

**НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ**
ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕVentsislava
Ivanova
Petkova

National Revenue Agency

1000 София, бул. "Княз Александър Дондуков" № 52 Телефон: 0700 18 700 Факс: (02) 914a165c776f6cfb1e - Serial number

ВК-30-14766/ 23.10.2025 г.

ДО**ДИРЕКЦИЯ ОДОП**

.....

ОТНОСНО: Прилагане на данъчното и осигурителното законодателство**УВАЖАЕМИ КОЛЕГИ,**

В Централно управление на Национална агенция за приходите постъпват запитвания относно прилагането на данъчното и осигурителното законодателство при доброволно предоставена сума от клиент под формата на „бакшиш“ при упражняване на дейност като заведение за хранене с наети готвачи, сервитьори и бармани. По-конкретно запитванията касаят въвеждане на опция за получаване на бакшиши на ПОС терминал, която сума постъпва по банковата сметка на съответното предприятие. В този случай полученият бакшиш се разпределя в края на работния ден в брой, от касата на заведението, в полза само на сервитьорите и в пълен размер на допълнителните суми, платени от клиентите, които са обслужвали. Въпроси са поставени също и за хипотеза на получаване на тези суми в брой.

Най-общо поставяните въпроси са следните:

- 1. Следва ли за получения бакшиш да се издаде фискален бон? Ако отговорът е да, регистрираната услуга по оставяне на бакшиш в коя данъчна група следва да бъде отразен: група „А“ (облагаеми с 0% ДДС) или група „Б“ (облагаеми с 20% ДДС)?*
- 2. Полученият бакшиш през ПОС терминал облагаем ли е с данък по реда на Закона за корпоративното подоходно облагане (ЗКПО)?*
- 3. Дължат ли се задължителни осигурителни вноски и данък по Закона за данъците върху доходите на физическите лица (ЗДДФЛ) за бакшиша, който ще се изплаща на служителите?*
- 4. Ако полученият бакшиш не е през ПОС терминал, а се получава в брой, различни данъчни задължения ли се пораждат съгласно Закона за данък върху*



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ

ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

добавената стойност (ЗДДС), ЗКПО, Кодекса за социално осигуряване (КСО) и ЗДДФЛ, и ако е така – в какво се състои различието?

На основание чл. 10, ал. 1, т. 10 от **Закона за Националната агенция за приходите** (ЗНАП) изразявам следното становище:

В данъчното законодателство няма дефиниция за понятието „бакшиш“, а такава не се съдържа и в друг нормативен акт, поради което, по аргумент от чл. 46, ал. 2 от **Закона за нормативните актове**, понятието следва да се тълкува и прилага в общоприетия му смисъл. Най-общо в практиката „бакшишът“ се възприема като възнаграждение за обслужване (в ресторант, бар, такси, хотел, фризьорски салон, и пр.), което е допълнително „дадено на ръка“ над предварително уговорената сума. Обичайно размерът му изцяло зависи от волята на лицето, което го дава, и в този смисъл може да се характеризира като награда за добре свършена работа или добро обслужване, която се дава по преценка на клиента. Обичайно „бакшиш“ се предоставя, когато е налице цялостна удовлетвореност на клиента от предоставената услуга, а не само от обслужването на едно лице.

По прилагането на ЗДДС:

На основание чл. 2, т. 1 от ЗДДС обект на облагане с данък върху добавената стойност е всяка възмездна облагаема доставка на стока или услуга. Съгласно чл. 12, ал. 1 от ЗДДС облагаема доставка е всяка доставка на стока или услуга по смисъла на чл. 6 и чл. 9 от закона, когато е извършена от данъчно задължено лице по този закон и е с място на изпълнение на територията на страната, както и доставката, облагаема с нулева ставка, извършена от данъчно задължено лице, освен в случаите, в които този закон предвижда друго.

