公司市场（市场经济分析，包括结构、规模、竞争对手、发展情况、成功因素和风险情况）；
- ②公司的功能性分析；
- ③知识产权的应用；
- ④企业融资情况。

(3) 关联交易情况分析

- ①选取一个经济模型并附具体策略解释；
- ②关联交易情况，包括交易对象、分配、服务、财务事项、合同、涉及国家、特殊条款和条件。

(4) 功能性分析

- ①关联交易中的各方角色介绍，以及他们的功能性分析、承担风险和资产介绍；
- ②转让定价方法的选用及分析；
- ③经济和财务分析，包括收益、市场分析、财务条款和条件。

税务机关推荐纳税人站在集团的高度上制作转让定价主体文档，供其使用，同时每年也需制作特定国家文档，并且按照年度更新。

根据保加利亚转让定价规则，关联交易中牵涉到的企业无需主动向税务机关提供他们的转让定价文档，仅在税务机关要求时才提供（例如，在税务稽查、税务文档评审、退税、或由于协定税收减免等情形中）。在转让定价调查中，税务机关会要求限期报送文档和信息。根据税务机关要求，准备转让定价文档需要一定的时间，但是税务机关给予的期限（通常是14天）于纳税人而言不太充足。因此，鼓励纳税人按照税务机关的指导准备转让定价文档。

4.3.5 其他规定

一般而言，根据《企业所得税法》条款的规定，保加利亚实体或欧盟成员国相关实体的企业转型必须保证税收中性，这意味着企业所得税不会因为企业发生转型而受到影响。

此外，《企业所得税法》对某些通过企业合并实现避税的情况做了规定。规定显示，如果是出于避税的目的，那么企业转型将无法视为税收中性。如果企业转型不是出于合法的经济原因考虑，或者其目的是为了隐瞒资产处置，那么在這些情况下，也将视为避税行为。针对这种情况，遵照《企业所得税法》一般条款，应纳税所得应该根据处置资产的市场价格确定。

4.4 预约定价安排

当前保加利亚并没有有关预约定价安排的适用性规定，但是纳税人可以向国家税务署或财政部提交申请，请其就税法针对某一特定税务问题的解读和适用出具书面意见，但税务机关拒绝为尚未形成架构和书面资料的交易提供任何意见。

4.4.1 适用范围

未找到相关内容。

4.4.2 程序

未找到相关内容。

4.5 受控外国企业

保加利亚税法不采用任何受控外国企业规则。

4.6 成本分摊协议管理

4.6.1 主要内容

未找到相关内容。

4.6.2 税务调整

未找到相关内容。

4.7 资本弱化

4.7.1 判定标准

纳税义务人与某些负债融资相关的利息支出在《企业所得税法》规定的限额内可以税前扣除，称之为资本弱化规则。但是，有些利息支出不属于资本弱化的范围，包括从非关联方、银行获取的融资租赁和银行贷款的利息，除非该笔贷款由关联方提供担保。根据会计相关法律，递延纳税产生的罚金利息、在资产价值中资本化的利息支出以及其他不得税前扣除的利息支出，不计入资本弱化范围。如果纳税义务人当年负债与权益的平均比率小于3:1，则不适用资本弱化。属于资本弱化的利息支出，当年可税前扣除的最大额度等于当年获得的利息收入加上息税前利润的75%^[14]。

4.7.2 税务调整

如果入账的属于资本弱化的利息支出超过当年可税前扣除的最大额度，那么在确定税基时，应将超出的部分调回到财务结果中。这种调整代表了一种暂时性税会差异，在接下来的五个纳税年度内都可以按照上述计算出的限额进行重新申报。

4.8 法律责任

如果税务机关提出要求但纳税人无法提供相关文档，纳税人将因不合作被处以罚款。然而，罚款金额并不大（范围是250列弗至500

列弗)。因此，实体面临的主要后果是如果税务稽查人员断定受控交易采用的价格不符合独立交易原则，应税利润将会被调整。

另外，涉及“隐藏利润分配”的纳税人将会受到行政处罚，处罚金额相当于归为“隐藏利润分配”费用的20%（除非主动向税务机关坦白）。在核算企业所得税的时候，归为“隐藏利润分配”的费用和罚款均不得扣除。此外，该费用被认定为红利，因此，应缴纳5%的预提所得税。

如果实体有以下行为，营业费用将会被归为“隐藏利润分配”：

(1) 支付或分配给实体股东或其关联方的应计金额与经营活动无关；

(2) 超过市场价格水平。

债务融资过程中的应计利息，满足以下标准中至少三项：

(1) 截至上一年度12月31日，贷款本金已超过借款人股权；

(2) 贷款本金或利息的偿还不限于固定期间；

(3) 贷款的偿还或利息的支付依赖于借款人是否处于盈利状态；

(4) 贷款的偿还依赖于其他债权人索款成功或依赖于红利支付。

主动坦白“隐藏利润分配”可以减轻对纳税人的行政处罚。这就允许纳税人自行调整定价过高的集团交易，而不必面临处罚的危险。

第五章 中国和保加利亚税收协定及相互协商程序

5.1 中国和保加利亚税收协定

1989年11月6日，中国政府与保加利亚政府在北京签署了《中华人民共和国政府和保加利亚人民共和国政府关于对所得和财产避免双重征税和防止偷漏税的协定》（以下简称“中保协定”）、《中华人民共和国政府和保加利亚人民共和国政府关于对所得避免双重征税和防止偷漏税的协定的议定书》（以下简称“中保协定1989年议定书”）。2002年7月15日，中国政府与保加利亚政府在索非亚签署了《中华人民共和国政府和保加利亚共和国政府关于修订〈中华人民共和国政府和保加利亚人民共和国政府关于对所得和财产避免双重征税和防止偷漏税的协定〉的议定书》（以下简称“中保协定2002年议定书”）。三份文件共同构成了中保税收协定的规范总体。

“中保协定”共28条，主体部分包括规定协定的适用范围、双重征税的解决办法、税收无差别待遇、协商程序以及税收情报交换五大内容。“中保协定1989年议定书”共7条，包含常设机构、合营企业分配利润不视为股息、财产收益等规定。“中保协定2002年议定书”共六条，对税种范围、一般定义、居民、联属企业等进行了修订。

5.1.1 中保税收协定

1989年11月6日，中国政府与保加利亚政府在北京签署了《中华人民共和国政府和保加利亚人民共和国政府关于对所得和财产避免双重征税和防止偷漏税的协定》。文件在1990年5月25日生效，并于1991年1月1日执行。

5.1.2 适用范围

5.1.2.1 主体范围

(1) 居民

在适用主体方面，“中保协定”适用于缔约国一方或者同时为双方居民的人。

“缔约国一方居民”一语是指按照该缔约国法律，由于住所、居所、总机构所在地、注册地，或者其他类似的标准，在该缔约国负有纳税义务的人。但是，该用语不包括仅由于来源该国的所得或位于该国的财产而在该国负有纳税义务的人。

“人”包括个人、法人（包括公司）和其他团体。“公司”是指法人团体或者在税收上视同法人团体的实体。

(2) 双重居民身份的协调

同时为缔约国双方居民的个人，其身份应按以下规则确定：

①应认为仅是其有永久性住所所在国的居民；如果在缔约国双方同时有永久性住所，应认为是与其个人和经济关系更密切（重要利益中心）的缔约国的居民；

②如果其重要利益中心所在的缔约国无法确定，或者在缔约国双方任何一方都没有永久性住所，应认为仅是其有习惯性居处所在缔约国的居民；

③如果其在缔约国双方都有，或者都没有习惯性居处，应认为仅是其国民的缔约国的居民；

④如果其同时是缔约国双方的国民，或者不是缔约国双方任何一方的国民，缔约国双方主管当局应协商解决。

5.1.2.2 客体范围

在适用客体方面，根据“中保协定2002年议定书”的规定，“中保协定”适用于中国的个人所得税、地方所得税、外商投资企业和外国企业所得税（2008年之后变为企业所得税法）以及保加利亚的个人所得税、企业所得税、财产税和最终年度税。

5.1.2.3 领土范围

“中国”一语是指中华人民共和国；用于地理概念时，是指实施有关中国税收法律的所有中华人民共和国领土，包括领海，以及根据

国际法，中华人民共和国拥有勘探和开发海底和底土资源以及海底以上水域资源的主权权利的领海以外的区域。

“保加利亚”一语是指保加利亚人民共和国；用于地理概念时，是指行使国家主权的领土以及根据国际法行使主权权利的大陆架和专属经济区域。

5.1.3 常设机构的认定

在保加利亚立法中，对常设机构的定义如下：一般来说，常设机构采用OECD范本的定义；然而，在保加利亚的税收范围中涵盖了更广泛的活动。常设机构一般被定义为外国实体进行部分或全部营业的固定营业场所。

5.1.3.1 场所型常设机构的认定

场所型常设机构的形式有管理场所、分支机构、办事处、工厂、作业场所、矿场、油井或气井、采石场或者其他开采自然资源的场所。

根据“中保协定”第5条第4款的规定，下列情形不构成常设机构：

(1) 专为储存、陈列或者交付本企业货物或者商品的目的而使用的设施；

(2) 专为储存、陈列或者交付的目的而保存本企业货物或者商品的库存；

(3) 专为另一企业加工的目的而保存本企业货物或者商品的库存；

(4) 专为本企业采购货物或者商品，或者搜集情报的目的所设的固定营业场所；

(5) 专为暂时保存本企业在交易会或者展览会结束后出售的陈列货物的库存；

(6) 专为本企业进行其他准备性或辅助性活动的目的所设的固定营业场所；

(7) 缔约国一方企业在缔约国另一方从事与其销售给缔约国另一方的机器和设备有关的装配劳务；

(8) 专为以上活动的结合所设的固定营业场所，如果由于这种结合使该固定营业场所的全部活动属于准备性质或辅助性质。

5.1.3.2 工程型常设机构的认定

工程型常设机构是指建筑工地，建筑、装配或安装工程，或者与其有关的监督管理活动，仅以连续6个月以上的为限。

5.1.3.3 服务型常设机构的认定

服务型常设机构是指缔约国一方企业通过雇员或者雇用的其他人员，在缔约国另一方为同一个项目或相关联的项目提供的劳务，包括咨询劳务，仅以在任何12个月中连续或累计超过6个月的为限。

