

Разяснения във връзка с отмяната на § 6 от ЗНЧ

Разяснения на Националната агенция по приходите, относно данъчното третиране на дейността на читалищата

I. Данъчно третиране на дейността на народните читалища по реда на Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ и по реда на Закона за данъка върху добавената стойност /ЗДС/:

1. Данъчно третиране на дейността на читалищата на народните читалища по реда на Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/

1.1. Облагане с корпоративен данък на печалбата на читалищата от сделки по чл.1 от Търговския закон /ТЗ/ и отдаването под наем на движимо и недвижимо имущество, по реда на част втора от ЗКПО:

Учредяването, управлението, дейността, имуществото, финансирането, издръжката и прекратяването на народните читалища са уредени със Закона за народните читалища (ЗНЧ). Народните читалища са традиционни самоуправляващи се български културно-просветни сдружения в населените места, които изпълняват и държавни културно-просветни задачи (чл. 2, ал. 1 от ЗНЧ). **Съгласно чл. 2, ал. 2 от ЗНЧ читалищата са юридически лица с нестопанска цел.**

Разпоредбата на чл. 3, ал. 2 от ЗНЧ регламентира основните дейности, извършвани от читалищата, чрез които тези лица постигат целта, за която са създадени, посочена в ал. 1 на чл. 3 от този закон. Така, съгласно чл. 3, ал. 2, т. 6 освен основните дейности, посочени в чл. 3, ал. 2, т. 1 - 5, читалищата могат да извършват и допълнителни дейности, подпомагащи изпълнението на основните им функции, с изключение на използването на читалищните сгради за клубове с политически цели, за обсебването им от религиозни секти и други дейности, противоречащи на добрите нрави, националното самосъзнание и традиции.

Източниците, от които читалищата набират своите средства, са регламентирани с чл. 21 от ЗНЧ и това са:

1. членски внос;
2. културно-просветна дейност;
3. субсидия от държавния и общинските бюджети;
4. наеми от движимо и недвижимо имущество;
5. дарения и завещания;
6. други приходи..

Регламентирането на основните дейности, както и на основните източници на приходи със специален закон /ЗНЧ/ не означава, че за целите на данъчното облагане приходите от същите следва да се считат като приходи от нестопанска дейност. Приходите от членски внос, получените субсидии от държавния и общинските бюджети, както и получените дарения и завещания не са обект на облагане по смисъла на ЗКПО.

Основен момент по отношение определянето на народните читалища като данъчно задължени лица за облагане с корпоративен данък по реда на ЗКПО е извършването на сделки по чл.1 от Търговския закон /ТЗ/ и отдаването под наем на движимо и недвижимо имущество. **Ако читалищата извършват тези дейности същите са данъчно задължени лица за облагане с корпоративен данък на основание чл.2,**

ал.1, т.1 във връзка с чл.1, т.2 от Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ в сила от 01.01.2007г.

Търговския закон не абсолютизира изискването да се извършва дейност в разновидностите, посочени в ал.1 на чл.1. Изброяването на търговските сделки и дейности в чл. 1, ал.1 на ТЗ е неизчерпателно, особено по отношение на услугите, визирани в т. 13. Законът отказва качеството на търговец единствено в строго определени случаи /чл.2 от ТЗ/ и то - по отношение на физически лица.

Макар и да не са търговци по своя статут, каквито са например търговските дружества, предметът на дейност на народните читалища, определен съгласно чл.3 от ЗНЧ по начало не може да се определи като нетърговска дейност, още повече, че за постигане на основните си цели читалищата извършват редица дейности, част от които срещу заплащане, като: уреждане и поддържане на фото-, фоно-, филмо- и видеотеки; организиране на школи, кръжоци, курсове, клубове, кино- и видеопоказ, както и извършване на други допълнителни дейности.

Предвид горното, за да се определи една дейност, осъществявана от читалище, като търговска/стопанска, тя следва да отговаря на следните критерии:

- 1. дейността да се извършва по занятие, да е източник на постоянен, регулярен доход и дейността да се осъществява с цел печалба /не е необходимо печалбата фактически да е реализирана/ или дейността да се осъществява в частен интерес на юридическото лице;*
- 2. цените на предоставените услуги или стоки да се формират на пазарен принцип.*

В този смисъл резултатите от дейността на народните читалища, която отговаря на посочените критерии, както и от отдаването под наем на движимо и недвижимо имущество, подлежат на облагане с корпоративен данък по реда на част втора от ЗКПО.

Размерът на данъка е 10 на сто, съгласно чл.20 от ЗКПО.