По смисъла на ЗДДС доставка на стока е прехвърлянето на правото на собственост или друго вещно право върху стока (чл. 6, ал. 1 от ЗДДС), а доставка на услуга е всяко извършване на услуга (чл. 9, ал. 1 от ЗДДС), както и определени действия, приравняващи ги на доставка на стока или услуга, посочени съответно в чл. 6, ал. 2 и ал. 3 и чл. 9, ал. 2 и ал. 3 от ЗДДС.

Съгласно чл. 26, ал. 2 от ЗДДС данъчната основа се определя на базата на всичко, което включва възнаграждението, получено от или дължимо на доставчика във връзка с доставката, от получателя или от друго лице, определено в левове и стотинки, без данъка



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ

ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

по този закон. Не се смятат за възнаграждение по доставка всякакви плащания на неустойки и лихви, които имат обезщетителен характер. Предвид ал. 3 от цитираната правна норма данъчната основа се увеличава със:

1. всички други данъци и такси, в т. ч. акциз, когато такива са дължими за доставката;
2. всички субсидии и финансираня, пряко свързани с доставката;
3. съпътстващите разходи, начислени от доставчика на получателя, като например комисиона, опаковане, транспорт, застраховка и други, пряко свързани с доставката;
4. стойността на обикновените или обичайните опаковъчни материали или контейнери, ако не подлежат на връщане или ако получателят не е данъчно задължено лице; ако тези опаковъчни материали или контейнери бъдат върнати от получателя, данъчната основа се намалява със стойността им при връщането.

Разпоредбата на чл. 26 от ЗДДС транспонира в националното законодателство чл. 73 от *Директива 2006/112/ЕО на Съвета относно общата система на данък върху добавената стойност* (Директива 2006/112/ЕО).

Предвид изложеното, за да подлежи на облагане с данък върху добавената стойност дадена доставка, същата следва да е възмездна и да е облагаема по смисъла на ЗДДС. Съгласно чл. 86, ал. 3 от същия закон не се начислява данък при извършване на освободена доставка, освободено вътреобщностно придобиване, както и при доставка с място на изпълнение извън територията на страната.

Съгласно последователната практика на Съда на Европейския съюз (СЕС) в рамките на системата на ДДС облагаемите сделки предполагат наличието на сделка между страните, включваща уговорена цена или равностойна престация. Съдът приема, че предоставянето на услуги е извършено „възмездно“ само ако между доставчика и получателя съществува правоотношение, в рамките на което се правят взаимни престации, като полученото от доставчика възнаграждение представлява действителната равностойност на услугата, предоставена от него на получателя (вж. Решение по дело C-16/93, Tolsma, т. 14, Решение по дело C-2/95, SDC, т. 45 и Решение по дело C-305/01, MKG-Kraftfahrzeuge-Factoring, т. 47). Съгласно практиката на СЕС наличието на възмездно предоставяне на услуги по смисъла на чл. 2, т. 1 от Шеста директива, отменена и заменена с Директива 2006/112/ЕО, предполага наличие на пряка връзка между



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ

ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

предоставената услуга и получената равностойност (вж. по-специално Решение по дело 102/86, Apple and Pear Development Council, т. 11 и 12, и Решение по дело C-258/95, Fillibeck, т. 12).