5.1.3.4 代理型常设机构的认定

(1) 非独立代理人

“中保协定”第5条第5款对非居民企业的代理型常设机构作出了规定。当一个人（除独立代理人以外）在缔约国一方代表缔约国另一方的企业进行活动，有权并经常行使这种权力以该企业的名义签订合同，这个人为该企业进行的任何活动，应认为该企业在该缔约国一方设有常设机构。

(2) 独立代理人

“中保协定”第5条第6款对独立代理人作出了规定。缔约国一方企业仅通过按常规经营本身业务的经纪人、一般佣金代理人或者任何其他独立代理人在缔约国另一方进行营业，不应认为在该缔约国另一方设有常设机构。

5.1.4 不同类型收入的税收管辖

5.1.4.1 不动产所得

“中保协定”第6条规定，“不动产”一语应当具有财产所在地的缔约国的法律所规定的含义。该用语在任何情况下应包括附属于不动产的财产，农业和林业所使用的牲畜和设备，有关地产的一般法律规定所适用的权利，不动产的用益权以及由于开采或有权开采矿藏、

水源和其他自然资源取得的不固定或固定收入的权利。船舶和飞机不应视为不动产。

缔约国一方居民从位于缔约国另一方的不动产取得的所得，可以在该缔约国另一方征税。该规定应适用于从直接使用、出租或者任何其他形式使用不动产取得的所得，也适用于企业的不动产所得和用于进行独立专业性劳务的不动产所得。

5.1.4.2 营业利润

根据“中保协定”第7条的规定，缔约国一方企业的利润应仅在该缔约国征税，但该企业通过设在缔约国另一方的常设机构在该缔约国另一方进行营业的除外。如果该企业通过设在缔约国另一方的常设机构在该缔约国另一方进行营业，其利润可以在该缔约国另一方征税，但应仅以属于该常设机构的利润为限。

缔约国一方企业通过设在缔约国另一方的常设机构在该缔约国另一方进行营业，应将该常设机构视同在相同或类似情况下从事相同或类似活动的独立分设企业，并同该常设机构所隶属的企业完全独立处理，该常设机构可能得到的利润在缔约国各方应归属于该常设机构。在确定常设机构的利润时，应当允许扣除其进行营业发生的各项费用，包括行政和一般管理费用，不论其发生于该常设机构所在国或者其他任何地方。

5.1.4.3 海运和空运

“中保协定”第8条规定，以船舶或飞机经营国际运输业务所取得的利润，应仅在企业总机构所在缔约国征税。该规定也适用于参加合伙经营、联合经营或者参加国际经营机构取得的利润。

船运企业的总机构设在船舶上的，应以船舶母港所在缔约国为所在国；没有母港的，以船舶经营者为其居民的缔约国为所在国。

5.1.4.4 股息

根据“中保协定”第9条规定，“股息”一语是指从股份或者非债权关系分享利润的权利取得的所得，以及按照分配利润的公司是其

居民的缔约国法律，视同股份所得同样征税的其他公司权利取得的所得。

缔约国一方居民公司支付给缔约国另一方居民的股息，可以在该缔约国另一方征税。然而，这些股息也可以在支付股息的公司是其居民的缔约国，按照该缔约国法律征税。但是，如果收款人是股息受益所有人，则所征税款不应超过股息总额的百分之十。本款规定，不应影响对该公司支付股息前的利润所征收的公司利润税。

如果股息受益所有人是缔约国一方居民，在支付股息的公司是其居民的缔约国另一方，通过设在该缔约国另一方的常设机构进行营业或者通过设在该缔约国另一方的固定基地从事独立专业性劳务，据以支付股息的股份与该常设机构或固定基地有实际联系的，应视具体情况适用第7条（营业利润）或第13条（独立个人劳务）的规定。

缔约国一方居民公司从缔约国另一方取得利润或所得，该缔约国另一方不得对该公司支付的股息征收任何税收。但支付给该缔约国另一方居民的股息或者据以支付股息的股份与设在缔约国另一方的常设机构或固定基地有实际联系的除外。对于该公司的未分配的利润，即使支付的股息或未分配的利润全部或部分发生于该缔约国另一方的利润或所得，该缔约国另一方也不得征收任何税收。

5.1.4.5 利息

根据“中保协定”第10条规定，“利息”一语是指从各种债权取得的所得，不论其有无抵押担保或者是否有权分享债务人的利润；特别是从公债、债券或者信用债券取得的所得，包括其溢价和奖金。由于延期支付的罚款，不应视为本条所规定的利息。

发生于缔约国一方而支付给缔约国另一方居民的利息，可以在该缔约国另一方征税。然而，这些利息也可以在该利息发生的缔约国，按照该缔约国的法律征税。但是，如果收款人是利息受益所有人，则所征税款不应超过利息总额的百分之十。

但发生于缔约国一方而为缔约国另一方政府、地方当局及其中央银行或者完全为其政府所有的金融机构取得的利息；或者为该缔约国另一方居民取得的利息，其债权是由该缔约国另一方政府、地方当局

及其中央银行或者完全为其政府所有的金融机构间接提供资金的，应在该缔约国一方免税。

如果利息受益所有人是缔约国一方居民，在利息发生的缔约国另一方，通过设在该缔约国另一方的常设机构进行营业或者通过设在该缔约国另一方的固定基地从事独立专业性劳务，据以支付该利息的债权与该常设机构或者固定基地有实际联系的，应视具体情况适用第7条（营业利润）或第13条（独立个人劳务）的规定。

如果支付利息的人为缔约国一方政府、其地方当局或该缔约国居民，应认为该利息发生在该缔约国。然而，当支付利息的人不论是否为缔约国一方居民，在缔约国一方设有常设机构或者固定基地，支付该利息的债务与该常设机构或者固定基地有联系，并由其负担该利息，上述利息应认为发生于该常设机构或固定基地所在缔约国。

由于支付利息的人与受益所有人之间或者他们与其他人之间的特殊关系，就有关债权所支付的利息数额超出支付人与受益所有人没有上述关系所能同意的数额时，本条规定应仅适用于后来提及的数额。在这种情况下，对该支付款项的超出部分，仍应按各缔约国的法律征税，但应对本协定其他规定予以适当注意。

5.1.4.6 特许权使用费

根据“中保协定”第11条规定，“特许权使用费”一语是指使用或有权使用文学、艺术或科学著作，包括电影影片、无线电或电视广播使用的胶片、磁带的版权，专利（发明证书）、专有技术、商标、设计或模型、图纸、秘密配方或秘密程序所支付的作为报酬的各种款项，或者使用或有权使用工业、商业、科学设备或有关工业、商业、科学经验的情报所支付的作为报酬的各种款项。

发生于缔约国一方而支付给缔约国另一方居民的特许权使用费，可以在该缔约国另一方征税。然而，这些特许权使用费也可以在其发生的缔约国，按照该缔约国的法律征税。但是，如果收款人是特许权使用费受益所有人，则所征税款不应超过：在使用或有权使用工业、商业或科学设备方面，特许权使用费总额的百分之七；在所有其他方面，特许权使用费总额的百分之十。

如果特许权使用费受益所有人是缔约国一方居民，在特许权使用费发生的缔约国另一方，通过设在该缔约国另一方的常设机构进行营业或者通过设在该缔约国另一方的固定基地从事独立个人劳务，据以支付该特许权使用费的权利或财产与该常设机构或固定基地有实际联系的，应视具体情况适用第7条（营业利润）或第13条（独立个人劳务）的规定。

如果支付特许权使用费的人是缔约国一方政府、其地方当局或该缔约国居民，应认为该特许权使用费发生在该缔约国。然而，当支付特许权使用费的人不论是否为缔约国一方居民，在缔约国一方设有常设机构或者固定基地，支付该特许权使用费的义务与该常设机构或者固定基地有联系，并由其负担这种特许权使用费，上述特许权使用费应认为发生于该常设机构或者固定基地所在缔约国。

由于支付特许权使用费的人与受益所有人之间或他们与其他人之间的特殊关系，就有关使用、权利或情报支付的特许权使用费数额超出支付人与受益所有人没有上述关系所能同意的数额时，本条规定应仅适用于后来提及的数额。在这种情况下，对该支付款项的超出部分，仍应按各缔约国的法律征税，但应对本协定其他规定予以适当注意。

5.1.4.7 财产收益

“中保协定”第12条规定，缔约国一方居民转让位于缔约国另一方的不动产取得的收益，可以在该缔约国另一方征税。

转让缔约国一方企业在缔约国另一方的常设机构营业财产部分的动产，或者缔约国一方居民在缔约国另一方从事独立专业性劳务的固定基地的动产取得的收益，包括转让常设机构（单独或者随同整个企业）或者固定基地取得的收益，可以在该缔约国另一方征税。

