

## ДАНЪК ВЪРХУ ДОХОДИ ОТ ТРУДОВИ ПРАВООТНОШЕНИЯ

Емилия Станкова<sup>1</sup>

### *Summary: Tax on Natural Persons' Income from Employment Relations*

The paper analyses incomes from employment relations. The taxpayers are persons having incomes from employment relationships. The article considers the various legal issues concerning this personal tax in Bulgaria. The author makes a critical analysis of the provisions of the relevant legal provisions and presents the relevant legal definitions. The study takes into consideration the most recent amendments of the Personal Income Tax Act as of January 2014.

**Key Words:** Income, Employment, Employer, Legislation, Taxes

### *Доходи от трудови правоотношения*

Доходите придобити от трудови правоотношения са обект на облагане с данък. Носители на данъчната тежест за този вид данък са лицата придобили доходи от трудови правоотношения. В този смисъл данъкът е личен. Той е **пряк** данък защото тежи върху облагаемия доход от трудови правоотношения. Той е **подоходен**, защото данъчната ставка се отнася към облагаемия доход, преобразуван в данъчна основа. Данъкът върху доходите придобити от трудови правоотношения е **пропорционален**. При пропорционалната система на данъчно облагане размерът на данъкът нараства с нарастването на данъчната основа. Данъчната ставка остава постоянна величина. Данъчни субекти могат да бъдат както местни така и чуждестранни физически лица, придобили доходи от трудови правоотношения. Задължени да удържат и внасят данъка върху доходи от трудови правоотношения са работодателите, с някои изключения при отношения приравнени на трудовите правоотношения.

Работодателите са определени като данъчно задължени лица с разпоредбата на чл. 14, т. 2 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК), като конкретните задължения са регламентирани с разпоредбите на Закона за данъците върху доходите на физическите лица (ЗДДФЛ). Нещо повече: в производствата регламентирани в

<sup>1</sup> Доц. д-р Емилия Станкова е преподавател в Департамент „Право“ на НБУ.

ДОПК по отношение на работодателите „се прилагат правилата, определящи правата и задълженията на субект в производствата по ДОПК – чл. 15, ал. 1 от ДОПК. Данъците върху доходите от трудови правоотношения се смятат за платени от името и за сметка на лицето, от чието трудово възнаграждение са били удържани.

Ако не удържи и не внесе данъка работодателят е солидарно отговорен с носителя на задължението за неударжания и невнесен данък – чл. 18, ал. 1 от ДОПК. Ако удържи, но не внесе, той дължи невнесения данък, а отговорността на лицето придобило доход от трудови правоотношения се погасява – чл. 18, ал. 2 от ДОПК.

В зависимост от формата на плащане доходите от трудови правоотношения могат да бъдат парични и непарични, като когато паричните доходи са във валута, те се преизчисляват в български левове по курса на Българска народна банка към датата на придобиването им. Непаричните доходи се оценяват в български левове към датата на придобиването им по пазарна цена. Горните видове доходи са определени като облагаеми в чл. 10, ал. 1, т. 1, от Закона за данъците върху доходите на физическите лица (обн. ДВ, бр. 95/2006 г. и многократно изменян и допълван) – ЗДДФЛ, където е и правната регламентация на данъчното задължение. При доходите от трудови правоотношения законодателят е конкретизирал, че **обект на облагане е трудовото възнаграждение и всички други плащания в пари и/или в натура от работодателя или за сметка на работодателя.** Този обект на облагане е установен в чл. 60, ал. 1 във връзка с чл. 84, т. 3 от Конституцията на Република България. „Гражданите са длъжни да плащат данъци [...] установени със закон, съобразно техните доходи [...]”

Настоящата разработка е съобразена с измененията на ЗДДФЛ, обнародвани в ДВ, бр.1/2014 г.

За целите на облагането на доходи от трудови правоотношения с разпоредбите на ЗДДФЛ са дадени законови определения на използваните в правните норми понятия: „трудова правоотношения” и „работодател”.

### *Трудова правоотношение*

Съгласно §1, т. 26 от Допълнителните разпоредби на ЗДДФЛ

„Трудови правоотношения” са:

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;

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 Конституционен 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) правоотношенията 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 т.27 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 договор за управление и контрол, включително с членовете на управителни и контролни органи на предприятия, извън случаите на чл. 37, ал. 1, т. 9;

и) правоотношенията, независимо от основанията 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;

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.