При формиране на данъчния финансов резултат следва да се има пред вид разпоредбата на чл.30 от ЗКПО, която регламентира признаването за данъчни цели на част от неразпределяемите разходи на юридически лица с нестопанска цел. Терминът „Неразпределяеми разходи” е дефиниран с §1, т.17 от ДР на ЗКПО.

1.2. Облагане с данък при източника на начислени/изплатени доходи на чуждестранни лица, по реда на част трета от ЗКПО:

На основание чл. 195, ал.2 от ЗКПО, когато народните читалища начисляват на чуждестранни юридически лица доходите, посочени в чл. 12, ал.2 и ал.5 от закона, същите следва да удържат данък при източника в размер на 10 на сто върху brutния размер на тези доходи. За доходите по чл.12, ал.3 и ал.8, данъкът се удържа и внася от получателя на дохода .а основание чл.195, ал.3.

При наличие на Спогодба за избягване на двойното данъчно облагане между Република България и държавата, на която е местно съответното чуждестранно лице – получател на дохода, се прилага данъчната ставка, предвидена в съответната спогодба.

Лицата, начислили дохода, и удържали и внесли данъка при източника декларират това обстоятелство с декларация по образец, съгласно чл.201 от ЗКПО. Данъкът се внася в бюджета в определените в чл.202 от закона срокове.

1.3. Облагане с данък на определени разходи по реда на част четвърта от ЗКПО:

Народните читалища са данъчно задължени лица за данъка върху разходите по реда на част четвърта от ЗКПО на основание чл.207, ал.1 и ал.2 във връзка с чл.2, ал.1, т.1 и т.5

и от закона. Съгласно чл. 204 от ЗКПО с данък върху разходите се облагат следните документално обосновани разходи:

1. представителните разходи, свързани с дейността;
2. социалните разходи, предоставени в натура на работници и служители и лица, наети по договор за управление и контрол;
3. разходите, свързани с експлоатация на превозни средства, когато с тях се осъществява управленска дейност.

Данък върху представителните разходи и данък върху разходите, свързани с експлоатация на превозни средства, когато с тях се осъществява управленска дейност /т.1 и т.3 по-горе/ дължат лицата, които подлежат на облагане с корпоративен данък.

Т.е. когато читалищата извършват стопанска/търговска дейност, същите са данъчно задължени лица за данъка по чл.204, т.1 и т.3 от ЗКПО за частта от разходите относима към стопанската/търговската им дейност.

Облагането на социалните разходи с данък, е обвързано с качеството на читалището като работодател или възложител по договори за управление и контрол. **В тази връзка читалищата са данъчно задължени лица по реда на чл.204, т.2 от ЗКПО за облагане с данък на социалните разходи, предоставени в натура.** Социалните разходи, които не са предоставени в натура, се облагат при условията и по реда на Закона за данъците върху доходите на физическите лица.

Данъчната ставка на данъка върху разходите е 10 на сто. Данъкът се внася до 15-о число на месеца, следващ месеца, в който е начислен разходът.

2. Данъчно третиране по реда на Закона за данъка върху добавената стойност /ЗДДС/ на дейността на читалищата

В аспекта на данъчното третиране по Закона за данъка върху добавената стойност на дейността на читалищата следва да се има предвид отмяната на параграф 6 от ПЗР на Закона за народните читалища /ЗНЧ/, която до 31.12.2006г. освобождаваше читалищата от всякакви държавни и местни данъци, такси и мита върху основните им дейности и имуществата свързани с тях. Т.е. за извършваните от читалищата след 01.01.2007г. доставки на стоки и услуги следва да се прилагат разпоредбите на ЗДДС.

Данъчно задължено лице по този закон е всяко лице, което извършва независима икономическа дейност, без значение от целите и резултатите от нея. Съгласно разпоредбата на чл.3, ал.2 от ЗДДС независима икономическа дейност е и всяка дейност, осъществявана редовно или по занятие срещу възнаграждение, включително експлоатацията на материално и нематериално имущество с цел получаване на редовен доход от него. В тази връзка следва да се има предвид, че извършваната дейност от читалищата, когато я извършват по занятие и тя е източник на постоянен, регулярен доход и същата се осъществява с цел печалба /не е необходимо печалбата фактически да е реализирана/ или дейността да се осъществява в негов частен интерес, както и ако цените на предоставените услуги или стоки да се формират на пазарен принцип тези доставки следва да бъдат третирани по общия ред на ЗДДС.