В контекста на запитването, за да се определи дали получената сума, наречена „бакшиш“, подлежи на облагане с данък върху добавената стойност, е необходимо да се установи наличието на пряка връзка между заплащането на тази сума и извършената доставка. Този въпрос е засегнат в т. 7 на Решение по дело C-404/99, Комисия на Европейските общности срещу Френската република, постановено в рамките на производство по установяване на неизпълнение на задължения, относими към системата за начисляване на ДДС върху такса за обслужване като задължителна ценова добавка, която е включена в общата цена, начислена на клиента, и която обикновено се поема от него като възнаграждение за услуга, предоставена в определени обекти (наричана по-долу „такса за обслужване“/„такса сервиз“). В тази връзка СЕС отбелязва, че таксата за обслужване трябва да се разграничава от „бакшишите“ и „доброволните плащания“, направени от клиента спонтанно и пряко на служителите на въпросното предприятие като знак за неговото удовлетворение, в допълнение към самата „такса за обслужване“. Според СЕС общата сума, която включва и таксата за обслужване и е поискана от клиента или фигурираща в представената му сметка, представлява в своята цялост насрещната престация за предоставената му от доставчика услуга (вж. т. 39 от решение по дело C-404/99). Съгласно постановеното от СЕС в т. 43 от цитираното решение по дело C-404/99 за целите на облагането с ДДС е без значение дали клиентите предварително са били уведомени за наличието на тази такса за обслужване и нейния процент, дали платените в това отношение суми се разпределят изцяло между служителите, които имат пряк контакт с клиентите, дали тези плащания са посочени в специален регистър, парафиран в маржа от всеки получател, или работодателят е посочил в годишния отчет за заплатите размера на възнаграждението от този вид, получавано от членовете на неговия персонал.

Предвид гореизложената практика на СЕС, когато ведно с възнаграждението за доставката на ресторантьорската или кетъринг услуга е дължимо заплащане на такса за обслужване, то следва да се приеме, че за тази такса е налице пряка връзка между заплатената сума и предоставената доставка, респективно, че тази сума представлява



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ

ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

част от възнаграждението по доставката на съответната услуга и участва в данъчната ѝ основа, съответно следва да се облага с данък върху добавената стойност.

Когато сумата се предоставя доброволно от клиента под формата на „бакшиш“ в размер, определен съобразно виждането на съответния клиент, без да е определена от доставчика на ресторантьорската или кетъринг услуга (това е относимо и за друг вид услуга, при която обичайно се получава бакшиш) като дължима от клиента, същата не следва да се приема като част от възнаграждението по доставката на ресторантьорската или кетъринг услуга и да участва в данъчната ѝ основа, респективно не следва да се облага с ДДС.

По прилагането на ЗКПО:

Данъчното третиране на приходите от бакшиши, подлежащи на облагане с корпоративен данък по реда на ЗКПО, е обвързано с реда за отчитането им според счетоводното законодателство, тъй като ЗКПО не предвижда правила за специално данъчно третиране.

Съгласно ЗКПО в България с корпоративен данък се облага данъчната печалба (т.е. счетоводен финансов резултат, преобразуван за данъчни цели) на местните юридически лица и на чуждестранните юридически лица от място на стопанска дейност в България.

Съгласно дадената в ЗКПО дефиниция „счетоводен финансов резултат“ е печалбата (загубата) по отчета за приходите и разходите (отчета за доходите) за определен период преди начисляването на разходите за данъци от печалбата.

Данъчният финансов резултат (данъчна печалба или данъчна загуба) се формира след като счетоводният финансов резултат (счетоводна печалба или загуба) се преобразува с определени постоянни и временни данъчни разлики, както и с други суми в случаите, предвидени в закона.

Предвид обстоятелството, че съгласно чл. 22, т. 36 от ***Устройствения правилник на Министерството на финансите***, компетентна да изразява становища по прилагане на счетоводното законодателство е дирекция „Данъчна политика“ при Министерство на финансите, настоящият отговор се позовава на изразени от Министерство на финансите



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ

ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

становища, изготвени при допускането, че при съставянето на годишните финансови отчети на предприятието се прилагат **Националните счетоводни стандарти**:

„Приход е увеличението на икономическите изгоди през отчетния период под формата на входящи потоци или увеличение на активи, или намаление на пасиви, които водят до увеличение на собствения капитал, което не е свързано с вноски в капитала. Приходите на предприятието обхващат както приходите от обичайна дейност (приходи), така и приходите от случайни или нехарактерни за основната дейност на предприятието приходи.“