***Работодател***

Съгласно т. 27 от Допълнителните разпоредби на ЗДДФЛ „Работодател” е всяко местно лице, чуждестранно лице, извършващо дейност чрез място на стопанска дейност или определена база на територията на страната, както и 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.

***Необлагаеми доходи от трудови правоотношения***

Не всички доходи от трудови правоотношения са облагаеми. **Не се включват в облагаемия доход**, доходите изброени в чл. 24, ал. 2 от ЗДДФЛ. Те са следните:

1. стойността на:

а) безплатната храна и/или добавки към нея, предоставени в натура по чл. 285 от Кодекса на труда;

б) безплатната предпазна храна и противоотровите, предоставени в натура по реда на други закони;

в) безплатната храна, предоставена в натура на: членовете на корабните екипажи – за дните в експлоатация, риболовците – за дните на улов, а на водолазите – и за дните при спускане под вода, на дежурния персонал, изпълняващ 12-часови дежурства в лечебните заведения, на операционните екипи, екипите за спешна медицинска помощ и на екипите по кръвонабиране;

г) безплатната храна, предоставена на военнослужещите и цивилните служители съгласно чл. 224, ал. 1, т. 3 и чл. 286, ал. 1 т. 1 и 2 от Закона за отбраната и въоръжените сили на Република България и на служителите съгласно чл. 74, ал. 2, т. 1 от Закона за Държавна агенция „Национална сигурност”;

д) порционните пари, изплатени на основание на Закона за гражданското въздухоплаване, Закона за изпълнение на наказанията и задържането под стража, Закона за Държавна агенция „Национална сигурност”, Закона за отбраната и

въоръжените сили на Република България и сумите по чл. 204, ал. 1 от Закона за Министерството на вътрешните работи;

е) ваучерите за храна, получени в размера и по реда на Закона за корпоративното подоходно облагане;

2. стойността на специалното работно облекло и личните предпазни средства, които се предоставят в натура при условия и по ред, предвидени в нормативен акт;

3. стойността на работното, униформеното и представителното облекло, предоставени при условия и по ред, предвидени в нормативен акт;

4. вещевото имущество и снаряжение, осигурени на основание на Закона за Министерството на вътрешните работи, Закона за отбраната и въоръжените сили на Република България и Закона за Държавна агенция „Национална сигурност“;

5. стойността на:

а) пътните и квартирните пари, доказани документално по реда на действащото законодателство;

б) дневните командировъчни пари, но не повече от двукратния им размер, посочен в нормативен акт;

6. допълнителните разходи за храна, които се заплащат вместо командировъчни дневни пари на работниците и служителите в автотранспортната дейност и железопътния транспорт, във вагон-ресторантите, в подвижните пощенски служби, в подвижната охрана и други подобни дейности, при които служебната работа се изпълнява по време на пътуване до друго населено място или обект до двукратния размер на определените в нормативен акт минимални размери на допълнителните разходи;

7. компенсационните суми по чл. 226в, ал. 1 и чл. 298а от Закона за отбраната и въоръжените сили на Република България, по чл. 210 от Закона за Министерството на вътрешните работи и по чл. 81 от Закона за Държавна агенция „Национална сигурност“;

8) обезщетенията по чл. 200, чл. 216, ал. 1, т. 1 и 2, ал. 2 и 3, чл. 222, ал. 2 и 3 и чл. 226, ал. 3 от Кодекса на труда, обезщетенията по чл. 227, 229, 232 от Закона за отбраната и въоръжените сили на Република България, по чл. 204, ал. 4 и чл. 252 от Закона за Министерството на вътрешните работи, по чл. 74, ал. 4 и чл. 117 от Закона за Държавна агенция „Национална сигурност“, по чл. 225, чл. 227, ал. 3 и чл. 354 от

Закона за съдебната власт и обезщетенията по чл. 78, чл. 81б, ал. 4, чл. 82, ал. 5, чл. 85, ал. 5, чл. 104, ал. 3 и 4 и чл. 106, ал. 3 от Закона за държавния служител;

9) социалните разходи за сметка на работодателя, обложени по реда на Закона за корпоративното подоходно облагане, както и разходите за транспорт от местоживеенето до местоработата за сметка на работодателя, които не подлежат на облагане съгласно Закона за корпоративното подоходно облагане;