Само когато читалищата извършват услуги или доставки на стоки :

- които са свързани с някоя от дейностите по чл.3, ал.2 от ЗНЧ, извършвани от тях и
- са във връзка с набиране на средства, използвани за тяхната дейност или са извършвани за постигане на целите, за които са създадени тези доставки ще са

освободени съгласно разпоредбата на чл.38, ал.1 във връзка с чл.44, ал.1, т.2 от ЗДДС.

Следва да се има предвид и разпоредбата на чл.44, ал.2 от ЗДДС съгласно която тези доставки ще са освободени доколкото те не водят до нарушаване правилата на конкуренция.

Съгласно разпоредбата на чл.38, ал.1 във връзка с чл.44, ал.1, т.3 от ЗДДС освободени ще са и доставките на стоки и услуги от читалищата в полза на техните членове срещу членски внос, определен в съответствие с правилата им на дейност.

Следва да се има предвид, че ако читалищата редовно или по занятие срещу възнаграждение с цел получаване на редовен доход предоставят професионално образование и обучение, както и следдипломно обучение и преквалификация и повишаване на квалификацията осъществяващи дейност като център за професионално обучение или център за информация и професионално ориентиране по реда на Закона за професионалното образование и обучение, те в този случай ще извършват доставки, които съгласно разпоредбата на чл.38, ал.1 във връзка с чл.41, т.1, б. "а" от ЗДДС ще са освободени. Когато читалищата извършват същите доставки, но във връзка с прояви за набиране на средства, използвани за тяхната дейност същите следва да се третират като освободени съгласно разпоредбата на чл.38, ал.1 във връзка с чл.44, ал.1, т.1 от ЗДДС.

Доставката на учебници и учебни помагала, одобрени от министъра на образованието и науката или от министъра на културата в съответствие с утвърдените задължителни учебно-образователни програми и учебни планове, когато стоките са доставени от читалищата, осъществяващи дейност като център за професионално обучение или център за информация и професионално ориентиране по реда на Закона за професионалното образование и обучение, същите следва да се третират като освободени на основание чл.38, ал.1 във връзка с чл.41, т.1, б. "а" от ЗДДС. Когато читалищата извършват същите доставки, но във връзка с прояви за набиране на средства, използвани за тяхната дейност същите следва да се третират като освободени съгласно разпоредбата на чл.38, ал.1 във връзка с чл.44, ал.1, т.1 от ЗДДС.

Следва да се има предвид, че при получаване от читалищата на субсидии пряко свързани с извършването от него доставки данъчната основа на същите следва да бъде увеличена с тях. Отпуснатите субсидии следва да са пряко обвързани с количеството, качеството или цената на предоставяни стоки или услуги. Те стойността, върху която се начислява или не се начислява данък върху добавената стойност в зависимост от това дали доставката е облагаема или освободена следва да се увеличи със стойността на получените субсидии. Съгласно разпоредбата на параграф 1, т.15 от ДР на ЗДДС не са субсидии, пряко свързани с доставка, субсидиите, предназначени единствено за:

- а) покриване на загуби;
- б) финансиране на разходи, включително за придобиване или ликвидация на активи.

Следва да се има предвид, че съгласно разпоредбата на чл.50 от ЗДДС като освободени ще бъдат третирани доставките на стоки или услуги

- които са използвани изцяло за извършването на освободени доставки и на това основание не е било упражнено правото на приспадане на данъчен кредит по

отношение на начисления данък при тяхното производство, придобиване или внос;

- при производството, придобиването или вноса на които не е било налице право на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 70 от същия закон.

За стоките и услугите предназначени за извършване на освободени доставки регистрираните лица по ЗДДС няма да имат право на приспадане на данъчен кредит. Лицата имат право на приспадане на частичен данъчен кредит по отношение на данъка за стоки и услуги, които се използват както за извършване на доставки, за които лицето има право на приспадане на данъчен кредит, така и за доставки или дейности, за които лицето няма такова право по реда установен с разпоредбата на чл.73 от ЗДДС.

