

**МЕСТНО ЛИЦЕ НА ЕДНАТА ДОГОВОРЯЩА ДЪРЖАВА СЪГЛАСНО СПОГОДБИТЕ ЗА ИЗБЯГВАНЕ НА ДВОЙНО ДАНЪЧНО ОБЛАГАНЕ, СКЛЮЧЕНИ ОТ БЪЛГАРИЯ**

**Анелия Татарова**

*Адвокат по данъчно право*

*Адвокатска кантора „Татарова“*

<b>Ключови думи:</b>	<b>Резюме</b>
<p><i>Местно лице за данъчни цели</i></p> <p><b>СИДДО</b></p>	<p><i>Тази статия дава практически насоки за чуждестранни лица, които извършват дейности в България или имат инвестиции тук, както и за български лица, които извършват дейности или имат инвестиции в чужбина, във връзка с въпроса на коя договаряща държава се счита местно лице за данъчни цели получател на доходи съгласно СИДДО.</i></p>

**I. Критерии за местно лице за данъчни цели съгласно българското законодателство**

Съгласно ЗКПО юридически лица, учредени съгласно българското законодателство, се считат за местни лица за данъчни цели на България.

Съгласно ЗДДФЛ едно физическо лице се счита за местно за данъчни цели на България, ако изпълнява един от следните критерии:

- има постоянен адрес в България, или;
- пребивава в България повече от 183 дни на всеки 12-месечен период, или;
- е изпратено в чужбина от българската държава, от нейни органи или организации, от български предприятия, и членовете на неговото семейство, или;
- чийто център на жизнените интереси се намира в България.

**II. СИДДО, сключени от България**

Понастоящем България има 68 сключени СИДДО с държави от Европа (включително всички държави-членки на ЕС), Азия, Северна Америка и Африка (Таблица 1). Очаква се да влезе в сила и спогодба с Йемен.

Таблица 1

<b>Таблица 1. Географско разположение на партньорите по СИДДО</b>	
<b>Континент</b>	<b>Партньор по СИДДО</b>
Азия	Азербайджан, Бахрейн, Виетнам, Грузия, Израел, Индия, Индонезия, Йордания, Иран, Казахстан, Катар, Китай, Кувейт, Ливан, Монголия, ОАЕ, Русия, Северна Корея, Сингапур, Сирия, Тайланд, Турция, Узбекистан, Южна Корея, Япония
Африка	Алжир, Египет, Зимбабве, Мароко, Южна Африка
Европа	Австрия, Албания, Армения, Беларус, Белгия, Великобритания, Германия, Гърция, Дания, Естония, Ирландия, Испания, Италия, Кипър, Латвия, Литва, Люксембург, Македония, Малта, Молдова, Норвегия <sup>1</sup> , Полша, Португалия, Румъния <sup>2</sup> , Словакия, Словения, Украйна, Унгария, Финландия, Франция, Холандия <sup>3</sup> , Хърватия, Чехия, Швейцария, Швеция, Югославия <sup>4</sup>
Северна Америка	Канада, САЩ

България по принцип използва ОИСР Модела и Коментарите към него, когато преговаря и прилага спогодбите. Въпреки че разпоредбите за местно лице за данъчни цели в българските СИДДО по-скоро следват ООН Модела, ние ще ги обсъдим, като ги сравним с настоящия ОИСР Модел.

Статията ще следва структурата на член 4 от ОИСР Модела, т.е. алинея 1 дефинира термина „местно лице“; алинея 2 – урежда критериите за „късане на връзката“ за физически лица; алинея 3 – урежда критериите за „късане на връзката“ за лица, различни от физически.

### *1. Алинея 1: Основна дефиниция*

#### *а) Обща дефиниция за двете държави*

Тази част от статията разглежда само Спогодбите с една дефиниция за местно лице, която се прилага спрямо двете договарящи държави.

Обобщили сме спогодбите по това дали критериите за местно лице за данъчни цели: 1) са допълнителни към тези, предвидени в ОИСР Модела; или 2) липсват от чл. 4, ал. 1 съгласно ОИСР Модела.

<sup>1</sup> Очаква се да влезе в сила нова спогодба.

<sup>2</sup> Провеждат се преговори за промени в настоящата спогодба.

<sup>3</sup> Очаква се двете държави да започнат преговори за промени на настоящата спогодба.

<sup>4</sup> Според наличната към момента информация тази спогодба се прилага за Сърбия и Черна гора.

