



**ЗАДЪЛЖЕНИЯ НА ПРЕДПРИЯТИЯТА ДА
ПРЕДОСТАВЯТ ИНФОРМАЦИЯ ПО РЕДА НА
ЧЛЕН 73 И 73А от ЗДДФЛ**

Христо Досев

*Дипломиран експерт-счетоводител, регистриран одитор
Управляващ съдружник в „Досеви – консултации и
одит” ООД и в „Търтей консулт” ООД – Габрово*

Ключови думи:	Резюме
<p>Чл. 73, ал. 1 от ЗДДФЛ Чл. 73а, ал. 1 от ЗДДФЛ Чл. 73а, ал. 5 от ЗДДФЛ Местно физическо лице Чуждестранно физическо лице Административнонаказателни разпоредби</p>	<p><i>Статията има за предмет да представи задълженията на предприятията и на работодателите, които се явяват платци на доходи на физически лица, да предоставят на НАП информация, свързана с вида, размера на изплатения доход и авансово удържания данък по реда на чл. 73 от ЗДДФЛ, както и задълженията за предоставяне на информация за целите на автоматичния обмен по реда на чл. 73а, ал. 1 и чл. 73а, ал. 5 от ЗДДФЛ.</i></p>

Въведение

Освен подаването на годишна данъчна декларация и годишен отчет за дейността в съответствие със ЗКПО предприятията, които се явяват платци на доходи, имат задължение по реда на ЗДДФЛ да предоставят съответната искана информация в справка по образец. Основанието за подаване на подобна информация е регламентирана в част пета, глава тринадесета на ЗДДФЛ, като чл. 73 от материалния данъчен закон регламентира задължението за предоставяне на информация от платци на доходи, а чл. 73а регламентира задължението за предоставяне на информация за целите на автоматичния обмен. Обръщаме внимание на факта, че подобно задължение да предоставят информация по реда на чл. 73 и чл. 73а имат както предприятията, така и самоосигуряващите се лица по смисъла на Кодекса за социално осигуряване (КСО).

Справка по чл. 73, ал. 1 от ЗДДФЛ

Преди да подходим към разясняване на реда, начина и сроковете за подаване на справка по чл. 73, ал. 1 от ЗДДФЛ, която предприятията – платци на доходи, изготвят в съответствие с изискванията на материалния данъчен закон, следва много ясно да очертаем и изброим за кои доходи подлежи предоставянето на информация. ЗДДФЛ е идентифицирал доходите, за които се подава информация в следните 4 групи:

- I. Доходи по чл. 10, ал. 1, т. 3, 4 и 6 от ЗДДФЛ, подлежащи на облагане с данък върху общата годишна данъчна основа;
- II. Доходи по глава шеста, подлежащи на облагане с окончателен данък, с изключение на подлежащите на деклариране по реда на чл. 142, ал. 5 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс¹ (ДОПК);
- III. Доходи от прехвърляне на права или имущество, с изключение на тези по чл. 13, ал. 1, т. 3 от ЗДДФЛ²; и
- IV. Доходите по чл. 13, ал. 1, т. 3, 7, 9, 20, 21 и 24 в случаите, когато годишният размер на съответния доход, **изплатен** на физическо лице, **превишава 5 000 лева**.

На практика тези четири групи обхващат следните доходи:

☞ *Изплатените от предприятието доходи от друга стопанска дейност на физическите лица.* Съгласно част втора, глава пета, раздел III от ЗДДФЛ доходите от друга стопанска дейност, които се облагат по реда на чл. 29, за които данъчно задължените физически лица формират годишна данъчна основа по чл. 30, са тези доходи от:

- a. дейността на физическите лица, регистрирани като земеделски стопани, за производство на непреработени продукти от селско стопанство, с изключение на доходите от производство на декоративна растителност, за които облагаемият доход се намалява с 60 на сто разходи за дейността;
- b. дейността на физическите лица за производство на преработени или непреработени продукти от селско стопанство (включително от продажба на произведена декоративна растителност), от горско стопанство (включително от събиране на диворастящи билки, гъби и плодове), от ловно стопанство и от рибно стопанство, за които облагаемият доход се намалява с 40 на сто разходи за дейността;
- c. авторски и лицензионни възнаграждения, включително за доходи от продажба на изобретения, произведения на науката, културата и изкуството от техните автори, както и за възнаграждения за изпълнения на артисти – изпълнители, за които облагаемият доход се намалява с 40 на сто разходи за дейността;
- d. Упражняване на занаяти, които не се облагат с патентен данък по реда на Закона за местните данъци и такси, за които облагаемият доход се намалява с 40 на сто разходи за дейността;

¹ Когато се прилага особеният ред по ал. 1 за удостоверяване на основанията за ползване на данъчни облекчения съгласно СИДДО, платещът на доходи на чуждестранни физически или юридически лица, който е задължен да удържа и внася окончателен данък съгласно Закона за данъците върху доходите на физическите лица или Закона за корпоративното подоходно облагане, декларира до 31 март на следващата година размера на изплатените доходи и на предоставените данъчни облекчения. Декларирането се извършва чрез подаване на декларация по образец, утвърден от изпълнителния директор на Националната агенция за приходите, в териториалната дирекция, където е регистриран или подлежи на регистрация платещът на доходите. Когато са изплатени доходи на повече от пет лица, декларацията се подава само по електронен път във формат и по ред, одобрени със заповед на изпълнителния директор на Националната агенция за приходите.