Както е посочено по-горе, в ЗКПО не е регламентирано специално данъчно третиране на описаните в запитванията приходи, поради което тези приходи се признават за данъчни цели и участват при формиране на данъчния финансов резултат за годината на счетоводното им отчитане. Следователно при получаването на бакшиш данъчно задълженото по ЗКПО ще реализира счетоводен приход, а разпределеният към служителите средства ще представляват счетоводен разход (за допълнителни възнаграждения), който в общия случай е признат за данъчни цели. Това означава, че стопанските операции във връзка с бакшишите следва да намерят отражение при формиране на счетоводния финансов резултат, който е основа за определяне на данъчния финансов резултат и съответно на дължимия корпоративен данък. В противен случай е необходимо да се приложат данъчните механизми за преобразуване на счетоводния финансов резултат.

По прилагането на ЗДДФЛ:

Съгласно чл. 12, ал. 1 от ЗДДФЛ облагаеми по този закон са доходите от всички източници, придобити от данъчно задълженото лице през данъчната година, с изключение на доходите, които са необлагаеми по силата на закон. Доходите, които са необлагаеми по силата на ЗДДФЛ, са обхванати в разпоредбите на чл. 13 и чл. 24, ал. 2, 4 и 5 от същия закон.

Един от основните принципи, заложен в чл. 16, ал. 1 на ЗДДФЛ, е определянето на облагаем доход и данъчна основа за всеки източник на доход поотделно, съгласно разпоредбите на този закон. Следователно за целите на облагането е изключително



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ

ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

важно да се определи видът на съответния доход, като според източника им те са класифицирани в чл. 10, ал. 1 от ЗДДФЛ, както следва:

- доходи от трудови правоотношения;
- доходи от стопанска дейност като едноличен търговец;
- доходи от друга стопанска дейност;
- доходи от наем или от друго възмездно предоставяне за ползване на права или имущество;
- доходи от прехвърляне на права или имущество;
- доходи от източници по чл. 35 от ЗДДФЛ, както и доходи, облагаеми с окончателни данъци по този закон.

Плащанията под формата на „бакшиш“ не са обособени като отделен вид доход в ЗДДФЛ, поради което данъчното им третиране следва да е съобразено с дейността, съответно занятието, по повод на която се получават. За лицата, работещи по трудово правоотношение, получаването на бакшиш безспорно и очевидно е свързано с естеството и качеството на изпълнение на трудовите им задължения по време на работата, която извършват в съответствие със сключения трудов договор, поради което следва да се третира като доход от трудови правоотношения. Това е така, тъй като работникът или служителят (сервитър и т.н.) не е пряк извършител на услугата, по повод на която се предоставя бакшиш, а е наето във връзка с предоставянето ѝ от неговия работодател физическо лице срещу определено в трудовия договор възнаграждение. Това следва и от общия принцип при наемането на работна сила, а именно, че резултатът от прилагането ѝ настъпва пряко в патримониума на работодателя. В практиката са възможни и обичайно се прилагат различни форми на предоставяне на цялата или на част от сумата на получените бакшиши на работниците и служителите, като това е решение на конкретния работодател съобразно конкретната организация на трудовия процес, индивидуалните или колективни договорености съобразно трудовото правоотношение. Това, обаче, не променя обстоятелството, че такова предоставяне на допълнителни средства/плащания представлява по своята същност допълнително възнаграждение от работодателя към съответния работник или служител, включително когато това се случва чрез „оставянето“ на сумите с изричното или мълчаливото съгласие на



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ

ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

работодателя на разположение на индивидуално получилия/приел ги работник или служител.

Доколкото тези суми не са сред необлагаемите доходи, посочени в чл. 24, ал. 2, 4 и 5 от ЗДДФЛ, същите следва да се третираат като облагаем доход за съответния работник или служител.

