

## ОБЛАГАНЕ НА ДОХОДИ ОТ НЕДВИЖИМО ИМУЩЕСТВО СЪГЛАСНО СКЛЮЧЕНИТЕ ОТ БЪЛГАРИЯ СПОГОДБИ ЗА ИЗБЯГВАНЕ НА ДВОЙНО ДАНЪЧНО ОБЛАГАНЕ

**Анелия Татарова**

Адвокат по данъчно право

Адвокатска кантора „Татарова“

<b>Ключови думи:</b>	<b>Резюме</b>
СИДДО Данък при източника Недвижими имоти	Тази статия дава насоки на чуждестранните инвеститори или собственици на недвижими имоти в България и на българските инвеститори или собственици на недвижимо имущество в чужбина относно международното облагане на доходите от недвижимо имущество съгласно сключенията от България спогодби за избягване на двойното данъчно облагане.

### I. Общи разпоредби по българското законодателство

Съгласно българското законодателство в общия случай доходи от недвижимо имущество<sup>1</sup>, находящо се в България, се считат за такива с източник в България. Такъв доход, платен на чуждестранни получатели, подлежи на облагане с 10% данък в България. Данъчната основа е брутна сума на реализирания доход.

В общия случай България облага доходите от недвижимо имущество, начислени/платени на чуждестранни получатели, въз основа на принципа на удържане при източника, т.е. платецът има задължението да удържи, плати и декларира данъка.

### II. Международно двойно данъчно облагане и данъчни спогодби

Получателят на доход от недвижимо имущество по принцип е субект на облагане върху световния си доход в държавата, в която той е местно лице за данъчни цели (държава на местното лице), независимо дали доходът произлиза от тази държава, или от чужбина. В същото време държавата, в която се намира недвижимото имущество (държава на източника), обикновено също облага този доход.

Така доходът от недвижимо имущество обикновено се облага и от държавата на източника, и от държавата на местното лице. Тъй като двойното данъчно облагане има негативен ефект върху инвестициите в недвижими имоти, повечето държави целят да го намалят или елиминират чрез спогодби за двойно данъчно облагане.

<sup>1</sup> Статията не разглежда дохода от продажба на недвижима собственост.

При провеждане на преговори за сключване на спогодби България обикновено се придържа към модела на данъчната конвенция<sup>2</sup> на Организацията за икономическо сътрудничество и развитие (ОИСР)<sup>3</sup>, включително чл. 6 (Доходи от недвижимо имущество). Българските органи по приходите и съдилищата прилагат коментарите към модел-конвенцията на ОИСР при тълкуване на дадена спогодба.

Тази статия разглежда единствено доходи от недвижимо имущество, попадащи под правилата на чл. 6 от конвенцията. Тя не разглежда доходи от продажба на такова имущество.

### **III. Анализ на българските спогодби**

По настоящем България има 68 спогодби с европейски държави (включително и държавите-членки на ЕС), Азия, Северна Америка и Африка (Таблица 1). Спогодба с Йемен се очаква да влезе в сила.

Повечето от българските партньори по спогодбите (36 от 68 спогодби) са от Европа. Това включва всички държави-членки на ЕС, а така също и партньори на ЕС, които не са държави-членки, като Швейцария и Норвегия.

България има сключени спогодби с 25 държави в Азия и е една от малкото държави в ЕС, имаща действащи спогодби с голяма част от бившите съветски републики. Това прави България привлекателна дестинация за инвеститори от Средния Изток и Азия.

<b>Таблица 1. Географско разположение на договарящите държави</b>	
<b>Континент</b>	<b>Страна по спогодбата</b>
Африка	Алжир, Египет, Зимбабве, Мароко, Южна Африка
Азия	Азербайджан, Бахрейн, Виетнам, Грузия, Израел, Индия, Индонезия, Иран, Йордания, Казахстан, Катар, Китай, Кувейт, Ливан, Монголия, ОАЕ, Русия, Северна Корея, Сингапур, Сирия, Тайланд, Турция, Узбекистан, Южна Корея, Япония
Европа	Австрия, Албания, Армения, Беларус, Белгия, Великобритания <sup>4</sup> , Германия, Гърция, Дания, Естония, Ирландия, Испания, Италия, Кипър, Латвия, Литва, Люксембург, Македония, Малта, Молдова, Норвегия <sup>5</sup> , Полша, Португалия, Румъния <sup>6</sup> , Словакия, Словения, Украйна, Унгария, Финландия, Франция, Холандия <sup>7</sup> , Хърватска, Чехия, Швейцария, Швеция, Югославия <sup>8</sup>
Северна Америка	Канада и САЩ

<sup>2</sup> Спогодбата на България със САЩ следва модела на САЩ.

<sup>3</sup> България не е държава-членка на ОИСР.

<sup>4</sup> Очаква се влизането в сила на нова спогодба.

<sup>5</sup> Очаква се влизането в сила на нова спогодба.

<sup>6</sup> Към момента се водят преговори за подновяването на спогодбата.