10) еднократните помощи за лечение, предоставени от работодателя за сметка на социалните разходи – до стойността на лечението;

11) стойността на еднократните помощи, предоставени от работодателя за сметка на социалните разходи при: раждане на дете, сключване на граждански брак или смърт на член от семейството – общо до 2400 лв.;

12) направените от работодателя социални разходи до 60 лв. месечно за всяко осигурено лице за вноски/премии за допълнително доброволно осигуряване, доброволно здравно осигуряване и/или застраховка „Живот”, отчетени от предприятията и търговските представителства, независимо дали извършват стопанска дейност;

13) направените от работодателя разходи за застраховки, определени като задължителни с нормативен акт;

14) обезщетенията и помощите по част първа от Кодекса за социално осигуряване, включително изплатените на основание чл. 40, ал. 5 от същия кодекс;

15) паричните и предметните награди, получени на основание и по реда на нормативен акт;

16) паричните средства по чл. 226з и 298а от Закона за отбраната и въоръжените сили на Република България, по чл. 204, ал. 5 от Закона за Министерството на вътрешните работи и по чл. 76, ал. 1 от Закона за Държавна агенция „Национална сигурност”.

#### *Годишна данъчна основа, преобразуване, данъчни облекчения*

Годишната данъчна основа за доходи от трудови правоотношения **участва при формирането на общата годишна данъчна основа**, която служи за определяне на размера на дължимия годишен данък върху доходите на физическите лица (чл. 17 от ЗДДФЛ). Тя се определя, като облагаемият доход, който определихме по-горе, придобит от данъчно задълженото лице през данъчната година, се преобразува, като се

намалява с удържаните от работодателя задължителни осигурителни вноски, които са за сметка на физическото лице, по реда на Кодекса за социално осигуряване и на Закона за здравното осигуряване, както и с внесените в чужбина задължителни осигурителни вноски, които са за сметка на физическото лице.

Годишната данъчна основа за доходи придобити от правоотношения на самоосигуряващи се лица, независимо от основанията 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, се определя като се намалява и с осигурителните вноски, които самоосигуряващото се лице е задължено да прави за данъчната година за своя сметка по реда на Кодекса за социално осигуряване и на Закона за здравното осигуряване. Следва да подчертаем, че понятието самоосигуряващо се лице е определено с разпоредбите на Кодекса за социално осигуряване, а данъчната година съвпада с календарната година.

С разпоредбата на чл. 25, ал. 3 от ЗДДФЛ е редуциран размерът на годишната данъчна основа за доходите, придобити като морско лице. „Морско лице” е физическо лице, заемащо длъжност по трудово правоотношение като член на екипажа на морски кораб, вписан в регистъра на корабите на държава – членка на Европейския съюз, независимо дали се намира на брега или на борда на кораба, притежаващо свидетелство за правоспособност и свидетелство за допълнителна и/или специална подготовка, придобито по реда на наредбата по чл. 87, ал. 1 от Кодекса за търговското корабоплаване (§ 1, т. 54 от ЗДДФЛ).

След преобразуването, ако лицето придобило доход по трудово правоотношение има **право на данъчно облекчение** то годишната данъчна основа за доход по трудово правоотношение се намалява с регламентиранияте данъчни облекчения. Някои от посочените по-долу данъчни облекчения се ползват и при авансовото задължение за данък. Те са:

**1. Данъчни облекчения за лица с намалена работоспособност.** Тези данъчни облекчения се ползват на годишна и месечна данъчна основа

Годишната данъчна основа за доходите от трудови правоотношения за лица с 50 и над 50 на сто намалена работоспособност, определена с влязло в сила решение на компетентен орган, се намалява със 7920 лв., включително за годината на настъпване

на неработоспособността и за годината на изтичане срока на валидност на решението (чл. 18, ал. 1 и чл. 23, т. 1 от ЗДДФЛ).

**2. Данъчно облекчение за лични вноски за доброволно осигуряване и застраховане.** Данъчните облекчения се ползват на годишна и месечна данъчна основа.

Годишната данъчна основа за доходите от трудови правоотношения се намалява с направените през годината лични вноски за допълнително доброволно осигуряване в общ размер до 10 на сто от сумата на годишната данъчна основа както и с внесените през годината лични вноски за доброволно здравно осигуряване и премии/вноски по договори за застраховки „Живот” в общ размер до 10 на сто от сумата на годишната данъчна основа за доходите от трудови правоотношения (чл. 19 от ЗДДФЛ).

