

З_1177/15.04.2010 г.

ЗКПО, чл. 30, ал. 1 и ал. 2;

ЗКПО, чл. 92, ал. 1 и ал. 2;

ЗКПО, чл. 204, т.1 и 3;

ЗКПО, чл. 207, ал. 2;

ЗКПО, чл. 217, ал. 1;

Наредба № Н-18 / 2006 г. на МФ, чл. 3, ал.1;

Наредба № Н-18 / 2006 г. на МФ, чл. 4 и чл. 5;

Наредба № Н-18 / 2006 г. на МФ, чл. 7, ал.1;

Относно: данъчно третиране на стопанската дейност, извършвана от юридическо лице с нестопанска цел

Според изложеното в запитването, с решение от 2008г. на окръжен съд е регистрирано юридическо лице с нестопанска цел. През 2008 и 2009 г. сдружението, наред с идеална си дейност, е осъществявало и стопанска дейност.

Във връзка с това са поставени следните въпроси:

1. Задължено ли е лицето да определя данъчен финансов резултат по чл. 18 от ЗКПО, дължи ли корпоративен данък и следва ли да подава годишна декларация?
2. Извършените продажби следва ли да се отчитат чрез касов апарат?
3. Ако сдружението извършва продажби на доставни цени, следва ли те да се отчитат чрез касов апарат?

При така изложената фактическа обстановка и с оглед разпоредбите на ЗКПО (обн. ДВ, бр.105 от 22 декември 2006 г., посл. изм. ДВ бр.95 от 1 Декември 2009г.), Наредба № Н-18 от 13 декември 2006 г. за регистриране и отчитане на продажби в търговските обекти чрез фискални устройства на МФ (обн. ДВ бр.106 от 27 Декември 2006г., посл. изм. ДВ бр.77 от 29 септември 2009г.) и Закон за данък върху добавената стойност (ЗДДС, обн. ДВ бр.63 от 4 август 2006г., посл. изм. ДВ. бр.95 от 1 Декември 2009г.), изразяваме следното становище:

По първия поставен въпрос:

Съгласно чл. 3, ал. 1 от ЗЮЛНЦ юридическите лица с нестопанска цел определят свободно средствата за постигане на техните цели. Въпреки, че естеството на целта, за осъществяването на която се създават тези лица е нестопанска, предвид чл. 3, ал. 3 от ЗЮЛНЦ същите могат да извършват допълнителна стопанска дейност, свързана с предмета на основната им дейност, като използват приходите за постигане на определените в устава или учредителния акт цели.

Предвид горното, макар и да не са търговци по своя статут, каквито са например търговските дружества, юридическите лица с нестопанска цел са данъчно задължени на основание чл. 2, ал. 1, т. 1 във връзка с чл. 1, т. 2 от ЗКПО в случаите, когато извършват сделки по чл. 1 от Търговския закон (ТЗ), както и когато отдават под наем движимо и недвижимо имущество.

Изброяването на сделките в чл. 1, ал. 1 от ТЗ е неизчерпателно, особено по отношение на услугите, визирани в т. 13 на същата разпоредба. Без да абсолютизира изискването да се извършва дейност в разновидностите, посочени в цитираната правна норма, ТЗ отказва качеството на търговец единствено в строго определени случаи (чл. 2 от ТЗ) и то по отношение на физически лица. В резултат на това, за да се определи една дейност, осъществявана от юридическо лице с нестопанска цел, 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 връзка с гореизложеното, при преценка на данъчното третиране на извършваната от сдружението стопанска дейност, следва да се има предвид, че ако тази дейност отговаря на посочените по-горе критерии, печалбите от нея **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 е приложима разпоредбата на чл. 30 от ЗКПО, която регламентира признаването за данъчни цели на част от неразпределяемите разходи на юридически лица с нестопанска цел. По смисъла на § 1, т. 17, б."б" от ДР на ЗКПО "неразпределяеми разходи" са всички разходи за продажби, административни, финансови и извънредни разходи, които не се отнасят само към определена дейност и са свързани с осъществяване на дейност подлежаща на облагане с корпоративен данък, извършвана от юридически лица с нестопанска цел. Съгласно чл. 30, ал. 1 от ЗКПО счетоводно отчетените неразпределяеми разходи, съответстващи на дейността, подлежаща на облагане с корпоративен данък, на юридически лица с нестопанска цел, не се признават за данъчни цели. За данъчни цели се признава частта от неразпределяемите разходи, определена, като общият размер на неразпределяемите разходи се умножи по съотношението между приходите от дейността, подлежаща на облагане с корпоративен данък, и всички приходи на юридическото лице с нестопанска цел (чл. 30, ал. 2 от ЗКПО).

