

**Дарителство
за културни
организации
в България**

София, 2005

Дарителство за културни организации в България

София, 2005

ISBN 954-90996-8-7

Български център за нестопанско право

Това издание се осъществява с щедрата подкрепа на американския народ чрез
Американската агенция за международно развитие.

Изразените становища са на Българския център за нестопанско право
и не отразяват непременно вижданията на Американската агенция за
международно развитие.



Атанас Славов е правен консултант в Българския център за нестопанско право. Магистър е по право и докторант по конституционно право в Софийския университет „Св. Климент Охридски“. Има публикации по проблеми на гражданското общество и модерния конституционализъм в сп. „Демократически преглед“.

Митко Стойков е старши юрисконсулт в отдел „Методология и обжалване“ към Главна данъчна дирекция. В периода 1999/2003 г. е заемал същата длъжност в Правния отдел на ГДД. Завършил е специалност „Право“ в Софийския университет „Св. Климент Охридски“ и има магистърска степен по право на Европейския съюз от Лондонския университет (2002–2003 г.). Досегашни публикации: участие в изготвянето на коментар на българската данъчна система през 2000 г., съавтор на „Данъчно облагане на ЮЛНЦ – въпроси и отговори“ през 2004 г., публикации в специализирани данъчно-счетоводни издания.

Дарителство за културни организации в България

Българската традиция на дарителството за благородни каузи има забележителна история. Културно-просветното издигане на българското общество не би било възможно без ентузиазма и безкористността на мнозина българи, за които благотворителният жест се превръща в израз на лично и национално достойнство. А плодовете са видни за всички: училища, читалища, университет, книжовни дружества, театри, църкви, болници, сиропиталища и образователни стипендии са само част от създаденото с инициативата на хора, принадлежали на различни социални слоеве, с различно образование, професия и житейска съдба, обединени в желанието да подпомогнат другите, както и с каквото могат. Един поглед към историята на дарителството в България показва и твърде условната връзка между икономическото благосъстояние и благотворителните жестове: потребността да се дарява и да се подпомага другия често пъти се проявява в моменти на социална криза и без оглед на икономическото състояние на дарителя. Многообразни са и формите, в които се проявява това: от анонимни дарения до учредяване на стабилни дарителски организации с дългогодишни инициативи и завидни постижения в културно-просветното и социалното дело.

В периода на изграждането на модерната българска държавност след Освобождението между най-известните културни организации са фондациите „Братя Евлогий и Христо Георгиеви“, „Дом Иван и Мария Евстр. Гешови“, „Димитър Апостолов Ценов“, „Хаджи

Генчо Палавеев“; дарителските фондове към Министерство на народната просвета, БАН, Софийския университет, Светия Синод; многобройни са и фондовете към различни училища, читалища, обществени организации, общински съвети. Всички те свидетелстват за изключително активната дарителска и обществено полезна дейност на интелектуалци, духовници, предприемачи.

Ето и някои истински примери на дарителство за културни цели с национално значение:

- Фондация „Братя Евлогий и Христо Георгиеви“ е учредена 1897 г. със завещанието на видния български предприемач и общественик Евлогий Георгиев. Заедно с брат си, Христо Георгиев, още преди Освобождението подкрепят активно културно-просветното дело – създаването на училища, читалища, църкви, издаването на книги, осигуряването на стипендии за образованието на даровити младежи. Но едно от най-значителните както във финансов, така и в културен план начинания за новата българска държава е подкрепата на висшето образование и създаването на материалната база на първото висше училище у нас – Софийския университет.

- Фондация „Димитър Апостолов Ценов“ е основана от Министерство на търговията, промишлеността и труда през 1932 г., въз основа на дарствените разпоредби в завещанието на Димитър Ценов, деен търговец и предприемач. Д. Ценов завещава голяма част от имуществото си на българската държава с цел да се създаде университет, в който да се изучават търговски и финансови науки, банково и застрахователно дело. През 1936 г. се учредява Висшето търговско училище „Димитър А. Ценов“ в гр. Свищов. През

следващите няколко години са изградени самостоятелната сграда на училището, жилища за преподавателите, киносалон към училището.

- Видният държавник, икономист и публицист Иван Евстратиев Гешов (1849–1924) със завещанието си дарява значителна сума на Българския червен кръст, подпомага издателската дейност на БАН и завършването на академичната сграда. Създаден е фондът „Дом Иван и Мария Евстр. Гешови“ – със средствата е построена сграда, в която се настаняват бедни, но способни студенти в СУ, в Художествената и в Музикалната академия в София.

- Значителна благотворителна дейност развиват и религиозните институции. Към Светия Синод на Българската православна църква дейни духовници и активни просветители учредяват множество фондове в подкрепа на културно-просветното дело и за подпомагане на най-нуждаещите се граждани (фондовете „Екзарх Йосиф“, „Митрополит Кирил Видински“, „Митрополит Мелетий“, „Митрополит Панарет Рашев“).

Дарителството за култура в България след Освобождението до средата на 20 в. е опит да се допринесе за културното издигане на обществото, разкъсвано от политическите противоречия, водещи до национални катастрофи, преврати, узаконено насилие върху различни социални групи. Може би е била твърде оптимистична визията на многобройните културни дейци и дарители за цивилизоващата сила на образованието и културата върху политическите нрави, но заделените средства за култура са дали своя резултат. Създадена е една традиция, която не може да бъде прекъсната от политическите превратности, учредени са културни институции, които продължават да имат своето водещо място в интелектуалния живот на българското общество.

Традицията на дарителството и доброволчеството, на подкрепата на благородни каузи е сред основните характеристики на гражданското общество. Именно затова е съвсем закономерна политиката на ограничаване и етатизиране на тези доброволни инициативи в попадналото в клетката на тоталитаризма българско общество в средата на 20 в. Тоталитарната държава не приема никакви автономни сфери на независима обществена дейност, затова и всички съществували дарителски културни организации биват закрити, а средствата им насочени към държавния бюджет. Създадени са бюрократизирани казионни организации със силно идеологизиран характер. Многообразието на живото гражданско общество и различните културни институти и инициативи е заменено с монолитността на партийнопропагандни структури, приели формата на „обществени организации“.

