



ДАНЪК ПРИ ИЗТОЧНИКА ОБЕКТИ НА ОБЛАГАНЕ С ДАНЪК ПРИ ИЗТОЧНИКА



I. ДАНЪК, УДЪРЖАН ПРИ ИЗТОЧНИКА ЗА ДОХОДИ ОТ ДИВИДЕНТИ И ЛИКВИДАЦИОННИ ДЯЛОВЕ

Съгласно чл. 194, ал. 1 от ЗКПО с данък при източника се облагат дивидентите и ликвидационните дялове, разпределени (персонифицирани) от местни юридически лица в полза на:

1. чуждестранни юридически лица, с изключение на случаите, когато дивидентите се реализират от чуждестранно юридическо лице чрез място на стопанска дейност;
2. местни юридически лица, които не са търговци, включително на общини.

ИЗКЛЮЧЕНИЯ ОТ ОБЛАГАНЕ С ДАНЪК ПРИ ИЗТОЧНИКА :

- Не се удържа данък при източника от дивиденди и ликвидационни дялове, разпределени в полза на местни юридически лица, които са търговци, каквито са търговските дружества и кооперациите.
- Не се облагат с данък при източника съгласно разпоредбата на чл. 194, ал. 3, т. 1 и 2 от ЗКПО дивидентите и ликвидационните дялове, разпределени в полза на местно юридическо лице, което участва в капитала на дружеството като представител на държавата и в полза на договорен фонд;
- Не се облагат с данък при източника дивидентите, разпределени в полза на чуждестранно юридическо лице, което е местно лице за данъчни цели на държава - членка на Европейския съюз, или на друга държава - страна по Споразумението



ДАНЪК ПРИ ИЗТОЧНИКА ОБЕКТИ НА ОБЛАГАНЕ С ДАНЪК ПРИ ИЗТОЧНИКА

за Европейското икономическо пространство, с изключение на случаите на скрито разпределение на печалбата. (чл. 194, ал. 3, т. 3 от ЗКПО);

- Не се облагат с данък при източника начислените дивиденди от акционерните дружества в полза на универсалните и професионални пенсионни фондове и фондовете за допълнително доброволно пенсионно осигуряване (*Виж Указание № 1/01.02.2005 г. на министъра на финансите*).

1.1 ПРИЛОЖИМИ ДЕФИНИЦИИ

ДИВИДЕНТ - § 1, Т. 4 ОТ ДР НА ЗКПО

„Дивидент” е разпределението в полза на лице, произтичащо от неговия дял в капитала на друго лице, вследствие на което намалява собственият капитал на последното, включително :

- а) доходи от акции;
- б) доходи от дялови участия, включително от неперсонифицирани дружества и от други права, третираны като доходи от акции;
- в) скрито разпределение на печалба.

Не е дивидент разпределението, което съгласно счетоводното законодателство е отчетено при разпределящото се лице като разход, с изключение на случаите на скрито разпределение на печалбата.

ЛИКВИДАЦИОНЕН ДЯЛ - § 1, Т. 6 ОТ ДР НА ЗКПО

„Ликвидационен дял” е разпределението на дял от имуществото от едно лице при прекратяването му в полза на друго лице или при прекратяване на членството на това друго лице.

II. ДАНЪК, УДЪРЖАН ПРИ ИЗТОЧНИКА ЗА ДОХОДИ НА ЧУЖДЕСТРАННИ ЮРИДИЧЕСКИ ЛИЦА

Съгласно чл. 195, ал. 1 от ЗКПО, доходите от източник в страната, посочени в чл. 12, ал.2, 3, 5 и 8 от ЗКПО на чуждестранни юридически лица, когато не са реализирани чрез място на стопанска дейност в страната и доходите от източник в страната, посочени в чл. 12, ал. 9, на чуждестранни юридически лица, установени в юрисдикции с преференциален данъчен режим,



