



ОТНОСНО: ползване на фирмен разход и право на данъчен кредит по разходи за лек автомобил

В Дирекция "ОУИ" – постъпи Ваше писмено запитване с вх. № 29.09.2011 г. Изложена е следната фактическа обстановка:

Фирмата ползва лек автомобил, собственост на управителя. С автомобила се превозват работници до работното място – охранители в учебни заведения. Осъществяват се и контрол и други дейности, свързани с организацията на труда.

Поставени са следните въпроси:

1. Може ли да се признаят разходите по автомобила за фирмен разход.
2. Може ли да се ползва данъчен кредит по разходите за лекия автомобил, собственост на управителя.

Предвид изложената фактическа обстановка и обстоятелството, че не е изяснено основанието, на което се ползва чуждо превозно средство, съобразявайки относимата нормативна уредба, по зададените от Вас въпроси, изразяваме следното принципно становище:

По ЗКПО:

Признаването на счетоводни разходи за целите на данъчното облагане с корпоративен данък се определя от това дали тези разходи се правят с оглед изпълнението на дейността на предприятието, доколкото същите са документално обосновани и в зависимост от това в какви договорни взаимоотношения се намира юридическото лице във връзка със собствеността върху превозното средство.

Физическото лице /управител и собственик на капитала/ и юридическото лице /еднолично дружество/ са два самостоятелни данъчни субекта. За осъществяване на стопанската дейност на дружеството те могат да встъпват в различни по вид правоотношения. В конкретният случай в писмото не е посочено дали личният автомобил на управителя, който е и собственик на дружеството е отдаден под наем или се ползва, без да са налице конкретни договорни отношения. Също така не е изяснено как дружеството ползва превозното средство безвъзмездно или срещу заплащане.

Предвид казаното до тук следва да се има предвид, че съгласно чл. 16, ал. 2, т. 2 от Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/, когато има договори за заем за послужване или друго безвъзмездно предоставяне за ползване на материални или нематериални блага, се смята, че е на лице отклонение от данъчно облагане. Разпоредбата на чл. 16, ал. 1 от закона определя, че когато една или повече сделки са сключени при условия, чието изпълнение води до отклонение от данъчно облагане, данъчният финансов резултат се определя, без да се вземат под внимание тези сделки, някои техни условия или тяхната правна форма, а се взема под внимание данъчният финансов резултат, който би се получил при извършване на обичайна сделка от съответния вид по пазарни цени и насочена към постигане на същия икономически резултат, но която не води до отклонение от данъчно облагане.

За да не попаднат в хипотезата на отклонение от данъчно облагане дружеството /чл. 16 от ЗКПО/ и физическото лице /чл. 77 от ЗДДФЛ/ следва да оформят отношенията си във връзка с ползването на личното превозно средство при спазване на изискванията на данъчния закон като определят цена на наем. Същата следва да е пазарната цена по смисъла на § 1, т. 14 от допълнителните разпоредби на ЗКПО. Така в дружеството ще се отчитат разходи за експлоатация /гориво и смазочни материали/, а физическото лице, което притежава превозното средство ще получава доход от наем. Получателят на дохода от наем за ползване на превозното средство ще бъде задължен след изтичане на календарната година да подаде годишна данъчна декларация, да определи и внесе дължимия данък върху дохода на физическото лице.

По отношение на разходите за поддръжка, ремонт и експлоатация /определение - §1, т.39 от ДР на ЗКПО/, следва да имате предвид, че когато дружеството ползва нает личен автомобил, разходите за поддръжка и ремонт (с изключение на дребните поправки, отнасящи се до повреди, които се дължат на обикновено потребление, визирани в чл. 231 от Закона за задълженията и договорите) не са данъчно признати като присъщи за дейността. При включване на такива в счетоводния финансов резултат се извършва увеличение по реда на чл. 26, т. 1 от ЗКПО.

Като присъщи могат да бъдат признати единствено експлоатационните разходи, извършени при осъществяване на дейността на юридическото лице - гориво и смазочни материали, и то само при наличие на определени условия.

За да бъдат признати разходите, свързани с експлоатацията на превозното средство, следва да бъде доказано реалното им използване за дейността на дружеството. Документирането и отчитането на транспортните разходи следва да се извършва при стриктно спазване на Закона за счетоводството /ЗСч/ и приложимия счетоводен стандарт /СС/ 2 „Отчитане на стоково-материалните запаси”.

Основен счетоводен принцип е документалната обосновааност на стопанските операции /чл. 4, ал. 3 от ЗСч/, който в този случай се обвързва с видовете документи, опосредстващи отчитането на транспортните разходи и в частност разходите за гориво.

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, отразяващ вярно стопанската операция. Законът изисква и наличие на фискална касова бележка от фискално устройство, издадена по ред, определен с наредба на министъра на финансите /Наредба № Н-18 от 13.12.2006 г./, освен когато заплащането се извършва по банков път или чрез прихващане. Липсата на касова бележка, когато издаването ѝ е задължително, е основание за непризнаване на счетоводен разход за данъчни цели /чл. 10, ал. 4 от ЗКПО/.

Наличието на първичен счетоводен документ е задължително условие за доказване покупката на горива и смазочни материали. При липсата на такъв документ за придобиване, на практика е невъзможно последващо доказване на изразходването /пътен лист/, респективно – на отчитането и признаването на експлоатационни разходи.