Данъчното облекчение за лични вноски за доброволно осигуряване и застраховане се ползва, когато съгласно сключения със застрахователното/осигурителното дружество договор физическото лице – носител на задължението за данъка, е застраховано/осигурено. Това данъчно облекчение се ползва и когато по споразумение с лицата се променя застрахователното/осигурителното дружество и прехвърлянето на набраните до този момент средства се извършва по банков път.

**3. Данъчно облекчение за лични вноски за осигурителен стаж при пенсиониране**

Годишната данъчна основа за доходите от трудови правоотношения се намалява с внесените през годината за сметка на лицето осигурителни вноски по чл. 9а от Кодекса за социално осигуряване. Данъчните облекчения се ползват на годишна данъчна основа, а за удостоверяване правото на ползване, към годишната данъчна декларация се прилагат копия на документите, удостоверяващи направените вноски (чл. 20, и чл. 23, т. 2 от ЗДДФЛ).

#### ***Поредност на ползване на данъчните облекчения***

Данъчните облекчения, които лицето има право да ползва върху годишната данъчна основа за доходите от трудови правоотношения се ползват в пълен размер, като когато лицето има доходи през годината и от други видове облагаеми доходи, най-напред се ползват данъчните облекчения от годишната данъчна основа за доходи от трудови правоотношения (чл. 21, т. 1 от ЗДДФЛ).



След ползването на посочените данъчни облекчения лицето получило доходи от трудови правоотношения може да ползва данъчно облекчение за следните видове изброени в закона дарения.

Годишната данъчна основа за доходите от трудови правоотношения се намалява с:

**А/ Направени през годината дарения:**

1. до 5 на сто, когато дарението е в полза на:

- а) здравни заведения по чл. 21, ал. 2, т. 1–3 от Закона за здравето;
  - б) лечебни заведения;
  - в) специализирани институции за предоставяне на социални услуги съгласно Закона за социално подпомагане, както и на Агенцията за социално подпомагане и на Фонд „Социална закрила” към министъра на труда и социалната политика;
  - г) специализирани институции за деца съгласно Закона за закрила на детето, както и на домове за отглеждане и възпитание на деца, лишени от родителска грижа, съгласно Закона за народната просвета;
  - д) детски ясли, детски градини, училища, висши училища или академии;
  - е) бюджетни предприятия по смисъла на Закона за счетоводството;
  - ж) регистрирани в страната вероизповедания;
  - з) специализирани предприятия или кооперации на хора с увреждания, вписани в регистъра по чл. 29 от Закона за интеграция на хората с увреждания, както и в полза на Агенцията за хората с увреждания;
  - и) Българския Червен кръст;
  - к) културни институти, читалища, както и за целите на културния, образователния или научния обмен по международен договор, по който Република България е страна;
  - л) юридически лица с нестопанска цел, регистрирани в Централния регистър на юридическите лица с нестопанска цел за осъществяване на общественополезна дейност, с изключение на организации, подпомагащи културата по смисъла на Закона за меценатството;
  - м) фонд „Енергийна ефективност и възобновяеми източници”;
  - н) комунитети за лечение на наркозависими;
  - о) детския фонд на Организацията на обединените нации (УНИЦЕФ).
2. до 15 на сто за дарение за културата;

3. до 50 на сто, когато дарението е в полза на Център „Фонд за лечение на деца” и/или Център „Фонд за асистирана репродукция”.

4. Данъчното облекчение за дарения се ползва и за дарения направени в полза на идентични или сходни на изброените по-горе лица, установени в друга държава – членка на Европейския съюз, или държава – страна по Споразумението за Европейското икономическо пространство. Данъчното облекчение се ползва с подаване на годишната данъчна декларация, към която се прилагат документите изброени в чл. 23, т. 6 от ЗДДФЛ.

Общият размер на данъчното облекчение за дарения не може да превишава 65 на сто от сумата на годишната данъчна основа за доходите от трудови правоотношения. Когато дарението е в непарична форма, неговият размер е цената на придобиване, отразена в документите за придобиване на предмета на дарението от дарителя, ако придобиването е станало до три месеца преди датата на дарението. В останалите случаи размерът на дарението е пазарната цена към датата на предоставяне на предмета на дарението.