С оглед гореизложеното по т.1.1. и т.2 от настоящето разяснение могат да бъдат дадени следните примери:

- Организирането от читалищата на концерти, празненства и чествания, които имат инцидентен характер, свързани са с конкретни дати и исторически или други събития, и приходите от тях са източник за набиране на средства за издръжка на читалищата, не представляват стопанска дейност и не подлежат на облагане с корпоративен данък. По реда на ЗДДС тази доставка следва да бъде третирана като освободена съгласно разпоредбата на чл.38, ал.1 във връзка с чл.44, ал.1, т.2 от ЗДДС само в случаите когато тези доставки са във връзка с набиране на средства, използвани за дейността на читалището или същите са извършвани за постигане на целите за които е създадено.
- Организирането от читалищата школи, кръжоци и курсове, които са платени, същите са източници на постоянен, регулярен доход и цените им са формирани на пазарен принцип, представляват стопанска дейност и подлежат на облагане с корпоративен данък по реда на ЗКПО. По реда на ЗДДС тези доставки следва да бъде третирани като освободени съгласно разпоредбата на чл.38, ал.1 във връзка с чл.41, ал.1, б. “а” от ЗДДС само ако читалището осъществява тази дейност като център за професионално обучение или център за информация и професионално ориентиране по реда на Закона за професионалното образование и обучение. Тези доставки ще са освободени на основание чл.38, ал.1 във връзка с чл.44, ал.1, т.1 от ЗДДС само когато читалищата извършват тези доставки във връзка с прояви за набиране на средства, използвани за тяхната дейност или е извършвана за постигане на целите за които е създадено. В противен случай доставките следва да бъдат третирани като облагаеми.
- Доставките свързани с дейността извършвана от читалищата като библиотека в полза на техните членове срещу членски внос, определен в съответствие с правилата им на дейност съгласно разпоредбата на чл.38, ал.1 във връзка с чл.44, ал.1, т.3 от ЗДДС следва да се третират като освободени.
- Организирането от читалищата на фонотеки, филмотеки и видеотеки, които са платени и цените им се образуват на пазарен принцип, като същите са източници на постоянен, регулярен доход, представлява стопанска дейност, която се облага с корпоративен данък. По реда на ЗДДС тези доставки следва да бъде третирани като облагаеми.

- Създаването и съхраняването на музейни сбирки, които имат за цел развитие и обогатяване на културния живот; запазване на обичаите и традициите на българския народ; разширяване на знанията на гражданите и приобщаването им към ценностите и постиженията на науката, изкуството и културата, както и възпитаване и утвърждаване на националното самосъзнание, са дейности, които не могат да се определят като стопански, съответно не се облагат с корпоративен данък. По реда на ЗДДС тези доставки следва да бъде третираны като освободена на основание чл.38, ал.1 във връзка с чл.44, ал.1, т.1 от ЗДДС само когато читалищата извършват тези доставки във връзка с прояви за набиране на средства, използвани за тяхната дейност или е извършвана за постигане на целите за които е създадено. В противен случай същите следва да бъдат третирана като облагаеми.
- Отдаването под наем на помещения и други активи е стопанска дейност, която се облага с корпоративен данък. По реда на ЗДДС тази доставка следва да бъде третирана като облагаема.
- Предоставянето от читалищата на платени ксерокс услуги с цени, формирани на пазарен принцип е стопанска дейност, поради което реализираните от нея печалби се облагат с корпоративен данък по реда на ЗКПО. По реда на ЗДДС тази доставка следва да бъде третирана като облагаема.
- Създаването от читалищата интернет-центрове, както и поддържане на тяхното функциониране чрез предоставяне на интернет-услуги следва да се третира като стопанска/търговска дейност. Реализираните от тази дейност печалби подлежат на облагане с корпоративен данък по общия ред, регламентиран със ЗКПО. По реда на ЗДДС тази доставка следва да бъде третирана като облагаема.
- Приходите от членски внос не представляват стопанска/търговска дейност и не се облагат с корпоративен данък. Съгласно разпоредбата на чл.38, ал.1 във връзка с чл.44, ал.1, т.3 от ЗДДС освободени са и доставките на стоки и услуги от читалищата в полза на техните членове срещу членски внос, определен в съответствие с правилата им на дейност.
- Получените субсидии от държавния и общинските бюджети не са приходи от стопанска/търговска дейност. Със субсидиите пряко свързани с извършваните от читалищата доставки следва да бъде увеличена данъчната основа на същите по реда на ЗДДС.
- Получените дарения и завещания не попадат в обхвата на стопанската/търговската дейност.
- Може да се каже, че дадена дейност, извършвана от читалище и попадаща в обхвата на дейностите, определени със ЗНЧ, би била по принцип изключена от обхвата на стопанската /търговската дейност, ако приходите от нея са регламентирани и установени в нормативен акт – например тарифа към закон, наредба и др.под.
- По отношение данъчното третиране по ЗКПО на дейностите, при които получените приходи покриват единствено размера на направените разходи за издръжката им, следва да отбележим, че съществуват две възможности:

1. Получените приходи са ограничени с нормативен акт до размера на направените разходи за издръжката им – в тези случаи въпросните дейности не се

покриват със съдържанието на понятието за стопанска дейност и не подлежат на облагане с корпоративен данък.