ДАНЪК ПРИ ИЗТОЧНИКА ОБЕКТИ НА ОБЛАГАНЕ С ДАНЪК ПРИ ИЗТОЧНИКА

когато не са реализирани чрез място на стопанска дейност в страната, се облагат с данък при източника. Подлежащи на облагане с данък при източника са следните доходи :

2.1 Доходите от финансови активи, издадени от местни юридически лица, държавата и общините и сделки с тези финансови активи;

ФИНАНСОВ АКТИВ - § 1, Т. 3 ОТ ДР НА ЗКПО

„**Финансов актив**” е активът, определен в приложимите счетоводни стандарти, в това число компенсаторните инструменти по смисъла на чл.2 от Закона за сделките с компенсаторни инструменти. Когато лицето не е предприятие по смисъла на Закона за счетоводството, за целите на изречение първо приложимите счетоводни стандарти са международните счетоводни стандарти, приложими в страната за съответната година.

2.2 Доходите от лихви, в т.ч лихви съдържащи се във вноските по финансов лизинг;

ЛИХВА - § 1, Т. 7 ОТ ДР НА ЗКПО

„**Лихва**” е доходът от всякакъв вид вземания за дълг, независимо от това дали е гарантиран с ипотека или с клауза за участие в печалбата на длъжника, включително лихвите по депозити в банки и доходите (премиите) от бонове и облигации. За целите на част трета не се смятат за лихви доходите, които представляват дивидент, наказателните лихви за закъснели плащания и неустойките.

2.3. Доходите от наем или друго предоставяне за ползване на движимо имущество;



ДАНЪК ПРИ ИЗТОЧНИКА ОБЕКТИ НА ОБЛАГАНЕ С ДАНЪК ПРИ ИЗТОЧНИКА

2.4 Доходите от авторски и лицензионни възнаграждения;

АВТОРСКИ И ЛИЦЕНЗИОННИ ВЪЗНАГРАЖДЕНИЯ - § 1, Т. 8 ОТ ДР НА ЗКПО

„Авторски и лицензионни възнаграждения” са плащанията от всякакъв вид, получени за : използването или за правото на използване на всяко авторско право за литературно, художествено или научно произведение, включително кинофилми, записи на радио- или телевизионно предаване или софтуеър; на всеки патент, топологии на интегралните схеми, марка, промишлен дизайн или полезен модел, план, секретна формула или процес или за използване на или за правото на използване на промишлено, търговско или научно оборудване, или за информация, отнасяща се до промишлен, търговски или научен опит. Не се смятат за авторски и лицензионни възнаграждения плащанията за придобиване на право на ползване на софтуеър, в който е инкорпорирано само копие от съответната програма, в случай че не се предоставят правата по копиране, размножаване, разпространяване, видеоизменяне, публично представяне или други форми на търговско използване. "Промислено, търговско или научно оборудване" са всички движими вещи, включително транспортни средства, съоръжения, средства за производство, средства за оказване на услуги и други, които предприятието използва в стопанската си дейност.

2.5. Възнагражденията за технически услуги;

ВЪЗНАГРАЖДЕНИЯ ЗА ТЕХНИЧЕСКИ УСЛУГИ - § 1, Т. 9 ОТ ДР НА ЗКПО

„Възнаграждения за технически услуги” са плащанията с източник Република България за монтаж или инсталиране на материални активи, както и всякакви услуги от консултантско естество и маркетингови проучвания, извършени от чуждестранно лице.

2.6. Възнагражденията по договори за франчайз и факторинг;

ФРАНЧАЙЗ - § 1, Т. 10 ОТ ДР НА ЗКПО

„Франчайз” е съвкупност от права на индустриална или интелектуална собственост, отнасящи се до търговски марки, търговски имена, фирмени знаци, изработени модели, дизайни, авторско право, ноу-хау или патенти, предоставени срещу възнаграждение, за да се използват за продажба на стоки и/или за предоставяне на услуги.