В пробуденото в края на 80-те и началото на 90-те години от бюрократичната стагнация българско общество започват да се случват автентични граждански инициативи. В началото на този процес акцентът е насочен към подпомагане на либералната политическа трансформация, като основните проекти са свързани с правата на човека, гражданското образование, подкрепа на свободното слово и свободата на сдружаване. Културните инициативи започват да получават все по-голяма институционална и материална подкрепа по национални и международни програми. Не може да бъде подминат фактът, че докато в новоосвободената българска държава в края на 19 и началото на 20 в. основни дарители за култура и образование са български интелектуалци, духовници, предприемчиви граждани, то в настоящия етап на развитие на гражданското общество у нас все още международната

институционална и финансова подкрепа е от решаващо значение. В този смисъл може би се оказва прав големият европейски социален философ Ралф Дарендорф, който синтезира опита си на наблюдател на обществата в преход, като посочва, че при подобни ситуации, ако конституция на държавата може да се приеме за 6 месеца, пазарна икономика да се създаде за 6 години, то за изграждане на автентично и независимо гражданско общество са нужни поне 60 години.

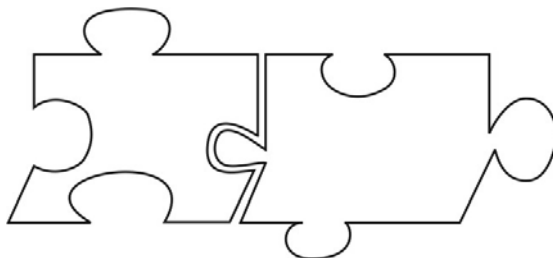
Съвременната уредба на културните организации в България със Закона за закрила и развитие на културата съдържа все още елементи на етатистка насоченост. Регламентирани са държавни, общински и регионални културни институти, които са на бюджетна издръжка. Това се мотивира с необходимостта от изграждане и подкрепа на една национална по характер култура, която да отразява и представя европеизиращия се характер на българското общество. В една такава подкрепяна от държавата национална култура неминуемо се утвърждава определена държавна политика. Но принципната роля на публичните институции е не толкова да създават държавни културни структури или да подпомагат пряко отделни граждански инициативи, колкото да създават условия, стимулиращи активността в културното пространство и дарителството (чрез различни данъчни преференции например). В свободното общество създаването на институции има за цел да осигури пространство за възникването на доброволни асоциации на гражданите. Императивите на конституцията на свободата изискват поставянето на предели пред институционалната намеса в инициативите на гражданските организации.

В същото време все повече се проявява творческото многообразие на гражданското общество в създаване на автентични неправителствени

културни организации и в различни благотворителни кампании, както и в индивидуални дарителски проекти. Предизвикателството е зад тези нови културни форми да се открият онези споделени ценности и принципи, около които се изгражда всяко отворено общество.

Взаимното предпологане между управлението на правото (правовата държава), свободния пазар и действителното гражданско общество определя рамката, в която доброволните дарителски инициативи биха могли да произведат и развият една култура на солидарност и споделеност, която прави модерното общество по-добро място за живеене.

Настоящото издание има за цел да представи съществуващия правен режим на културните организации, както и възможностите за спонсорство и дарителство за културни инициативи, данъчните преференции в тази сфера. Първата част на анализа е върху правната рамка на културните организации (публични и неправителствени) според Закона за закрила и развитие на културата – утредяване, дейност, финансиране. Втората част е посветена на данъчното облагане на дарителството за културни организации, както и на разграничението между режима на даренията, рекламата и спонсорството.



Видове културни организации – публични (държавни и общински) и частни (стопански и нестопански)

1. Какво е културна организация според действащото българско право?

Според действащото българско законодателство „културна организация“ е структура, регистрирана по Закона за юридическите лица с нестопанска цел или по Търговския закон или създадена с акт на орган на изпълнителната или местната власт, чийто предмет на дейност е създаването, разпространението и опазването на културни ценности в областта на театъра, музиката, киното, аудиовизията, литературата, художествения превод, танца, цирка, пластичните изкуства, архитектурата, дизайна, фолклора (Закон за закрила и развитие на културата, Допълнителна разпоредба, §1, т. 3). „Културна организация“ е общо понятие, което обхваща различни по структура, характер и форма юридически лица, осъществяващи дейности по създаването, разпространяването и опазването на културните ценности. Културните организации по форма на собственост са държавни, общински, частни и със смесено участие (чл. 3 от закона).

2. Как се създават/учредяват културни институти и други културни организации?

Съществуват различни режими за учредяване на културни организации в зависимост от това дали се учредяват от частни физически или юридически лица, от държавни или общински

институции. В Закона за закрила и развитие на културата (ЗЗРК) е направено разграничение между общото понятие за културна организация и културен институт. Културните институти са държавни или общински културни организации, които се създават със специален закон или с акт на орган на изпълнителната или местната власт.

- **Частните културни организации** се създават, преобразуват и прекратяват по инициатива на физически и/или частни юридически лица по реда на ЗЮЛНЦ и Търговския закон. Учредените по ЗЮЛНЦ придобиват правноорганизационната форма на сдружения или фондации в частна или обществена полза. По Търговския закон формите са съответни персонални и капиталови дружества. Учредените по този начин културни организации спазват изискванията на съответните закони за дейността им, както и условията на ЗЗРК.

- **Културните институти** са държавни или общински културни организации, които се създават със специален закон или с акт на орган на изпълнителната или местната власт.

- **Държавните културни институти** са юридически лица на бюджетна издръжка, които се създават, преобразуват и закриват от Министерския съвет по предложение на министъра на културата или със закон. Държавните културни институти към ведомства извън Министерството на културата се създават, преобразуват и закриват от Министерския съвет по предложение на ръководителя на съответното ведомство, съгласувано с министъра на културата.

Държавни културни институти с национално значение са тези културни институти, които изпълняват общонационални и представителни функции по създаване, трайно опазване и разпространение на културни и исторически ценности.

- **Общинските културни институти** са юридически лица със самостоятелен бюджет, които се създават, преобразуват и закриват с решение на общинския съвет, съгласувано с министъра на културата.

- **Регионалните културни институти** се създават, преобразуват и закриват от Министерския съвет по предложение на министъра на културата, съгласувано с областния управител, след решение на общинския съвет, на чиято територия са седалищата им.