转让从事国际运输的船舶或飞机，或者转让属于经营上述船舶、飞机的动产取得的收益，应仅在该企业总机构所在缔约国一方征税。

转让一个公司财产股份的股票取得的收益，该公司的财产又主要直接或者间接由位于缔约国一方的不动产所组成，可以在缔约国一方征税。

5.1.4.8 个人劳务

依国际税收协定规范惯例，“中保协定”对于艺术家、运动员、教师、研究人员、学生和实习人员的纳税义务以及董事费、退休金、政府服务等特殊性个人劳务和除上述之外的一般性个人劳务的征税权作出了规定。以下作简单介绍。

(1) 独立专业性劳务所得

“中保协定”第13条规定，“专业性劳务”一语特别包括独立的科学、文学、艺术、教育或教学活动，以及医师、律师、工程师、建筑师、牙医师和会计师的独立活动。

缔约国一方居民由于专业性劳务或者其他独立性活动取得的所得，应仅在该缔约国征税。但具有以下情况之一的，可以在缔约国另一方征税：

在缔约国另一方为从事上述活动设有经常使用的固定基地。在这种情况下，该缔约国另一方可以仅对属于该固定基地的所得征税；

在有关历年中在缔约国另一方停留连续或累计超过183天。在这种情况下，该缔约国另一方可以仅对在该缔约国另一方进行活动取得的所得征税。

(2) 非独立专业劳务所得

除适用“中保协定”第15条（董事费）、第17条（退休金）、第18条（政府服务）、第19条（教师和研究人员）和第20条的规定（学生和实习人员）以外，缔约国一方居民因受雇取得的薪金、工资和其他类似报酬，除在缔约国另一方从事受雇的活动以外，应仅在该缔约国一方征税。在该缔约国另一方从事受雇的活动取得的报酬，可以在该缔约国另一方征税。

缔约国一方居民因在缔约国另一方从事受雇的活动取得的报酬，同时具有以下三个条件的，应仅在该缔约国一方征税：

收款人在有关历年中在该缔约国另一方停留连续或累计不超过183天；

该项报酬由并非该缔约国另一方居民的雇主支付或代表该雇主支付；

该项报酬不是由雇主设在该缔约国另一方的常设机构或固定基地所负担。

在缔约国一方企业经营国际运输的船舶或飞机上从事受雇的活动取得的报酬，应仅在该企业总机构所在缔约国征税。

5.1.4.9 董事费

“中保协定”第15条规定，缔约国一方居民作为缔约国另一方居民公司的董事会成员取得的董事费和其他类似款项，可以在该缔约国另一方征税。

5.1.4.10 艺术家和运动员费

“中保协定”第16条规定，缔约国一方居民作为表演家，如戏剧、电影、广播或电视艺术家、音乐家或作为运动员，在缔约国另一方从事其个人活动取得的所得，可以在该缔约国另一方征税。

表演家或运动员从事其个人活动取得的所得，并非归属表演家或运动员本人，而是归属于其他人，可以在该表演家或运动员从事其活动的缔约国征税。

作为缔约国一方居民的表演家或运动员在缔约国另一方按照缔约国双方政府的文化交流计划进行活动取得的所得，在该缔约国另一方应予免税。

5.1.4.11 退休金

“中保协定”第17条规定，因以前的雇佣关系支付给缔约国一方居民的退休金和其他类似报酬，应仅在该缔约国一方征税。

5.1.4.12 政府服务

“中保协定”第18条规定，缔约国一方政府或地方当局对履行政府职责向其提供服务的个人支付退休金以外的报酬，应仅在该缔约国一方征税。但是，如果该项服务是在缔约国另一方提供，而且提供服务的个人是该缔约国另一方居民，并且该居民是该缔约国另一方国民；或者不是仅由于提供该项服务，而成为该缔约国另一方的居民，该项报酬，应仅在该缔约国另一方征税。

缔约国一方政府或地方当局支付或者从其建立的基金中支付给向其提供服务的个人的退休金，应仅在该缔约国一方征税。但是，如果提供服务的个人是缔约国另一方居民，并且是其国民的，该项退休金应仅在该缔约国另一方征税。

5.1.4.13 教师和研究人员

“中保协定”第19条规定，任何个人是、或者在紧接前往缔约国一方之前曾是缔约国另一方居民，主要是为了在该缔约国一方的大学、学院、学校或为该缔约国一方政府承认的教育机构和科研机构从事教学、讲学或研究的目的，停留在该缔约国一方。对其由于教学、讲学或研究取得的报酬，该缔约国一方应自其到达之日起，五年内免于征税。

5.1.4.14 学生和实习人员

“中保协定”第20条规定，学生、企业学徒或实习生是、或者在紧接前往缔约国一方之前曾是缔约国另一方居民，仅由于接受教育、培训的目的，停留在该缔约国一方，对其为了维持生活、接受教育或培训的目的收到的下列款项，该缔约国一方应免于征税：

为了维持生活、接受教育、学习、研究或培训的目的，从该缔约国一方境外取得的款项；

政府或科学、教育、文化机构或其他免税组织给予的助学金、奖学金或奖金。

学生、企业学徒或实习生，由于受雇取得的报酬，在其接受教育或培训期间应与其所停留国家居民享受同样的免税、扣除或减税待遇。

5.1.5 税收抵免政策

“中保协定”的消除双重征税条款规定了税收抵免制度，其目的和功能就在于让居民国承认来源国征税的税额，并在此基础上在居民国给予税收抵免优惠，从而进一步消除双重征税。因此，中国居民应当特别关注在保加利亚取得的收入按照协定被保加利亚政府征收所

得税后如何在中国进行抵免，并能够在国内依法享受抵免优惠，从而降低税收成本。

根据“中保协定”第22条消除双重征税条款第1款的规定，中国居民从保加利亚取得的所得，按照协定规定在保加利亚缴纳的税额，可以在对该居民征收的中国税收中抵免。但是，抵免额不应超过对该项所得按照中国税法和规章计算的中国税收数额。从保加利亚取得的所得是保加利亚居民公司支付给中国居民公司的股息，同时该中国居民公司拥有支付股息公司资本不少于百分之十的，该项抵免应考虑支付该股息公司就该项所得缴纳的保加利亚税收。

为了规范税收抵免在境内的实施，中国政府出台了一系列的相关规定，为境内税收抵免提供依据。

5.1.5.1 企业境外所得的税收抵免办法

(1) 适用范围

第一，中国的居民企业（包括按境外法律设立但实际管理机构在中国，被判定为中国税收居民的企业）可以就其取得的境外所得直接缴纳和间接负担的境外企业所得税性质的税额进行抵免。

第二，中国的非居民企业在中国境内设立的机构、场所就其取得的发生在境外、但与其有实际联系的所得直接缴纳的境外企业所得税性质的税额进行抵免。

(2) 境外所得确认时间

来源于境外的股息、红利等权益性投资收益，应按被投资方作出利润分配决定的日期确认收入实现。

来源于境外的利息、租金、特许权使用费、转让财产等收入，应按有关合同约定应付交易对价款的日期确认收入实现。

(3) 合理支出的扣除

居民企业取得来源于境外的所得，应当依法扣除与取得该项收入有关的合理支出后的余额为应纳税所得额。

在计算境外应纳税所得额时，企业为取得境内、境外所得而在境内、境外发生的共同支出，与取得境外应税所得有关的、合理的部分，应在境内、境外应税所得之间，按境外每一国别资产、收入、员工工

资支出或其他指标数额占企业全部数额的比例或几种比例的综合比例，在每一国别的境外所得中对应调整扣除，计算来自每一国别的应纳税所得额。分摊比例确定后应报送主管税务机关备案，无合理原因不得改变。

(4) 抵免限额的确定

企业可以选择按国（地区）别分别计算（即“分国（地区）不分项”），或者不按国（地区）别汇总计算（即“不分国（地区）不分项”）其来源于境外的应纳税所得额，并按照财税〔2009〕125号文件第八条规定的税率，分别计算其可抵免境外所得税税额和抵免限额。上述方式一经选择，5年内不得改变。企业选择采用不同于以前年度的方式计算可抵免境外所得税税额和抵免限额时，对该企业以前年度按照财税〔2009〕125号文件规定没有抵免的余额，可在税法规定结转的剩余年限内，按新方式计算的抵免限额中继续结转抵免。详细文件参见《财政部 国家税务总局关于企业境外所得税收抵免有关问题的通知》（财税〔2009〕125号）、《财政部 国家税务总局关于完善企业境外所得税收抵免政策问题的通知》（财税〔2017〕84号）。

(5) 境外分支机构亏损的处理

企业在境外设立的不具有独立纳税地位的分支机构发生亏损的，只能用同一国家或地区的其他项目或者以后年度的所得弥补，不得抵减企业在境内或其他国家或地区的应纳税所得额。

5.1.5.2 个人境外所得的税收抵免办法

居民个人从中国境外取得的所得，可以从其应纳税额中抵免已在境外缴纳的个人所得税税额，但抵免额不得超过该纳税人境外所得依照本法规定计算的应纳税额。

由于中国个人所得税采用综合与分类相结合的税制，对综合与分类所得的应税所得项目，税法规定了不同的费用扣除标准和适用税率。因此，在计算纳税人境外所得已纳税额的抵免除限额时，必须区分不同国家（地区）和不同应税所得项目分别计算，即遵循分国又分项的原则。

同时，考虑到许多国家的个人所得税采用综合税制，因此，税法进一步规定，同一国家或地区内不同应税项目的应纳税额之和，即为该国家或者地区的抵免限额。在实际抵免境外税额时，实行分国不分项的综合抵免方法。

如果纳税人的境外税额低于抵免限额的，应当在中国缴纳差额部分的税款。如果纳税人的境外税额高于抵免限额的，超过部分不退税，但可以在以后年度来源于该国家（地区）所得的抵免限额的余额中补扣，补扣期限最长不超过五年。