² Доходите от разпореждане с финансови инструменти по смисъла на § 1, т. 11 от допълнителните разпоредби.

- е. Упражняване на свободна професия или възнаграждения по извънтрудови правоотношения, за които облагаемият доход се намалява с 25 на сто разходи за дейността;

☞ *Доходите, които са изплатени на физическите лица от наем или от друго възмездно предоставяне за ползване на движимо или недвижимо имущество.* Тук влизат доходите от наем, които се облагат по реда на чл. 31 от ЗДДФЛ, за които облагаемият доход се намалява с 10 на сто разходи за дейността и съответно за които годишната данъчна основа се определя по реда на чл. 32 от ЗДДФЛ.

☞ *Доходите от прехвърляне на права или имущество, с изключение на доходите по чл. 13, ал. 1, т. 3, за които облагаемият доход се определя по реда на чл. 33 от ЗДДФЛ и се включват доходите от:*

- a. продажба или замяна на недвижимо имущество, включително на ограничени вещни права върху такова имущество;
- b. продажба или замяна на пътни, въздухоплавателни и водни превозни средства;
- c. продажба или замяна на произведения на изкуството, предмети за колекции и антикварни предмети;
- d. продажба или замяна на акции, дялове, компенсаторни инструменти, инвестиционни бонове и други финансови активи, както и от търговия с чуждестранна валута;
- e. предоставяне на имущество по договор за лизинг, в който изрично е предвидено прехвърляне на правото на собственост върху имуществото;
- f. прехвърляне на предприятието на едноличния търговец със заличаване на едноличния търговец.

☞ *Изплатените през годината доходи от други източници по смисъла на чл. 35 от ЗДДФЛ, както и онези доходи, които се облагат с окончателни данъци по реда на ЗДДФЛ.* В тази група влизат придобитите от физическите лица през данъчната година доходи от:

- a. обезщетения за пропуснати ползи и неустойки с такъв характер;
- b. парични и предметни награди от игри, от състезания и конкурси, които не са предоставени от работодател или възложител;
- c. лихви, в т. ч. съдържащи се във вноските по лизинг, с изключение на лихвите по чл. 38, ал. 13;
- d. производствени дивиденди от кооперации;
- e. упражняване на права на интелектуална собственост по наследство;
- f. всички други източници, които не са изрично посочени в този закон и не са обложени с окончателни данъци по реда на този закон или с окончателни данъци по реда на Закона за корпоративното подоходно облагане;

g. които се облагат с окончателни данъци по реда на глава шеста от ЗДДФЛ и които се отнасят до придобити доходи от:

- **чуждестранни физически лица**, които се облагат по реда на чл. 37 от ЗДДФЛ, а именно: обезщетения за пропуснати ползи и неустойки с такъв характер; стипендии за обучение в страната и чужбина; лихви, в т. ч. съдържащи се във вноските по лизинг с изключение на лихви по облигации или други дългови ценни книжа, издадени от държавата или общините и допуснати до търговия на регулиран пазар в страната или в държава – членка на Европейския съюз, или в друга държава – страна по Споразумението за Европейското икономическо пространство; доходи от наем или от друго възмездно предоставяне за ползване на движимо или недвижимо имущество, включително вноски по договор за лизинг, в който не е изрично предвидено прехвърляне на правото на собственост; възнаграждения по договори за франчайз и факторинг; авторски и лицензионни възнаграждения; възнаграждения за технически услуги; награди и възнаграждения за дейност, извършена на територията на страната от чуждестранни физически лица – общественици, дейци на науката, изкуството, културата и спорта, включително когато доходът е изплатен/начислен чрез трето лице като импресарска агенция, продуцентска къща и други посредници; доходи от управление и контрол, от участие в управителни и контролни органи на предприятия; доходи от продажба, замяна и друго възмездно прехвърляне на недвижимо имущество; вноски по договор за лизинг, в който изрично е предвидено прехвърляне на правото на собственост на недвижимо имущество; доходи от продажба, замяна и друго възмездно прехвърляне на акции, дялове, компенсаторни инструменти, инвестиционни бонове и други финансови активи, с изключение на доходите от замяна по чл. 38, ал. 5;

- **местни и чуждестранни физически лица**, които се облагат по реда на чл. 38 от ЗДДФЛ. Те включват: доходи от дивиденди³ в полза на едноличен търговец; доходи от дивиденди и ликвидационни дялове в полза на местно или чуждестранно физическо лице от източник в България; доходите, придобити от замяна на акции и дялове във връзка с преобразуване на дружества по глава деветнадесета, раздел II от Закона за корпоративното подоходно облагане; облагаемите доходи от допълнително доброволно осигуряване, от доброволно здравно осигуряване и от застраховки „Живот“; доходите от продажба или замяна на движимо имущество, предадено на лица, които имат право да извършват събиране, транспортиране, оползотворяване или обезвреждане на отпадъци в съответствие със Закона за управление на отпадъците; доходите от лихви по заеми, предоставени от член-кооператорите на кооперацията; доходи от наем или друго възмездно предоставяне на имущество в режим на етажна собственост с форма на управление общо събрание на собствениците, начислени/изплатени от предприятия и самоосигуряващи се лица; доходи от лихви по банкови сметки.

