



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ
ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

1000 София, бул. "Княз Дондуков" № 52 Телефон: 0700 18 700 Факс: (02) 9859 3099

Изх. № М-94-К-223

Дата: 28.02.2018 год.

ЗКПО, чл. 53, ал. 1;
ЗКПО, чл. 62, ал. 1;
ЗКПО, чл. 204, ал. 1, т. 4;
ЗКПО, чл. 215а, ал. 1;
ЗКПО, чл. 215а, ал. 2.

ОТНОСНО: прилагане на разпоредбите на чл. 215а, ал. 1 и ал. 2 от *Закона за корпоративното подоходно облагане (ЗКПО)*

Във Ваше запитване, препратено по компетентност в ЦУ на НАП и заведено с вх. №М-94-К-223/04.12.2017 г., е изложена следната фактическа обстановка:

„.....” ЕООД, регистрирано по *Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС)* лице, е закупило автомобил с N1 сертификат, който е предназначен за ползване от регионалния мениджър на компанията за служебно и за лично ползване. Направена е преценка, че личното ползване на автомобила ще бъде приблизително около 30%. При закупуването на автомобила дружеството е упражнило правото на данъчен кредит по ЗДДС пропорционално в размер на 70% по фактурата за придобиването. За автомобила ще бъде водена пътна книжка и в края на всяка година ползваният данъчен кредит ще бъде изравняван до действително дължимите размери.

Във връзка с изложената фактическа обстановка са поставени следните въпроси:

1. В счетоводната амортизируема стойност на автомобила ще бъде включена данъчната основа по фактурата и невъзстановимия ДДС, пропорционално на частта, за която не е налице право на данъчен кредит в размер 30%. Следва ли тази част, представляваща невъзстановим данък, да бъде включена и в данъчната амортизируема стойност на автомобила?

2. Разходите/приходите от корекция на упражнено право на данъчен кредит, които ще възникват в края на всяка година, ще бъдат ли данъчно признати? Следва ли да се добавят/намаляват от данъчната основа за облагане с данък върху разходите в натура по ЗКПО?

На основание чл. 10, ал. 1, т. 10 от *Закона за Националната агенция за приходите*, въз основа на изложената фактическа обстановка по направеното



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ

ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

запитване и съобразявайки относимата нормативна уредба, изразявам следното становище:

В случай че работодателят избере доходите в натура, представляващи разходи в натура по смисъла на § 1, т. 83 от ДР на ЗКПО, свързани с предоставеното за лично ползване превозно средство, да се облагат с данък върху разходите, данъчната основа, върху която се определя данъкът по чл. 204, ал. 1, т. 4 от ЗКПО, следва да се формира по реда на чл. 215а от ЗКПО.

От определението, дадено в § 1, т. 83 от ДР на ЗКПО, е видно, че на облагане подлежи частта, съответстваща на личното ползване, от всички разходи, свързани със собствени, наети или предоставени за ползване активи/персонал, използвани както за дейността, така и за лично ползване. Когато активите са данъчни амортизируеми активи, вместо счетоводните разходи за амортизации се вземат предвид данъчните амортизации.

Данъчното третиране по реда на ЗКПО е пряко свързано с прилагане на счетоводното законодателство. Поради това запитването Ви беше изпратено за становище до дирекция „Данъчна политика“ при Министерство на финансите, която на основание чл. 22, т. 8 от *Устройствения правилник на Министерство на финансите* е компетентна да изразява становища по прилагане на счетоводното законодателство. Изразено е следното становище:

„Тъй като в запитването не е посочена коя е счетоводната база, която прилага предприятието, настоящето становище е изготвено при допускане, че предприятието прилага *Националните счетоводни стандарти (НСС)*. Съгласно НСС дълготрайните материални активи се отчитат в съответствие със *Счетоводен стандарт (СС) 16 – Дълготрайни материални активи*. Един актив се признава и отчита като дълготраен материален актив, когато отговаря на критериите, посочени в стандарта (т. 3.1. от СС 16). Всеки дълготраен материален актив първоначално се оценява по цена придобиване, която включва покупната цена (включително митата и невъзстановимите данъци) и всички преки разходи (т. 4 от СС 16). Това означава, че „БИЖУ.....“ ЕООД следва първоначално да признае закупения автомобил на стойност равна на данъчната основа на автомобила по фактура плюс 30% от стойността на ДДС, който в случая е невъзстановим данък. Така формираната стойност на автомобила предприятието следва да амортизира в съответствие със счетоводната си политика. В края на отчетния



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ

ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

период, в случай че предприятието установи, че личното ползване на автомобила е било различно от предвиденото, т.е. повече или по-малко от 30%, то следва да коригира както балансовата стойност на актива, така и начислените амортизации.“

Данъчните амортизируеми активи се завеждат в данъчния амортизационен план по данъчната им амортизируема стойност. Съгласно разпоредбата на чл. 53, ал. 1 от ЗКПО това е историческата цена на актива, намалена с включените в нея начислени провизии и дарения, свързани с актива.

В случая е налице хипотезата на невъзстановим данък – частта от начисления ДДС, за която не е налице право на данъчен кредит, поради което тази част невъзстановим данък (30%) следва да бъде включена в историческата цена, съответно и в данъчната амортизируема стойност на актива, на основание т. 4 от СС 16 и чл. 53, ал. 1 от ЗКПО.

На основание чл. 62, ал. 1 от ЗКПО промяна в стойностите на данъчния амортизируем актив се извършва при настъпване на обстоятелства, налагащи промяна съгласно този закон или счетоводното законодателство, с изключение на случаите по чл. 61, за които е налице забрана за промени в стойностите. С оглед на това промяна в стойностите на данъчния амортизируем актив (автомобила), заведен в данъчния регистър, е допустима в случай че съгласно счетоводното законодателство такава промяна се налага.

Това означава, че когато се установи, че личното ползване на автомобила е било различно от предвиденото (повече или по-малко от 30%), тази разлика следва да намери отражение и при определяне на годишните данъчните амортизации и съответно при определяне на данъчната основа за облагане с данък върху разходите по чл. 204, ал. 1, т. 4 от ЗКПО за календарната година.

Съгласно на 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.

ЗАМ. ИЗПЪЛНИТЕЛЕН ДИРЕКТОР НА НАП:

/АЛЕКСАНДЪР ГЕОРГИЕВ/