Таблица 2

Таблица 2. Допълнителни критерии						
№	Държава	Допълнителни критерии				
		Гражданство (националност)	Регистрация	Място на учредяване (ООН Модел)	Седалище	Лице, което е местно лице на трета държава
1	Австрия			X		
2	Азербайджан			X		
3	Албания	X		X		
4	Алжир			X		
5	Армения			X		
6	Беларус	X		X		
7	Виетнам		X	X	X	
8	Германия			X		
9	Гърция			X		
10	Египет			X		
11	Естония			X		
12	Израел			X		
13	Индонезия	X	X			
14	Иран			X		
15	Ирландия			X		
16	Йордания		X			
17	Казахстан	X				X <sup>5</sup>
18	Китай				X	
19	Латвия			X		
20	Ливан			X		
21	Литва			X		
22	Македония				X	

<sup>5</sup> Прилага се само по отношение на България.

23	Молдова	X	X			
24	Монголия			X		
25	Русия	X	X			
26	САЩ	X		X		
27	Северна Корея	X		X		
28	Сирия		X	X		
29	Словакия	X		X		
30	Словения			X		
31	Тайланд			X		
32	Турция		X		X	
33	Узбекистан		X			
34	Хърватия	X				
35	Чехия	X		X		
36	Югославия	X		X		
37	Южна Африка			X		
38	Южна Корея	X	X			

Таблица 2 показва, че 38 от СИДДО на България съдържат критерии, които обвързват качеството „местно лице“, съгласно СИДДО, с чисто формални показатели, каквито са гражданството, мястото на учредяване, мястото на регистрация и седалището.

Има и спогодби, в които някои от критериите за „местно лице“ от ОИСР Модела отсъстват от основната дефиниция в СИДДО.

Само 6 спогодби (тези с Беларус, Виетнам, Иран, Ливан, Русия и Сирия) изключват критерия „място на управление“ от определението за местно лице в алинея 1.

26 от спогодбите не уреждат изрично, че държавите и техните органи се смятат за местни лица за данъчни цели съгласно СИДДО. Това са тези с Алжир, Армения, Беларус, Виетнам, Грузия, Гърция, Израел, Индонезия, Казахстан, Кипър, Китай, Ливан, Македония, Молдова, Монголия, Полша, Румъния, Русия, Северна Корея, Сирия, Словакия, Турция, Узбекистан, Хърватия, Югославия и Южна Корея. Главната причина за това отклонение от настоящия Модел на ОИСР е, че разпоредбата относно държавата и държавните органи е добавена в ОИСР Модела през 1995 г., докато много от горепосочените спогодби са сключени преди тази година.

По-долу сме обобщили и критериите от ОИСР Модела, които изключват едно лице от определението за „местно лице“ по смисъла на СИДДО.

Изключението за лица, които се облагат единствено въз основа на доходи от източници в дадена договаряща държава, не е имплементирано в много малко спогодби с обща дефиниция за местно лице, а именно с Гърция, Индонезия, Македония, Русия, Турция.

Изключението за лица, които се облагат само на базата на имущество, което се намира в дадена договаряща държава, отсъства в СИДДО с Виетнам, Гърция, Египет, Естония, Израел, Индонезия, Йордания, Иран, Ирландия, Латвия, Македония, Русия, САЩ, Сирия, Тайланд, Турция, Южна Африка и Южна Корея.

#### *b) Две отделни дефиниции*

Спогодбите със следните държави предвиждат отделни дефиниции за „местно лице“ за всяка една от двете договарящи държави: Бахрейн, Белгия, Великобритания, Дания, Зимбабве, Индия, Испания, Италия, Канада, Катар, Кувейт, Люксембург, Малта, Мароко, Норвегия, ОАЕ, Португалия, Сингапур, Украйна, Унгария, Финландия, Франция, Холандия, Швеция и Япония.

При тези СИДДО има три възможни варианта: двете дефиниции следват ОИСР Модела; само една от дефинициите следва ОИСР Модела или нито една от двете дефиниции не следва ОИСР Модела.

За да се избегнат обърквания и неясноти при проверката дали едно лице може да се квалифицира като местно лице за данъчни цели съгласно СИДДО, трябва да се чете внимателно целият текст на дефинициите.