За дата на извършване на дарението се смята датата на придобиване на дарението от дареното лице, тя е датата на плащането – при дарение в брой; заверяването на сметката на дареното лице или получаването на чека – при безналично плащане; получаването на престацията – при непарично дарение. Другите особености свързани с датата на придобиване на дарение са посочени в чл. 11, ал. 2–5 от ЗДДФЛ.

#### **Б/ Данъчно облекчение за млади семейства**

Местните физически лица и чуждестранни физически лица, установени за данъчни цели в държава – членка на Европейския съюз, или в друга държава страна по Споразумението за Европейското икономическо пространство. Във връзка с понятието „установени за данъчни цели” и останалите условия за ползване на облекчението<sup>2</sup>.

Този вид данъчно облекчение се ползва като от размера на годишната данъчна основа за доходите от трудови правоотношения се приспадат направените през годината лихвени плащания по ипотечен кредит за закупуване на жилище. Разпоредбата на чл. 22а от ЗДДФЛ не изисква ипотекираното жилище на младото семейство да е в България. За ползване на облекчението към годишната данъчна декларация се прилагат документите изброени в чл. 23, т. 5 и 6 от ЗДДФЛ.

<sup>2</sup> Вж. Новото данъчно законодателство през 2014 година, ИК „Труд и право”, С., 2014 г., стр. 245 и сл.

Правната норма поставя редица изисквания, които следва да са налице едновременно, за да се ползва облекчението. Те са:

1. договорът за ипотечния кредит да е сключен от лицето задължено за данък върху доход от трудово правоотношение и/или от съпруг/а, с който/която имат сключен граждански брак;

2. данъчно задълженото лице и/или съпругът/ата не са навършили 35-годишна възраст към датата на сключване на договора за ипотечен кредит;

3. ипотекираното жилище е единствено жилище за семейството през данъчната година.

Други установени ограничения са:

1/ че когато размерът на ипотечния кредит е по-голям от 100 000 лв., данъчното облекчение може да се ползва за направените през годината лихвени плащания по първите 100 000 лв. от главницата;

2/ данъчното облекчение се ползва до размера на годишната данъчна основа за доходите от трудови правоотношения (разглеждаме случая, когато физическото лице е получило през данъчната година само доходи от трудови правоотношения) и

3/ данъчнозадълженото лице представи писмена декларация от съпруга/та, че няма да ползва данъчното облекчение за съответната данъчна година.

Всички установени изисквания и ограничения се декларират от физическото лице в подадена на основание чл. 50 от ЗДДФЛ, годишна данъчна декларация.

**В/ Данъчно облекчение за доходи, непревищаващи минималната работна заплата, установена за страната**

За данъчната 2014 г. минималната работна заплата, установена за страната е в размер на 340 лв.

Този вид данъчно облекчение е регламентирано с чл. 226 от ЗДДФЛ. То се ползва върху годишна данъчна основа, като обстоятелствата и условията за ползване на облекчението се декларират от лицето с годишната данъчна декларация по чл. 50 от ЗДДФЛ. Законоустановените условия за ползване на това данъчно облекчение са следните: Лицето (физическо местно или чуждестранно) да е придобило само доходи от трудови правоотношения. Придобитите през годината доходи от трудови правоотношения да не превишават 12 месечни минимални работни заплати за съответната година. Използваното понятие „доходи от трудови правоотношения” включва, както облагаемите така и необлагаемите доходи изброени в чл. 25 от ЗДДФЛ.

Лицата, придобили необлагаеми доходи, ще следва да се съобразят с обстоятелството, че тези доходи не влизат в данъчната основа, върху която се определя данъчното задължение. Единственото изключение е уредено в чл. 22б, ал. 2 от ЗДДФЛ, а това е допълнителното месечно трудово възнаграждение за придобит трудов стаж и професионален опит за съответната година.

***Авансов данък за доходи от трудови правоотношения***

Този данък се определя от работодателя месечно на базата на месечна данъчна основа. Месечната данъчна основа се определя, като облагаемият доход, начислен за съответния месец, се намалява с удържаните от работодателя задължителни осигурителни вноски, които са за сметка на физическото лице, по реда на Кодекса за социалното осигуряване и Закона за здравното осигуряване или за задължително осигуряване в чужбина.