³ § 1, т. 5 от ДР на ЗДДФЛ определя, че понятието дивидент включва доходите от акции, доходите от дялови участия, включително от неперсонифицирани дружества и от други права, третирани като доходи от акции; и скрито разпределение на печалбата.

Общото правило, което важи за всички подлежащи на деклариране доходи в справката по чл. 73, ал. 1 от ЗДДФЛ, е, че предприятието – платец на доходи, следва да впише в нея не нето изплатения доход, а брутните суми на изплатения доход, както и сумата на авансово удържания данък, ако последната е задължение за удържане от самото предприятие. Фактът, че предприятието няма задължение да удържа авансов данък, не е основание съответният доход да не бъде посочен в справката.

Пример 1: Предприятие изплаща доход на адвокат (или нотариус), който е самоосигуряващо се физическо лице, регистрирано по ЗДДС. За предоставената услуга адвокатът (нотариусът)⁴ издава фактура на обща стойност 2 400 лева, в т.ч. 400 лева начислен ДДС. След като физическото лице е декларирано пред платеща на дохода, че за съответния отчетен период е самоосигуряващо се лице, предприятието – платец на дохода, няма задължението да му удържа авансов данък⁵. В тази ситуация предприятието следва да декларира изплатения доход в справката по чл. 73, ал. 1 от ЗДДФЛ, като в колона 9 (размер на дохода) от част II на образеца на справката посочи сумата в размер на 2 000 лева (бруто сумата без начисления ДДС), а в колона 10 (размер на удържания данък) посочи сумата в размер на 0 лева.

В контекста на горния пример предприятията – платци на доходи, следва да обръщат специално внимание на обстоятелствата, когато заплащат хонорари на адвокат, защото трябва да съобразят дали получават правната услуга от физическо лице, упражняващо свободна професия, или от адвокатско дружество. В случай, когато услугата е получена от адвокатско дружество, няма да е налице състава на § 1, т. 29 от ДР на ЗДДФЛ, поради което подобни плащания **не се включват** в справката по чл. 73, ал. 1 от ЗДДФЛ.

Пример 2: Предприятие изплаща доход на физическо лице по повод получена от него транспортна услуга по извънтрудово правоотношение (граждански договор). За договорената услуга в размер на 4 500 лева, след приспадане на 25 на сто разходи, предприятието издава сметка за изплатени суми, в която удържа от дължимото възнаграждение авансов данък в размер на 337,50 лева (за улеснение в изчисляването условно приемаме, че физическото лице е осигурено на друго основание върху доход в размер на максималния месечен осигурителен доход). В тази ситуация, независимо от факта, че предприятието е изплатило нето сумата в размер на 4 162,50 лева (4 500 лева – 337,50 лева = 4 162,50 лева), то в част II от справката по чл. 73, ал. 1 по образец предприятието следва да впише в колона 9 (размер на дохода) сумата в размер на 4 500 лева, а в колона 10 (размер на удържания данък) сумата в размер на 337,50 лева.

⁴ Съгласно § 1, т. 29 от ДР на ЗДДФЛ „Лица, упражняващи свободна професия“ са: експерт-счетоводителите; консултантите; одиторите; **адвокатите; нотариусите**; частните съдебни изпълнители; съдебните заседатели; експертите към съда и прокуратурата; лицензираните оценители; представителите по индустриална собственост; медицинските специалисти; преводачите; архитектите; инженерите; техническите ръководители; дейците на културата, образованието, изкуството и науката; застрахователните агенти; други физически лица, **за които са налице едновременно следните условия:**

а) осъществяват за своя сметка професионална дейност;

б) не са регистрирани като еднолични търговци;

в) са самоосигуряващи се лица по смисъла на Кодекса за социално осигуряване.

⁵ На основание чл. 43, ал. 6 от ЗДДФЛ, когато лицето, придобиващо дохода, е самоосигуряващо се и е декларирано това обстоятелство пред платеща на дохода, размерът на данъка се определя и данъкът се внася от лицето, придобило дохода.

Като специфично правило по отношение на попълване на справка можем да изтъкнем изискването на чл. 73, ал. 3 от ЗДДФЛ. На база на цитираната норма от материалния данъчен закон в справка по чл. 73, ал. 1 доходите по чл. 38, ал. 1, т. 2 от ЗДДФЛ трябва да се включат, както следва:

☞ **Доходите от дивиденди и ликвидационни дялове** в справка за данъчната година, през която е взето решението за разпределяне на дивидента;

☞ **Доходите от скрито разпределяне на печалбата**, които по смисъла на § 1, т. 5, буква „в” от ДР на ЗДДФЛ се третираат като дивидент, в справка за данъчната година, през която са начислени сумите;

☞ **Доходите от ликвидационен дял** в справка за данъчната година, през която е начислен ликвидационният дял;

☞ **Доходите от продажба или замяна на акции, дялове, компенсаторни инструменти, инвестиционни бонове и други финансови активи, които не се облагат с окончателен данък, а с данък по реда на чл. 33, ал. 3 от ЗДДФЛ** в справка за данъчната година, през която е осъществено прехвърлянето им, а не за данъчната година на изплащането им.