ДАНЪК ПРИ ИЗТОЧНИКА ОБЕКТИ НА ОБЛАГАНЕ С ДАНЪК ПРИ ИЗТОЧНИКА

ФАКТОРИНГ - § 1, Т. 11 ОТ ДР НА ЗКПО

„Факторинг” е сделка по прехвърляне на еднократни или периодични парични вземания, произтичащи от доставка на стоки или предоставяне на услуги, независимо дали лицето, придобило вземанията (фактор), поема риска от събирането на тези вземания срещу възнаграждение.

2.7 Възнагражденията за управление или контрол на българско юридическо лице;

2.8. Доходи от наем или друго предоставяне за ползване на недвижимо имущество, включително идеална част от недвижимо имущество, намиращо се в страната;

2.9. Доходи от разпореждане с недвижимо имущество, включително идеална част или ограничено вещно право върху недвижимо имущество, намиращо се в страната;

2.10. Неустойки и обезщетения от всякакъв вид, с изключение на обезщетенията по застрахователни договори, начислени от местни юридически лица, местни еднолични търговци или чуждестранни юридически лица и еднолични търговци чрез място на стопанска дейност или определена база в страната в полза на чуждестранни юридически лица, установени в юрисдикции с преференциален данъчен режим.

Според [т. 64 \(нова - ДВ, бр. 94 от 2010 г., в сила от 01.01.2011 г., изм. - ДВ, бр. 95 от 2015 г., в сила от 01.01.2016 г., доп. - ДВ, бр. 14 от 2021 г., в сила от 17.02.2021 г.\)](#) от § 1 на ДР на ЗКПО „юрисдикции с преференциален данъчен режим“ са държавите/териториите, които не са държави - членки на Европейския съюз, и не обменят информация с Република България на основание Директива 2011/16/ЕС на Съвета от 15 февруари 2011 г. относно административното сътрудничество в областта на данъчното облагане и за отмяна на Директива 77/799/ЕИО (ОВ, L 64/1 от 11 март 2011 г.) и нейните последващи изменения и допълнения и отговарят на две от следните условия:

а) няма влязла в сила спогодба за избягване на двойното данъчно облагане между Република България и съответната държава/територия или влязло в сила двустранно или



ДАНЪК ПРИ ИЗТОЧНИКА ОБЕКТИ НА ОБЛАГАНЕ С ДАНЪК ПРИ ИЗТОЧНИКА

многостранно споразумение за обмен на информация при поискване между Република България или Европейския съюз и съответната държава/територия;

б) налице е влязла в сила спогодба за избягване на двойното данъчно облагане между Република България и съответната държава/територия или влязло в сила двустранно или многостранно споразумение за обмен на информация между Република България или Европейския съюз и съответната държава/територия, но съответната държава/територия отказва или не е в състояние да обменя информация при поискване;

в) дължимият подоходен или корпоративен данък или заместващите ги данъци върху доходите по чл. 12, ал. 9 или по чл. 8, ал. 11 от Закона за данъците върху доходите на **физическите лица**, които чуждестранното лице е реализирало или ще реализира, е с повече от 60 на сто по-нисък от подоходния или корпоративния данък върху тези доходи в Република България.

Списъкът на държавите/териториите се утвърждава със заповед на министъра на финансите по предложение на изпълнителния директор на Националната агенция за приходите и се обнародва в „Държавен вестник“. **Юрисдикции с преференциален данъчен режим са и държавите/териториите, включени в Списъка на Европейския съюз на юрисдикциите, неоказващи съдействие за данъчни цели.**

Заповедта на министъра на финансите, с която е утвърден списъкът на юрисдикциите с преференциален данъчен режим е № ЗМФ-33 от 13 януари 2023 г. (в сила от 1 февруари 2023 г.), която е обн. ДВ бр. 7 от 24.01.2023 г. и може да бъде намерена (вкл. приложението към нея) на интернет страницата на Министерство на финансите. В списъка на държавите/териториите с преференциален данъчен режим по смисъла на § 1, т. 64 от ДР на ЗКПО попадат:

1. Вирджинските острови (САЩ)
2. Остров Гуам (САЩ)
3. Остров Рождество (Коледен остров)
4. Питкърн
5. Република Палау



ДАНЪК ПРИ ИЗТОЧНИКА ОБЕКТИ НА ОБЛАГАНЕ С ДАНЪК ПРИ ИЗТОЧНИКА

Списък на ЕС на юрисдикциите, неказващи съдействие за данъчни цели, утвърден на 18 февруари 2025 г. (<https://www.consilium.europa.eu/en/policies/eu-list-of-non-cooperative-jurisdictions>): Данъчно облагане: държавите членки актуализират списъка на ЕС на юрисдикциите, неказващи съдействие за данъчни цели:

1. Американска Самоа
2. Ангила
3. Фиджи
4. Гуам
5. Палау
6. Панама
7. Русия
8. Самоа
9. Тринидад и Тобаго
10. Американски Вирджински острови
11. Вануату

Съгласно чл. 195, ал. 4 от ЗКПО облагане с данък на горепосочените доходи се прилага и когато чуждестранно лице чрез място на стопанска дейност в страната начислява тези доходи на други части на предприятието си, разположени извън страната, в следните случаи:

1. конкретният трансфер съвпада с обичайните сделки, извършвани чрез тази част на предприятието, разположена извън страната, и насочени към трети лица, или
2. обичайната дейност, извършвана чрез тази част на предприятието, разположена извън страната, се състои от подобни трансфери към другите части на предприятието, или
3. предметът на трансфера е предназначен за реализиране в променен или непроменен вид към друго лице.

Следователно при трансфери на услуги само когато се начисляват доходи на други части на предприятието, разположени извън страната, които се признават за данъчни цели по пазарна цена, се прилагат правилата за облагане с данък, удържан при източника по общия ред.



ДАНЪК ПРИ ИЗТОЧНИКА ОБЕКТИ НА ОБЛАГАНЕ С ДАНЪК ПРИ ИЗТОЧНИКА

В случай че трансферите се признават по себестойност, не се удържа и внася данък при източника (*виж Фиш II.IX.8 – Трансфер на услуги*).

ИЗКЛЮЧЕНИЯ ОТ ОБЛАГАНЕ С ДАНЪК ПРИ ИЗТОЧНИКА :

На основание **чл. 195, ал. 6 от ЗКПО** с данък при източника **не се облагат**:

1. доходите от лихви по облигации или други дългови ценни книжа, издадени от местно юридическо лице, държавата и общините и допуснати до търговия на регулиран пазар в страната или в държава - членка на Европейския съюз, или на друга държава - страна по Споразумението за Европейското икономическо пространство;

2. доходите от лихви по заем, предоставен от чуждестранно лице - емитент на облигации или други дългови ценни книжа, когато са изпълнени едновременно следните условия:

а) емитентът е местно лице за данъчни цели на държава - членка на Европейския съюз, или на друга държава - страна по Споразумението за Европейското икономическо пространство;

б) емитентът е издал облигациите или другите дългови ценни книжа с цел предоставяне на постъпленията от тях назаем на местно юридическо лице;

в) облигациите или другите дългови ценни книжа са допуснати до търговия на регулиран пазар в страната или в държава - членка на Европейския съюз, или на друга държава - страна по Споразумението за Европейското икономическо пространство;

3. доходите от лихви по заем, по който не се издават облигации и по който държавата или общините са заемополучател.