- **Културните организации със смесено участие** се създават между държавата, общините, юридически и физически лица или между някои от тях. Отношенията между страните се уреждат с учредителния акт.

Министерството на културата създава и поддържа информационен регистър на културните организации и институти, които в двумесечен срок от учредяването си подават заявление за вписване в регистъра.

3. Създава ли правната уредба условия за равнопоставеност между съществуващите културни организации?

Съществуването на различни режими за учредяване и дейност на културните организации поставя основателно въпроса за еднаквото им третиране от органите на публичната власт. Трябва да бъдат дадени гаранции за равнопоставеност на организациите в процеса на осъществяване на дейността им и в достъпа им до ресурси, подпомагащи реализирането на поставените цели. В чл. 12 на ЗЗРК се посочва, че частните културни организации и организациите със смесено участие участват равнопоставено с всички останали в конкурсите за субсидия по творчески проекти и програми при условията и по реда на този закон. За получаване на средства от Национален фонд „Култура“, който подпомага развитието

на културата, като набира, управлява и разходва средства, предназначени за провеждане на националната политика в областта на културата, могат да кандидатстват **всички** културни организации, включително и организации с нестопанска цел, както и отделни културни дейци.

4. Какви са формите на финансиране на културни институти?

- **Държавните културни институти** се финансират от бюджета на Министерството на културата изцяло или частично със средства от общинските бюджети, въз основа на сключени договори с Министерството на културата или с участието на други юридически или физически лица.

- **Държавните културни институти към ведомства извън Министерството на културата** се финансират изцяло или частично от бюджета на съответното ведомство.

- **Държавните културни институти с национално значение** се финансират изцяло и приоритетно от бюджета на Министерството на културата.

- **Общинските културни институти** са юридически лица със самостоятелен бюджет, които се създават, преобразуват и закриват с решение на общинския съвет, съгласувано с министъра на културата. **Общинските културни институти** се финансират от общинския бюджет. При съставянето на общинските бюджети за съответната година размерът на субсидията за всеки от общинските културни институти не може да бъде по-нисък от този през предходната година, независимо от реализираните приходи от дейността им. Определянето на субсидията става при размер на разходите не по-нисък от размера на определените в бюджета за тази цел през предходната година.

- **Регионалните културни институти** се финансират:

1. от общините, на чиято територия са седалищата им, като за издръжката им се осигуряват целево допълнителни средства от републиканския бюджет;

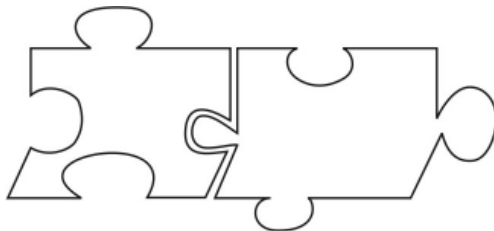
2. от вноски, които правят в бюджетите им и общините, на чиято територия тези институти развиват дейност, като техният размер се определя ежегодно с решение на съответните общински съвети.

Размерът на допълнителните средства от републиканския бюджет по т. 1 се определя ежегодно със Закона за държавния бюджет на Република България по предложение на министъра на културата.

5. Какви са формите на финансиране на други културни организации?

Културните организации, които не са с държавни/общински, се финансират по реда определен в устройствените им актове – дарения, допълнителна стопанска дейност (за НПО), търговска дейност, участия в конкурси, творчески програми и проекти пред Национален фонд „Култура“, Общинските фондове „Култура“, български и международни донорски организации.

Различните източници на финансиране предполагат и диференциация в режима на данъчно облагане на получените финансови средства. Разликите в правноорганизационната форма на културните организации също се отразява върху вида и размера на плащаните данъци.



Данъчно облагане на дарителството за културни организации

1. Какви са данъчните облекчения за дарителите юридически лица на разнигните културни организации?

Данъчното третиране на дарителите ЮЛ на различните културни организации е правно уредено с нормите на чл. 35, ал. 1 и 2, чл. 48, ал. 1 и чл. 23, ал. 2, т. 16в от Закона за корпоративното подоходно облагане (ЗКПО).

По принцип върху даренията се удържа данък

По принцип, съгласно чл. 35, ал. 1 от ЗКПО, даренията, отчетени като разход, се облагат с данък при източника в размер 17 на сто. Този данък се начислява и внася от задължени по реда на ЗКПО лица (обикновено търговски дружества).

Ако дарители са ЮЛНЦ, те ще бъдат задължени по реда на ЗКПО, само когато същите извършват стопанска дейност или отдават под наем движимо или недвижимо имущество и разходите за дарения са направени за сметка на приходите, получени от тези дейности, поради което е намален финансовият резултат, съответно облагаемата печалба.

С данък при източника се облагат отчетените разходи за дарения. Предметът на дарението може да бъде пари, вещи и др. Данъкът се начислява върху изписаната на разход дарена парична сума, или сумата за придобиване на дарените вещи.

Изключения

В чл. 35, ал. 2, т. т. 1–20 от ЗКПО обаче се съдържа изчерпателен списък от случаи, организации и лица, за които, ако са извършени разходи за дарения, не се удържа окончателен данък при източника. В аспекта на дарителството за културни организации (в най-широк смисъл) като основание за освобождаване от данък при източника могат да се използват:

- т. 15 – „културни институти или за целите на културния, образователния или научния обмен по спогодбите, по които Република България е страна“; но също така и
- т. 16, когато културната организация е регистрирана под формата на ЮЛНЦ, вписано в Централния регистър на ЮЛНЦ за осъществяване на общественополезна дейност;
- т. 14, в който случай меродавна е каузата, а именно „за възстановяване на културни и исторически паметници“;
- т. 5, когато културната организация е бюджетно предприятие по смисъла на Закона за счетоводството, напр. държавните, общинските и регионалните културни институти.

Условия за прилагане на изключенията

Освобождаването от данък при източника върху направените разходи за дарения се прилага, когато са налице следните условия:

1. с даренията не се облагодетелстват ръководителите, които ги отпускат, или тези, които се разпореждат с тях;
2. доказателства, че предметът на дарението е получен.