纳税人在申报纳税时应当注意，对于其境内、境外的所得，应分别申报计算纳税。纳税人在申请扣除已在境外缴纳的税款时，必须提供境外税务机关填发的完税凭证原件。

5.1.5.3 饶让条款相关政策

税收饶让抵免，是指居住国对本国居民境外所得因来源国给予税收减免而未缴纳的税款视同已缴纳税款从而给予在居住国的抵免。

按照“中保协定”规定，发生于缔约国一方的营业利润可以在限定的期限内享受减免或免税时，该项减税或免税应视为按全额支付。

5.1.6 无差别待遇原则

“中保协定”第23条无差别待遇条款规定了中保两国之间在国内税收征管方面的国民待遇原则，即无差别待遇原则，主要涵盖四方面内容。

(1) 国民无差别待遇。缔约国一方国民在缔约国另一方负担的税收或者有关条件，不应与该缔约国另一方国民在相同情况下，负担或可能负担的税收或者有关条件不同或比其更重。虽有第1条关于“人的范围”的规定，本款规定也应适用于不是缔约国一方或者双方居民的人。

(2) 常设机构无差别待遇。缔约国一方企业在缔约国另一方常设机构的税收负担，不应高于该缔约国另一方对其本国进行同样活动的企业。本规定不应理解为缔约国一方由于民事地位、家庭负担给予该

缔约国居民的任何扣除、优惠和减免也必须给予该缔约国另一方居民。

(3) 间接投资无差别待遇。除适用“中保协定”第10条利息第7款或第11条财产收益第6款规定外，缔约国一方企业支付给缔约国另一方居民的利息、特许权使用费和其他款项，在确定该企业应纳税利润时，应与在同样情况下支付给该缔约国一方居民同样予以扣除。

(4) 子公司无差别待遇。缔约国一方企业的资本全部或部分，直接或间接为缔约国另一方一个或一个以上的居民拥有或参与，该企业在该缔约国一方负担的税收或者有关条件，不应与该缔约国一方其他同类企业的负担或可能负担的税收或者有关条件不同或比其更重。

5.1.7 享受税收协定待遇

5.1.7.1 在保加利亚享受税收协定待遇

只有通过提交且符合保加利亚税务机关的预先要求的手续后，才有可能申请税收协定减免。公司必须证明他们符合适用税收协定的要求(例如：税收居民身份证明、受益所有人身份认定、合同关系的存续、所得的实际收支)，这个过程通常需要60天才能完成。

只有当保加利亚居民的年收入超过50万列弗时，才必须执行上述程序。在所有其他情况下，税收协定减免可以通过提交一份税收居民身份证明和一份与收入相关的受益所有人声明即可直接应用。

(1) 开具税收居民身份证明

根据国家税务总局关于开具《中国税收居民身份证明》有关事项的公告(国家税务总局公告2016年第40号)、《国家税务总局关于调整开具〈中国税收居民身份证明〉有关事项的公告》(国家税务总局公告2019年17号)相关规定，企业或者个人(以下统称申请人)为享受中国政府对外签署的税收协定(含与香港、澳门等地区签署的税收安排或者协议)、航空协定税收条款、海运协定税收条款、汽车运输协定税收条款、互免国际运输收入税收协议或者换函(以下统称税收协定)待遇，可以向税务机关申请开具《中国税收居民证明》。

申请人向主管其所得税的县级税务机关申请开具《中国税收居民证明》。中国居民企业的境内、外分支机构应当通过其总机构向总机构主管税务机关提出申请。合伙企业应当以其中国居民合伙人作为申请人，向中国居民合伙人主管税务机关提出申请。

申请人可以就其构成中国税收居民的任一公历年度申请开具《中国税收居民证明》。申请人申请开具《中国税收居民证明》应当提交第4条规定的申请表和资料。

(2) 受益所有人

在保加利亚立法中明确规定了受益所有人的定义。如果一个公司对其收入有处置权和使用权，承担收入的全部或部分重要的风险，才能被认定为受益所有人，而不是一个导管公司。

5.1.7.2 在中国享受税收协定待遇

(1) 执行协定的模式

非居民纳税人享受税收协定股息、利息、特许权使用费、财产收益等条款优惠待遇，实行备案制。

(2) 享受协定（税收安排）待遇办理流程及所需资料

根据国家税务总局关于发布《非居民纳税人享受税收协定待遇管理办法》的公告（国家税务总局公告2015年第60号）相关规定，非居民纳税人符合享受协定待遇条件的，可在纳税申报时，或通过扣缴义务人在扣缴申报时，自行享受协定待遇，并接受税务机关的后续管理。

非居民纳税人自行申报的，应当自行判断能否享受协定待遇，如实申报并报送《非居民纳税人享受税收协定待遇管理办法》第7条规定的相关报告表和资料。在源泉扣缴和指定扣缴情况下，非居民纳税人认为自身符合享受协定待遇条件，需要享受协定待遇的，应当主动向扣缴义务人提出，并向扣缴义务人提供《非居民纳税人享受税收协定待遇管理办法》第7条规定的相关报告表和资料：

①《非居民纳税人税收居民身份信息报告表》；

②《非居民纳税人享受税收协定待遇情况报告表》；

③由协定缔约对方税务主管当局在纳税申报或扣缴申报前一个公历年度开始以后出具的税收居民身份证明；享受税收协定国际运输

条款待遇或国际运输协定待遇的企业，可以缔约对方运输主管部门在纳税申报或扣缴申报前一个公历年度开始以后出具的法人证明代替税收居民身份证明；享受国际运输协定待遇的个人，可以缔约对方政府签发的护照复印件代替税收居民身份证明；

④与取得相关所得有关的合同、协议、董事会或股东会决议、支付凭证等权属证明资料；

⑤其他税收规范性文件规定非居民纳税人享受特定条款税收协定待遇或国际运输协定待遇应当提交的证明资料；

⑥非居民纳税人可以自行提供能够证明其符合享受协定待遇条件的其他资料。

5.2 保加利亚税收协定相互协商程序

5.2.1 相互协商程序概述

相互协商程序，是指中国主管当局根据税收协定有关条款规定，与缔约对方主管当局之间，通过协商共同处理涉及税收协定解释和适用问题的过程。

相互协商程序的主要目的在于确保税收协定正确和有效适用，切实避免双重征税，消除缔约双方对税收协定的解释或适用产生的分歧。

5.2.2 税收协定相互协商程序的法律依据

中国与保加利亚签订的《中华人民共和国政府和保加利亚人民共和国政府关于对所得和财产避免双重征税和防止偷漏税的协定》，自1990年5月25日生效。

为规范与外国（地区）税务主管当局涉及税收协定的相互协商工作，国家税务总局制定了《税收协定相互协商程序实施办法》（国家税务总局公告2013年第56号），自2013年11月1日起施行。

保加利亚税务局在2019年发布了《关于保加利亚实施相互协商程序的指导意见》（《Guidance on the Application of the Mutual Agreement Procedure in Bulgaria》），该《意见》规定了在保加利亚国内提请相互协商程序的情况和步骤。

同时，欧盟2017年10月10日通过的《欧盟税收争议解决机制理事会指令(欧盟)2017/1852号》，解决成员国间关于《避免双重征税协定》(DTCs)的解释和适用以及《仲裁公约》等税收争议。该指令将在2019年6月30日之前转化为国家法律。一旦该指令在保加利亚实行，《关于保加利亚实施相互协商程序的指导意见》也将得到补充。

5.2.3 相互协商程序的适用

5.2.3.1 申请人的条件

当申请人认为缔约国一方或者双方所采取的措施，导致或将导致对其不符合本协定规定的征税时，可以不考虑各缔约国国内法律的补救办法，将案情提交其居民缔约国主管当局；或者如果其案情属于“中保协定”第23条第1款的，可以提交其居民缔约国主管当局。

5.2.3.2 相互协商程序的方式、时限和具体情形

申请人应在有关税收协定规定的期限内，以书面形式向省税务机关提出启动相互协商程序的申请。

该项案情必须在不符合本协定规定的征税措施第一次通知之日起三年内提出。

5.2.4 启动程序

5.2.4.1 启动程序条件

中国居民有下列情形之一的，可以申请启动相互协商程序：

(1) 对居民身份的认定存有异议，特别是相关税收协定规定双重居民身份情况下需要通过相互协商程序进行最终确认的；

(2) 对常设机构的判定，或者常设机构的利润归属和费用扣除存有异议的；

(3) 对各项所得或财产的征免税或适用税率存有异议的；

(4) 违反税收协定非歧视待遇（无差别待遇）条款的规定，可能或已经形成税收歧视的；

(5) 对税收协定其他条款的理解和适用出现争议而不能自行解决的；

(6) 其他可能或已经形成不同税收管辖权之间重复征税的。

中国国民认为缔约对方违背了税收协定非歧视待遇（无差别待遇）条款的规定，对其可能或已经形成税收歧视时，可以申请启动相互协商程序。

5.2.4.2 税务机关对申请的处理

(1) 受理

申请人按本章规定提出的相互协商申请符合以下全部条件的，税务机关应当受理：

①申请人为按照《税收协定相互协商程序实施办法》第9条或第10条规定可以提起相互协商请求的中国居民或中国国民；

②提出申请的时间没有超过税收协定规定的时限；

③申请协商的事项为缔约对方已经或有可能发生的违反税收协定规定的行为；

④申请人提供的事实和证据能够证实或者不能合理排除缔约对方的行为存在违反税收协定规定的嫌疑；

⑤申请相互协商的事项不存在本办法第19条规定的情形。

对于不符合前款规定全部条件的申请，税务机关认为涉及严重双重征税或损害我国税收权益、有必要进行相互协商的，也可以决定受理。

(2) 启动

税务总局收到省税务机关上报的申请后，应在二十个工作日内按下列情况分别处理：

①申请具备启动相互协商程序条件的，决定启动相互协商程序，并将情况告知受理申请的省税务机关，省税务机关应告知申请人；

②申请已超过税收协定规定的期限，或申请人的申请明显缺乏事实法律依据，或出现其他不具备相互协商条件情形的，不予启动相互协商程序，并以书面形式告知受理申请的省税务机关，省税务机关应告知申请人；

