

ЗКПО – чл. 204, т. 3

ЗДДС – чл. 70, ал. 1, т. 5

ЗДДС – чл. 73

В дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” е постъпило Ваше писмено запитване, прието с вх. № 53-04-683/...2015 г. относно прилагането на разпоредбите на **Закона за корпоративното подоходно облагане (ЗКПО) и Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС).**

Фактичестката обстановка, изложена в запитването е следната:

Дейността на дружеството е свързана с търговия на горива и материали за строителството, изграждането и поддържане на пътна инфраструктура. В основната си част от дейността дружеството осъществява облагаеми доставки по смисъла на ЗДДС, само 5 % от доставките са освободени.

Във връзка с основната дейност и изпълнението на служебните задължения на управителя, дружеството е наело лек автомобил с 5+1 места. Автомобилът се използва от управителя на дружеството за управленска дейност.

Във връзка с изложената фактичестка обстановка са поставени следните въпроси:

1. Управленската дейност част ли е от независимата икономическа дейност на дружеството?

2. Налице ли право на данъчен кредит, за начисления ДДС по фактурата за наем на лекия автомобил?

3. Налице ли е право на приспадане на данъчен кредит за стоките и услугите, предназначени за поддръжката, ремонта и експлоатацията на наетия лек автомобил?

4. Признават ли се разходите за гориво и обслужване на автомобила по ЗКПО?

5. Следва ли, да се облагат с данък върху разходите наема и разходите за експлоатация на лекия автомобил?

Предвид изложената фактичестка обстановка, въпросите и относимата към тях нормативна уредба, изразявам следното становище:

Относно прилагането на ЗДДС:

Дефиниция на понятието "независима икономическа дейност" е дадено в чл.3, ал. 2 от ЗДДС, а именно: независима икономическа дейност е дейността на производители, търговци и лица, предоставящи услуги, включително в областта на минното дело и селското стопанство, както и упражняването на свободна професия, включително на частен съдебен изпълнител и нотариус. Независима икономическа дейност е **и всяка дейност, осъществявана редовно или по занятие срещу възнаграждение**, включително експлоатацията на материално и нематериално имущество с цел получаване на редовен доход от него.

Съгласно чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, когато стоките и услугите се използват за целите на извършваните от регистрираното лице облагаеми доставки, лицето има право да приспадне данъка за стоките или услугите, които доставчикът регистрирано по този закон лице, му е доставил или предстои да му достави.

Измененията и допълненията в разпоредбите на чл. 70 от ЗДДС, в сила от 01.01.2013 г. засягат правото за ползване на данъчен кредит за доставките, които възникват при наемане на леки автомобили, както и на получени транспортни или таксиметрови услуги, извършвани с наети превозни средства.

Съгласно измененията в текста на чл. 70, ал. 1, т. 4 от закона е отпаднала думата "нает", която ограничаваше ползването на данъчен кредит в такива случаи.

В тази връзка при наличие на изискванията, регламентирани в чл. 68 -71 от закона, за доставките, при които правото на данъчен кредит възниква след 01.01.2013 г., същото може да бъде упражнено по общия ред и срок, включително и правото за ползване на данъчен кредит за стоките или услугите, предназначени за поддръжката, ремонта, подобрието и експлоатацията на наети леки автомобили (чл. 70, ал.1, т. 5 от ЗДДС).

Съгласно чл. 73 от ЗДДС, регистрирано лице има право на приспадане на частичен данъчен кредит по отношение на данъка за стоки или услуги, които се използват както за извършване на доставки, за които лицето има право на приспадане на данъчен кредит, така и за доставки или дейности, за които лицето няма такова право. Размерът на частичния данъчен кредит се определя, като сумата на данъчния кредит се умножи по коефициент, изчислен с точност до втория знак след десетичната запетая, получен като отношение между оборота, отнасящ се за доставките, за които лицето има право на приспадане на данъчен кредит, и оборота, отнасящ се за всички извършвани от лицето доставки и дейности. Коефициентът се изчислява на базата на оборотите за цялата предходна

година, а когато такива обороти за предходната календарна година липсват на базата на оборотите за данъчния период, през който възниква правото на приспадане на данъчен кредит.

В конкретния случай, следва да се има предвид, разпоредбата на чл. 9, ал. 3 от ЗДДС, съгласно която при използване на вещта за цели, различни от независимата икономическа дейност на лицето или за лични нужди, ще е налице безвъзмездна, приравнена на възмездна доставка на услуга по предоставяне на ползването на автомобила.

За повече информация относно правото на приспадане на данъчен кредит за леки автомобили и стоки или услуги, които са предназначени за поддръжката, ремонта, подобрието и експлоатацията на леки автомобили, включително за резервни части, комплектовка, горивни и смазочни материали, следва да имате предвид разясненията дадени с писма изх. № 20-00-158/28.07.2014 г. и изх. № 91-00-88/26.06.2013 г. на зам. изпълнителния директор на НАП, които са публикувани на интернет страницата на НАП / [www: nap.bg/](http://www.nap.bg/).

Относно прилагането на ЗКПО:

ЗКПО не съдържа специални правила по отношение на разходите за поддръжка и експлоатация на превозни средства, с които се осъществява стопанската дейност на данъчно задълженото лице, с изключение на управленската дейност. Следователно прилага се общия режим на закона по отношение на отчетените счетоводни разходи при определяне на корпоративния данък.

На основание чл. 204, т. 3 от ЗКПО с данък върху разходите се облагат документално обосноваваните разходи, свързани с експлоатацията на превозни средства, когато с тях се осъществява управленска дейност. „Разходи за поддръжка, ремонт и експлоатация на превозни средства” са посочените в § 1, т. 39 от ДР на ЗКПО. В ЗКПО не е дадена легална дефиниция на понятието „управленска дейност”. По аргумент на чл. 37 от *Указ № 833 за прилагане на Закона за нормативните актове*, съдържанието на понятието може да се извлече от общоприетия му смисъл, или то би следвало да **обхваща дейността на всички лица от йерархията в организационната структура на предприятието, на които са вменени управленски функции.**

Предвид гореизложеното, ако отчетените счетоводни разходи за нает лек автомобил, в т.ч. наем, поддръжка и експлоатация (гориво, смазочни материали и

т.н.), са свързани с дейността на предприятието и са документално обосновани по смисъла на чл. 10 от ЗКПО, то те са данъчно признати разходи.

Предвид изложеното в запитването, че с автомобила се осъществява управленска дейност, разходите, свързани с експлоатацията му подлежат на облагане с данък върху разходите по реда на чл. 204, т. 3 от ЗКПО. Формирането на данъчната основа е регламентирано с разпоредбата на чл. 215 от закона, върху която се прилага данъчна ставка 10 на сто. Данъкът върху разходите се декларира с годишната данъчна декларация и се внася до 31 март на следващата година. Разходът и данъкът върху него се признават за данъчни цели в годината на начисляване и не формират данъчна временна разлика по реда на глава осма от ЗКПО. Данъкът е окончателен.

Настоящото становище е принципно и е въз основа на изложената в запитването фактическа обстановка. В случаите, когато в производство, възложено по реда на *Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК)* се установи фактическа обстановка различна от посочената, Вие не може да се позовавате на разпоредбата на чл. 17, ал. 3 от ДОПК.