



**РАЗЛИЧИЯ В ДАНЪЧНОТО ОБЛАГАНЕ НА ЗЕМЕДЕЛСКИТЕ
ПРОИЗВОДИТЕЛИ В БЪЛГАРИЯ
DIFFERENCES IN TAXATION OF FARMERS IN BULGARIA**

**Димитър Янков
Dimitar Iankov**

E-mail: mitkopl798@abv.bg

Abstract

The future development of agriculture is an issue of great importance especially in Bulgaria because of many problems that ensued after the transition toward market economy. For that reason the government policy and all its mechanisms for influence are of a really great significance for the future of the sector.

Key words: farmer, taxes, taxation.

ВЪВЕДЕНИЕ

Политиката на ЕС в областта на селското стопанство е една от най-интегрираните в рамките на съюза, вследствие на което на нея се пада един значителен по стойност дял в бюджета на общността. Разходите, предназначени за този сектор, въпреки намалението си, възлизат на 30-35%. Те са насочени към постигане на определени цели, които към днешна дата придобиват един съвсем различен характер. Към средата на предходния век в следвоенните години и произхождащия от тях недостиг усилията бяха насочени предимно към стимулиране и осигуряване на достатъчно количество храна за Европа. Днес в условията на пазарно развита икономика и членство в ЕС акцентът се измества вече към качество на произвежданата продукция. Затова цялостната политика на Европа е насочена към стимулиране на отделните производители на всички видове храни да произвеждат достатъчни количества безопасни и висококачествени храни за европейските потребители. Всичко това подчертава ролята и насочва вниманието в още по-голяма степен към развитие и стимулиране на селско-стопанския отрасъл (Роров, 2004). Въпрос, който в България придобива още по-сериозен характер поради редицата проблеми, наследени от годините на планово развита икономика и прехода ѝ към пазарна икономика. Именно затова изключително важно значение има държавата чрез всичките ѝ механизми на въздействие. Те могат да бъдат не само под формата на директни субсидии, които имат ограничен характер, но и чрез други финансови механизми, засягащи по-голям кръг от лица, каквито са например данъците. В България данъчното облагане разглежда селското стопанство

като един от най-преферираните отрасли и независимо от честите изменения законодателството в тази област винаги е имало различен подход, насочен към стимулиране развитието на отрасъла.

РЕЗУЛТАТИ

Основните закони, третиращи облагането на доходите на земеделските производители, са Законът за данъците върху доходите на физическите лица (ЗДДФЛ) и Законът за корпоративно подоходно облагане (ЗКПО). Законодателството и в двата случая прави строго разграничаване на всички онези, които са регистрирани като земеделски производители или тютюнопроизводители. За регистрирано в случая лице се счита всеки, вписан в Регистъра на земеделските производители съгласно Закона за подпомагане на земеделските производители и Наредба № 3 за създаване и поддържане на регистър на земеделските производители. Това може да бъдат юридически лица, еднолични търговци и физически лица, които стопанисват земеделска земя и/или осъществяват производство на земеделска продукция. Самата регистрация се извършва в Областната дирекция "Земеделие" по постоянен адрес на физическото лице или едноличния търговец или по седалище на юридическото лице. Необходимо е всеки, който желае да бъде регистриран като такъв, да подаде анкетна карта с анкетни формуляри. Първоначалната регистрация може да се осъществи по всяко време на годината, а след това се предоставя само актуална информация за дейността чрез подаване на нова анкетна карта и формуляри в срок до 25 март на следващата година, с които се заверява регистрационната карта. Седем дни след първоначалната си регистрация земеделският производител е длъжен да се регистрира в териториалното поделение на НАП и да подава съответните данъчни декларации. Оттук започват и различията в данъчното третиране според статута на лицата.

До началото на 2010 г. законът позволява (ЗДДФЛ, чл.13, ал.3) да бъдат освободени от облагане всички доходи на физическите лица, регистрирани като тютюнопроизводители и земеделски производители, включително извършващите дейност като еднолични търговци, за производство на непреработена растителна и животинска продукция, с изключение на доходите от производство на декоративна растителност. Последните попадат в категорията на доходи от друга стопанска дейност (ЗДДФЛ, чл. 29). От данъчна гледна точка те се третират по реда на изискванията за съответния вид с признаване на нормативно признати разходи в размер на 40% или 50% според измененията през отделните години в законодателството. Следователно ползването на данъчно облекчение предполага кумулативното спазване на две условия:

- да е налице регистриран земеделски производител;
- да е реализиран доход от производство на непреработена растителна и животинска продукция.