③因申请人提交的信息不全等原因导致申请不具备启动相互协商程序条件的,通过受理申请的省税务机关要求申请人补充材料或说明情况。申请人补充材料或说明情况后,再按前两项规定处理。

税务总局启动相互协商程序后,可通过受理申请的省税务机关要求申请人进一步补充材料或说明情况,申请人应在规定的时间内提交,并确保材料的真实与全面。

对于紧急案件,税务总局可以直接与申请人联系。

(3) 终止

发生下列情形之一的,税务总局可以决定终止相互协商程序,并以书面形式告知省税务机关,省税务机关应告知申请人:

- ①申请人故意隐瞒重要事实,或在提交的资料中弄虚作假的;
- ②申请人拒绝提供税务机关要求的、与案件有关的必要资料的;
- ③因各种原因,申请人与税务机关均无法取得必要的证据,导致相关事实或申请人立场无法被证明,相互协商程序无法继续进行的;
- ④缔约对方主管当局单方拒绝或终止相互协商程序的;
- ⑤其他导致相互协商程序无法进行、或相互协商程序无法达到预期目标的。

5.2.5 相互协商的法律效力

5.2.5.1 相互协商程序结果的法律效力

“中保协定”第24条协商程序规定,主管当局如果认为所提意见合理,又不能单方面圆满解决时,应设法同缔约国另一方主管当局相互协商解决,以避免不符合本协定规定的征税。达成的协议应予执行,而不受各缔约国国内法律的时间限制。

5.2.5.2 相互协商程序与司法判决的关系

通常认为,如果两国主管当局在进行协商讨论的问题上已产生了生效的税收和解或司法判决,那么两国主管当局在进行相互协商时,将只能基于此前认定的事实进行相应的纳税调整,而不能改变已生效的和解或判决。

5.2.5.3 保护性措施

“中保协定”第24条相互协商程序条款规定，主管当局如果认为所提意见合理，又不能单方面圆满解决时，应设法同缔约国另一方主管当局相互协商解决，以避免不符合本协定规定的征税。达成的协议应予执行，而不受各缔约国国内法律的时间限制。缔约国双方主管当局应通过协议设法解决在解释或实施本协定时所发生的困难或疑义，也可以对本协定未作规定的消除双重征税问题进行协商。

5.2.6 保加利亚仲裁条款

OECD在2008年修订版的经合范本第25条中增补了关于税收仲裁的第5款规定。仲裁条款是OECD为提高相互协商程序的效率，确保税收协定的实施而制定的条款。其一般形式是：如果两国主管当局在一定时间内（通常为两年）无法就相互协商的事项达成一致，当事人可以请求将该事项提交仲裁。但迄今中国对保加利亚签署的税收协定中尚未包含有仲裁条款。

5.3 中保税收协定争议的防范

5.3.1 税收协定争议概念

税收协定争议(Tax Treaty Disputes)是税收协定的缔约国之间因税收协定的解释和适用而引发的争议，它是一种国家间的国际税务争议，是一种国际争端。

5.3.2 中保税收协定争议产生原因及主要表现

(1) 受益所有人身份被否认

根据“中保协定”第9条、第10条、第11条关于股息、利息、特许权使用费的相关规定，中国居民如果想要享受中保税收协定规定的优惠税率，必须符合受益所有人的身份，从而适用中保税收协定规定的优惠税率。

尤其是针对特许权使用费，“中保协定”第11条特许权使用费第2款规定，这些特许权使用费也可以在其发生的缔约国，按照该缔约国的法律征税。但是，如果收款人是特许权使用费受益所有人，则所

征税款不应超过：在使用或有权使用工业、商业或科学设备方面，特许权使用费总额的百分之七；在所有其他方面，特许权使用费总额的百分之十。

如果中国居民作为表面上的受益人，但没有实质性的经营管理活动，那么其受益所有人身份将可能被否定，认定为其并非为真正的受益所有人，由此就可能引发相关的受益所有人身份的税务争议。

(2) 技术服务和特许权使用费区分争议

“中保协定”第11条特许权使用费第3款规定，“特许权使用费”一语是指使用或有权使用文学、艺术或科学著作，包括电影影片、无线电或电视广播使用的胶片、磁带的版权，专利（发明证书）、专有技术、商标、设计或模型、图纸、秘密配方或秘密程序所支付的作为报酬的各种款项，或者使用或有权使用工业、商业、科学设备或有关工业、商业、科学经验的情报所支付的作为报酬的各种款项。

在实务中，支付专有技术服务费的专有技术服务贸易和支付特许权使用费的专有技术使用许可贸易是最难以进行区分的两类交易形式。中国居民在发生相关业务时，应当提前审慎拟定合同条款，研究“中保协定”特许权和劳务相关条款，充分考虑合同的税法合规性，明确自身交易的形式和性质以及对应的纳税义务，对不同的服务或许可项目分别确定支付金额，以增强纳税义务的确信性和遵从度，避免与保加利亚税务机关产生争议，防范此类税务风险。

5.3.3 妥善防范和避免中保税收协定争议

(1) 全面了解中保税收协定及保加利亚税法的具体规定

防范中保税收协定争议的核心工作环节在于决策阶段。中国投资者应当在投资或经营决策阶段对保加利亚税法以及中保税收协定的具体规定进行充分考察与准确理解，结合自身的投资项目或经营活动识别税务风险，合理地进行税务规划，严格按照保加利亚税法及中保税收协定的具体规定安排自身的投资、经营活动。

(2) 完善税务风险的内部控制与应对机制

中国企业作为赴保加利亚投资者应当特别注重建立税务风险的控制与管理机制，制定涉外税务风险识别、评估、应对、控制以及信

息沟通和监督的相关工作机制，尤其要注重准确、全面地识别自身的税务风险点，并制定税务风险应对预警方案。中国企业应当结合在保投资或经营的业务特点设立专门的税务管理机构和岗位，配备专业素质人员，强化税务风险管理职能以及岗位职责。

(3) 与保加利亚税务当局开展充分的沟通与交流

中国投资者应当在全面了解保加利亚税法、中保税收协议具体规定以及准确把握自身涉税风险点的基础上，进一步做好与保加利亚税务当局进行沟通与交流的准备工作，备齐相关的证明材料，就一些关键税务风险点的处理与保加利亚税务当局开展充分的沟通和交流，努力获得保加利亚税务当局的承认或者谅解，必要时可以启动在保的预约定价安排程序以及事先裁定程序，尽力将税务争议风险进行锁定。

(4) 寻求中国政府方面的帮助

检索和考察保加利亚税法以及中保税收协定的具体规定是中国投资者对保加利亚投资时不得不做的一项工作。中国投资者可以在投资和经营决策初期积极寻求中国政府方面的帮助，获取相关税收规定以及政策信息，并与中国政府相关方面保持良好的沟通关系。能够给中国企业提供投资咨询的机构主要有中国驻保加利亚使领馆经商处、保加利亚中国总商会、保加利亚驻中国大使领馆商务处、中国商务部研究院海外投资咨询中心等。

(5) 寻求税法专业人士帮助

中国投资者应当在决策阶段及时寻求税务律师、注册会计师等税法专业人士的帮助，借助税法专业人士的专业优势进行周详的税法尽职调查，制定合理的税务筹划方案，实施符合自身投资或经营特点的税务架构，控制和管理整个项目各个阶段的税务风险。税法专业人士的服务可以使赴保投资经营决策更为有效。

表2 保加利亚《避免双重征税协定》(DTTs)

(自2018年1月1日起)

受让人	预提税(%)			
	股息	利息	特许权使用费	资本收益
阿尔巴尼亚(3、6、9、28)	5/15	0/10	10	0/10

中国居民赴保加利亚共和国投资税收指南

阿尔及利亚 (24)	10	0/10	10	0
亚美尼亚(1、2、6、28、36)	5/10	0/5/10	5/10	0/10
奥地利(6、10、27、35)	0/5	0/5	5	0/10
阿塞拜疆(6、28、34)	8	7	5/10	0
巴林(6)	5	0/5	5	0
白俄罗斯(6)	10	0/10	10	0
比利时(6、10、27)	10	0/10	5	0
加拿大(6、9、16、28、42)	10/15	0/10	0/10	0/10
中国(2、6、9、28)	10	0/10	7/10	0/10
克罗地亚 (27)	5	5	0	0
塞浦路斯(3、26、27)	5/10	0/7	10	0/10
捷克(11、27)	10	0/10	10	0
丹麦(3、27)	5/15	0	0	0
埃及(6)	10	0/12.5	12.5	10
爱沙尼亚(9、16、27)	0/5	5	5	0/10
芬兰(4、9、12、27)	10	0	0/5	0/10
法国(5、27)	5/15	0	5	0
格鲁吉亚(6)	10	0/10	10	0
德国(11、16、26、27、36、39)	5/15	0/5	5	0/10
希腊(27)	10	10	10	0
匈牙利(6、27)	10	0/10	10	0
印度(6)	15	0/15	15/20	10
印度尼西亚(6)	15	0/10	10	0
伊朗(6、9、28)	7.5	0/5	5	0/10
爱尔兰(3、6、9、27、28)	5/10	0/5	10	0/10
以色列(18、19、20、21)	10/7.5到12.5	0/5/10	7.5到12.5	7.5到12.5
意大利(27)	10	0	5	0
日本(3、6)	10/15	0/10	10	10
约旦(6、28)	10	0/10	10	0
哈萨克斯坦(8、9、28)	10	0/10	10	0/10
科威特(3、22)	0/5	0/5	10	0
拉脱维亚(3、9、24、25、27、	5/10	0/5	5/7	0/10

