

чл. 26, т. 1 от ЗКПО

чл. 210 от ЗКПО

§ 1, т. 34 от ДР на ЗКПО

чл. 70, ал. 1, т. 4 и 5 от ЗДДС

чл. 70, ал. 3, т. 2 от ЗДДС

В дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” .. е постъпило Ваше писмено запитване, прието с вх. № 53-04-5/03.10.2013 г. относно прилагането на разпоредбите на **Закона за корпоративното подоходно облагане (ЗКПО)** и **Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС)**.

Фактическата обстановка, изложена в запитването е следната:

„С” ЕООД е сключило договори с лизингови компании за наети леки автомобили за осъществяване на дейността си. Освен за извършване на служебните си задължения, служителите използват леките автомобили и за транспорт от офиса на „С” ЕООД до местоживеене и обратно. Транспортът е в границите на гр. София и се ползва само от служителите, които имат служебни автомобили. Служителите изготвят месечни пътни листове с изминатото разстояние, което включва и това от местоживеене до местоработата.

Във връзка с изложената фактическа обстановка е поставен следният въпрос:

Какво е данъчното третиране на разходите, свързани с наема, поддръжката, ремонта и експлоатацията на автомобилите, свързани с транспорта на служителите от местоживеене до местоработата?

Предвид изложената фактическа обстановка, въпросът и относимата към тях нормативна уредба, изразявам следното становище:

Относно прилагането на ЗКПО

Принципната постановка в ЗКПО по отношение на разходите за транспорт на служителите от местоживеенето до местоработата и обратно, е че те са социални разходи (когато отговарят на изискванията на § 1, т. 34 от ДР на ЗКПО) и са освободени от облагане с данък върху разходите при условията на чл. 210 от същия закон.

Едно от изискванията, посочени в определението за „социални разходи, предоставени в натура” е социалните придобивки да са достъпни за всички работници и служители и за лицата, наети по договор за управление и контрол (наети лица). Поставеният въпрос касае именно изискването за достъпност на социалната придобивка. За да се счита за достъпна дадена социална придобивка, тя трябва да е на разположение на всички наети лица, т.е. да може да се ползва по право от всички тях.

Доколкото в случая леките автомобили се ползват за транспорт от местоживеенето до местоработата само от част от служителите, тези на които автомобилите са предоставени за извършване на служебните им задължения, а на останалите не е предоставена възможност да се възползват от алтернативна социална придобивка (напр. друга форма на осигурен транспорт), не са налице

социални разходи по смисъла на § 1, т. 34 от ДР на ЗКПО, тъй като не е изпълнено изискването за достъпност на социалната придобивка за всички наети лица.

В този случай отчетените разходи за транспорт (свързани с наема, поддръжката, ремонта и експлоатацията на автомобилите) от местоживеене до месторабота не са признати за данъчни цели на основание чл. 26, т. 1 от ЗКПО – разходи, несвързани с дейността. Това е така, защото тази придобивка удовлетворява изцяло лични потребности на наетите лица и когато разходите за предоставянето ѝ не могат да бъдат квалифицирани като социални разходи по смисъла на § 1, т. 34 от ДР на ЗКПО, те се третират като несвързани с дейността.

Относно прилагането на ЗДДС

По силата на чл.70, ал.1, т.4 от ЗДДС (в сила от 01.01.2013г.) право на приспадане на данъчен кредит не е налице, когато е **придобит или внесен** мотоциклет или лек автомобил. Видно от текста на разпоредбата от 01.01.2013г. ограничаването на правото на приспадане на данъчен кредит се отнася само до **придобити или внесени** мотоциклети или леки автомобили, а наетите такива не попадат сред изрично посочените в чл.70, ал.1, т.4 от ЗДДС ограничения. Това от своя страна води до извода, че за наетите автомобилите, независимо, че отговарят на определението за „леки“ по смисъла на §1, т.18 от ДР на ЗДДС е налице право на приспадане на данъчен кредит, при спазване на общите условия на чл.68, 69 и 71 от закона относно правото на приспадане на данъчен кредит.

С оглед на гореизложеното на първо място е необходимо да се установи дали сключеният договор за лизинг може да се определи като договор за предоставяне на услуга – отдаване под наем, или като договор за доставка на стока по смисъла на чл.6, ал.2, т.3 от ЗДДС. В тази връзка за начислен данък върху добавената стойност за получени доставки, свързани с договор за лизинг или отдаване под наем на лек автомобил, следва да се има предвид становище на Зам. изпълнителния директор на НАП, изготвено на основание чл. 10, ал. 1, т. 10 от ЗНАП с изх. № 91-00-88/26.06.2013 г., което е публикувано в Интернет на страницата на НАП (www.nap.bg).

В случай, че договорът за лизинг се определя като договор за наем, то за дружеството в качеството му на получател по доставката ще е налице право на приспадане на данъчен кредит, включително за разходите свързани с ремонта, поддръжката и експлоатацията на наетия автомобил, но както бе посочено по-горе при спазване на общите условия на чл.68, 69 и 71 от закона относно правото на приспадане на данъчен кредит. Това ще се отнася и до случаите, в които този автомобил се използва и за транспортно обслужване от местоживеенето до местоработата и обратно от работодателя на работниците и служителите му, предоставяно безвъзмездно от работодателя за целите на икономическата му дейност. Основание за този извод дава разпоредбата на чл.70, ал.3, т.2 от ЗДДС, според която за транспортното обслужване от местоживеенето до местоработата и обратно от работодателя на работниците и служителите му, включително на тези по договори за управление, предоставяно безвъзмездно от работодателя за целите на икономическата му дейност, предвиденото в ал.1, т.2 на чл.70 от ЗДДС ограничение не се прилага.

В случай, че лизинговият договор не може да се определи като договор за наем, то на основание чл.70, ал.1, т.4 и т.5 от ЗДДС за дружеството в качеството му на получател по доставката няма да е налице право на приспадане на данъчен кредит, включително за разходите свързани с ремонта, поддръжката и експлоатацията на наетия автомобил. Това ще се отнася и до случаите, в които

този автомобил се използва и за транспортно обслужване от местоживеенето до местоработата и обратно от работодателя на работниците и служителите му, предоставяно безвъзмездно от работодателя за целите на икономическата му дейност, тъй като разпоредбата на чл.70, ал.3, т.2 от ЗДДС, изключва ограниченията на правото за приспадане на данъчен кредит само до случаите по чл.70, ал.1, т.2 от ЗДДС, но не и до тези на чл.70, ал.1, т.4 и 5 от ЗДДС.

Настоящото становище е принципно и е въз основа на изложената в запитването фактическа обстановка. В случаите, когато в производство, възложено по реда на *Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК)* се установи фактическа обстановка различна от посочената, Вие не може да се позовавате на разпоредбата на чл. 17, ал. 3 от ДОПК.