Ето защо при изплащане на доходи от дивиденди и ликвидационни дялове, както и доходи от прехвърляне на права или имущество по чл. 33, ал. 3 от ЗДДФЛ, справка по чл. 73, ал. 1 следва да се изготвя, като счетоводителят се води от счетоводния принцип на начисляването, а не от принципа на плащането (уреждане на задължението).

Пример 3: Предприятие взема решение на 30 ноември 2017 година да разпредели дивидент на своите съдружници в размер на 130 000 лева. Дължимият 5% данък върху бруто начислената сума за дивиденди е начислен в размер на 6 500 лева и внесен в компетентната ТД на НАП на 31 януари 2018 година⁶. От общо дължимата нето сума в размер на 123 500 лева (130 000 лева – 6 500 лева удържан данък = 123 500 лева) предприятието е изплатило през 2017 година на съдружниците сума в размер на 100 000 лева, като остатъкът от 23 500 лева е изплатен на съдружниците през 2018 година. При попълване на справка по чл. 73, ал. 1 от ЗДДФЛ за данъчната 2017 година предприятието платец на дохода от дивиденди следва в част II от справка по чл. 73, ал. 1 по образец да впише в колона 9 (размер на дохода) сумата в размер на 130 000 лева, а в колона 10 (размер на удържания данък) сумата в размер на 6 500 лева. По отношение на това решение за разпределяне на дивидент, взето на 30 ноември 2017 година, не е налице информация, която да следва да се посочи в справка по чл. 73, ал. 1 от ЗДДФЛ за следващата 2018 година.

Има редица случаи, при които изплатеният от предприятието доход се счита за необлагаем такъв за получателя – физическото лице. Фактът, че съответният доход е освободен от облагане по реда на чл. 13, ал. 1 от ЗДДФЛ, не значи, че същият не следва да се включи в справка по чл. 73, ал. 1 от ЗДДФЛ,

⁶ Съгласно чл. 65, ал. 2 от ЗДДФЛ данъкът по чл. 46 за доходите по чл. 38, ал. 2 се удържа и внася от предприятието – платец на дохода, в срок до края на месеца, следващ тримесечието, през което е взето решението за разпределяне на дивидент.

при положение че е сред изброените доходи, подлежащи на деклариране в т. 1-4 на чл. 73, ал. 1.

Пример 4: Предприятие закупува от физическо лице лек автомобил за сумата от 4 900 лева, като договорът за покупко-продажба е изповядан пред нотариус на 1 декември 2017 година. Сумата на продавача е заплатена на две части – 3 000 лева на 1 декември 2017 година и остатъкът от 1 900 лева на 10 януари 2018 година. Съответният автомобил е бил притежание на физическото лице за период от 18 месеца. Съобразно изискванията на чл. 13, ал. 1, т. 2, буква „а” от ЗДДФЛ целият доход за физическото лице се счита за необлагаем. Въпреки това предприятието се явява платец на доход, като съответните плащания са направени в рамките на две финансови години. След като конкретната фактическа обстановка не попада в изключенията на чл. 73, ал. 3 от ЗДДФЛ (начислен дивидент, ликвидационен дял или продажба или замяна на акции, дялове, компенсаторни инструменти, инвестиционни бонове и други финансови активи), то предприятието следва да включи сумата на изплатения доход за данъчната година, през която е извършило плащането, без значение, че за получателя – физическото лице, целият доход се счита за необлагаем. Ето защо за данъчната 2017 година предприятието в част II от справка по чл. 73, ал. 1 по образец следва да впише в колона 9 (размер на дохода) сумата в размер на 3 000 лева, а в колона 10 (размер на удържания данък) сумата в размер на 0 лева. Съответно за следващата 2018 година трябва да посочи в справка по чл. 73, ал. 1 от ЗДДФЛ в колона 9 (размер на дохода) сумата в размер на 1 900 лева, а в колона 10 (размер на удържания данък) сумата в размер на 0 лева.

Не е рядкост, когато предприятията плащат доходи на физически лица, които са освободени от облагане на основание чл. 13, ал. 1, т. 3, 7, 9, 20, 21 и 24 от ЗДДФЛ. Това са: доходите от разпореждане с финансови инструменти по смисъла на § 1, т. 11 от ДР на ЗДДФЛ; доходите от допълнително доброволно осигуряване, получени след придобиване право на допълнителна пенсия; доходите от инвестиции на техническите резерви, получени по застрахователни договори; доходите от инвестиции на активите на фондовете за допълнително пенсионно осигуряване, разпределени по индивидуалните партии на осигурените лица; лихвите и отстъпките от български държавни, общински и корпоративни облигации; паричните и предметните печалби, получени от участие в хазартни игри, организирани с лиценз, издаден по реда на Закона за хазарта или съгласно законодателството на друга държава – членка на Европейския съюз, или държава – страна по Споразумението за Европейското икономическо пространство (т. 20); наградите, които се дават във вид на допълнителна игра или предметна печалба с незначителна стойност от развлекателни автомати по смисъла на Закона за хазарта или съгласно законодателството на друга държава – членка на Европейския съюз, или държава – страна по Споразумението за Европейското икономическо пространство, както и предметните печалби с незначителна стойност от други игри на случайността, извън посочените в т. 20; както и доходите, получени от рента, аренда или от друго възмездно предоставяне за ползване на земеделска земя. Независимо от факта, че тези доходи са необлагаеми, предприятието – платец следва да ги посочи в справка по чл. 73, ал. 1 от ЗДДФЛ за данъчната година, през която е направено плащането **само и единствено когато годишният размер на**

съответния доход, изплатен на всяко едно отделно физическо лице, превишава 5 000 лева.