<sup>7</sup> Към момента се водят преговори за нова спогодба.

<sup>8</sup> Според информацията, с която разполагаме, спогодбата е приложима за Сърбия и Черна гора.

#### А. Пълно съвпадение с общото правило по чл. 6

Почти всички български спогодби имплементират общото правило на чл. 6 от конвенцията, съгласно което доходите, които местно лице на едната договаряща държава получава от недвижимо имущество (включително доходи от земеделие и горско стопанство), намиращо се в другата договаряща държава, могат да се облагат в последната държава.

Спогодбите с Испания, Китай, Норвегия и Финландия изключват от общото правило дохода от земеделие и горско стопанство.

#### В. Дефиниция на „недвижимо имущество”

Само пет спогодби запазват напълно дефиницията за „недвижимо имущество”, дадена в конвенцията: с Индонезия, Люксембург, Сингапур, Унгария и Холандия.

Спогодбите с Беларус, Индия, Индонезия, Люксембург, Сингапур, Украйна, Унгария, Холандия и Южна Корея изрично изключват „лодките” от дефиницията за „недвижимо имущество”. Спогодбата със Зимбабве изключва корабите и „другите плавателни съдове”, докато спогодбата с Русия реферира към всякакви „речни съдове”.

Десет спогодби предвиждат, че железопътните и шосейните превозни средства не представляват недвижимо имущество: с Албания, Армения, Беларус, Иран, Кипър, Молдова, Монголия, Румъния, Словакия и Югославия.

Спогодбите с Великобритания, Италия, Казакстан, Португалия, Русия, Украйна и Хърватска предвиждат, че шосейните превозни средства не са недвижимо имущество.

Седем спогодби въвеждат правилото, че дефиницията за „недвижимо имущество” е тази, залегнала в националното право на държавата, в която е разположено това имущество: с Белгия, Испания, Малта, Норвегия, Финландия, Франция и Швеция.

Протоколът от спогодбата с Беларус указва, че до въвеждането на съответни промени в националното ѝ законодателство дефиницията на „недвижимо имущество” ще се интерпретира от Беларус съгласно националните ѝ разпоредби.

Спогодбите с Индия и Южна Корея изключват от дефиницията „добитъка и оборудването, използвани в земеделието и горското стопанство, правата, по отношение на които се прилагат разпоредбите на общите правила на поземленото право”.

Спогодбата с Латвия допълва към дефиницията „права върху активи (данни или информация, получени при изследване или при добиване на природни богатства), които се създават въз основа на изследването или добиването на природни богатства от морското дъно или от подпочвеното пространство”.

Тази с Литва включва „права върху активи, които се създават въз основа на изследването или използването на морското дъно или подпочвеното пространство и техните природни богатства, включително права на участие в тези активи или права на използване на тези активи”.

#### С. Характер на дохода

Всички спогодби, с изключение на тези с Белгия, Испания, Малта, Норвегия, Финландия и Швеция, съдържат алинея 3 от член 6 от конвенцията, която определя видовете доход, за който се отнася анализираната разпоредба.

#### Д. Хипотези, неуредени в конвенцията

Спогодбите с Литва и Финландия предвиждат, че когато собствеността върху акции или други корпоративни права дава право на техния собственик да ползва недвижимо имущество, притежавано от дружеството, то тогава всякакви доходи от прякото използване на недвижимото имущество ще се облагат с данък в държавата, в която е разположено имуществото.

Спогодбата с ОАЕ изключва прилагането на анализираната разпоредба, когато притежател на дохода е правителство, политически подразделения, общини или техни финансови институции и националните превозвачи, опериращи в международния транспорт на съответната държава.

Спогодбата със САЩ предвижда, че когато доходът от недвижимо имущество е свързан с място на стопанска дейност на местно лице на другата държава, такъв доход ще се облага съгласно разпоредбата, регулираща печалбите от стопанска дейност.

#### Е. Приложение при доход на предприятия

Само спогодбите с Белгия, Испания, Малта, Норвегия и Швеция не предвиждат приложението на параграф 4 от член 6 от конвенцията, съгласно който правилата на този член се отнасят също и до доходи от недвижимо имущество на предприятия.

### IV. Заключение

Спогодбите могат да намалят или елиминират двойното данъчно облагане на доходите от недвижимо имущество. При наличието на такова имущество в България подобна спогодба може да бъде единственото средство за справяне с потенциално двойно данъчно облагане.

**TAXING REAL ESTATE INCOME UNDER THE CONVENTIONS FOR THE AVOIDANCE OF DOUBLE TAXATION CONCLUDED BY BULGARIA**

*Anelia Tatarova*  
*Tax Attorney*  
*Tatarova Law Firm*

<b>Key words:</b>	<b>Summary</b>
<i>Double tax treaty</i> <i>Withholding tax</i> <i>Immovable property</i>	<i>This article provides practical guidance for foreign investors and owners of real estate in Bulgaria and Bulgarian investors or owners of real estate abroad regarding the cross-border taxation of income from immovable property under Bulgaria's double tax treaties.</i>