Освобождаването по чл. 35, ал. 2 от ЗКПО не е пълно

Наред с горното следва да се има пред вид и разпоредбата на чл. 23, ал. 2, т. 16в от ЗКПО. Съгласно тази норма при определяне на облагаемата печалба финансовият резултат (счетоводна печалба/загуба) от отчета за приходите и разходите се увеличава с разходите за дарения по чл. 35, ал. 2, т. 1–19, които превишават 10 на сто от положителния финансов резултат преди данъчно преобразуване (включвайки и разходите за дарения). В случай че данъчно задълженото лице е отчетело отрицателен или нулев финансов резултат, увеличението на финансовия резултат се извършва с целия размер на разхода за дарение.

Деклариране и плащане на данъка върху даренията по реда на ЗКПО

Извън горните случаи, както вече стана ясно, се начислява данък върху разхода за дарение в размер 17 на сто. Данъкът при източника се нарича така, защото се удържа и внася от платеща на дохода и е окончателен. Платецът на дохода (в нашия случай дарителят) е длъжен да начисли дължимия данък и да го внесе в бюджета в срок до 15-о число на месеца, следващ месеца на начисляването (чл. 55, ал. 2, ЗКПО).

Данъците, удържани при източника, се посочват в годишната данъчна декларация по чл. 51, ал. 1 от ЗКПО. Годишната данъчна декларация по ЗКПО се подава в териториалната дирекция по данъчна регистрация на задълженото лице в срок до 31 март на следващата календарна година. Заедно с годишната данъчна декларация се представя годишният финансов отчет, включително

приложенията към него. Предприятията, чиито годишни финансови отчети подлежат на задължителен финансов одит съгласно Закона за счетоводството, подават и копие от доклада по Закона за независимия финансов одит. Ако независимият финансов одит не е завършил до 31 март, одиторският доклад се подава допълнително, но не по-късно от един месец от датата на доклада заедно с копие от годишния финансов отчет, заверен от регистриран одитор.

Освобождение от ДДС

На основание чл. 33, ал. 1 и чл. 49 от Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС), освободени от ДДС са даренията на стоки, с изключение на акцизните, но единствено в полза на културни организации на бюджетна издръжка. В тези случаи освободена доставка ще бъде и безвъзмездното разпореждане от тези организации със стоките, предмет на дарението.

Така например ако регистрирана по ДДС фирма дарява на културна организация на бюджетна издръжка компютър на стойност 1000 лв., поради това че доставката е освободена от облагане с ДДС, фирмата дарител ще декларира в справката декларация за съответния период единствено данъчната основа на освободената доставка – 1000 лв., но няма да декларира 200 лв. данък, както ако доставката не беше освободена.

В посочения пример, ако фирмата дарител е приспаднала изцяло или частично като данъчен кредит, начисления ѝ ДДС при покупката на дарения компютър, фирмата не начислява и не дължи ДДС в размер на приспадания кредит при извършване на

дарението, както регламентира чл. 81, ал. 1 от ЗДДС. Основанието за това е чл. 81, ал. 5, т. 4 от закона*.

Ако фирмата, дарила компютъра, е приспаднала изцяло като данъчен кредит натисления ѝ ДДС при покупката на компютъра и впоследствие е използвала този компютър и за облагаеми и за освободени доставки, натислява данък като корекция на основание тл. 81, ал. 4 от ЗДДС. В нашия пример тъй като фирмата е извършила и освободена доставка дарение на компютъра на бюджетна културна организация, за която няма право на данъчен кредит, тл. 76 от ППЗДДС е регламентирал технологича за корекция на данъчния кредит. Фирмата дарител извършва корекция на основание тл. 81, ал. 4 от закона като натислява данък, тийто размер определя по следната формула:

$$Д = \frac{С \times ДС}{100} (1-K),$$

където:

Д е сумата на натисления данък;

С е първоначалната стойност на произведения, закупения или придобития по друге нагин актив или стойността на получената услуга;

ДС е данъчната ставка;

К е коэффициентът по тл. 68, определен на база изпълнените доставки през годината, включваща данъчния период, през който лицето използва стоката или услугата както за извършване на освободени, така и за облагаеми доставки.

Корекцията на данъчния кредит се извършва през първия данъчен период след изтичане на годината, включваща първия данъчен период, през който лицето използва стоката или услугата както за извършване на освободени, така и за облагаеми доставки. При корекцията се съставя протокол, който трябва да съдържа освен реквизитите по тл. 8, ал. 1 от Закона за стетоводството и номер, дата, основание за извършване на корекцията, описание на стоката или услугата, размер на натисления данък при корекцията. Натисляването на данъка се извършва като протоколът се отрази в справката декларация и дневника за продажбите за данъчния период, в който се съдържа датата, на която е извършена корекцията.

2. Какви са данъчните облекчения за физически лица – дарители?

Лица, които имат право да ползват облекчения за дарение

Съгласно Закона за облагане доходите на физическите лица (ЗОДФЛ) данъчно облекчение при извършване на дарения се ползва от следните лица:

- лицата, работещи по трудови и приравнени към тях правоотношения (служебни и изборни);
- лицата, упражняващи свободна професия и други дейности и услуги по извънтрудови правоотношения;
- лицата, извършващи срещу възнаграждение управление и контрол;
- лицата, получаващи доходи от наем, рента и аренда.

Не ползват никакви облекчения за направените дарения единствено лицата, заплащащи патентен данък.

Освобождаването, както и при ЮЛ, не е пълно

Изброените лица имат право да намаляват облагаемия си доход с облекчения за дарение в размер до 10 на сто от този доход, след намаляването му с нормативно признатите разходи за собствената дейност. Физически лица, работещи по трудово или служебно правоотношение или на изборна длъжност, където работодателят е длъжен да удържа и внася данъка при изплащане на възнаграждението (ежемесечно), ако искат да ползват преференцията за извършени дарения през годината, могат да го направят само в годишен аспект, при окончателното преизчисляване на данъка върху доходите по глава седма от основния работодател. В тези случаи, лицата които искат да ползват данъчното облекчение, са

длъжни да предоставят на основния си работодател документи, доказващи наличието на условията, визирани с разпоредбата на чл. 28 от ЗОДФЛ (напр. декларация за дарение, дарителско свидетелство). Работодателят има задължението да преизчисли дължимия данък за доходите по глава седма от ЗОДФЛ в годишен аспект, като приспадне сумата на извършените дарения по представените му документи от работника/служителя.