Пример 5: Предприятие (земеделска кооперация) е начислило на всеки един член-кооператор – физическо лице, рента за ползване на земеделска земя за стопанската 2017 година (т.е. периода от 1 октомври 2016 година до 1 октомври 2017 година) в размер на 6 000 лева. През 2017 година то е изплатило на всеки един кооператор сумата от 4 900, а през 2018 година сумата от 1 100 лева. Имайки предвид, че през всяка една от двете данъчни години – 2017 и 2018 година, предприятието не е платило сума, превишаваща 5 000 лева за всяко отделно физическо лице, предприятието не посочва никаква сума в справка по чл. 73, ал. 1 от ЗДДФЛ за 2017 и за 2018 година.

Ако допуснем, че предприятието е платило на всеки един член-кооператор през 2017 година сума в размер на 5 100 лева и съответно през 2018 година сума в размер на 900 лева, то тогава за данъчната 2017 година предприятието в част II от справка по чл. 73, ал. 1 по образец следва да впише **за всяко едно физическо лице** в колона 9 (размер на дохода) сумата в размер на 5 100 лева, а в колона 10 (размер на удържания данък) сумата в размер на 0 лева. Съответно за следващата 2018 година предприятието няма да има задължение да посочва изплатените суми в справка по чл. 73, ал. 1 от ЗДДФЛ, тъй като те не превишават размера от 5 000 лева за всяко едно физическо лице.

Важно е да се поясни, че в справка по чл. 73, ал. 1 от ЗДДФЛ не се включват доходите на чуждестранни физически лица, установени в държава – членка на Европейския съюз, за които се подава информация в НАП за целите на автоматичния обмен по реда на чл. 73а, който ще разгледаме след малко.

При попълването на справка е необходимо да се има предвид, че данните се описват за всяко лице поотделно, а когато на едно физическо лице са изплатени повече от един вид доход, съгласно номенклатурата към утвърдения образец, данните се посочват поотделно и за всеки вид доход. Нашият съвет е преди да се започне попълването на справка, много внимателно да бъдат прочетени указанията към нея, като това ще спести редица трудности и неудобства на предприятията. За да се ориентирате как точно да декларирате всеки един доход, преди това се запознайте обстойно с номенклатурата и съответстващия код на всички доходи, подлежащи на вписване. Съгласно 4-те типа доходи, регламентирани в чл. 73, ал. 1, т. 1 от ЗДДФЛ, номенклатурата на кодовете, които следва да се посочват в справка, е следната:

➤ *Част I – Доходи, подлежащи на облагане с данък върху общата годишна данъчна основа* – кодове от 301 до 30714; от 401 до 403 и от 601 до 606;

➤ *Част II – Доходи от прехвърляне на права или имущество* – кодове от 501 до 509;

➤ *Част III – Доходи по глава шеста от ЗДДФЛ, подлежащи на облагане с окончателен данък, с изключение на подлежащите на деклариране по реда на чл. 142, ал. 5 от ДОПК* – кодове от 801 до 821; и

➤ *Част IV – Необлагаеми доходи, които на основание чл. 73, ал. 1, т. 4 от ЗДДФЛ се описват в справката, ако годишният размер на съответния доход, изплатен на физическо лице, превишава 5 000 лева – кодове от 901 до 907.*

В част II, колона 2 (**ЧФЛ**) се отбелязва с „да“ или „не“ обстоятелството дали съответното физическо лице е чуждестранно за Република България. Това обстоятелство следва много добре да се изследва, без оглед на гражданството на коя държава принадлежи съответното физическо лице. Подобен анализ ще бъде от полза и при попълване на справката по чл. 73а, поради което на този въпрос ще обърнем специално внимание по-долу в материала.

В част II, колона 3 (**И**) се вписва:

- ❖ "1" – за лице с ЛН и ЛНЧ;
- ❖ "2" – за чуждестранно физическо лице, което не притежава ЕГН, ЛН или ЛНЧ;
- ❖ "3" – за самоосигуряващо се лице, което в документа за придобития доход е посочило ЕИК, а не ЕГН, ЛН или ЛНЧ;
- ❖ "4" – за доходи от наем или друго възмездно предоставяне на имущество в режим на етажна собственост с форма на управление общо събрание на собствениците по чл. 38, ал. 12 от ЗДДФЛ (код 820) и за доходи от лихви по банкови сметки на местни физически лица по чл. 38, ал. 13 от ЗДДФЛ (код 821).

☞ Колона 3 (И) не се попълва, ако в колона 4 се вписва ЕГН.

В част II, колона 4 (**ЕГН/ЛН/ЛНЧ/ЕИК/Служебен № от регистъра на НАП**), когато доходът е изплатен на чуждестранно физическо лице без ЕГН, ЛН или ЛНЧ, се вписва служебният номер от регистъра на НАП, ако лицето има такъв.

