



ОТНОСНО: Признаване на данъчен кредит и разходи за дейността при експлоатацията на лек автомобил

С Ваше писмено запитване, постъпило с вх. №19.11.2013г. в Дирекция ОДОП е изложена следната фактическа обстановка:

Дружество извършва охранителна дейност и дейност по поставяне на охранителна техника. За дейността се използват собствени /на дружеството/ леки автомобили.

Поставени са следните въпроси:

1. Ако се наеме лек автомобил, който се използва за целите на основната дейност – пътуване до обекти или други за дейността – ще бъде ли налице право на ДК за наема, горива, смазочни материали, гуми и други експлоатационни материали и части?
2. Ако този лек автомобил се използва само в основната дейност на фирмата трябва ли разходите, свързани с експлоатацията му – горива, гуми, части, разходи по ремонт и други, да се облагат с данък върху разходите в размер на 10%?
3. При надлежно попълване на пътни листи и обвързването на изразходеното гориво и смазочни материали, ще бъдат ли признати същите за данъчни цели?

Съобразявайки относимото данъчно законодателство и компетентност на НАП, изразявам следното становище:

По прилагането на ЗДДС:

С измененията на ЗДДС – ДВ, бр.94 от 2012г., в сила от 01.01.2013г., съгласно чл.70, ал.1, т.4 от ЗДДС, правото на приспадане на данъчен кредит не е налице, независимо че са изпълнени условията на чл. 69, когато е придобит или внесен мотоциклет или лек автомобил.

По смисъла на чл.70, ал.1, т. 5 от ЗДДС /изм. в сила от 01.01.2013г./, правото на приспадане на данъчен кредит не е налице, независимо че са изпълнени условията на чл. 69, когато стоките или услугите са предназначени за поддръжката, ремонта, подобрението и експлоатацията на мотоциклети и леки автомобили по т. 4, включително за резервни части, комплектовка, горивни и смазочни материали.

Предвид гореизложеното, за начисления ДДС за стоки и услуги, предназначени за ремонта, поддръжката и експлоатацията на **нает лек автомобил**, включително за резервни части, комплектовка, горивни и смазочни материали по аргумент на противното на чл.70, ал.1, т.5 от ЗДДС, ще е налице право на приспадане на данъчен кредит.

По прилагането на ЗКПО:

Нормите на Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ определят кои счетоводни разходи се признават във връзка с извършваната дейност от дадено предприятие. За целите на този закон, признаването на счетоводни разходи се определя от това дали тези разходи се правят с оглед изпълнението на дейността на предприятието, доколко същите са документално обосновани и в зависимост от това в какви договорни взаимоотношения се намира юридическото лице /във връзка със собствеността върху превозното средство/.

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 за целите на основната си дейност наето превозно средство /определение - § 1, т. 40 от ДР на ЗКПО/, 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 при извършване на основната дейност, следва да бъде доказано реалното им използване за работата на дружеството. Документирането и отчитането на транспортните разходи следва да се извършва при стриктно спазване на Закона за счетоводството /ЗСч/ и приложимия счетоводен стандарт 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 обоснован чрез първичен счетоводен документ по смисъла на ЗСч, 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 /в общоприетия смисъл дейността на управител по повод изпълнение на управленските му функции/, 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 /основна дейност/ 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 31 март на следващата година. 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 обоснованост, 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 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 обоснованост или определяне на разходите като несвързани с дейността/ следва да се прилагат разпоредбите на чл. 26, т. 1 или т. 2 и/или чл. 204, т. 3 от ЗКПО в зависимост от конкретната фактическа обстановка.