Когато намалението на облагаемия доход със сумата на извършеното дарение не е направено от основния работодател при годишното преизчисляване на данъка, правоимащото лице може да ползва облекчението за дарение чрез подаване на годишна данъчна декларация по чл. 41 от ЗОДФЛ. Декларацията се подава до 15 април на годината, следваща годината, за която се подава декларацията. Ако декларацията се подаде до 31 януари и данъкът се плати в този срок, може да се ползва 5 % намаление на данъка за довносяне.

Условия за ползване на преференцията

Условията за упражняване на това право са регламентирани в чл. 28 от ЗОДФЛ и са следните:

- дарението да е в полза на лицата или за каузите, изчерпателно изброени в чл. 28, ал. 1, т. 1 от ЗОДФЛ. Така с оглед дарителството за културни организации и каузи основания за ползване на облекчението от физически лица, които се облагат по реда на ЗОДФЛ, могат да бъдат
 - б. „б“ на чл. 28, ал. 1, т. 1 от ЗОДФЛ, когато дарението е в полза на юридически лица, които не са търговци, с културни цели;
 - б. „ж“ на чл. 28, ал. 1, т. 1 от ЗОДФЛ, когато дарението е предназначено за възстановяване и опазване на исторически и културни паметници;

- б. „з“ на чл. 28, ал. 1, т. 1 от ЗОДФЛ, когато дарението е предназначено за културни институти или за целите на културния, образователния или научен обмен по спогодбите, по които Република България е страна;

- б. „и“ на чл. 28, ал. 1, т. 1 от ЗОДФЛ, когато дарението е предназначено за ЮЛНЦ, регистрирани в Централния регистър на ЮЛНЦ за осъществяване на общественополезна дейност;

- б. „л“ на чл. 28, ал. 1, т. 1 от ЗОДФЛ, когато дарението е предназначено за общини.

- лицата, предоставили дарението, нямат неизплатени деклариращи държавни вземания или такива, установени с данъчен ревизионен акт към момента на извършване на дарението.

3. Какви са документите, необходими за признаване на дарението за данъчни цели и кога дарението се счита за извършено?

Нито данъчните закони, нито Законът за задълженията и договорите изискват някаква особена форма на договора за дарение. Единствено в Гражданският процесуален кодекс е регламентирано, че за доказването на договори на стойност над 1000 лв. не се допускат свидетелски показания, а ЗОДФЛ и ЗКПО изискват доказателства, че предметът на дарението е получен. Въпреки това с оглед спазването на принципа, залегнал в счетоводното и данъчното законодателство, за документална обосновааност на разходите и приходите в подобни случаи е удачно да се изготвят от ЮЛНЦ/културната институция дневници или книги на дарителя, в които лицата да вписват своите имена и сумата с оглед улесняване на контрола от страна на данъчните органи.

От гледна точка на признаване на данъчната преференция за дарителя може да му се издава „Удостоверение на дарителя“, квитанция за извършено дарение или дарителят да подписва декларация за дарение. Тези документи следва да съдържат индивидуализиращи данни за дарителя и надарения, за предназначението на дарението, сумата или вещите, които се даряват, с тяхната оценка/стойност. Добре е с екземпляр от тези документи да разполагат както дарителя, така и надареният с оглед евентуален последващ контрол от страна на данъчните органи.

Съгласно чл. 28, ал. 4 от ЗОДФЛ дарението се счита за извършено, както следва:

- за парични средства чрез получаване на дарителско свидетелство, на документ за банков превод или други удостоверяващи документи – от датата, на която средствата са получени от надарения;
- за движими вещи, недвижими имоти и за учредяване или прехвърляне на ограничени вещни права върху тях – от датата на получаването, съответно сключването на сделката за прехвърлянето на имота или правата.

Относно стойността на дарението ЗОДФЛ предвижда, че когато дарението е в непарична форма, неговата стойност се определя въз основа на документите за придобиване на предмета на дарението от дарителя, ако придобиването е станало до 3 месеца преди датата на дарението. Извън тези случаи стойността на дарението се определя по реда на Закона за местните данъци и такси (чл. 46 от ЗМДТ) – например, ако се даряват движими вещи, стойността на подареното се определя на пазарен принцип. Ако се даряват някакви движими вещи (с изключение на МПС, при които основата е застрахователната им стойност), които са закупени в рамките на 3 месеца преди датата на дарението, тяхната стойност ще бъде стойността по документите за тяхното придобиване. Ако тези вещи

са закупени повече от 3 месеца преди датата на извършване на дарението обаче, следва да се определи тяхната пазарна стойност. Съгласно §1, т. 5 от ДР на ЗМДТ „пазарна стойност“ е цената без начислените данъци и такси, която би била платена при същите условия за подобен недвижим имот или друга вещ между лица, които не са свързани. В пазарната стойност не се включва сумата на отстъпката или намалението.

Гаранция

Липсата на документи, от които да е видно, че са налице всички горепосочени условия за ползване на данъчната преференция, е основание при последващ данъчен контрол данъчните органи да откажат правото да се ползва преференцията и да определят данък в по-висок размер от декларирания от лицето дарител.

4. Какви са данъчните облекчения за културните организации – ползатели на дарения?

Лицата, подлежащи на облагане по реда на ЗКПО, не се облагат за получените дарения

Приходите на културните организации от дарения не участват във формирането на облагаемата основа по реда на ЗКПО и не се облагат с корпоративен данък, защото не представляват приход от стопанска дейност или сделки по чл. 1 от Търговския закон, осъществявани по занятие. Ето защо е важно с оглед евентуален последващ данъчен контрол както дарителите, така и надарените лица да разполагат с документи, които да съдържат пълна информация относно размера на дарението, страните по договора за дарение, целта, както и доказателства, че предметът на дарението е получен.