28)				
黎巴嫩(6)	5	0/7	5	0
立陶宛(16、27、28、29)	0/10	0/10	10	0/10
卢森堡(3、10、27)	5/15	0/10	5	0
马其顿(3、6)	5/15	0/10	10	0
马耳他(12、17、27)	0/30	0	10	0
摩尔多瓦(3、6、9、28)	5/15	0/10	10	0/10
蒙古(6)	10	0/10	10	0
摩洛哥(5、9、28)	7/10	10	10	0/10
荷兰(3、7、9、27)	5/15	0	0/5	0/10
北朝鲜(6)	10	0/10	10	0
挪威(16、22、28、41)	0/5/15	0/5	5	0/10
波兰(6、27)	10	0/10	5	0
葡萄牙(3、6、27)	10/15	0/10	10	0
卡塔尔(6、36)	0	0/3	5	0
罗马尼亚(6、27)	5	0/5	5	0
俄罗斯(6)	15	0/15	15	0
塞尔维亚(3)	5/15	10	10	0
新加坡(6、22)	0/5	0/5	5	0
斯洛伐克(6、27)	10	0/10	10	0
斯洛文尼亚(3、23、27、28)	5/10	0/5	5/10	0/10
南非(3、6、23、24)	5/15	0/5	5/10	0/10
南韩(5、6)	5/10	0/10	5	0
西班牙(3、27)	5/15	0	0	0
瑞典(9、27、28)	10	0	5	0/10
瑞士(10、13、37、38)	0/10	0/5	0/5	0
叙利亚	10	0/10	18	0
泰国(6、14、15)	10	0/10/15	5/15	10
土耳其(3、6、9)	10/15	0/10	10	0/10
乌克兰(3、6、9、28)	5/15	0/10	10	0/10
阿联酋(6、22、34)	0/5	0/2	0/5	0
英国(27、28、38、40)	5/15	0/5	5	0/10
美国	5/10	0/5/10	5	0/10

(16、24、28、30、31、32、 33)				
乌兹别克斯坦(6、28)	10	0/10	10	0/10
越南(6、9)	15	0/10	15	0/10
津巴布韦(3、6、9、28)	10/20	0/10	10	0/10

注1):

按照保加利亚国内立法, 向非居民纳税人分配的股息, 应缴纳5%的预提税, 除非受让人是欧盟/欧共体成员国的居民(在此情况下, 受让人不适用预提税)。

根据保加利亚国内立法, 向欧盟居民公司支付的利息和特许权使用费, 如果满足利息和特许权使用费指导条件的, 则免除预提税。

1.如果股息是分配给非居民公司的, 此非居民公司是持有分配股息的公司大于等于10万美元的注册资金的直接所有人, 则适用较低税率。

2.工业、商业或者科学设备的使用(或有权使用), 特许权使用费可以采用较低税率。

3.向直接持有公司至少25%资本的外国公司分配的股息, 适用较低税率。不同的国家具体案例中, 可能有更多要求。

4.使用(或有权使用)科技作品或文化作品的特许权使用费, 不征收预提税。

5.向直接持有公司至少15%资本的外国公司分配的股息, 适用较低税率。

6.向公共团体(政府、中央银行以及某些情况下的某些政府组织)支付的利息, 免征预提税。

7.如果荷兰按照其国内法律征收预提税, 特许权使用费将适用5%税率。

8.常设机构(PE)可能会被征收高达10%的分公司税。

9.在一些条约规定的特定情况下, 证券资本收益适用10%税率。

10.如果贷款是银行发放的, 用于工业、商业和科学设备, 则其利息适用零税率。

11.向公共团体(政府、自治市、中央银行或任何政府全资的金融机构)支付的利息、向对此贷款或信用有担保的外国国家居民支付的利息或者贷款是由公司发放的, 用于购置设备或者货物, 以上利息适用零税率。

12.部长委员会已经说明, 计划与马耳他和芬兰重新协商制定《双重征税协议(DTTs)》。

13.如果瑞士联邦国内法规定, 向非居民纳税人支付的特许权使用费, 应征收预提税, 则按5%税率征收。

14.金融机构包括保险公司支付的利息, 按10%的税率征收。

15.如果特许权使用费是支付用于使用文学、艺术、科学作品的版权的, 则按5%税率征收。

16.向直接控制公司至少10%资本的外国公司支付的股息, 适用较低税率。

17.保加利亚居民公司向马耳他居民公司分配的股息, 适用零税率。马耳他公司向保加利亚公司分配的股息, 按30%税率征收。

18.在投资的税收激励措施下, 享受企业所得税(CIT)优惠或零企业所得税的公司所分配的股息, 适用10%税率。其他情况下, 此预提税税率, 按保加利亚国家法律和以色列法律当前税率的一半征收。但是, 预提税率可能不会低于7.5%或高于12.5%。

19.银行或其它金融机构利息，适用于5%税率。当某国公共机构或以色列国际贸易保险公司对信用贷款有担保、投保、或资金支持时，该公共机构（国家政府、市政度、中央银行）的应付利息或其它国家居民，享有零税率。

20.根据保加利亚和以色列国家法律规定，特许权使用费税率为现行税率的一半。但是，预提税利率可能不会低于7.5%或高于12.5%。

21.根据保加利亚和以色列国家法律规定，从债券获得的资本收益利率，为现行税率的一半。但是，预提税利率可能不会低于7.5%或高于12.5%。另外，不动产超过总资产50%的实体转让股份取得的资本收益，应在不动产所在国纳税。

22.某些公共政府、当地机构以及完全国家所有的实体的已付红利和利息，适用零税率。

23.如果非文字、艺术、科学作品的版权使用，以及工业、商业或科学设备的使用，已付按特许权使用费，那么适用5%税率。

24.已付给或受益人为公共机构（国家政府、当地公共机关、中央银行，或任一完全由国家所有的金融机构）的利息、以及外国政府担保的贷款利息、各国政府之间协议的利息，无预提税。

25.如果对电影、广播电视的胶片或胶带的的使用或使用权、专利权、商标、设计新型、策划、秘密配方或工艺的使用及使用权，已经付过特许权使用费，那么适用7%税率。

26.保加利亚居民公司在保加利亚股票交易市场中取得的股票资本收益，适用零税率。

27.根据保加利亚法律规定的欧盟母公司-子公司质量，保加利亚居民公司分配给在欧盟成员国为纳税居民的实体的红利，不用缴纳保加利亚预提税。

28.主要不动产资产直接或间接位于保加利亚的公司，从股票销售中获得的资本收益，或其它情况，按完全预提税征收。

29.公共机构（政府、中央银行、政府机构）或任一完全由政府所有的金融机构的已付利息，不征收预提税。

30.抚恤金和福利资金，仅针对居民人口。

31.不动产投资信托机构(REITs)分配的红利，不适用零税率。

32.双向贷款的已付利息，不适用零税率。

33.协议的利益，限于某些满足标准要求的实体（利益限制条款）。

34.如果对专利、设计、新型、策划、秘密配方、工艺或专有技术的使用及使用权，已经付过特许权使用费，那么适用5%税率。

35.协定规定采用10%资本收益预提税，除非股票是在认可的股票交易市场或销售人占有至少20%正在发行股票的公司的资本。

36.银行贷款适用利息税率折扣（根据具体协定）。

37.抚恤金、中央银行、外国公司（不是合伙制），如果至少有一年该公司直接控制付款人股票资本至少10%的话，已付红利适用零税率。

38.与货物、设备或服务的信用销售责任有关系的公共机构（如：政府、政治机构、当地政府或中央银行）已付抚恤金利息，至少有一年直接占有付款人股份至少10%的公司，或第三方公司直接占有付款人和收款人至少10%利润的情况，适用零税率。

39.工业、经济、科技设备的使用或使用权排除在特许权的定义之外，完全免预提税。

40.股息的零税率适用于国有或养老基金公司拥有并受益的企业。5%的利率将适用于所有其他情况，除非股息是由一种投资工具从不动产获得的收入支付的，该投资工具每年分配

大部分的收入，而这些财产的收入是免税的(即房地产投资信托)。15%的奖金适用于由房地产投资信托基金支付的股息。

41.零税率适用于支付给某些公共机构(如政府、政治分区、地方当局或中央银行)在银行延长贷款或出售有关工业、商业、科学设备时，由政府机构的鼓励出口进行贷款担保。

42.发生在缔约国一方并支付给缔约国另一方居民的文化、戏剧、音乐或其他艺术作品的生产或复制的版税和其他类似款项(不包括电影、录像作品或者其他与电视有关的版税)，如果在缔约国另一方征税则在缔约国一方适用零税率。

在一些DTTs下，技术服务属于特许权使用费的定义并据此纳税。

第六章 在保加利亚投资可能存在的税收风险

6.1 信息报告风险

6.1.1 登记注册制度

根据保加利亚增值税法，保加利亚税务机关不予登记或终止登记的情况如下：

- (1) 未发现纳税人提供的通讯地址；
- (2) 纳税人改变通信地址后未向税务机关报送；
- (3) 纳税人未按增值税法履行相关义务；
- (4) 经税务机关认定，纳税人的全部资产总额不足以负担税款；
- (5) 纳税人自通知后三个月内未提供电子通信地址；
- (6) 纳税人未按税务机关要求提供原始会计凭证，除非凭证丢失或毁损并已告知税务机关。