Месечната данъчна основа на самоосигуряващите се лица за доходи от трудови правоотношения по § 1, т. 26, б. и) от допълнителните разпоредби на ЗДДФЛ се определя като облагаемия доход, начислен за съответния месец, се намалява с авансово внесените чрез дружеството осигурителни вноски, които самоосигуряващото се лице е задължено да прави за своя сметка по реда на Кодекса за социалното осигуряване и Закона за здравното осигуряване.

След това преобразуване се ползват данъчните облекчения:

1. за намалена работоспособност. Месечната данъчна основа за доходи от трудови правоотношения на лица с 50 и над 50 на сто намалена работоспособност, се намалява с 660 лв., включително за месеца на настъпване на неработоспособността и за месеца на изтичане срока на валидност на решението.

2. Месечната данъчна основа за доходи от трудови правоотношения се намалява с направените през месеца чрез работодател лични вноски за допълнително доброволно осигуряване в общ размер до 10 на сто от месечната данъчна основа за доходи от трудови правоотношения, както и с внесените през месеца за сметка на лицето лични вноски за доброволно здравно осигуряване и премии/вноски по договори за застраховки „Живот” в общ размер до 10 на сто от месечната данъчна основа за доходи от трудови правоотношения.

---

Месечно данъчното облекчение за лични вноски за доброволно осигуряване и застраховане се ползва, когато съгласно сключения със

застрахователното/осигурителното дружество договор физическото лице – носител на задължението за данъка, е застраховано/осигурено. Това данъчно облекчение се ползва и когато по споразумение с лицата се променя застрахователното/осигурителното дружество и прехвърлянето на набраните до този момент средства се извършва по банков път.

Размерът на дължимия данък се определя, като месечната данъчна основа, след прилагане на разпоредбите за данъчни облекчения се умножи с **данъчна ставка 10 на сто**. Данъчната ставка за доходи придобити като морско лице е в размер на **1 на сто**.

#### *Срок и място за внасяне на данъка*

Данъкът се внася до 25-то число на месеца, следващ месеца, през който данъкът е удържан (чл. 65, ал. 11 от ЗДДФЛ) в държавния бюджет по сметка на ТД на НАП по място на регистрация на работодателя (чл. 66 от ЗДДФЛ).

#### *Годишен данък за доходи от трудови правоотношения*

Размерът на годишния данък за доходи от трудови правоотношения се определя като годишната данъчна основа се умножи по данъчната ставка, която е **10 на сто**. От определеният годишен размер на данък се приспада авансово удържаният и/или внесен данък за доходи от трудови правоотношения през данъчната година. За доходите придобити през данъчната година като морско лице, данъчната ставка е също 10 на сто, но годишната данъчна основа върху, която се прилага данъчната ставка е в размер на 10 на сто от определената съобразно разпоредбата на закона (чл. 25, ал. 3 от ЗДДФЛ).

#### *Задължения на работодателя във връзка с определяне на годишния данък за доходи от трудови правоотношения и издаване на служебни бележки*

Разпоредбите на ЗДДФЛ регламентират удържането на данъка върху доход от трудови правоотношения (с малки изключения видни от законовото определение на понятието) да се осъществява чрез метода на удържането на данъка при източника т.е. директно от работодателя<sup>3</sup>.

Работодателят до 31 януари на следващата данъчна година изчислява годишната данъчна основа и определя годишния размер на данъка, когато към 31 декември на

<sup>3</sup> Вж. Иван Г. Стоянов, Данъчно право и данъчен процес, С., Феня, 2012.

данъчната година той е работодател по основното трудово правоотношение на работника или служителя. Когато работникът или служителят през данъчната година има или е имал трудов договор за допълнителен труд при друг работодател или е имал основно трудово правоотношение при друг работодател то работодателят – този който е такъв към 31 декември – включва придобитият при другият работодател доход при изчисляване на годишната данъчна основа и определя годишния размер на данъка ако работникът/служителят му предостави служебна бележка, издадена по образец на основание чл. 45 от ЗДДФЛ.