#### *2. Алинея 2: Критерии за „скъсване на връзката“ за физически лица*

46 СИДДО следват изцяло стъпките за „скъсване на връзката“, предвидени в чл. 4, ал. 2 на ОИСР Модела: Австрия, Азербайджан, Албания, Алжир, Армения, Бахрейн, Беларус, Белгия, Германия, Гърция, Египет, Естония, Израел, Йордания, Иран, Ирландия, Казахстан, Катар, Кипър, Китай, Кувейт, Латвия, Ливан, Литва, Македония, Мароко, Молдова, Монголия, ОАЕ, Полша, Румъния, Русия, САЩ, Северна Корея, Сирия, Словения, Тайланд, Турция, Узбекистан, Украйна, Унгария, Хърватия, Чехия, Швейцария, Южна Африка и Южна Корея.

Останалите спогодби уреждат различни вариации на критериите за „скъсване на връзката“ за физически лица.

Критерият „гражданство“ липсва от стъпките в СИДДО с Виетнам, Грузия, Индонезия, Португалия, Сингапур, Словакия и Югославия. В тази с Португалия липсва и критерият за постоянен адрес.

14 спогодби (тези с Великобритания, Дания, Зимбабве, Индия, Испания, Италия, Канада, Люксембург, Малта, Норвегия, Франция, Холандия, Швеция и Япония) съдържат само един критерий за „късване на връзката“ при физически лица – „център на жизнените интереси“. Този критерий е последван от разпоредба за двустранно споразумение между договарящите държави, в случай че не може да бъде определен центърът на жизнените интереси.

Спогодбите с Белгия, Норвегия и Финландия също предвиждат само критерия за център на жизнените интереси, но след него липсва изрично разписана процедура за сключване на двустранно споразумение.

### 3. АLINEЯ 3: Критерии за „скъсване на връзката“ за юридически лица

27 СИДДО предвиждат като критерий за „скъсване на връзката“ за лица, различни от физически, мястото на ефективно управление. Това са спогодбите с Белгия, Великобритания, Дания, Зимбабве, Израел, Индия, Испания, Италия, Китай, Люксембург, Малта, Мароко, Норвегия, Полша, Португалия, Румъния, Русия, Северна Корея, Сингапур, Украйна, Унгария, Финландия, Франция, Холандия, Швеция, Южна Корея и Япония.

Най-често срещаното отклонение от чл. 4, ал. 3 на ОИСР Модела е замяната на критерия „място на ефективно управление“ с формални критерии като място на учредяване, място на регистрация, седалище и др. Такава е уредбата в СИДДО с Азербайджан<sup>6</sup>, Албания, Алжир, Армения, Бахрейн, Беларус, Виетнам, Грузия, Гърция, Египет, Естония, Йордания, Иран, Казахстан, Канада, Катар, Кипър, Кувейт, Латвия, Ливан, Македония, Молдова, Монголия, ОАЕ, Сирия, Словакия, Тайланд, Турция, Узбекистан, Хърватия, Чехия и Южна Африка.

7 спогодби предвиждат процедура за сключване на двустранно споразумение, в случай че критерият за „скъсване на връзката“ не може да се приложи. Това са СИДДО с Египет, Израел, Иран, Македония, Полша, Тайланд и Южна Корея.

13 спогодби изобщо не предвиждат критерий за „скъсване на връзката“, а директно прибегват до процедура за двустранно споразумение. Това са СИДДО с Австрия, Азербайджан<sup>7</sup>, Германия, Индонезия, Ирландия, Канада, Латвия, Литва, САЩ, Словения, Швейцария, Югославия и Южна Африка.

## Заклучение

Спогодбите за избягване на двойно данъчно облагане могат значително да намалят и дори да елиминират двойното данъчно облагане. Още повече, СИДДО често са единственото средство за разрешаване на конфликт за местно лице за данъчни цели между две държави.

С мрежата си от почти 70 СИДДО и ниските общи данъчни ставки България е атрактивна дестинация за физически и юридически лица, които целят да станат местни лица за данъчни цели на България.

<sup>6</sup> Критерият за „скъсване на връзката“ се прилага само за дружества в спогодбите с Азербайджан, Канада, Иран, Латвия и Южна Африка.

<sup>7</sup> Това се прилага само за лица, различни от физически лица и дружества в спогодбите с Азербайджан, Канада, Латвия и Южна Африка.

**RESIDENT OF A CONTRACTING STATE AS PER THE CONVENTIONS FOR  
THE AVOIDANCE OF DOUBLE TAXATION SIGNED BY BULGARIA**

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

<b>Key Words:</b>	<b>Summary</b>
<i>Tax resident</i> <i>Double tax treaties</i>	<i>This article provides practical guidance for foreign persons involved in activity or having investment in Bulgaria or Bulgarian persons involved in activity or having investment abroad when resolving the “tax resident of a Contracting State” question under Bulgaria’s double tax treaties.</i>