



МИНИСТЕРСТВО НА ФИНАНСИТЕ
НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ

ДИРЕКЦИЯ "ОБЖАЛВАНЕ И УПРАВЛЕНИЕ НА ИЗПЪЛНЕНИЕТО" - ПЛОВДИВ

ПК 4004 гр. Пловдив
ул. "Скопие" № 106

факс 032 / 679-700
тел. 032 / 935-411

Относно: Данъчно третиране на разходи за пътуване и престой, и експлоатационни разходи по реда на чл. 33 и чл. 204 от ЗКПО.

УВАЖАЕМИ ГОСПОДИН,

Във връзка с постъпило запитване с вх. №10.2008г. при Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” –, Ви уведомяваме следното:

Според изложената в запитването фактическа обстановка, предприятието на едноличния търговец притежава служебен лек автомобил и извършва основна дейност – амбулатория за индивидуална практика за първична медицинска помощ по реда на Закона за лечебните заведения.

Поставени са следните въпроси:

1. Как да се отчитат за данъчни цели разходите горивото и поддръжка на служебния автомобил на предприятието при посещения на пациенти, РИОКОС, бившето ХЕИ, РЗОК, други държавни и общински институции и здравни заведения?
2. При служебни пътувания до други населени места, например София как следва да се оформят пътните разходи от едно здравно заведение до друго и от едно учреждение до друго в рамките на града?
3. Как следва да се отчитат касовите бонове от паркингите?

По първи въпрос:

Съгласно чл. 204, т. 3 от Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ с данък върху разходите се облагат документално обосноваваните разходи, свързани с експлоатация на превозни средства, когато с тях се осъществява управленска дейност.

Данъчният закон не съдържа легална дефиниция относно същността на «управленска дейност». Като критерий за определяне на тази дейност би могло да се ползва качеството на лицата осъществяващи управленска дейност, които използват превозните средства – управител, респективно изпълнителен директор и членове на съответните управителни и контролни органи.

Когато физическо лице регистрира предприятие на едноличен търговец, то придобива ново качество – това на търговец /предприятие/ и така му се предоставя възможност да бъде страна по търговско-правни отношения с други лица. Придобиване качеството на търговец и образуване на предприятие обаче не създава възможност между физическото лице и предприятието му - едноличния търговец да се сключва трудов договор или договор за управление. Предвид посоченото, физическото лице, собственик на предприятието на едноличния търговец не се явява нито работник, нито служител или пък лице, наето по договор за управление и контрол. В същото време физическото лице-собственик на

предприятието на ЕТ участва със своя личен труд и извършва различни по своя характер дейности, които реализират съдържанието на предмета на дейност на фирмата. Те могат да бъдат дейности по занятие /основния предмет на дейност/, административни и управленски дейности във връзка с основната такава. Определянето и отделянето на управленската дейност от другите такива на предприятието следва да се извърши след разработването на вътрешни документи на предприятието в зависимост от особеностите на предмета на дейност, във връзка и в зависимост от специфичните нормативни актове на основата, на които се извършва дейността.

Експлоатационните разходи на лекия автомобил, свързани със задълженията на общопрактикуващия лекар – неотложна медицинска помощ, домашно посещение на пациенти, носене и отчитане на документи в РЗОК, участия в обучения за повишаване на квалификация и други, пряко свързани с дейността и административното обслужване, са разходи свързани с дейността и като такива при условие, че са документално обосновани по смисъла на чл. 10 от ЗКПО са признати за данъчни цели и не подлежат на облагане с данък върху разходите. Документалната доказаност на разходите изисква в счетоводството на предприятието да са налични първични счетоводни документи – фактура и фискална касова бележка за горива, ремонт и поддръжка; пътен лист или пътна книжка за отразяване на изминатите километри и други документи специфични за извършваната основна дейност, на основание, на които да се направи извод за разграничаване на основната дейност от управленската такава.

С данък върху разходите се облагат експлоатационните разходи на лекия автомобил, когато с него се осъществява управленска дейност.

Съгласно чл. 215, ал. 1 от ЗКПО данъчната основа за определяне на данъка върху разходите са начислените през календарния месец разходи за поддръжка, ремонт и експлоатация на превозни средства /по смисъла на § 1, т. 39 от ДР на ЗКПО/, намалени с начислените приходи от застрахователни обезщетения, свързани с превозното средство, до размера на извършените разходи за ремонт, за които се отнася обезщетението.

Когато лекият автомобил се използва за извършване едновременно на управленска дейност и дейност по занятие, в т.ч. административна, при определяне на данъчната основа за облагане с данък върху разходите се прилагат изискванията на чл. 215, ал. 2 от ЗКПО, а именно:

1. разходите за експлоатация се отнасят към управленската дейност на база на изминатите за тази дейност километри през текущия месец;

2. разходите за поддръжка и ремонт се отнасят към управленската дейност на база на изминатите за тази дейност километри към общите изминати километри от съответното превозно средство за последните 12 месеца, включително текущия месец.