Предвид горното се налага извод, че разходите за гориво на превозно средство не се регулират за данъчни цели, само ако са спазени изискванията на нормативните актове. Следва да се има предвид, че ако се установи нарушение на горесцитираните изисквания, то с отчетените разходи ще се увеличи финансовия резултат при данъчното му преобразуване на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО.

В случай, че с автомобила се осъществява управленска дейност, съгласно чл. 204, т. 3 от ЗКПО разходите, свързани с експлоатацията му, подлежат на облагане с данък върху разходите. Формирането на данъчната основа е регламентирано в чл. 215, ал.1 от ЗКПО и това са начислените през календарния месец разходи за поддръжка, ремонт и експлоатация на превозни средства, намалени с начислените приходи от застрахователни обезщетения, свързани с превозното средство, до размера на извършените разходи за ремонт, за които се отнася обезщетението.

Ако с превозните средства се извършва едновременно дейност по занятие и управленска дейност, при определяне на данъчната основа е приложима разпоредбата на чл. 215, ал. 2 от ЗКПО, съгласно която разходите за експлоатация се отнасят към управленската дейност на база на изминатите за тази дейност километри през текущия месец.

Върху така определената данъчна основа за данъка върху разходите по чл. 204, т. 3 от ЗКПО се прилага данъчна ставка в размер на 10 на сто /чл. 216 от ЗКПО/. На основание чл. 217, ал. 2 от ЗКПО данъкът се внася до 15-о число на месеца, следващ месеца, в който е начислен разходът. Данъкът върху разходите се декларира с годишната данъчна декларация /чл. 217, ал. 1 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 от ЗКПО. Данъкът е окончателен /чл.206, ал.1 и ал. 2 от ЗКПО/.

Данъчното третиране на разходите за поддръжка, ремонт и експлоатация на лекия автомобил по горепосочения ред не се прилага по отношение на отчетените разходи за командировки в т.ч. и пътни, които попадат в хипотезата на чл. 33 от ЗКПО.

Съгласно чл.33, ал.1, т.1 от ЗКПО разходите за пътуване и престой на физически лица, които са в трудови правоотношения с данъчно задълженото лице или са наети от него по извънтрудови правоотношения, включително на управители, членове на управителни или контролни органи на данъчно задълженото лице се признават за данъчни цели, когато пътуването и престоят са извършени във връзка с дейността на данъчно задълженото лице.

Разходите за пътуване и престой следва да бъдат документално доказани в съответствие с изискванията за документална обосновааност, регламентирани в чл. 10 от ЗКПО. Едновременно с това, за да бъдат данъчно признати, същите следва да са извършени и документирани в съответствие с изискванията на Наредбата за командировките в страната.

Предвид изразеното в запитването намерение дружеството да използва лекият автомобил за превоз на работници до обектите, където се извършва дейността, следва да се съобразите с изискванията на чл. 210 от материалния закон. Съгласно ал. 2 на посочената норма *социалните разходи* за транспорт на работниците и служителите и на лицата, наети по договор за управление и контрол, от местоживеенето до местоработата и обратно *се облагат* с данък върху разходите, когато *транспортът е осъществен с лек автомобил* /§ 1, т. 37 от ДР на ЗКПО/ или по допълнителни автобусни линии /§ 1, т. 38 от ДР на ЗКПО/. Определянето на разходите за транспорт на персонала като социални е в зависимост от решението на ръководството на предприятието при съобразяване с определението за социални разходи дадено с § 1, т. 34 от ДР на ЗКПО. Данъчната основа за определяне на данъка върху разходите върху начислените социални разходи, предоставени в натура, се определя по реда на чл. 212 от данъчния закон.

Предвид гореизложеното за дружеството не съществува нормативно ограничение да ползва под наем превозно средство /лек автомобил/ съобразно нуждите на извършваната дейност при спазване на посочените нормативни разпоредби. При несъобразяване с изискванията на посочените норми от материалния закон, липсата на документална обосновааност или определяне на разходите като несвързани с дейността данъчното третиране следва да се съобрази с прилагането на чл. 26, т. 1 или т. 2 и/или чл. 204, т. 2 или т. 3 от ЗКПО в зависимост от конкретната фактическа обстановка.

По ЗДДС:

На основание чл. 70, ал. 1, т. 4 и т. 5 от ЗДДС право на приспадане на данъчен кредит **не е налице**, независимо че са изпълнени условията на чл. 69 и 74 от закона, когато:

- е придобит, внесен или е **нает** мотоциклет или лек автомобил;
- **стоките или услугите са свързани с поддръжката**, ремонта, подобрението или експлоатацията на мотоциклет или лек автомобил, както и за получените транспортни услуги или таксиметровите превози с такива превозни средства.

Съгласно редакцията на § 1, т. 18 от ДР на ЗДДС, в сила от 01.01.2010 год., „*лек автомобил*” е автомобил, в който броят на местата за сядане без мястото на водача не превишава 5. Не е лек автомобил, автомобил, който е предназначен за превоз на товари, или лек автомобил, който има трайно вградено допълнително техническо оборудване за целите на извършваната дейност от регистрираното лице. При определяне броя на местата за сядане по изречение първо се вземат предвид **само седалките, монтирани от производителя**.

Следователно, предвид ограниченията на чл. 70, ал. 1, т. 4 и т. 5 от закона, за Вашето дружество не възниква право на приспадане на данъчен кредит за ремонт, гориво и консумативи за лекия автомобил.

