



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ
ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

1000 София, бул. "Княз Дондуков" № 52 Телефон: 0700 18 700 Факс: (02) 9859 3099

Изх. № 24-38-32

Дата: 21.08.2018 год.

ЗКПО, чл. 194, ал. 1, т. 1 във връзка с чл. 5, ал. 2
и чл. 12, ал. 4;
ДОПК, чл. 142, ал. 1.

ОТНОСНО: данъчното третиране по *Закона за корпоративното подоходно облагане* (ЗКПО) на доходи от дивидент, разпределен в полза на чуждестранно юридическо лице, местно на Конфедерация Швейцария

Във Ваше писмено запитване, препратено по компетентност и постъпило в Централно управление на Националната агенция за приходите с вх. №24-38-32/12.07.2018 г., е изложена следната фактическа обстановка:

Българското дружество „Ц..... БЪЛГАРИЯ“ ЕООД има неразпределена печалба, отразена в баланса. Собственик на капитала е местно лице за данъчни цели на Конфедерация Швейцария – „Ц.....“ АД, Швейцария, ..., . Предстои разпределение на дивидент от българското дружество в полза на собственика на капитала.

Във връзка с описаната в запитването Ви фактическа обстановка поставяте следните въпроси:

1. *Дължи ли се в България данък върху дивидента?*
2. *В случай че се дължи – какъв е редът за деклариране на този данък?*
3. *С какъв документ се удостоверява платеният данък?*
4. *В случай че не се дължи данък в България – какво е основанието за това?*
5. *В случай че не се дължи данък в България – какъв е редът и нужните документи за освобождаване от данък при изплащане на дивидент под/над 500 000 лв.? Има ли специален ред и изисквания?*

На основание чл. 10, ал. 1, т. 10 от *Закона за Националната агенция за приходите*, въз основа на изложената фактическа обстановка и съобразявайки



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ
ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

относимата нормативна уредба, изразявам следното становище по направеното запитване:

На основание чл. 194, ал. 1, т. 1 във връзка с чл. 5, ал. 2 и чл. 12, ал. 4 от ЗКПО с данък при източника се облагат дивидентите, разпределени (персонифицирани) от местни юридически лица в полза на чуждестранни юридически лица, с изключение на случаите, когато дивидентите се реализират от чуждестранното лице чрез място на стопанска дейност в страната. Същевременно съгласно чл. 13 от ЗКПО, когато в международен договор, ратифициран от Република България, обнародван и влязъл в сила, се съдържат разпоредби, различни от разпоредбите на този закон, се прилагат разпоредбите на съответния международен договор.

Между Европейската общност и Конфедерация Швейцария е сключено ***Споразумението от 2005 г. между ЕО и Конфедерация Швейцария за предвиждане на мерки, еквивалентни на тези, определени в Директива 2003/48/ЕО на Съвета относно данъчното облагане на доходи от спестявания под формата на лихвени плащания*** (Споразумение).

С Решение (ЕС) 2015/2400 на Съвета от 8 декември 2015 г. от името на Съюза се одобрява ***Протокол за изменение на Споразумението от 2005 г. между ЕО и Конфедерация Швейцария за предвиждане на мерки, еквивалентни на тези, определени в Директива 2003/48/ЕО на Съвета относно данъчното облагане на доходи от спестявания под формата на лихвени плащания*** (Протокол).

Съгласно член 1 от Протокола заглавието на Споразумението се заменя със ***„Споразумение между Европейския съюз и Конфедерация Швейцария за автоматичен обмен на информация за финансови сметки с оглед подобряване спазването на данъчното законодателство в международен план“***. Протоколът е публикуван на 19.12.2015 г. в Официален вестник на Европейския съюз L 333/12.

Съгласно чл. 9, т. 1 от Споразумението плащанията на дивиденти от дъщерните дружества на дружествата-майки не са предмет на данъчно облагане в държавата източник, т.е. в България, когато:

- дружеството майка е притежавало поне две години 25 % пряко минимално участие в капитала на даденото дъщерно дружество, и
- едното дружество е местно лице за данъчни цели на държава членка, а другото – на Швейцария, и



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ

ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

■ по силата на споразуменията с трети държави за избягване на двойното данъчно облагане, никое дружество не е местно лице за данъчни цели на дадената трета държава, и

■ и двете дружества се облагат с корпоративен данък, без да бъдат освободени от него, както и двете са със статут на дружество с ограничена отговорност.

По отношение на Швейцария терминът „дружество с ограничена отговорност“ обхваща:

- „société anonyme“/„Aktiengesellschaft“/„società anonima“,
- „société à responsabilité limitée“/„Gesellschaft mit beschränkter Haftung“/„società a responsabilità limitata“,
- „société en commandite par actions“/„Kommanditaktiengesellschaft“/„società in accomandita per azioni“.

На основание чл. 9, т. 3 от Споразумението не се засягат действащите спогодби за избягване на двойното данъчно облагане между Швейцария и държавите членки, в които е предвидено по-благоприятно данъчно облагане на плащанията на дивиденди и лихви и на авторските и лицензионните възнаграждения.

Съгласно чл. 11 от Споразумението териториалното му приложно поле е по отношение на териториите на държавите членки, в които се прилагат **Договорът за Европейския съюз и Договора за функционирането на Европейския Съюз**, и при условията, предвидени в посочените договори, и от друга страна, по отношение на Швейцария.

Предвид предимството на Споразумението пред вътрешното право на нашата страна, доходите от източник в Република България, реализирани от разпределение на дивидент в полза на дружество-майка в Швейцария, не подлежат на облагане по реда на ЗКПО, но само при условие, че отговорят на изискванията, посочени в споразумението.