Част II, колони 4 (**ЕГН/ЛН/ЛНЧ/ЕИК/Служебен № от регистъра на НАП**) и 5 (**Собствено име, презиме и фамилно име**) не се попълват за изплатени доходи от наем или друго възмездно предоставяне на имущество в режим на етажна собственост с форма на управление общо събрание на собствениците по чл. 38, ал. 12 от ЗДДФЛ (код 820) и за доходи от лихви по банкови сметки на местни физически лица по чл. 38, ал. 13 от ЗДДФЛ (код 821).

Част II, колони 6 (**Държава**) и 7 (**Населено място, пощенски код, ул., №**) се попълват **само и единствено когато:**

☞ доходът е изплатен на чуждестранно физическо лице, като в тези случаи се посочва адресът на лицето в чужбина;

☞ е изплатен доход с код **820** (наем на имущество в режим на етажна собственост). В тези случаи се посочва адресът на наетото недвижимо имущество в режим на етажна собственост.

При преобразуване или прехвърляне на предприятие през съответната финансова година чл. 73, ал. 2 от ЗДДФЛ изисква справката да се изготвя и подава от **правоприемника**.

Като новост на закона, в сила от 01.01.2018 година, трябва да обърнем специално внимание на факта, че справката по чл. 73, ал. 1 от ЗДДФЛ вече ще се

подава в компетентната ТД на НАП **в срок до 15 март на следващата година** (предишният срок бе до 30 април на следващата година). Специален срок е предвиден единствено в случаите на прекратяване с ликвидация или с обявяване в несъстоятелност. В тези случаи информацията се предоставя в сроковете и по реда за подаване на данъчната декларация по чл. 162 от ЗКПО. Справката следва да се предостави **на електронен носител**, като предоставянето ѝ на хартиен носител е опция единствено ако предприятието – платец е изплатил доходи, подлежащи на деклариране през данъчната година доходи на 5 или по-малко физически лица.

Справки по чл. 73а от ЗДДФЛ

Задължението за предоставяне на информация за целите на автоматичния обмен може да се раздели на два типа – тази по реда на чл. 73а, ал. 1 и тази по реда на чл. 73а, ал. 5 от ЗДДФЛ⁷.

И. По реда на чл. 73а, ал. 1 от ЗДДФЛ предприятията и самоосигуряващите се лица по смисъла на Кодекса за социално осигуряване – платци на доходи, предоставят на компетентната ТД на НАП информация за целите на автоматичния обмен, отнасяща се за:

1. доходите от наем или друго възмездно предоставяне за ползване на недвижимо имущество, както и
2. доходите от управление и контрол, от участие в управителни и контролни органи на предприятия по смисъла на чл. 37, ал. 1, т. 9,

начислени и/или изплатени в полза на физически лица, местни на друга държава – членка на Европейския съюз.

Тоест подаването на съответната справка е свързано с прецизирането дали кумулативно са изпълнени следните условия: доходът, който е начислен или изплатен, дали попада в кръга на двата типа доходи, посочени по-горе; и дали получателят е чуждестранно физическо лице, което се счита за местно такова на държава – членка на Европейския съюз.

Справката представлява неразделна част от декларацията по чл. 55, ал. 1 от ЗДДФЛ и чл. 201, ал. 1 от ЗКПО (Образец 4001), като **в Приложение № 1 (Образец 4011)** към нея се посочват начислените или изплатени доходи от наем или друго възмездно предоставяне за ползване на недвижимо имущество, а **в Приложение № 2 (Образец 4021)** към нея се посочва информация за доходите от управление и контрол и от участие в управителни и контролни органи на предприятия. И в двете приложения **част I** се попълва, когато доходите са начислени/изплатени в полза на чуждестранно физическо лице, а **част II** се попълва, когато са начислени/изплатени в полза на едноличен търговец или в полза на юридическо лице.

Информацията се предоставя поотделно за всяко физическо и/или юридическо лице, получател на доход. Ако на едно лице са начислени/изплатени

⁷ В настоящия материал не се разглежда подаването на информация за целите на автоматичния обмен по реда на чл. 73а, ал. 2 и 3 – от застрахователи и пенсионноосигурителни дружества.

доходи от различен вид, информацията се попълва за всеки вид доход поотделно. Данните за лицето – получател на дохода, могат да бъдат посочвани на латиница. В полетата на част I и част II, предвидени за „код на държавата” и „код на държавата, издала идентификационния номер”, се вписва съответстващият ѝ двубуквен код.

Информацията се подава в сроковете за подаване на декларацията по чл. 55, ал. 1 от ЗДДФЛ и чл. 201, ал. 1 от ЗКПО за **четвъртото тримесечие, т.е. до 31 януари на следващата година**. В случай че предприятието няма задължение да подава декларация по чл. 55, ал. 1 от ЗДДФЛ и чл. 201, ал. 1 от ЗКПО, **но има задължението да декларира информация по реда на чл. 73а, ал. 1 от ЗДДФЛ**, предприятието е длъжно да подаде декларацията за четвъртото тримесечие, като попълни съответно Приложение № 1 и/или Приложение № 2 към нея, и съответно да я подаде само по електронен път в компетентната ТД на НАП в срок до 31 януари на следващата година.