2. Във всички останали случаи, при които приходите от определена дейност са равни на издръжката/себестойността и, но това не е регламентирано в нормативен акт /напр. уреждане и поддържане на платени библиотеки или читални и др. под./, с оглед на казаното в т.1.1. по-горе може да се определи, че същите представляват стопанска дейност и подлежат на облагане с корпоративен данък. Доколкото обаче при така формираните цени, покриващи единствено себестойността на предоставените услуги не би била налице данъчна печалба, то няма да има и данъчна основа за облагане с корпоративен данък.

II. Данъчно третиране по Закона за местни данъци и такси /ЗМДТ/ на дейността на читалищата

Отмяната на § 6 от ПЗР на Закона за народните читалища, в сила от 01.01.2007 г., не влияе върху дължимостта на данъка върху недвижимите имоти. Както и до 01.01.2007 г. народните читалища не дължат данък върху недвижимите имоти за притежаваните и ползвани недвижими имоти, като основанието за това е чл. 24, ал. 1, т. 4 ЗМДТ.

От 01.01.2007 г. читалищата дължат такса за битови отпадъци за притежаваните и ползвани от тях имоти. Заплащането на таксата е в зависимост от вида и броя на услугите, които се предоставят в района на местонахождение на имота. Хипотезите на освобождаване от такса са предмет на регламентиране от Наредбите на общинските съвети по чл. 9 ЗМДТ.

Що се отнася до данъка върху превозните средства, ЗМДТ не съдържа основание, което да освобождава читалищата от данък за притежаваните превозни средства. Поради тази причина както до 01.01.2007 г., така и след това читалищата заплащат данък върху превозните средства.

III. Облагане на доходи на чуждестранни лица с окончателен данък по глава шеста от Закона за данъците върху доходите на физическите лица /ЗДФЛ/

С окончателен данък, независимо от обстоятелствата по чл. 13 от ЗДФЛ, се облагат доходите изброени в чл. 37, ал. 1, т. 1-12 на същия закон, начислени/изплатени в полза на чуждестранни физически лица. Окончателният данък е в размер 10 на сто, като за доходите по чл.37, ал. 1, т. 1 – 9 се определя върху брутната сума на начислените/изплатени доходи и се внася от предприятието – платец на дохода, в срок до края на месеца, следващ месеца на начисляването на дохода (чл. 37, ал. 2, чл. 46, ал. 1 и чл. 65, ал. 1 от ЗДФЛ). Когато доходите по чл. 37 от ЗДФЛ са в полза на чуждестранно физическо лице, което е местно в държава, с която Република България има сключена спогодба за избягване на двойното данъчно облагане (СИДДО), окончателният данък се удържа и внася от предприятието – платец на дохода, в тримесечен срок от началото на месеца, следващ месеца на начисляването на дохода (чл. 65, ал. 9 от ЗДФЛ).

Данъкът се внася по реда на чл. 66 от ЗДФЛ, т.е. в републиканския бюджет по сметка на териториалната дирекция на Националната агенция за приходите по мястото на регистрация на платца на дохода.

Съгласно чл. 55, ал. 1 от ЗДФЛ, предприятията – платци на доходи, удържали окончателния данък за начислени доходи на чуждестранни физически лица по глава шеста, декларират тези обстоятелства с данъчна декларация по образец.

Декларацията се подава в сроковете за внасяне на данъка в териториалната дирекция на Националната агенция за приходите по мястото на регистрация или където подлежи на регистрация платецът на доходите (чл. 56, ал. 1 и чл. 57, ал. 1 от ЗДДФЛ). Образецът на данъчната декларация по чл. 55 от ЗДДФЛ е утвърден със Заповед № ЗМФ-1820/27.12.2006 г. и е обнародван в „Държавен вестник“бр. 2 от 09.01.2007 г.

Не се облагат с окончателен данък доходите по чл. 37, ал. 1 от ЗДДФЛ, освободени от облагане по чл. 13, когато са начислени/изплатени в полза на чуждестранно физическо лице, установено за данъчни цели в държава – членка на Европейския съюз, както и в друга държава – членка на Европейското икономическо пространство. Тези обстоятелства се удостоверяват пред платеща на дохода с документ, издаден от данъчната администрация на държавата, в която лицето е установено за данъчни цели, и декларация от лицето, придобило дохода, че са налице обстоятелствата по чл. 13 от ЗДДФЛ (чл. 37, ал. 3 и 4 от ЗДДФЛ).

2007-03-16