В случаите, когато някое от условията за освобождаване от облагане, предвидени в Споразумението, не е изпълнено към момента на начисляването на дивидента, то тогава основанията за прилагането му отпада и следва да се приложи съответната данъчна спогодба.

Доколкото в запитването е посочено, че дивидентите ще бъдат разпределени към дружество, което е местно лице за данъчни цели на Швейцария, то приложение спрямо тяхното облагане ще намерят разпоредбите на **Спогодбата между Република България и Конфедерация Швейцария за избягване на двойното данъчно облагане на доходите и имуществото** (СИДДО между България и Швейцария). На основание



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ
ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

чл. 10, ал. 2 от спогодбата дивиденди, изплатени от дружество, което е местно лице на България, на местно лице на Швейцария – притежател на дивидентите, могат да се облагат с данък и в България, като този данък не може да надвишава 10 % от brutната сума на дивидентите. В ал. 3 на същия член обаче са предвидени няколко изключения от горното правило, на основание на които България следва да освободи от облагане тези дивиденди, ако притежателят на дивидентите е:

а) дружество (различно от гражданско дружество), което е местно лице на Швейцария и което притежава *пряко поне 10% от имуществото на българското дружество, изплащащо дивидентите, за поне една година преди изплащането на дивидентите*; или

б) пенсионна схема; или

в) Централната банка на Швейцария.

Съгласно чл. 10, ал. 5 от СИДДО с Швейцария, България има право да откаже освобождаване от облагане по смисъла на ал. 3 на този член в случаите на скрито разпределение на печалба.

Разпоредбите на чл. 10 от СИДДО с Швейцария също така не са приложими в случаите, когато дивидентите са платени по или като част от споразумение за насочване на доход по смисъла на т. 6 от ***Протокол между правителството на Република България и Швейцарския федерален съвет*** към СИДДО.

С оглед на горното, при положение че случаят не касае дивиденди, платени по или като част от споразумение за насочване на доход, или скрито разпределение на печалба и са изпълнени условията на чл. 10, ал. 3, б. „а“ от спогодбата, чуждестранното лице може да бъде освободено от облагане в България за получените дивиденди.

Следва да се има предвид, че данъчните облекчения, предвидени в СИДДО с Швейцария, могат да се ползват само след удостоверяване на основанията за това. Процедурата за прилагане на СИДДО е уредена в глава XVI, раздел III, чл. 135 и сл. от ***Данъчно-осигурителния процесуален кодекс*** (ДОПК), като редът за удостоверяване на предпоставките за прилагане на спогодбата е в зависимост от размера на реализирания доход.

Съгласно чл. 142, ал. 1 от ДОПК, при положение че общият размер на доходите на чуждестранното лице с източник от България и платец българското дружество „ЦСБ-СИСТЕМ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД не надвишава 500 000 лв. годишно, то



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ

ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

обстоятелствата по чл. 136 от ДОПК следва да се удостоверяят пред платеща на дохода, който съхранява предоставените доказателства. В случаите по чл. 142, ал. 2 от ДОПК, когато общият размер на реализираните от чуждестранното лице доходи надвиши 500 000 лв. в рамките на данъчната година, основанията за прилагане на СИДДО по отношение на общия размер на доходите се удостоверяват по реда на чл. 137-139 от ДОПК пред орган по приходите. И в двете хипотези обаче чуждестранното лице следва да представи удостоверение за местно лице на Швейцария за годината на реализиране на дохода (издадено от компетентните данъчни власти на Швейцария), декларация по чл. 137, ал. 3 от ДОПК за действителен притежател на дохода и за липса на място на стопанска дейност в страната, с което е свързан реализираният доход, и доказателства за вида, размера и основанията за неговото реализиране. Допълнителна разяснения относно процедурата за прилагане на СИДДО могат да бъдат намерени на интернет страницата на Националната агенция за приходите на адрес <http://nap.bg/page?id=424>.

Когато някое от условията за освобождаване от облагане, предвидени в Споразумението, не е изпълнено към момента на начисляването на дивидента или когато лицето не спазва процедурата за прилагане на СИДДО, разпределените дивиденди от местното юридическо лице в полза на дружеството-майка (чуждестранното юридическо лице, местно за Конфедерация Швейцария) подлежат на облагане с данък при източника съгласно чл. 194, ал. 1, т. 1 от ЗКПО. На основание чл. 194, ал. 2 от същия закон данъкът е окончателен и се удържа от местните юридически лица, разпределящи дивидент. Данъчната основа за определяне на данъка, удържан при източника за доходите от дивиденди, е брутният размер на разпределените дивиденди, а данъчната ставка за данъка е 5 на сто.

Платците на доходи, подлежащи на облагане с данък при източника по чл. 194 от ЗКПО, са длъжни да внесат дължимите данъци в срок до края на месеца, следващ тримесечието, през което е взето решение за разпределяне на дивиденди (чл. 202, ал. 1 от ЗКПО). Дължимият данък се внася в съответната териториална дирекция на НАП по мястото на регистрация или където подлежи на регистрация платецът на дохода (чл. 202, ал. 3 от ЗКПО).

По искане на заинтересованото лице за внесения по реда на този закон данък върху доходи на чуждестранни юридически лица се издава удостоверение по образец.



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ
ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

Удостоверението се издава от териториалната дирекция на НАП, където е подадена или е подлежи на подаване декларацията по чл. 201, ал. 1 от ЗКПО.

Съгласно чл. 203 от ЗКПО, когато данъкът по чл. 194 не е удържан и внесен по съответния ред, той се дължи солидарно от данъчно задължените за тези доходи лица.

ЗАМ. ИЗПЪЛНИТЕЛЕН ДИРЕКТОР НА НАП:

(АЛЕКСАНДЪР ГЕОРГИЕВ)