Според регламента на чл.92, ал.1 от ЗКПО годишна данъчна декларация за данъчния финансов резултат и дължимия годишен корпоративен данък подават задължените лица, **които се облагат с корпоративен данък**. Съгласно ал. 2 на същата правна норма годишната данъчна декларация се подава в срок до 31 март на следващата година в териториалната дирекция на Националната агенция за приходите по регистрацията на данъчно задълженото лице.

С оглед пълнота на изложението следва да се има предвид, че сдружението като ЮЛНЦ, което подлежи на облагане с корпоративен данък, е данъчно задължено лице за данъка върху разходите по чл. 204, т. 1 и 3 от ЗКПО в случаите, когато е извършило представителни разходи, свързани с дейността и разходи, свързани с експлоатацията на превозни средства, когато с тях се осъществява управленска дейност за частта от разходите, относима към стопанската им дейност. Освен това данъчно задължени лица за данъка върху социалните разходи, представени в натура по чл. 204, т. 2 от ЗКПО са всички работодатели или възложители по договори за управление и контрол (чл. 207, ал. 2 от ЗКПО).

На основание чл. 217, ал. 1 от ЗКПО данъкът върху разходите се декларира с годишната данъчна декларация по чл. 92 от с.з.

По втория и третия поставен въпрос:

Чл. 10, ал. 4 от ЗКПО поставя изискване данъчно задължените лица да регистрират и отчетат извършените продажби на стоки и услуги чрез издаване на фискална касова бележка от фискално устройство по ред, определен с наредба на министъра на финансите, освен когато заплащането се извършва по банков път или чрез прихващане. Това е Наредба № Н-18/2006 г. за регистриране и отчитане на продажби в търговските обекти чрез фискални устройства, в сила от 01.01.2007 г., издадена от Министерството на финансите.

В разпоредбата на чл. 3, ал.1 от същата е указано, че всяко лице е длъжно да регистрира и отчита извършваните от него продажби на стоки или услуги във или от **търговски обект** чрез издаване на фискална касова бележка от фискално устройство (ФУ).

За целите на Наредба № Н-18 / 2006 г. на МФ се прилага §1, т.41 от ДР на ЗДДС, където е дефинирано понятието "търговски обект". По смисъла на тази правна норма "търговски обект" е всяко място, помещение или съоръжение (например: маси, сергии и други подобни) на открито или под навеси, във или от което се извършват продажби на стоки или

услуги, независимо, че помещението или съоръжението може да служи същевременно и за други цели (например: офис, жилище или други подобни), да е част от притежаван недвижим имот (например: гараж, мазе, стая или други подобни) или да е производствен склад или превозно средство, от което се извършват продажби.

Лицата, респективно дейностите, освободени от задължението за издаване на фискална касова бележка, са изброени в чл. 4 и чл. 5 от Наредба № Н-18/2006 г. на МФ. Юридическите лица с нестопанска цел, каквито са сдруженията, които имат приходи от стопанска дейност, не са сред изрично изброените в тези правни норми. Следователно за тях съществува задължение за издаване на фискална касова бележка за извършваните продажби, независимо от начина на формиране на цената.

Като задължено лице по смисъла на чл. 3 от наредбата сдружението е длъжно да монтира, въведе в експлоатация и използва регистрирано в компетентната териториална дирекция на Националната агенция за приходите ФУ от датата на започване на дейността на обекта (чл. 7, ал.1 от Наредба № Н-18 / 2006 г. на МФ).