4. доходите от лихви, авторски и лицензионни възнаграждения при изпълнение на следните условия:

а) статут на притежателя и на платеща на дохода:

<i>Статут на лицата, при които намира приложимост облекчения режим за облагане по Директивата</i>	<i>Притежател на дохода от лихви и роялти</i>	<i>Платец на дохода от лихви и роялти</i>
	Чуждестранно юридическо лице от държава - членка на Европейския съюз, или място на стопанска дейност в държава - членка на	Местното юридическо лице - платец на дохода, или лицето, чието място на стопанска дейност в Република България е платец на дохода, е свързано лице с чуждестранното



ДАНЪК ПРИ ИЗТОЧНИКА ОБЕКТИ НА ОБЛАГАНЕ С ДАНЪК ПРИ ИЗТОЧНИКА

	Европейския съюз, на чуждестранно юридическо лице от държава - членка на Европейския съюз	юридическо лице - притежател на дохода, или с лицето, чието място на стопанска дейност е притежател на дохода.
--	---	--

б) изисквания към притежателя на доходите – за да бъде приложен чл. 195, ал. 6, т. 3 от ЗКПО е необходимо за чуждестранното лице да е доказано едновременно наличието на следните условия:

- правната форма на чуждестранното юридическо лице е в съответствие с приложение № 5;
- чуждестранното юридическо лице е местно лице за данъчни цели на държава - членка на Европейския съюз, съгласно съответното данъчно законодателство и по силата на спогодба за избягване на двойното данъчно облагане с трета държава не се смята за местно лице за данъчни цели в друга държава извън Европейския съюз;
- чуждестранното юридическо лице се облага с някой от данъците по приложение № 6, без право на освобождаване от облагане, или с идентичен или подобен данък, който се налага като допълнение към или вместо тези данъци;

в) условия, за да се счита, че лицата (платец и получател) са „свързани“:

- първото лице притежава непрекъснато за период поне две години най-малко 25 на сто от капитала на второто лице;
- второто лице притежава непрекъснато за период поне две години най-малко 25 на сто от капитала на първото лице;
- трето лице, което е местно юридическо лице или чуждестранно юридическо лице от държава - членка на Европейския съюз, притежава непрекъснато за период поне две години най-малко 25 на сто от капитала и на първото, и на второто лице.

Във връзка с изискването за свързаност, е необходимо да се имат предвид и разпоредбите на ал. 8 и 9 на чл. 195. Съгласно чл. 195, ал. 8 доходите от лихви, авторски и лицензионни възнаграждения може да не се облагат с данък при източника и преди да е изтекъл срокът по ал. 12, т. 2, при условие че към момента на начисляване на дохода притежаването на изискуемия минимум от капитала не е прекъснато. Според ал. 9 на чл. 195 в случаите по ал. 8, когато притежаването на изискуемия минимум от капитала е прекъснато



ДАНЪК ПРИ ИЗТОЧНИКА ОБЕКТИ НА ОБЛАГАНЕ С ДАНЪК ПРИ ИЗТОЧНИКА

преди изтичането на минималния двегодишен срок, за освободените по ал. 8 доходи от лихви, авторски и лицензионни възнаграждения се дължи данък при източника, като се прилага данъчната ставка в размер 10 на сто. За дължимия данък при източника се дължи лихва за просрочие за периода от датата, на която е следвало да бъде внесен данъкът при източника, до датата на внасянето му.

г) изискване към качеството, в което чуждестранното лице получава дохода от лихви и/или авторското и лицензионно възнаграждение:

Чуждестранно юридическо лице е притежател на дохода, когато получава този доход в своя полза, а не като посредник или агент на друго лице.

д) специфични изисквания в случаите, когато притежател на дохода е място на стопанска дейност - място на стопанска дейност е притежател на дохода, когато едновременно са изпълнени следните условия:

- вземането за дълг, правото или използването на информация, по отношение на които възникват лихви или авторски и лицензионни възнаграждения, са ефективно свързани с това място на стопанска дейност;
- лихвите или авторските и лицензионните възнаграждения представляват доход, по отношение на който мястото на стопанска дейност се облага в държавата - членка на Европейския съюз, в която се намира, с някой от данъците, посочени в приложение № 6, или в Белгия - с „*impot des non-residents/belasting der niet-verblijfhouders*“, или в Испания - с „*Impuesto sobre la Renta de no Residentes*“, или с идентичен или подобен данък, който се налага като допълнение към или вместо тези данъци.