II. По реда на чл. 73а, ал. 5 от ЗДДФЛ работодателите имат задължението да предоставят в компетентната ТД на НАП информация за общия размер на начислените и/или изплатените през годината доходи от трудови правоотношения в полза на **чуждестранни физически лица, местни на държава – членка на Европейския съюз**⁸. Под *работодатели* следва да се разбират лицата по смисъла на § 1, т. 27 от ДР на ЗДДФЛ, което включва:

- всяко местно лице;
- всяко чуждестранно лице, извършващо дейност чрез място на стопанска дейност или определена база на територията на страната;
- всяко търговско представителство по Закона за насърчаване на инвестициите, което наема физически лица по трудови правоотношения или е страна по договор за предоставяне на персонал от чуждестранно лице;
- всяко дипломатическо представителство на друга държава, което е избрало да определя, да удържа и да внася данък за доходи от правоотношения по § 1, т. 26 от ДР, сключени с местни физически лица, във връзка с извършваните от него функции в Република България.

Имайки предвид, че ЗДДФЛ има своя собствена дефиниция на понятието *трудови правоотношения*, то тогава в справката по чл. 73а, ал. 5 от ЗДДФЛ ще подлежат на посочване следните доходи, определени в § 1, т. 26, букви от „а” до „к” от ДР на ЗДДФЛ:

- а) правоотношенията с работници и служители по Кодекса на труда;
- б) правоотношенията с държавни служители и правоотношенията между министъра на отбраната и министъра на вътрешните работи или упълномощени от тях длъжностни лица – от една страна, и служещите в съответните министерства – от друга, както и служебните правоотношения

⁸ Обръщаме внимание на факта, че ако **гражданин на България** има **център на жизнени интереси извън България**, каквито са голяма част от трайно установените в чужбина български емигранти, **се третира като чуждестранно лице** и следва да се посочи в Справката по чл. 73а, ал. 5 от ЗДДФЛ, ако е установен в страна от Европейския съюз.

между началника на Националната служба за охрана, от една страна, и офицерите и сержантите – от друга;

в) правоотношенията с членовете на Висшия съдебен съвет, главния инспектор и инспекторите в Инспектората към Висшия съдебен съвет, съдиите, прокурорите, следователите, административните ръководители и техните заместници в органите на съдебната власт, държавните съдебни изпълнители, съдиите по вписванията и съдебните служители по Закона за съдебната власт, включително с кандидатите за младши съдии и младши прокурори във връзка с получаването на възнаграждение за периода на обучението им, както и правоотношенията по Закона за Конституционния съд;

г) правоотношенията между Българската православна църква или друго регистрирано вероизповедание по Закона за вероизповеданията – от една страна, и нейните (неговите) служители с духовно звание – от друга страна;

д) правоотношения с лица, получаващи доходи от изборни длъжности;

е) правоотношенията, свързани с наемане на работна сила от чуждестранно лице, когато трудът се полага на територията на страната, както и правоотношенията по наемане на работна сила на местно физическо лице от чуждестранно лице, когато трудът се полага извън територията на страната;

ж) правоотношенията между работодател по § 1, т. 27 от ДР и българско или чуждестранно физическо лице, когато тези правоотношения се установяват по договор за предоставяне на персонал между работодателя и трето лице;

з) правоотношенията по договори за управление и контрол, включително с членовете на управителни и контролни органи на предприятия, извън случаите по чл. 37, ал. 1, т. 9 от ЗДДФЛ;

и) правоотношенията, независимо от основанието за възникването им, със съдружници и член-кооператори, както и с акционери, притежаващи повече от 5 на сто от капитала на акционерното дружество, за полагане на личен труд в дружествата и кооперациите, в които те са съдружници, член-кооператори или акционери, извън случаите по чл. 37, ал. 1 от ЗДДФЛ;

к) правоотношенията със специализантите, които получават възнаграждение по договор за обучение за придобиване на специалност от номенклатурата на специалностите, определени по реда на чл. 181, ал. 1 от Закона за здравето.

Диференцирано в т. 9.1 на част II от справката по чл. 73а, ал. 5 от ЗДДФЛ се представят доходи от т.нар. специалната категория труд:

- на борда на кораб (код 01);
- шофьор (код 02);
- в строителството (код 03);
- наем на персонал (код 04);
- на борда на въздухоплавателно средство (код 05);

- на петролна платформа (код 06);
- артист/спортист (код 07).

В т. 10 на част II от справка по чл. 73а, ал. 5 от ЗДДФЛ се посочва общият размер на начисления и/или изплатения доход през годината, а в т. 11 се посочва общият размер на дължимия данък. Данните в тези полета се попълват в левове и стотинки до втория десетичен знак. Информацията се предоставя поотделно за всеки работник/служител – чуждестранно физическо лице, местно на държава – членка на Европейския съюз, получател на доход от трудово правоотношение, като за всяко лице поотделно се попълва Част II. Ако на едно лице са начислени/изплатени доходи по повече от едно трудово правоотношение, информацията се попълва за всяко правоотношение поотделно. Данните за лицето – получател на дохода, в част II могат да бъдат посочвани на латиница.