Допълнителните разпоредби на ЗДДФЛ категорично дефинират същността на понятието непреработен продукт, като за такъв се счита всеки „първичен продукт, получен от растенията и животните, който се използва в

естествен вид, без да е подлаган на технологична обработка или преработка, в резултат на която да са настъпили физико-химични изменения в състава". Въпреки че доходите са освободени, те подлежат на задължително деклариране с данъчна декларация в законоустановените срокове, най-късно до 30 април на следващата година (ЗДДФЛ, чл. 50, ал. 1, т. 2).

В случаите, когато лице реализира доходи от производство на непреработена животинска и растителна продукция, но няма извършена регистрация като земеделски производител или тютюнопроизводител, то подлежи на общо облагане с признаване на нормативно признати разходи в размер 40%, 60% или 70% съгласно с измененията в данъчното законодателство през съответните години. Доходите се декларират в категорията такива от друга стопанска дейност в същите законоустановени срокове, най-късно до 30 април на следващата година (ЗДДФЛ, чл. 50, ал.1, т.1).

Изследванията сочат (Blagoeva i kol., 2001), че на практика физическите лица, които реализират доходи от производство на непреработена растителна и животинска продукция, се възползват от законодателната уредба, регистрират се като земеделски производители и техните доходи впоследствие са освободени от облагане.

Актуализация на данъчното законодателство от началото на 2010 год. променя постановката при третирането на споменатия вид доходи. Те вече се считат за облагаеми (Blagoeva, 2009), тъй като са изключени от обхвата на освободените доходи от дейността на физическите лица, регистрирани като тютюнопроизводители и земеделски производители, включително и извършващите дейността като еднолични търговци, за производство на непреработени продукти от селското стопанство. Така от началото на упоменатата година този кръг от доходи стават облагаеми, след като дълги години подред са били освободени.

Първата възможност е земеделският производител да бъде регистриран като физическо лице, което изисква данък да се плаща съгласно с чл. 29 от ЗДДФЛ. Той позволява на физическите лица, които не са търговци, да формират облагаем доход, като придобитият се намали с т.нар. *нормативно признати разходи* в размер на 60% за дейността на регистрираните като тютюнопроизводители и земеделски производители, за производство на непреработени продукти от селското стопанство, с изключение на доходите от производство на декоративна растителност. Това дава възможност 60% от доходите да бъдат освободени от облагане, като те не се доказват с фактури или с други разходооправдателни документи. Тези разходи се признават по норма, която е упомената в закона, не може да се променя и независимо дали лицето има плащания на по-висока или по-ниска стойност, те се признават само в рамките на посоченото ограничение. Това позволява на физическите лица, които не са търговци, да не водят счетоводство, тъй като изискванията на Закона за счетоводството касаят само предприятията.

Независимо от това за целите на данъчното облагане отчитане величината на реализираните доходи се осъществява чрез издаване на касова бележка от фискално устройство за всички разплащания в брой. Не са

задължени да регистрират извършваните от тях продажби в търговски обект чрез касови апарати лица, които не са търговци по смисъла на Търговския закон и извършват продажби на собствена и непреработена селскостопанска продукция, с изключение на продажби във или от търговски обекти в лицензираните стокови борси и тържища или закрити помещения като магазин, склад или други подобни. В последния случай те издават документ, съдържащ задължителните реквизити, упоменати в Закона за счетоводството. Следователно физическо лице, което е регистрирано като земеделски производител и не е търговец по смисъла на Търговския закон, при продажба на собствена и непреработена селскостопанска продукция издава документ с определени реквизити или фискална касова бележка от въведено в експлоатация и регистрирано фискално устройство в случаите на продажби във или от търговски обекти в лицензираните стокови борси и тържища, закрити помещения като магазин, склад или други подобни. От целия придобит доход лицата, както споменахме по-горе, имат право на нормативни разходи 60%, за да формират само облагаемата част от общата. От облагаемия доход, за да се получи самата данъчна основа, се приспадат задължителни и ако има доброволни социални и здравни осигуровки. Те се внасят в процентите, валидни за самоосигуряващите се лица, но на базата на минимален осигурителен доход, който единствено за земеделските производители е по-нисък и е в размер на 240 лв. месечно (Georgieva, 2012) На базата на така формираната вече данъчна основа се дължи данък в размер на 10% (Blagoeva, 2006).

Втората възможност за земеделските производители е те да бъдат регистрирани като еднолични търговци. Тогава облагането им се осъществява според изискванията на същия закон. При едноличните търговци характерното е, че е налице смесица в данъчното облагане между двата основни подоходни данъка. Самият облагаем доход се формира по изискванията на ЗКПО, което изисква законово документиране както на приходите, така и на разходите. При изчисляване на данъчната основа се приспадат осигурителните вноски, описани по-горе. Прилаганата данъчна ставка в този случай е 15%. Този завишен данъчен размер се прилага с цел да се уеднакви данъчната тежест на едноличните търговци и юридическите лица, които плащат 10% корпоративен данък и 5% данък върху доходите от дивиденди.