Определените по този ред разходи, свързани с управленска дейност се облагат с данъчна ставка от 10% съгласно чл. 216 от ЗКПО. Внасянето на данъка следва да се извърши до 15-то число на месеца, следващ месеца, в който е начислен разхода и се декларира с годишната данъчна декларация по реда на чл. 217 от корпоративния закон. На основание чл. 206 от ЗКПО 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. Данъкът върху разходите е окончателен.

По втория въпрос:

Съгласно чл. 33, ал. 1, т. 2 от ЗКПО разходите за пътуване и престой на физическо лице - собственик на предприятието на едноличния търговец и лица, които са в трудови правоотношения или са наети от него по извънтрудови правоотношения, **когато са във връзка с дейността** на предприятието се признават за данъчни цели. Същите следва да са **документално доказани** по реда на чл. 10 от ЗКПО. Следователно, ако физическото лице-

собственик на предприятието на ЕТ пътува и престоюва във връзка с дейността си извън населеното място, където упражнява основната си дейност, следва да доказва връзката между пътуването и основния предмет на дейност с първични счетоводни документи; документи, с които се определя обект, цел, отчет на пътуването и специфични документи в зависимост от основния предмет на дейност. Нарушението на изискванията за документална обосновааност на разходите за пътуване и престой или установяване на разходи, несвързани с дейността на предприятието на ЕТ са основание за извършване на увеличение на счетоводния финансов резултат по реда на чл. 26, т. 1 и т. 2 от ЗКПО.

По третия въпрос:

Съгласно чл.10, ал.1 от ЗКПО, счетоводен разход се признава за данъчни цели, когато е документално обосноваан чрез първичен счетоводен документ по смисъла на Закона за счетоводството /ЗСч/, отразяващ вярно стопанската операция.

Разпоредбата на чл. 1, ал. 2 от ЗСч определя, че предприятия са: **търговците по смисъла на Търговския закон**; юридическите лица, които не са търговци, бюджетните предприятия, непersonифицираните дружества, чуждестранните лица, осъществяващи стопанска дейност на територията на страната чрез място на стопанска дейност и търговските представителства.

Предвид горното по смисъла на посочената разпоредба всяко предприятие и следва да спазва всички разпоредби на ЗСч, които са относими към отчитането на неговата дейност. В тази връзка предприятието, което има дейност отдаване на места за паркиране следва да документира извършваните от нея стопански операции, съгласно изискванията на чл. 7, ал. 1 от ЗСч с първични счетоводни документи, които съдържат необходимия минимален брой реквизити, както следва:

1. наименование и номер, съдържащ само арабски цифри;
2. дата на издаване;
3. наименование, адрес и номер за идентификация по чл. 84 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс на издателя и получателя;
4. предмет и стойностно изражение на стопанската операция;
5. име, фамилия и подпис на съставителя.

Съгласно чл.10, ал.4 от ЗКПО, данъчно задължените лица са длъжни да регистрират и отчитат извършените продажби на стоки и услуги чрез издаване на фискална касова бележка от фискално устройство по ред, определен с Наредба Н-18/2006г. на министъра на финансите. Липсата на фискална касова бележка от фискално устройство, когато е налице задължение за издаването ѝ, е основание за непризнаване на счетоводен разход за данъчни цели.

По смисъла на чл.7, ал. 5 от Закона за счетоводството /ЗСч/, освен в случаите, когато получателят желае или когато това е предвидено в нормативен акт, издаването на първичен счетоводен документ не е задължително, когато:

1. стопанската операция е документирана с фискална касова бележка, издадена от фискално устройство, по ред, определен с наредба на министъра на финансите, или с ценна книга, издадена по реда на Наредбата за условията и реда за отпечатване и контрол върху ценни книжа, **и**
2. получател по нея е физическо лице, което не е търговец.

От изложените по-горе нормативни разпоредби на ЗКПО и ЗСч е видно, че когато стопанските взаимоотношения са между предприятия, както е в конкретния случай, принципа за документалната обосновааност изисква лицето, което получава стока или услуга да притежава първичен счетоводен документ и фискална касова бележка, отговарящи на изискванията на нормативните актове. Притежаването само на касов бон, който не носи необходимия минимум идентифицираща информация съгласно изискванията на ЗСч не е

достатъчно основание за признаване на разход за данъчни цели. Ето защо е необходимо едновременно притежаване и отразяване в счетоводната документация на първичен счетоводен документ и фискална касова бележка при получателя на услугата.

Липсата на документална обосновааност по смисъла на чл. 10 от ЗКПО е основание за непризнаването на разходи и коригиране на счетоводния финансов резултат в увеличение на основание чл. 26, т. 2 от посочения закон.

Следва да имате предвид, че при последващ контрол, всички събрани доказателства подлежат на преценка и анализ от страна на органите по приходите.

ДИРЕКТОР НА ДИРЕКЦИЯ „ОУИ”