Данък при придобиване на имущество по дарение по Закона за местните данъци и такси (ЗМДТ)

В чл. 44 от ЗМДТ е заложен принципът, че подлежат на облагане „имуществата“, придобити по дарение. Понятието „имуществата“ следва да се схваща в най-широк смисъл. Тук се включват даренията на пари, недвижими имоти и ограничени вещни права върху тях, движими вещи, МПС. Законът допуска и изключения от този принцип. В контекста на придобиване на имущество по дарение от културни организации основанията за освобождаване от данък по ЗМДТ са следните:

- чл. 48, ал. 1, т. 1, б. „а“ – освобождават се от данък дарение държавата и общините;
- чл. 48, ал. 1, т. 1, б. „б“ – освобождават се от данък дарение културни организации на бюджетна издръжка;
- чл. 48, ал. 1, т. 4 – освобождават се от данък дарение както за получените, така и за направените дарения ЮЛНЦ, регистрирани в Централния регистър на ЮЛНЦ за осъществяване на общественополезна дейност;
- чл. 48, ал. 1, т. 7 – освобождават се от данък дарение даренията в полза на народните читалища;
- чл. 48, ал. 1, т. 9 – освобождават се от данък дарение непаричните вноски в капитала на търговско дружество, кооперация или ЮЛНЦ.

Извън изброените случаи данък дарение се дължи.

Гаранция

Когато предметът на дарението бъде прехвърлен на трети лица, несъбраният данък става дължим, ако се докаже, че прехвърлянето

не е свързано с изпълнението на преките цели, за които е създадена съответната организация, която има право на освобождаване от данък дарение, или които са посочени като основание за освобождаване от данък (чл. 48, ал. 2 от ЗМДТ).

Кой дължи данък дарение по ЗМДТ?

Извън случаите на освобождаване данъкът дарение се заплаща от приобретателя (получателя) на имуществото. Когато е уговорено, че данъкът се дължи от двете страни, те отговарят солидарно. Когато страните са се уговорили, че данъкът се дължи от прехвърлителя, другата страна е поръчител (т.е. гарант, че данъкът ще бъде платен). Когато приобретателят на имуществото е в чужбина, данъчно задължен е прехвърлителят (чл. 45, ал. 2).

Деклариране и плащане на данъка върху даренията

Преди прехвърляне на недвижим имот, ограничени вещни права върху недвижим имот и моторни превозни средства, данъчно задължените лица по чл. 45 от ЗМДТ (по правило надарения) подават декларация, в която посочват вида на имота, местонахождението му, съответно вида и други индивидуализиращи данни за превозното средство.

Данъкът се заплаща преди прехвърляне на имуществото в териториалната данъчна дирекция по местонахождението на недвижимия имот, а в останалите случаи – по постоянния адрес, съответно седалището на данъчно задълженото лице. Лицата, които нямат постоянен адрес, подават декларация и заплащат данъка по настоящия си адрес.

Когато е налице данъчно задължение при безвъзмездно придобиване на имущество, различно от недвижим имот, ограничени вещни права

върху недвижим имот или моторни превозни средства (например парични средства), лицата, които са го придобили, подават декларация за облагане с данък и заплащат данъка в двумесечен срок от получаването (чл. 49, ал. 3 от ЗМДТ).

5. Дъжи ли се данък дарение върху суми, получени като субсидия от публични фондове за подкрепа на националната култура?

В случаите, в които получатели на тези субсидии са лица данъчно задължени по ЗКПО, то субсидията не представлява облагаем доход, понеже не е доход от стопанска дейност или от сделки по чл. 1 от Търговския закон. Следователно субсидията не се включва в облагаемия доход на субсидираното лице при определяне на облагаемата му основа с корпоративен данък по ЗКПО.

Що се отнася до облагането с данък дарение по реда на ЗМДТ, то следва да се имат пред вид правилата по чл. 48, ал. 1 от този закон, коментирани по-горе, ако субсидирането може да се квалифицира като договор за дарение – постигане на съгласие между дарителя безвъзмездно да дари и съответно надарения да приеме предмета на дарението. Най-често това са случаи на целево финансиране, които не могат да се квалифицират като договор за дарение. Ето защо данък дарение по ЗМДТ не следва да се дължи.

6. Дъжи ли се такъв данък за пари, получени по проекти?

Парите, получени по проекти, не се третират като дарение и за тях не се дължи данък. По своята същност те представляват целево финансиране,

т. е. предоставят се за финансиране на определени проекти, а не безвъзмездно, както е при получено дарение според разпоредбите на ЗЗД.

7. Дъжи ли се данък за извършено дарение между културни организации?

Съгласно цитираните по-горе разпоредби на ЗМДТ (чл. 48, ал. 1, т. 4) освободени от местния данък върху получени дарения са само ЮЛНЦ, регистрирани в обществена полза и вписани в Централния регистър на тези лица, който се води в Министерство на правосъдието, независимо дали получават или правят дарения на други, включително и на ЮЛНЦ в частна полза.

Освобождаване ще има и в случаите, когато получатели на дарението са културни организации на бюджетна издръжка и читалища.

8. Дъжи ли се данък за извършено дарение от културна организация на творец?

Според §1, т. 4 от ДР на Закона за закрила и развитие на културата, „творец“ е лице, което създава и/или изпълнява произведения на изкуството“.

И в този случай относно облагането, съответно освобождаването от облагане, на културната организация по реда на ЗКПО ще се приложат правилата, коментирани по-горе в този материал. С оглед предвидените в ЗКПО изключения от облагане на разходите за дарение, на практика е малко вероятно да възникне хипотеза, при която културната организация да има правото да ползва преференцията за извършено дарение в полза на творец.

От гледна точка на твореца нормата, която урежда доходите, освободени от облагане, е чл. 12 от ЗОДФЛ. Единственият случай на освобождаване в областта на културата обхваща предоставените държавни и национални награди на творци в областта на културата, както и наградите на лауреати на конкурси по проекти и програми, финансирани изцяло или частично от Национален фонд „Култура“ (чл. 12, ал. 1, т. 16 от ЗОДФЛ).

Съгласно данъчното третиране на даренията по ЗМДТ, хипотезата, в която за дарение, извършено в полза на творец данък не се дължи е когато дарителят е културна организация ЮЛНЦ, регистрирано в обществена полза и вписано в Централния регистър на ЮЛНЦ за осъществяване на общественополезна дейност.

9. Ако е узредена стипендия в полза на творец, какво би било данъчното ѝ третиране от гледна точка на организацията и от гледна точка на твореца?

Отпускането на стипендия може да бъде под формата на договор за дарение или спонсорство. Следователно и данъчното третиране ще зависи от избраната правна форма за предоставяне на стипендията. Относно данъчното третиране на даренията в полза на творец виж т. 8, а относно спонсорството – т. 10.