Годишната данъчна основа за лицата придобили доходи от трудови правоотношения и за доходите придобити като морско лице се намалява последователно с годишния размер на лични вноски за доброволно осигуряване и застраховане и годишния размер на данъчни облекчения за дарения, когато сумите са удържани от работодателя при изплащане на дохода от трудово правоотношение. Годишната данъчна основа за доходи от трудови правоотношения се намалява и с годишния размер на данъчните облекчения за лица с намалена работоспособност и на данъчните облекчения за дарения. Тези намаления се извършват от работодателя, когато работникът/служителят му предостави в срок от 30 ноември до 31 декември на данъчната година следните документи: копие на валидно решение на ТЕЛК/НЕЛК за данъчното облекчение за намалена работоспособност; копия на договорите със застрахователното/осигурителното дружество; копия от документите за направени вноски за осигурителен стаж при пенсиониране; копия от документи, удостоверяващи, че надареното лице е измежду изброените в чл. 22 от ЗДДФЛ и че предметът на дарението е получен.

При изчисляването на годишния размер на данъка е възможно да възникнат хипотези, в които работодателят следва да възстанови или удържи дължим от лицето данък. Приложими в тези случаи са разпоредбите на чл. 49, ал. 5–7 от ЗДДФЛ. Когато определеният годишен размер на данъка е по-висок от размера на удържания от работника/служителя през годината данък, разликата се удържа от лицето до 31 януари на следващата календарна година, а когато той е по-нисък от размера на авансово удържания данък, работодателят до същият срок възстановява разликата на лицето. Възстановяването се извършва като възстановената сума се прихваща от работодателя последователно от следващи вноски към републиканския бюджет за данъци върху доходите от трудови правоотношения на лицето.

Работодателят, когато определя годишната данъчна основа и годишния данък не включва в облагаемата основа доходите придобити при полагането на труд по правоотношения, независимо от основанията 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 (§ 1, т. 26, б. и) от Допълнителните разпоредби на ЗДДФЛ).

Задължение за работодателя е, при поискване от работника/служителя да издаде служебна бележка по образец за придобития през годината облагаем доход и удържания авансов данък. В нея се отразява и данъкът, удържан или възстановен на работника/служителя при определяне на годишния размер на данъка върху доходите от трудови правоотношения. Тя може да бъде поискана и задължение за работодателя е да я издаде в срок не по-късно от 31 януари на следващата данъчна година, но ако не е поискана да 31 януари, такава се издава при поискване и след този срок.

Също така работодателят издава и предоставя на работника/служителя служебна бележка за придобития през данъчната година облагаем доход и за удържания през годината авансов данък в следните случаи:

1. когато трудовото правоотношение е прекратено през течение на календарната година;
2. когато доходът е от правоотношение приравнено от правната норма към трудово с разпоредбата на (§ 1, т. 26, б. и) от Допълнителните разпоредби на ЗДДФЛ);
3. когато не е работодател по основното трудово правоотношение към 31 декември на данъчната година. Този факт се удостоверява от работника/служителя с писмена декларация;

Тази служебна бележка се предоставя на работника/служителя в сроковете установени в чл. 45, ал. 6 от ЗДДФЛ. Те са следните:

1. до един месец от датата на последното плащане по трудово правоотношение прекратено през течение на календарната година, но не по-късно от 31 декември на данъчната година;
2. до 10 януари на следващата година когато:
  - a/ доходът е от правоотношение приравнено от правната норма към трудово с разпоредбата на (§ 1, т. 26, б. и) от Допълнителните разпоредби на ЗДДФЛ) и

б/ не е работодател по основното трудово правоотношение към 31 декември на данъчната година.

Всички служебни бележки, които коментирахме по-горе и които се издават по образец, се предоставят само но лицето придобило дохода, или на упълномощено от него лице.

#### ***Задължение за предоставяне на информация***

На основание чл. 73 от ЗДДФЛ предприятията и самоосигуряващите се лица по смисъла на Кодекса за социалното осигуряване – платци на доходи от трудови правоотношения изготвят справка по образец за изплатените през годината доходи от трудови правоотношения. Справката се предоставя в срок до 30 април на следващата година, по образец, утвърден от министъра на финансите, в териториалната дирекция на Националната агенция за приходите по място на регистрация на платца на дохода. Когато през данъчната година са изплатени доходи на повече от 5 физически лица, справката се предоставя само на електронен носител във формат и по ред, одобрен със заповед на изпълнителния директор на Националната агенция за приходите. В изпълнение на Наредбата за съдържанието, начина и реда за предоставяне и съхранение на данни, работодателите периодично предоставят информация за изплатените доходи по трудови правоотношения и за данъка удържан върху тези доходи.