Предвид разпоредбата на чл. 14, ал. 1 от ЗДДФЛ доходите от трудови правоотношения се облагат с данък върху общата годишна данъчна основа в размер на 10 на сто, като дължимият данък се изчислява от работодателя:

- авансово - по реда на чл. 42 от ЗДДФЛ; и
- годишно - по реда на чл. 49 от ЗДДФЛ.

Задължението за определяне и удържане на дължимия данък за доходите от трудови правоотношения е вменено на работодателя и той е данъчно задължено лице по смисъла на чл. 3, т. 2 от ЗДДФЛ.

По силата на чл. 42, ал. 1 от ЗДДФЛ авансовият данък за доходите от трудови правоотношения се определя от работодателя месечно на базата на месечната данъчна основа. Разпоредбата на чл. 42, ал. 5 от ЗДДФЛ предвижда данъкът да се удържа от работодателя при окончателното изплащане на облагаемия доход, начислен за съответния месец. Данъкът, който работодателят е задължен да удържа по чл. 42 от ЗДДФЛ, се внася до 25-о число на месеца, следващ месеца, през който данъкът е удържан (чл. 65, ал. 11 от ЗДДФЛ).

По прилагането на Наредба № Н-18 от 13 декември 2006 г. за регистриране и отчитане чрез фискални устройства на продажбите в търговските обекти, изискванията към софтуерите за управлението им и изисквания към лицата, които извършват продажби чрез електронен магазин (Наредба № Н-18/2006 г.).

Общото правило, заложено в чл. 118, ал. 1 от ЗДДС, е, че всяко лице (регистрирано и не регистрирано по реда на закона) е длъжно да регистрира и отчита извършените от него доставки/продажби в търговски обект чрез издаване на фискална касова бележка от фискално устройство (фискален бон) или чрез издаване на касова бележка от интегрирана автоматизирана система за управление на търговската дейност (системен бон), независимо от това дали е поискан друг данъчен документ. Редът и начинът за



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ

ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

регистриране и отчитане на продажбите е регламентиран в Наредба №Н-18/2006 г.

За целите на отчетността бакшишът се явява особен случай, защото липсва сигурност относно получаването му и не е предварително определен, а представлява доброволно плащане от страна на клиента. По същество приходът от бакшиш е свързан с услугата, за която клиентът е платил съответната цена, т.е. той не е предоставен за самостоятелна услуга, а е допълнително доброволно и с елемент на случайност плащане по повод вече предоставена услуга, макар и да липсва пряка връзка между размера му и оказаната услуга. С оглед изложеното в частта по прилагане на ЗДДС, когато сумата се предоставя доброволно от клиента под формата на „бакшиш“, без първоначално да е определена като дължима от клиента, поради нейния случаен характер и непредвидимостта на нейния размер, биха могли да възникнат практически затруднения с нейното отразяване във фискалния бон. В тази връзка и доколкото бакшишът като допълнително доброволно плащане е приход, независимо от това как е платен (в брой или с банкова кредитна или дебитна карта), неговото постъпване следва да намери отделно отражение във фискалното устройство с изрично посочване, включително и с оглед поддържане на редовна и прозрачна отчетност и недопускане на неблагоприятни последици.

А. Когато бакшишът се плаща преди издаването на бона:

Когато бакшишът се предоставя преди приключване сметката на клиента (например сметката е 42,50 лв., но клиентът посочва 45 лв. или посочва процент от стойността на сметката (например 5%, 10%, 15% и т.н.), в размер, доброволно избран от клиента, сумата по същия следва да се отрази във фискалния бон. В този случай, тъй като неговият размер не подлежи на облагане с ДДС и съответно ДДС не се начислява, той следва да се отрази в данъчна група „А“. С оглед постигане на по-детайлна и ясна отчетност би било удачно получените суми от бакшиши да се регистрират и отчитат в отделен департамент, който да бъде програмиран с наименование „БАКШИШ“ към данъчна група "А" и посочен артикул "бакшиш". При прилагане на такъв подход в отпечатания/генерирания дневен финансов отчет с нулиране и запис във фискалната памет от фискалното устройство срещу този департамент ще се показва общата сума от платените бакшиши. Допустимо е да се издаде и отделен фискален бон само за размера на бакшиша, като сумата се отразява по описания по-горе начин.