От гледна точка на твореца получената стипендия по принцип е облагаем доход (чл. 10, т. 18 от ЗОДФЛ). Стипендията е необлагаема, ако е предназначена за обучение в страната или чужбина (чл. 12, ал. 1, т. 9 от ЗДФЛ) или ако е предоставена като държавна или национална награда

на творци в областта на културата, или като награда на лауреати на конкурси по проекти и програми, финансирани изцяло или частично от Национален фонд „Култура“ (аргумент от чл. 12, ал. 1, т. 16 от ЗДФЛ).

10. Разграничение между дарителство, рекламата и спонсорство

Договорът за дарение е уреден с разпоредбата на чл. 225, ал. 1 от Закона за задълженията и договорите. По силата на тази правна норма с договора за дарение дарителят отстъпва веднага и безвъзмездно нещо на надарения, който го приема. Дарението е безвъзмезден договор, защото дарителят отстъпва нещо, без да получи насрещна престация (нещо равностойно срещу подареното). То е двустранен договор, защото дарителят има задължението да даде, а надареният е длъжен да заяви съгласието си, че приема предмета на дарението.

Договорът за спонсорство е дефиниран в §1, т. 20 от ДР на ЗКПО. Съгласно тази норма спонсорството е сделка, при която спонсорираното лице извършва или не извършва действия, имуществено нееквивалентни на даденото от страна на спонсора. Когато спонсорираното лице е длъжно да осигури насрещна престация – реклама, еквивалентна на предоставеното от спонсора, се прилагат правилата за търговска сделка. От цитираното определение следва извода, че когато престациите по договора за спонсорство са имуществено неравностойни, спонсорството се приравнява от данъчна гледна точка на дарението, а когато престациите са равностойни, данъчното третиране е като при обичайна стопанска/търговска сделка. Ясно е, че получаването на дарения от културна организация или

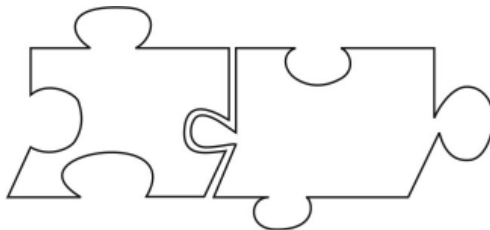
ЮЛНЦ не представлява стопанска дейност. Дарението като сделка не попада в обхвата на чл. 1 от ТЗ, нито се извършва с цел реализиране на печалба, следователно не подлежи на облагане с корпоративен данък.

Ако обаче ЮЛНЦ поеме задължение да извършва реклама, имуществено еквивалентна на даденото, то тогава се прилагат правилата за търговска сделка съгласно чл. 286 от Търговския закон, т. е. налице е стопанска дейност. В случаите, в които ЮЛНЦ е спонсорирано и се задължава да извършва или не извършва нещо като насрещна престация, която е нееквивалентна на полученото, то тогава е налице договор за спонсорство, който, както вече беше разяснено, от данъчна гледна точка не се различава от договора за дарение. Приходите от договора за спонсорство не подлежат на облагане с корпоративен данък.

Съгласно §1, т. 21 от ДР на ЗКПО разходи за реклама са разходите за популяризиране на стоки и услуги посредством материали, публикации (списания, вестници, каталози, алманаси, проспекти, указатели, справочници), радиопредавания, обяви, телевизионни клипове, рекламни предавания и др. Наред с това, съгласно нормата на чл. 29, ал. 1 от Закон за защита на потребителите и за правилата за търговия реклама е всяко направено съобщение във връзка с търговия, занаят или професия с цел да се стимулира реализация на стоки или услуги. Разходите за реклама по смисъла на §1, т. 21 от ДР на ЗКПО се третират като разходи за дейността за съответния данъчен период, в който са отчетени (писмо изх. № 92-00-50 от 25.03.2002 г. на Главна данъчна дирекция).

В практиката на неправителствените организации и изобщо във всички случаи, в които се предоставят пари било по договор за дарение или спонсорство, много често по някакъв начин надареното/спонсорираното

лице се задължава да популяризира по някакъв начин фирмата/името на дарителя/спонсора. Възниква въпросът това реклама ли е и какви са данъчните последици. Отново същественото е да се разгледа същността на възникналите правоотношения между ЮЛНЦ и дарителя/спонсора. Ако се установи, че предоставеното от спонсора/дарителя е имуществено нееквивалентно на задължението на надареното/спонсорирано ЮЛНЦ, то в този случай се прилагат правилата за дарението и спонсорството, разяснени по-горе. Така например, ако на организирана от ЮЛНЦ проява бъдат обявени на билборд или по друг някакъв начин фирмите/имената на спонсори и дарители, подпомогнали тази проява, очевидно предоставеното от ЮЛНЦ е имуществено нееквивалентно на предоставеното от спонсора/дарителя. Ако ЮЛНЦ обаче поеме задължения срещу предоставена сума да предостави рекламна услуга по начин, по който тази дейност би се извършила от една рекламна компания, в тези случаи ще се прилагат правилата за търговската дейност. Двете престации биха били еквивалентни и е без значение, че договорите са наименовани договор за дарение/спонсорство. В този смисъл е и Решение № 6730 от 2.07.2003 г. на ВАС по адм. д. № 8575/2002 г., I о., докладчик съдията Йордан Константинов (“извършваните от спонсорираното лице... действия за реклама са явно имуществено нееквивалентни на полученото от него и в тази връзка не може да се обсъжда неизпълнение на рекламен договор”).



Примерни договори и документи

ДОГОВОР ЗА ДАРЕНИЕ

Днес, 20... г, в гр., се сключи

настоящият договор за дарение между:

....., наричан по-долу ДАРИТЕЛ,

и

....., наричан по-долу НАДАРЕН.

Страните се споразумяха за следното:

Чл. 1. Дарителят отстъпва на надарения безусловно веднага и безвъзмездно

Чл. 2. Надареният приема с признателност направеното дарение.

Настоящият договор се състави в два еднакви екземпляра – по един за всяка от страните.

ДАРИТЕЛ:

НАДАРЕН:

ДОГОВОР ЗА СПОНСОРСТВО

Днес, 200... г., в гр., между:

1., наричан по-долу СПОНСОР,

и

2., наричан по-долу
СПОНСОРИРАНО ЛИЦЕ, се сключи този договор.

