



**МИНИСТЕРСТВО НА ФИНАНСИТЕ**  
**НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ**

София, бул. "Княз Дондуков" № 52

Телефон: (02) 98591, Факс: (02) 9870827

Изх. № 24-31 -194

Дата: ..... 2007 г.

**ДО**  
**Г-Н .....**  
**.....**

Относно: прилагане на разпоредбата на чл. 36, ал.2 от ЗКПО (отм.) и чл.204, т.3 от ЗКПО

Във връзка с въпросите, поставени във Вашите писма, постъпили в ЦУ на НАП с вх. № 24-31 -194/.....2007г. , изразявам следното становище:

Според изложената в запитването фактическа обстановка, дружеството притежава три броя леки автомобили и извършва два вида основна дейност - строителство и посредничество при покупко-продажба на недвижими имоти в страната:

Строителната дейност представлява строителство на вилни сгради във вилната зона на гр. Б....., а работниците са от гр. К..... и ежедневно пътуват до работното си място и обратно с два от фирмените автомобили. Също така с тези автомобили се доставят строителни материали от склада и магазините за строителни материали в града.

Третият лек автомобил се използва за посредническата дейност и по-конкретно:

- за ежедневно намиране и допълване на нови обекти в интернет сайта на дружеството;
- за развеждане на клиентите до желаните обекти;
- при извършване на самата продажба и подписване на нотариалния акт.

С оглед на тези обстоятелства се поставя следният въпрос: Дължи ли дружеството данък върху разходите по реда на чл.36, ал.2 от ЗКПО (отм.) и чл.204, т.3 от ЗКПО, като се има предвид, че с леките автомобили не се осъществява управленска дейност, с изключение на случаите, при които автомобилите се използват за посещения на строителните обекти от управителя'?

Предвид факта, че в нормативната регламентация, касаеща облагане на разходите за поддръжка, ремонт и експлоатация на превозни средства през 2006г. и 2007г.. не са налице съществени различия, настоящето становище ще се базира на законовите разпоредби, действащи през 2007г.

Съгласно чл.204, т.3 от ЗКПО с данък върху разходите са облагат документално обосноваваните разходи, свързани с експлоатация на превозни средства, когато с тях се осъществява управленска дейност. Дефиниция за "превозни средства" е дадена с § 1, т.40 от ДР на ЗКПО, а данъчната основа, данъчната ставка и срока за внасяне на данъка са посочени съответно в чл.215, чл.216 и чл.217 от същия закон. Видовете разходи, които подлежат на облагане, са изчерпателно изброени в § 1, т.39 от ДР на ЗКПО.

Според приложимото данъчно третиране описаните в запитването разходи следва да бъдат обособени в три групи, а именно:

1. Разходи за поддръжка, ремонт и експлоатация на превозни средства, когато те се използват за извършване на строителната и посредническата дейност:

По принцип тези разходи не подлежат на облагане с данък върху разходите по реда на чл.204, т.3 от ЗКПО. В тази категория биха попаднали разходите, свързани с доставката на строителни материали и разходите, свързани с посредническата дейност, описани по-горе, ако същите са документално обосновани съгласно изискванията на чл. 10 от ЗКПО. При липса на документална обоснованост те биха представлявали непризнати за данъчни цели разходи съгласно чл.26, т.2 от ЗКПО.

2. Разходи за поддръжка, ремонт и експлоатация на превозни средства, когато те се използват за извършване на управленската дейност:

Тези разходи подлежат на облагане с данък върху разходите по реда на чл.204, т.3 от ЗКПО. Тук попадат случаите, при които автомобилите се използват за посещения на строителните обекти от управителя. Разбира се тези разходи също следва да бъдат документално обосновани. В противен случай същите не се облагат с данък върху разходите по реда на чл.204, а се третираат като непризнати разходи за данъчни цели (чл.26, т.2 от ЗКПО) и с тях следва да се увеличи счетоводният финансов резултат за целите на определянето на данъчния финансов резултат.

3. Разходи, свързани с превоз на работниците от местоживеенето до местоработата им и обратно с леки автомобили:

По отношение на тези разходи при определени условия биха намерили приложение разпоредбите на чл.204, т.2 и чл.210 от ЗКПО, съответно определението на „социални разходи, предоставени в натура“, дадено с § 1, т.34 от ДР на същия закон.

На първо място следва да се отбележи, че транспортното обслужване от местоживеенето до местоработата попада в обхвата на социалните придобивки, посочени в чл.294 от Кодекса на труда (КТ), но за да бъдат определени разходите за осигуряването му като „социални разходи, предоставени в натура“, по смисъла на § 1, т.34 от ДР на ЗКПО, следва тази социална придобивка да е достъпна за всички работници и служители и за лицата, наети по договор за управление и контрол. В случай, че социалната придобивка не е достъпна за всички посочени лица, то разходите за нейното осигуряване не представляват социални разходи по смисъла на дефиницията на § 1, т.34 от ДР на ЗКПО. а следва да се третираат като непризнати за данъчни цели разходи по реда на чл.26, т. 1 от ЗКПО.

В случай, че разходите за транспорт на работниците представляват социални разходи по смисъла на § 1, т.34 от ДР на ЗКПО. следва да се има предвид и разпоредбата на чл.210 от ЗКПО. която предвижда освобождаване от облагане на тези разходи в определени случаи. Съгласно чл.210. ал. 2 от ЗКПО разходите за транспорт не са освободени, когато транспортът е осъществен с лек автомобил или по допълнителни автобусни линии. По смисъла на § 1, т.37 от ДР на ЗКПО „лек автомобил“ е този, в който броят на местата за сядане без мястото на водача не превишава 8. Разпоредбата на ал.3, на чл.210 допуска освобождаване от облагане за случаите, когато транспортът се осъществява с лек автомобил до трудно достъпни и отдалечени райони и без извършването на разхода данъчно задълженото лице не може да осигури осъществяването на дейността си. В тази хипотеза извършените от работодателя разходи за транспорт не целят задоволяване на социални потребности на наетите лица, а гарантират осъществяването на стопанската му дейност и поради това законодателят е предвидил те да бъдат освободени от данък.

За 2006г. приложимата законова норма е чл.23, ал.Н от ЗКПО (отм.), като следва да се отбележи, че отменения закон не съдържа разпоредба, аналогична на чл.210, ал.3 от действащия ЗКПО, както и че съгласно определението, дадено с § 1, т. 30 от ДР на ЗКПО (отм.) „лек автомобил“ е този, в който броят на местата за сядане без мястото на водача не превишава 5.

Данъчната основа за определяне на данъка по чл.204, т.2 са начислените социални разходи, предоставени в натура, намалени с приходите, свързани с тези разходи, за съответния месец (чл.212 от ЗКПО). Доколкото в случая не са налице приходи (например, ако работниците заплащат част от стойността на транспорта), то данъчната основа се формира само от начислените разходи. Предвид това, че автомобилите се използват както за транспорт на работниците, така и за други цели (посочени в запитването), трябва да е налице надеждна аналитична отчетност, за да бъде определена правилно данъчната основа по чл.212 от ЗКПО.

В заключение следва да се има предвид, че описаното в т. 1 и 2 по-горе данъчно третиране при липса на документална обосноваост, е приложимо и по отношение на разходите, разгледани в настоящата точка.

**ИЗПЪЛНИТЕЛЕН ДИРЕКТОР НА НАП: /МАРИЯ МУРГИНА/**