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ

ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

Б. Когато бакшишът се плаща след издаването на фискалния бон за продажбата:

Когато бакшишът се плаща след като е издаден бонът и практически е невъзможно включването му в него, за целите на отчетността следва да се издаде втори фискален бон с размера на бакшиша, регистриран и отчетен във фискалното устройство по описания по-горе начин в данъчна група „А“. В противен случай всяка разлика между общия оборот, отчетен на фискалното устройство за деня, и фактическата касова наличност, съответно платените суми чрез ПОС терминала, би довела до съществени затруднения с отчетността.

В случай че клиентът е напуснал търговския обект (например бакшишът е оставен в брой на масата или когато бакшишът се плаща чрез ПОС терминал, като клиентът е напуснал след авторизацията на плащането), поради практическа невъзможност, издаденият фискален бон за бакшиша очевидно няма да бъде предоставен на клиента. В тези случаи не би представлявало нарушение на Наредбата и издаването на фискален бон с общо отразяване на получените бакшиши (т.е. в един бон се отразяват няколко такива като обща сума), при тяхното отчитане от работниците и служителите съобразно дневната организация на работа на търговския обект и въведените правила за отчетност.

По прилагането на осигурителното законодателство:

Относно случаите на работници и служители наети в дружество, упражняващо дейност като заведение за хранене, които са лица по чл. 4, ал. 1, т. 1 от КСО, следва да се има предвид:

Видно от гореизложеното, получаването на бакшиш е свързано с упражняването на трудова дейност от наетия по трудово правоотношение персонал.

Съгласно чл. 6, ал. 2 от КСО доходът, върху който се дължат осигурителни вноски, включва всички възнаграждения, включително начислените и неизплатени или неначислените и други доходи от трудова дейност. За работниците и служителите осигурителните вноски се дължат върху получените, включително начислените и неизплатени, брутни месечни възнаграждения или неначислените месечни възнаграждения, но върху не по-малко от минималния осигурителен доход по основни икономически дейности и квалификационни групи професии и върху не повече от максималния месечен размер на осигурителния доход, определен със *Закона за*



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ
ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

бюджета на държавното обществено осигуряване за съответната година (аргумент чл. 6, ал. 3 от КСО).

При положение че бакшишът представлява доход във връзка с трудовата дейност на лицата по трудово правоотношение, съответно е елемент на брутното трудово възнаграждение, то върху него се дължат задължителни осигурителни вноски за всички фондове на държавното обществено осигуряване (ДОО). В този случай същият е осигурителен доход по смисъла на чл. 6, ал. 2 от КСО.

Осигурителните вноски за допълнително задължително пенсионно осигуряване и здравноосигурителните вноски се внасят върху доходите, за които се дължат осигурителни вноски за ДОО (основание чл. 157, ал. 6 от КСО и чл. 40, ал. 1, т. 1, изречение първо от *Закона за здравното осигуряване*).

По отношение на последния въпрос следва да се има предвид, че начинът на плащане на бакшишите (в брой, през ПОС-терминал, през платформа и т.н.), както и организацията за разпределянето им към служителите не променя третирането им съгласно данъчното и осигурително законодателство.

ЗАМ. ИЗПЪЛНИТЕЛЕН ДИРЕКТОР НА НАП: ВЕНЦИСЛАВА ПЕТКОВА

Документът е електронно създаден и подписан, като данни за електронния подпис на издателя се визуализират в горния десен ъгъл на началната страница, съгласно действащите нормативни изисквания.