#### ***Задължение за подаване на годишна данъчна декларация за доходи, придобити от трудови правоотношения***

За придобитите през данъчната година доходи от трудови правоотношения местните физически лица подават годишна данъчна декларация по образец. На основание чл. 50, ал. 2 от ЗДДФЛ такава подават и чуждестранните физически лица. За доходи попадащи в обхвата на определението за доход от трудови правоотношения, когато получатели са малолетни непълнолетни и поставени под запрещение физически лица годишната данъчна декларация се подава от родителите, съответно от настойниците или попечителите. Образците на данъчни декларации се утвърждават със заповед на министъра на финансите. Заповедите и образците се обнародват в „Държавен вестник“.

Към годишната декларация се прилагат:



1. служебните бележки издадени по чл. 45 от ЗДФЛ от работодател;
2. удостоверения за внесен в чужбина данък и задължителни осигурителни вноски, издадени от компетентните власти на другата държава.

### *Срок за подаване*

Годишната данъчна декларация се подава в срок до 30 април на годината следваща годината на придобиване на дохода. Когато задължените да внасят авансов данък за доходи от трудови правоотношения физически лица са внесли в срок пълния размер на дължимия данък, същите имат право на данъчна отстъпка когато:

1. подадат годишна данъчна декларация до 10 февруари на следващата година. Отстъпката е в размер на 5 на сто върху внесената в същия срок част от данъка за довносяне по годишна данъчна декларация;

2. подадат годишна данъчна декларация до 10 февруари на следващата година по електронен път. Отстъпката е в размер на 5 на сто върху внесената в същия срок част от данъка за довносяне по годишна данъчна декларация, при условие, че не са ползвали посочената по-горе отстъпка.

Не са задължени да подават годишна данъчна декларация за доходи, придобити от трудови правоотношения лицата, които са получили само доходи от трудови правоотношения, когато към 31 декември на данъчната година лицето:

1. има работодател по основно трудово правоотношение и той е определил годишния размер на данъка за всички придобити през данъчната година доходи от трудови правоотношения и пълният размер на данъка за данъчната година е удържан до 31 януари на следващата година.

2. няма работодател по основно трудово правоотношение или има такъв, но той не е определил годишен размер на данъка за всички придобити през данъчната година доходи от трудови правоотношения, ако са изпълнени едновременно следните условия:

- а) данъкът върху общата годишна данъчна основа е равен на авансово удържания данък;

- б) лицето не ползва данъчни облекчения.

Независимо от казаното по-горе местните физически лица са задължени да подават годишна данъчна декларация за доходи придобити от трудови правоотношения, когато:

1. притежават акции и дялови участия в дружества, място на стопанска дейност, определена база и недвижима собственост в чужбина или

2. са предоставили/получили парични заеми както следва (чл. 50, ал. 1, т. 5 от ЗДДФЛ):

а) непогасената част от предоставените парични заеми през данъчната година, ако размерът им общо надхвърля 10 000 лв.;

б/ непогасените към края на данъчната година остатъци от предоставени през същата и през предходните пет данъчни години парични заеми, ако размерът на тези остатъци общо надхвърля 40 000 лв.;

в) непогасената част от получените парични заеми през данъчната година, ако размерът им общо надхвърля 10 000 лв., с изключение на получените кредити, предоставени от кредитни институции по смисъла на Закона за кредитните институции;

г) непогасените към края на данъчната година остатъци от получени през същата и през предходните пет данъчни години парични заеми, с изключение на получените кредити, предоставени от кредитни институции по смисъла на Закона за кредитните институции, ако размерът на тези остатъци общо надхвърля 40 000 лв.

#### ***Място на подаване на годишна данъчна декларация***

Мястото на подаване на годишната данъчна декларация е регламентирано с разпоредбата на чл. 54 от ЗДДФЛ. То е:

1/ Териториалната дирекция на Националната агенция за приходите по постоянен адрес на физическото лице;

2/ Териториалната дирекция на Националната агенция за приходите по постоянен адрес на малолетното, непълнолетното или поставеното под запрещение физическо лица;

3/ Териториалната дирекция на Националната агенция за приходите по постоянен адрес на пълномощника, когато декларация на чуждестранно физическо лице се подава от пълномощник с постоянен адрес в страната и

4/ Териториалната дирекция на Националната агенция за приходите – гр. София извън посочените по-горе три случая.