Срокът, в който работодателите предоставят информацията посредством справка по чл. 73а, ал. 5 от ЗДДФЛ, е до 30 април на годината, следваща годината на начисляване и/или изплащане на доходите. Спазвайки изискванията, регламентирани посредством Заповед № ЗЦУ – 1501 от 17.11.2014 година на изпълнителния директор на НАП, справка следва да се подаде на хартиен носител лично от предприятието **или чрез упълномощен представител** в офисите на компетентната ТД на НАП на работодателя **или по пощата с обратна разписка или по електронен път** посредством използване на квалифициран електронен подпис.

Определяне дали едно физическо лице е местно, или чуждестранно за целите на ЗДДФЛ

Тъй като в справка по чл. 73а се посочват изброените данни за физически лица, които са местни на друга държава – членка на ЕС, то от изключителна важност е определянето на статута на всяко едно физическо лице.

Статутът на местно лице на България се определя за цялата календарна (данъчна) година и не зависи от гражданството на лицето. Местно физическо лице по смисъла на чл. 4 от ЗДДФЛ, **без оглед на гражданството**, е лице, което отговаря на поне един от следните критерии:

- ✓ има постоянен адрес в България (по смисъла на Закона за гражданската регистрация); или
- ✓ пребивава на територията на България повече от 183 дни през всеки 12-месечен период (лицето се смята за местно за годината, през която пребиваването му в България надхвърля 183 дни); или
- ✓ изпратено е в чужбина от българската държава, от нейни органи и/или организации, от български предприятия, и членовете на неговото семейство; или
- ✓ центърът на жизнените му интереси се намира в България. Центърът на жизнените интереси е в България, когато интересите на лицето са тясно свързани със страната. При тяхното определяне могат да се вземат предвид семейството, собствеността, мястото, от което лицето

осъществява трудова, професионална или стопанска дейност, и мястото, от което управлява собствеността си.

Чуждестранни физически лица, съгласно чл. 5 от ЗДДФЛ, са лицата, които не са местни лица по смисъла на чл. 4 от същия закон. Условието, визирано в закона, се прилага алтернативно. Това означава, че ако е изпълнено само едно от тях, въпреки че лицето не отговаря на останалите условия, се счита, че същото е местно лице за целите на данъчното облагане, регламентирани в ЗДДФЛ. Освен горното следва да се има предвид, че съгласно чл. 75 от ЗДДФЛ, когато в данъчна спогодба или в друг международен договор, ратифициран от Република България⁹, обнародван и влязъл в сила, се съдържат разпоредби, различни от разпоредбите на този закон, прилагат се разпоредбите на съответната данъчна спогодба или договор. Във всяка една СИДДО има дефиниция на понятието „местно лице“ и тя трябва да се вземе предвид при определяне статута на получателя на дохода. В случай че местното предприятие – платец на дохода, изпитва несигурност при определяне на статута на получателя, то следва да има предвид, че качеството „местно лице“ може да бъде удостоверено от съответната данъчна служба както на специално предвидения за тази цел формуляр, част от искането за прилагане на СИДДО, така и съобразно обичайната практика на данъчната администрация на съответната чужда държава (издаване на специално удостоверение).

Административнонаказателни разпоредби по реда на ЗДДФЛ

☞ За предприятията, не представили или несвоевременно представили информацията по чл. 73 и чл. 73а, както и за посочване на неверни или непълни данни, чл. 82 от ЗДДФЛ предвижда налагането на глоба или имуществена санкция в размер до 250 лева, освен ако лицето не подлежи на по-тежко наказание. Ако са извършени нарушения за повече от едно физическо лице, глобата или имуществената санкция се налага поотделно за всяко физическо лице. При повторно нарушение глобата или имуществената санкция е в размер до 500 лева.

Библиографска справка:

Закон за данъците върху доходите на физическите лица, в сила от 01.01.2007 г., обн., ДВ, бр. 95 от 24 ноември 2006 г., последно изм. и доп., ДВ, бр. 15 от 16 февруари 2018 г.

⁹ В случая се визират съответните спогодби за избягване на двойното данъчно облагане – СИДДО.

OBLIGATIONS FOR ENTERPRISES TO SUBMIT INFORMATION AS PROVIDED FOR IN ART. 73 AND ART. 73A OF THE NATURAL PERSON INCOME TAX ACT (NPITA)

Hristo Dosev

Certified Public Accountant, Registered Auditor

Managing Partner

“Dosevi – consultations and audit” LTD & “Tartey consult” LTD – Gabrovo

<i>Key words:</i>	<i>Summary</i>
<p><i>Art. 73, paragraph 1 of the NPITA</i></p> <p><i>Art. 73a, paragraph 1 of the NPITA</i></p> <p><i>Art. 73a, paragraph 5 of the NPITA</i></p> <p><i>Resident natural person</i></p> <p><i>Non-resident natural person</i></p> <p><i>Administrative and penal provisions</i></p>	<p><i>The article discusses the obligations of enterprises and employers which are payers of natural person income to submit with the National Revenue Agency information related to the type and amount of the income paid and the tax withheld in advance as provided for in Art. 73 of the NPITA, as well as the obligations to submit information for the purposes of the automatic exchange of information as provided for in Art. 73a, paragraph 1 and Art. 73a, paragraph 5 of the NPITA.</i></p>