е) ограничения по отношение на доходите

- доходи, които представляват разпределение на печалба или възстановяване на капитал;
- доходи от вземания за дълг, които дават право на участие в печалбите на длъжника;
- доходи от вземания за дълг, които дават право на кредитора да замени своето право на лихва за право на участие в печалбите на длъжника;
- доходи от вземания за дълг, при които няма клауза за връщане на главницата или връщането е след повече от 50 години от датата на емитирането на дълга;



ДАНЪК ПРИ ИЗТОЧНИКА ОБЕКТИ НА ОБЛАГАНЕ С ДАНЪК ПРИ ИЗТОЧНИКА

- доходи, представляващи непризнати за данъчни цели разходи на място на стопанска дейност в Република България, с изключение на тези по чл. 43 (регулирани по реда на слабата капитализация);
- доходи, начислени от чуждестранно юридическо лице от държава, която не е държава - членка на Европейския съюз, чрез място на стопанска дейност в Република България и
- доходи от сделки, на които основният мотив или един от основните мотиви е отклонение или избягване от данъчно облагане.

Видно от гореизброените ограничения, по-голямата част от тях са наложени поради това, че разгледаните в тях доходи носят белезите на доходи от капитал, а не на такива от лихви. Налице е ограничение и когато по друг начин сделката е мотивирана от избягване на данъчно облагане. Освен това България си запазва правото да облага дохода с общата данъчна ставка, когато доходът е начислен от чуждестранно юридическо лице чрез негово място на стопанска дейност на територията на страната.

ж) процедура в случай, че е доказано наличието на изискванията на чл. 195, ал. 6, т. 3 от ЗКПО, но е бил удържан и внесен данък при източника:

В подобна хипотеза в чл. 195, ал. 10 от ЗКПО се дава възможност притежателят на дохода да поиска възстановяване на данък, но само ако са налице всички условия за това.

Възстановяването се извършва по реда и в сроковете на Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК). Процедурата е предмет на уреждане в Глава шестнадесета „Особени производства”, Раздел I „Прихващане и възстановяване” от ДОПК. Срокът за подобно възстановяване е лимитиран съгласно чл. 195, ал. 10 изречение второ от ЗКПО, а именно: „не по-късно от една година от подаване на искането за възстановяване”.

Съгласно разпоредбата на **чл. 196 от ЗКПО** не се облагат с данък при източника доходите от разпореждане с финансови инструменти по смисъла на [§ 1, т. 21](#) от допълнителните разпоредби (*виж Фиш II.IV.1*).

Преходен режим за облекчено данъчно третиране на доходи, реализирани от търговия на пазар за растеж (ал. 2 на § 77 от ПЗР на ЗИДЗДС)



ДАНЪК ПРИ ИЗТОЧНИКА ОБЕКТИ НА ОБЛАГАНЕ С ДАНЪК ПРИ ИЗТОЧНИКА

Съгласно приетия преходен режим за периода от 1 януари 2021 г. до 31 декември 2025 г. с данък при източника по чл. 195, ал. 6 от ЗКПО **няма да се облагат**:

1. доходите от лихви по облигации или други дългови ценни книжа, издадени от местно юридическо лице, държавата и общините и допуснати до търговия на пазар за растеж по смисъла на чл. 122, ал. 1 от Закона за пазарите на финансови инструменти в страната или в държава – членка на Европейския съюз, или на друга държава – страна по Споразумението за Европейското икономическо пространство;

2. доходите от лихви по заем, предоставен от чуждестранно лице - емитент на облигации или други дългови ценни книжа, когато облигациите или другите дългови ценни книжа са допуснати до търговия на пазар за растеж по смисъла на чл. 122, ал. 1 от Закона за пазарите на финансови инструменти в страната или в държава – членка на Европейския съюз, или на друга държава – страна по Споразумението за Европейското икономическо пространство, и отговарят на условията на чл. 195, ал. 6, т. 2, букви „а“ и „б“ от ЗКПО.