Едно от първите предизвикателства, които промяната в закона постави пред едноличните търговци, реализиращи доходи от непреработена растителна и животинска продукция от селското стопанство, които са регистрирани земеделски производители или тютюнопроизводители, е задължението още от януари месец на 2010 год. да внасят авансови вноски. Те стават изискуеми съгласно с изискванията на Закона за корпоративно подоходно облагане (ЗКПО). Изчисляват се по определена формула и се плащат от всяко данъчно задължено лице, чиито нетни приходи от продажби от предходната година надвишават 200 000 лв. Ставката на авансовата вноска е 15%. Следователно по-едрите земеделски производители със значителни обороти от дейността си имат задължение да внасят авансов

данък. Най-често той е на тримесечие и се начислява на базата на резултата от текущата година с натрупване. В случай че се касае за доходи, реализирани не от еднолични търговци, а от физическо лице, то също възниква задължение за плащане на авансова вноска, определена в размер на 10%. Основата, върху която се начислява, е облагаемият доход, намален с нормативно признатите разходи и задължителните осигурителни вноски, които лицето прави за своя сметка. Именно задължението за внасяне на авансови вноски се счита като едно от първите финансови предизвикателства с оглед промяната в данъчното законодателство, тъй като годишният данък се дължи до 30 април на следващата или 2011 година, но авансът е изискуем съвсем скоро след промяната, още от началото 2010 г.

Независимо коя от двете разгледани възможности за облагане е налице, то и в двата случая следва да се има предвид, че регистрираните земеделски производители са данъчно задължени и по Закона за данък добавена стойност (ЗДДС). Следователно при достигане на прага за регистрация 50 000 лв. в последните 12 месеца, те следва да се регистрират по ДДС. Физическите лица земеделски производители, които не са регистрирани по ДДС, могат да избират дали доходите им да се облагат по единия, или по втория вариант, изложени по-горе. За разлика от тях регистрираните по ДДС нямат възможност за подобен избор, като те са длъжни да се облагат така, както ЕТ с всички произхождащи от това задължения, включително и за счетоводната отчетност (Gerganov i kol., 2010).

ИЗВОДИ

В резултат на направения анализ на различията в данъчното третиране на регистрираните тютюнопроизводители и земеделски производители може да бъдат обобщени няколко основни извода:

1. Селското стопанство е префериран отрасъл, включително и от данъчната политика;
2. Данъчното законодателство запазва редица облекчения, приложими за регистрираните тютюнопроизводители и земеделските производители, въпреки че техните доходи вече са извън обсега на освободените;
3. Тези облекчения са насочени в най-голяма степен към наистина съвсем дребните производители и целят намаляване на разходите им за поддържане на счетоводство, свързаните с него други отчетности и социалноосигурителна тежест.

LITERATURA

- Blagoeva, N.*, 2009. Dohodat kato element na finansovata teoria, praktika i zakonodatelstvo. – Godishen almanah, 2, Svishtov, AI Tsenov, 100-117.
- Blagoeva, N., A. Lozanova*, 2001. Vliyanie na danachnata sistema varhu razvitiето na selskoto stopanstvo.
- Blagoeva, N.*, 2006. Alternativata na ploskia danak v protsesa na predprisaedinyavane na Republika Bulgaria kam ES. – V: Yubileyna mezhdunarodna konferentsia Ikonomicheski asimetrii v obedinena Evropa, Svishtov, AI Tsenov, 315-320.

Georgieva, E., 2012. Zakonova reglamentatsia na podpomaganeto na zemedelskite proizvoditeli v Republika Bulgaria.

Gerganov, G. i kolektiv, 2010. Schetovodstvo na selskoto stopanstvo, Sofia.

Popov, R., 2004. Razvitiето na selskite rayoni v svetlinata na prisaedinyavaneto na Bulgaria kam ES. – Ikonomika i upravlenie na selskoto stopanstvo № 49, 1/2004.

Zakon za podpomagane na zemedelskite proizvoditeli.

Zakon za danatsite varhu dohodite na fizicheskite litsa.

Zakon za korporativno podohodno oblagane.

Zakon za danak dobavena stoynost.

Naredba № 3 za sazdavane i poddarzhane na registar na zemedelskite proizvoditeli.

***Рецензент – доц. д-р Елена Георгиева
E-mail: elena_g@au-plovdiv.bg***