另外，如果个人、个体户或者法人未按规定提交登记申请或注销申请，将被处以500到5000列弗的罚款。

6.1.2 信息报告制度

根据《国家税务总局关于居民企业报告境外投资和所得信息有关问题的公告》（国家税务总局公告2014年第38号），中国居民企业成立或参股保加利亚企业，或者处置已持有的保加利亚企业股份或有表决权股份，符合以下情形之一，且按照中国会计制度可确认的，自2014年9月1日起，应当在办理企业所得税预缴申报时向主管税务机关填报《居民企业参股外国企业信息报告表》：

- (1) 居民企业直接或间接持有保加利亚企业股份或有表决权股份达到10%（含）以上；
- (2) 居民企业在被投资保加利亚企业中直接或间接持有的股份或有表决权股份自不足10%的状态改变为达到或超过10%的状态；

(3) 居民企业在被投资保加利亚企业中直接或间接持有的股份或有表决权股份自达到或超过10%的状态改变为不足10%的状态。

同时，中国居民企业在办理企业所得税年度申报时，还应附报以下与境外所得相关的资料信息：

(1) 按国家税务总局公告2014年第38号要求填报《受控外国企业信息报告表》

(2) 纳入企业所得税法第24条规定抵免范围的外国企业或符合企业所得税法第45条规定的受控外国企业按照中国会计制度编报的年度独立财务报表。

另外，在税务检查（包括纳税评估、税务审计及特别纳税调整调查等）时，居民企业有可能会被要求限期提供报告与其境外所得相关的必要信息。

居民企业能够提供合理理由，证明确实不能按照规定期限报告在保加利亚投资和所得信息的，可以依法向主管税务机关提出延期要求。限制提供相关信息的境外法律规定、商业合同或协议，不构成合理理由。

居民企业未按照规定报告保加利亚投资和所得信息，经主管税务机关责令限期改正，逾期仍不改正的，主管税务机关将根据税收征管法及其实施细则以及其他有关法律、法规的规定，按已有信息合理认定相关事实，并据以计算或调整应纳税款。

6.2 纳税申报风险

6.2.1 在保加利亚设立子公司的纳税申报风险

6.2.1.1 企业所得税的申报风险

企业所得税申报应注意以下风险：

(1) 按照《企业所得税法》规定，纳税人未完成申报或逾期未申报所得税或者申报错误，导致少缴或不缴税款的，将处以500到3000列弗的罚款；

(2) 如果重复违反上条规定，则处以1000到6000列弗的罚款；

(3) 如果纳税人未能提交企业所得税申报表附录或者申报数据错误, 则要处以100到1000列弗的罚款;

(4) 如果重复违反上条规定, 则处以200到2000列弗的罚款。

6.2.1.2 增值税的申报风险

如果个人、个体户或者法人未提交申报表或者未按规定申报, 将被处以500到1万列弗的罚款。

6.2.2 在保加利亚设立分公司或代表处的纳税申报风险

保加利亚企业所得税法规定, 任何通过常设机构在保加利亚经营的非居民法律实体, 都必须在其年度纳税申报表中披露其境外企业包括控股超过10%以上的控股企业的所有者或股东。

6.2.3 在保加利亚取得与常设机构无关的所得的纳税申报风险

非居民纳税人有来源于保加利亚的收入, 但未在保加利亚设立常设机构, 由当地税收居民在支付时扣缴预提所得税, 税率为10% (股息分配和清算所得则为5%), 除非《避免双重征税协定》规定了更低的预提所得税税率。

未在保加利亚设立常设机构的非居民企业从保加利亚的证券或不动产交易中取得资本利得, 应对资本利得缴纳10%的预提所得税, 除非《避免双重征税协定》规定了免税或更低的预提所得税税率。

分公司向国外总公司上缴的利润不缴纳预提所得税。但是, 除非分支机构或合伙企业各自的费用无法抵扣或被列为成本, 位于保加利亚的分公司或合伙企业向国外其他部门支付的某些收入 (如技术服务收入, 利息, 特许权使用费) 仍可能需要缴纳预提所得税。

低税率国家和地区企业实体发生的任何支付服务和使用权的费用 (技术服务费和特许使用权除外) 应在保加利亚缴纳10%的预提所得税, 能提供有效证明的除外。税法规定中列举了低税率和国家和地区清单, 这些国家包括尚未与保加利亚签订避免双重征税协定且同时当地适用税率低于保加利亚适用税率60%的国家和地区。

对于无法利用其在保加利亚已缴纳的预提税税款作为本国税收抵免的、属于欧盟税收居民的外国公司, 如果有来源于保加利亚税收

居民的所得，那么他们可以选择重新计算在保加利亚的应纳税预提税。预提税额可并入企业所得税应纳税额，允许扣除与收入相关的各项费用，则非居民企业的税基相应减少。已缴纳的预提税税款和重新计算过的应缴纳企业所得税之间的差额，可以得到补偿，补偿金额最高可达该非居民企业在居住国缴纳的无法作为税收抵免利用的税款部分。非居民企业可以在课税年度的下一年的12月31日前，通过填写纳税申报表，行使该项权利。

6.3 调查认定风险

6.3.1 资本弱化风险

纳税义务人与某些负债融资相关的利息支出在《企业所得税法》规定的限额内可以税前扣除，称之为资本弱化规则。属于资本弱化的利息支出，当年可税前扣除的最大额度等于当年获得的利息收入加上息税前利润的75%。如果入账的属于资本弱化的利息支出超过当年可税前扣除的最大额度，那么在确定税基时，应将超出的部分调回到财务结果中。这种调整代表了一种暂时性税会差异，在接下来的五个纳税年度内都可以按照上述计算出的限额进行重新申报。

6.3.2 转让定价风险

6.3.2.1 不符合独立交易原则的被调整风险

保加利亚法律要求纳税人采用独立交易原则对他们和关联方交易的物品、服务和无形资产来定价，以确定他们的应税利润和收入。如果企业未按独立交易原则进行交易或进行了以避税为目的的交易，税务部门可以根据转让定价的规则来调整税基。因此，税务部门在采用转让定价的规则时，会对额外收入进行评估，或禁止某项支出列为费用。

以下情况不符合独立交易原则：

- (1) 物品或服务供应的价格与市场价不同；
- (2) 接受贷款或给予贷款的利率和市场利率不同，其利率自贷款协议达成时即已生效。

其中，市场利率是指，不论贷款的形式，在相同条件下非关联方之间给予贷款或接受贷款可以支付的利息。市场利率根据市场情况而定。

6.3.2.2 企业转型过程中涉及的转让定价风险

一般而言，根据《企业所得税法》条款的规定，保加利亚实体或欧盟成员国相关实体的企业转型必须保证税收中性，这意味着企业所得税不会因为企业发生转型而受到影响。此外，《企业所得税法》对某些通过企业合并实现避税的情况做了规定。规定显示，如果是出于避税的目的，那么企业转型将无法视为税收中性。如果企业转型不是出于合法的经济原因考虑，或者其目的是为了隐瞒资产处置，那么在那些情况下，也将视为避税行为。针对这种情况，遵照《企业所得税法》一般条款，应纳税所得应该根据处置资产的市场价格确定。

6.3.3 受控外国企业风险

6.3.3.1 中国受控外国公司规则

受控外国企业是指根据中国企业所得税法第45条的规定，由居民企业，或者由居民企业和居民个人控制的设立在实际税负低于企业所得税25%税率一半的国家（地区），并非出于合理经营需要对利润不作分配或减少分配的外国企业。

(1) 控制是指在股份、资金、经营、购销等方面构成实质控制。其中，股份控制是指由中国居民股东在纳税年度任何一天单层直接或间接多层间单一持有外国企业10%以上有表决权股份，且共同持有该外国企业50%以上股份。中国居民股东多层间接持有股份按各层持股比例相乘计算，中间层持有股份超过50%的，按100%计算。

(2) 信息报送。居民企业在办理企业所得税年度申报时，还应附报《受控外国企业信息报告表》、受控外国企业按照中国会计制度编报的年度独立财务报表。

(3) 受控外国企业股息计算方法。计入中国居民企业股东当期的视同受控外国企业股息分配的所得，应按以下公式计算：中国居民企

业股东当期所得=视同股息分配额×实际持股天数÷受控外国企业纳税年度天数×股东持股比例。

中国居民股东多层间接持有股份的，股东持股比例按各层持股比例相乘计算。受控外国企业与中国居民企业股东纳税年度存在差异的，应将视同股息分配所得计入受控外国企业纳税年度终止日所属的中国居民企业股东的纳税年度。计入中国居民企业股东当期所得已在境外缴纳的企业所得税税款，可按照所得税法或税收协定的有关规定抵免。受控外国企业实际分配的利润已根据所得税法第45条规定征税的，不再计入中国居民企业股东的当期所得。

(4) 豁免条款。中国居民企业股东能够提供资料证明其控制的外国企业满足以下条件之一的，可免于将外国企业不作分配或减少分配的利润视同股息分配额，计入中国居民企业股东的当期所得：

- ①设立在国家税务总局指定的非低税率国家（地区）；
- ②主要取得积极经营活动所得；
- ③年度利润总额低于500万元人民币。

(5) 违法处罚。居民企业未按照规定报告境外投资和所得信息，经主管税务机关责令限期改正，逾期仍不改正的，主管税务机关可根据税收征管法及其实施细则以及其他有关法律、法规的规定，按已有信息合理认定相关事实，并据以计算或调整应纳税款。