Страните се споразумяха за следното:

I. ПРЕДМЕТ НА ДОГОВОРА

Чл. 1. Спонсорът се задължава да предостави на спонсорираното лице, с което да подпомогне

II. ПРАВА И ЗАДЪЛЖЕНИЯ НА СПОНСОРА

Чл. 2. Спонсорът ще изпълни задължението си по чл. 1 в срок от дни.

Чл. 3. Спонсорът има право:

1. да получава информация за хода и резултатите от спонсорираното мероприятие или дейност;
2. неговото име (фирма) да бъде посочвано при съобщения за медиите относно спонсорираното мероприятие или дейност;

3. при извършване на спонсорираното мероприятие или дейност – да бъде посочвано съдействието му.

III. ПРАВА И ЗАДЪЛЖЕНИЯ НА СПОНСОРИРАНОТО ЛИЦЕ

Чл. 4. Спонсорираното лице има право да получи уговореното в чл. 1 имуществено подпомагане.

Чл. 5. (1) Спонсорираното лице се задължава:

1. при извършване на спонсорираното мероприятие или дейност да посочва съдействието на спонсора;

2. да популяризира помощта на спонсора и неговата дейност;

3. при предоставяне на информация за медиите, относно спонсорираното мероприятие или дейност, да посочва съдействието от страна на спонсора.

(2) Задълженията на спонсорираното лице по т. 2 от предходната алинея са конкретизирани в Приложение № 1, което е неразделна част от този договор.

IV. РАЗВАЛЯНЕ И ПРЕКРАТЯВАНЕ НА ДОГОВОРА

Чл. 6. (1) Всяка от страните може да развали договора при неизпълнение от другата страна.

(2) Спонсорът може да се откаже от договора, ако спонсорираното мероприятие или дейност бъдат преустановени или спрени за продължителен период.

Чл. 7. Договорът може да бъде прекратен по взаимно съгласие от страните.

V. ЗАКЛЮЧИТЕЛНИ РАЗПОРЕДБИ

Чл. 8. Нищожността на някоя клауза от договора или на допълнително уговорени условия не води до нищожност на друга клауза или на договора като цяло.

Чл. 9. Страните се задължават да не преотстъпват на трети лица информация, получена при или по повод сключването или изпълнението на договора.

Чл. 10. За всеки спор относно съществуването и действието на сключения договор или във връзка с неговото нарушаване, включително спорове и разногласия относно действителността, тълкуването, прекратяването, изпълнението или неизпълнението му, както и за всички въпроси неуредени в настоящия договор се прилага българското право, като страните уреждат отношенията си чрез споразумение.

Договорът се сключи в два еднообразни екземпляра, по един за всяка от страните.

СПОНСОР: СПОНСОРИРАНО ЛИЦЕ:

УДОСТОВЕРЕНИЕ ЗА ДАРЕНИЕ*

..... със седалище и адрес на управление.
....., БУЛСТАТ....., Данъчен
номер....., определено за извършване на дейност в
обществена полза, представлявано от,
издава настоящото удостоверение за дарение, с което

УДОСТОВЕРЯВА

че на в гр.,
..... извърши дарение, с което безвъзмездно предостави
на (името на получателя
на дарението) сума в размер на (.....) лева.
Предметът на дарението е изцяло получен.

С благодарност: _____

.....

УДОСТОВЕРЕНИЕ ЗА ДАРЕНИЕ *

..... със седалище и адрес на управление.
....., БУЛСТАТ....., Данъчен
номер....., определено за извършване на дейност в
обществена полза, представлявано от,
издава настоящото удостоверение за дарение, с което

УДОСТОВЕРЯВА

че на в гр.,
..... извърши дарение, с което безвъзмездно предостави
на(името на получателя на дарението)
имущество (описва се вида на
дареното имущество например картини, статуи и др.)
на стойност (.....) лева.

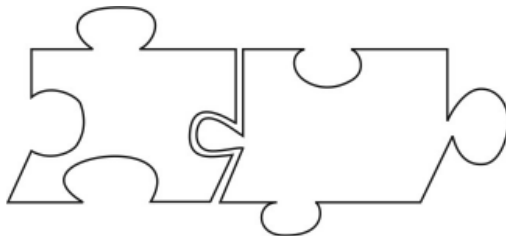
Предметът на дарението е изцяло получен.

С благодарност: _____

.....

КНИГА НА ДАРИТЕЛЯ

Име/фирма, ЕГН/ БУЛСТАТ, дан. №, седалище, адрес	Дарена сума/ имущество	Цели

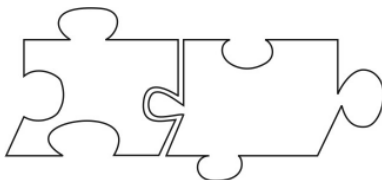


Българският център за нестопанско право (БЦНП) е създаден през 2001 г. като фондация за осъществяване на дейност в обществена полза. Мисията на БЦНП е да оказва правна подкрепа за развитието на гражданското общество в България. Основна цел на БЦНП е развитието на добра правна и финансова рамка за юридическите лица с нестопанска цел (ЮЛНЦ) в България и предоставянето на правна помощ на нестопански организации. БЦНП подпомага определянето на приоритети в законодателството, отнасящо се до ЮЛНЦ. Организацията оказва помощ по правни и практически проблеми, свързани със законовата уредба на нестопанските организации.

Експерти от БЦНП са участвали в изготвянето на проекта за Закон за юридическите лица с нестопанска цел и в подготовката на измененията му. БЦНП участва в изготвянето на предложения за промени в данъчното законодателство, свързано с ЮЛНЦ. Експерти на БЦНП участваха в изготвянето на приетите изменения на Закона за социалното подпомагане и Правилника за прилагането му. От създаването на БЦНП експертите му са консултирали над 1200 нестопански организации по различни правни въпроси.

За контакт с БЦНП:

София 1000, ул. Добруджа 6; тел./факс: (02) 988 81 66, 981 66 17
ел. поща: info@bcnl.org; Интернет: www.bcnl.org



Дарителство за културни организации в България
Български център за нестопанско право; София, 2005
ISBN 954-90996-8-7

Атанас Славов, Митко Стойков - автори