6.3.3.2 保加利亚税法不采用任何受控外国企业规则

6.4 享受税收协定待遇风险

6.4.1 未正确享受协定待遇的风险

根据中国企业所得税法，中国的税收居民企业需要就其来源于境内、境外的所得在中国缴纳所得税。由此带来的可能是双重征税的后果。为了消除双重征税给企业带来的不合理税收负担，中国企业所得税法中专门设置了境外所得税收抵免规定。但是，根据《企业境外所得税收抵免操作指南》规定，可抵免境外所得税税额不包括按照税收协定规定不应征收的境外所得税税款。也就是说，企业取得来源于保

加利亚的所得，并在当地缴纳了所得税性质的税款，应在境外申请享受税收协定，否则超出协定规定的部分不可以在中国抵免。

例如，保加利亚企业向中国企业支付工业设备特许权使用费100万元。根据保加利亚国内税法规定，对非居民企业特许权使用费征收10%的预提所得税，但根据中保税收协定，在使用或有权使用工业、商业或科学设备方面，保加利亚税务部门征收的税款为特许权使用费总额的7%。因此，中国的居民企业可以向保加利亚税务机关提出按照税收协定7%的税率纳税，即在保加利亚缴纳7万元的预提所得税，这部分税款可以计入中国税收抵免的范围。但如果中国居民企业未在保加利亚提出享受协定待遇，而按照当地税法缴纳10万元的所得税，那么多出协定规定的3万元税款是不能在中国抵免的。

6.4.2 滥用税收协定待遇的风险

中国投资者在保加利亚获取股息、利息或者特许权使用费等收入时，应当向保加利亚税务当局证明自身的受益所有人身份，从而适用中保税收协定规定的优惠税率，降低在收入来源地国的税负。如果中国投资者没有实质上的经营管理活动，是一个空壳公司或者导管公司，那么其受益所有人身份将会很难被保加利亚税务当局认可，由此可能引发税务争议。一旦被保加利亚税务机关认定为导管公司，将无法享受协定待遇。导管公司限制不适用于超过半数投票权的股票在证券交易所交易的公司。总之，对于任何脱离实质性经济活动而享受的税收优惠，双方国家税务部门将予以严厉打击。

6.5 其他风险

据世界银行发布的2018世界营商环境评估报告，保加利亚的营商环境排名明显下降，由原来的第39名下降到第50名，后退了11位。报告称，尽管保国现政府在不遗余力地改善本国的投资和营商环境，但保国已不再是外国投资者最欢迎和乐意投资的国家。在此次报告中，保加利亚不仅排名落后于其它欧盟成员国，在非欧盟国家中，马其顿、塞尔维亚、黑山等排名均在保国之前，以至于罗马尼亚排名都在45位，远在保加利亚排名之前。在保加利亚开展投资、贸易、承包工程

和劳务合作的过程中，要特别注意事前调查、分析、评估相关风险，事中做好风险规避和管理工作，切实保障自身利益。企业应积极利用保险、担保、银行等保险金融机构和其他专业风险管理机构的相关业务保障自身利益。如果在没有有效风险规避情况下发生了风险损失，也要根据损失情况尽快通过自身或相关手段追偿损失。通过信用保险机构承保的业务，则由信用保险机构定损核赔、补偿风险损失，相关机构协助信用保险机构追偿。^[15]

6.5.1 农业

2011年，保加利亚政府宣布将农业作为国家支柱产业之一重点发展，并欢迎外资进入。对中国企业而言，投资保加利亚农业具有较大吸引力。第一，保加利亚的地理位置为中国投资的产品进入欧洲、独联体、北非和中东国家提供了很大便利。作为欧盟成员国，保加利亚可使中国企业畅通无阻地免税进入欧盟市场。第二，保加利亚在欧盟国家中税率最低，在保加利亚高失业率地区还可享受税收减免优惠。第三，保加利亚气候温和、阳光充足、雨量充沛，在优质葡萄酒生产、奶品加工、水果蔬菜加工、玫瑰和香料植物种植方面的条件得天独厚，并且拥有丰富的生产经验。

中国-中东欧国家首个农业合作示范区于2017年5月23日在保加利亚建立，中国农业部与保加利亚农业部共同签署了建立示范区的联合声明，筹建工作正式启动。联合声明说，建立农业合作示范区的目的是探索建立“16+1”（中国-中东欧国家合作）农业示范推广模式，共同提升农业生产水平，推动农业产业发展，促进农产品贸易。中保双方将在政策、人力、物资、资金等方面对示范区建设给予支持，积极研究出台鼓励性政策。

示范区的合作重点是农业科研、农机、种植、养殖、加工全产业链等领域，鼓励示范区与中国境内农业对外开放合作试验区建设积极对接与合作，鼓励中国与中东欧各国现存现代农业区（经济带）开展务实合作与交流。联合声明说，中保双方将本着“政府搭建平台、科研机构和企业积极参与”的市场化运作原则，积极动员和协调资源，鼓励“16+1”各方科研机构、企业和实体以各种方式参与示范区建设。

从风险角度看，由于历史原因，保加利亚很多土地的归属权较复杂，购买土地的风险很大，集约化生产障碍重重，加上法律建设整体滞后，政策调整频繁，将在一定程度上和一段时间内制约保加利亚农业的健康发展。另外，中保两国开展农业合作还存在语言、风俗、文化、理念等方面的差异，保加利亚务农人员英语水平不高，双方难于沟通、易产生误解等也是不可忽视的实际问题。

6.5.2 银行业

保加利亚银行业存在信贷风险。标准普尔于2015年5月再次确认保加利亚信贷风险极高。2014年因企商银行发生危机，政府拒绝为银行业提供帮助，为此，标准普尔已于2014年12月将保加利亚的主权信用评级降为垃圾级。根据标准普尔的分析，保加利亚最大的挑战来自于经济疲软和体制缺陷。这份分析报告同时指出，2014年国际援助已占到保加利亚GDP的3.5%，经济疲软阻碍了银行获利，大量呆账、坏账制约了保加利亚银行业的发展。银行风险也增加了保加利亚在国际上进行融资的难度。

据保财政部2017年12月2日称，标准普尔国际评级机构提升保加利亚长期和短期主权信用评级，从之前的“BB+/B”提升至“BBB-/A-3”。

此次提升信用评级是由于保加利亚稳定的外部表现增强了本国的信用权值，同时经济也较之前更加由出口带动。标准普尔分析指出，保加利亚公共金融管理更加谨慎。

6.5.3 建筑业

保加利亚在公路领域存在大量投资机会，政府将在2020年以前扩建1600公里高速公路网络，公路改造项目总投资额为117亿欧元。营商环境不透明是建筑行业的主要障碍。保加利亚2017年在全球180个国家的清廉指数中排名第71位，且因长期没有采取有效措施应对犯罪和腐败而被欧盟指责。另外，对公共采购合同缺少标准化和清晰的规定，可能导致不公平竞争的发生。争端裁决手续也亟待简化。为了遏制腐败，保加利亚建设商会与防止腐败和有组织犯罪中心签署了合作协议。

2017年前10月保加利亚建筑业增速位居欧盟第五名，其建筑业指数上涨了10.1%。据统计，2017年前10月欧盟内建筑业增速最快的前五个国家分别是匈牙利、斯洛文尼亚、波兰、斯洛伐克和保加利亚。相比之下，欧盟和欧元区同期建筑业仅上涨了2%。

6.5.4 人口老龄化

人口老龄化使保加利亚失去经济发展的后续动力。截至2015年5月，保加利亚65岁以上老年人的数量占总人口数量的20%，而且还将以每年0.4%的速度增长；与此同时，人口数量却以每年4.35万人的速度减少，保加利亚官方预测，按照上述趋势，到2060年保加利亚全国人口数量仅为550万人。人口的减少必然带来劳动力的减少，从而使保加利亚失去经济发展的后续动力。^[16]

参考文献

1. 维基百科, http://en.wikipedia.org/wiki/Politics_of_Bulgaria
2. 中国机构编制网, <http://www.scopsr.gov.cn/>
3. 中华人民共和国驻保加利亚大使馆经济商务参赞处, <http://bg.mofcom.gov.cn/>
4. 中国经济网, http://www.ce.cn/xwzx/gnsz/gdxw/201704/18/t20170418_22051488.shtml
5. 普华永道会计师事务所, <http://www.pwc.com/>
6. 德勤会计师事务所, <https://www2.deloitte.com/bg/>
7. 易贤网, <http://www.ynpxrz.com>
8. 安永会计师事务所, <http://www.ey.com/>
9. 中国国际税收研究会, <http://new.citri.org.cn/do/search.php>
10. 《涉外税务》, 2008年第7期, 中国税务杂志社
11. 中国税网, <http://www.ctaxnews.com.cn/guoji/xieding/Bulgaria/>
12. 保加利亚国家税务署, <http://www.nap.bg/en/page?id=552>
13. 毕马威会计师事务所, <http://home.kpmg.com>
14. 《中华人民共和国政府和保加利亚人民共和国政府关于对所得和财产避免双重征税和防止偷漏税的协定》
15. 商务部《对外投资合作国别(地区)指南》(2018年版), <http://fec.mofcom.gov.cn/article/gbdqzn/index.shtml>
16. 《保加利亚经济回升背后的隐忧》, 经济日报2015年05月29日, 田晓军

编写人员: 霍志远 李雪松 郑思尧 郝筱苗 刘玉莲 石磊 陶莎莎 徐天威
杨利平 张赵都

审校人员: 方震 华敏 李颖蕙 刘雯 刘聪妍 施科云 施恒黎 徐卓然 郑
静 钱思一 王斌林