

Указание на НАП за облагане на личната употреба на служебни активи

Брой 2
Февруари 2016 г.



Данъчни новини на KPMG представя законодателни промени и тенденции в областта на данъчното облагане.

Във втория брой за 2016 г. е представено обобщение на публикуваното в края на януари указание на приходните органи във връзка с данъчното третиране на личната употреба на служебни активи.

Въведение

На 25 януари 2016 г. Националната агенция за приходите (НАП) публикува [Указание № 24-00-15/22.01.2016 г.](#) („Указанието“) относно данъчното третиране по Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС) на използването и отделянето на стоки за лични нужди на данъчно задълженото лице (ДЗЛ), на собственика, на работниците и служителите или използването им за цели, различни от икономическата дейност на ДЗЛ. Указанието е публикувано във връзка с промените в ЗДДС и правилника за неговото прилагане, които се отнасят до личната употреба на служебни активи.

В допълнение на 10 февруари 2016 г. НАП публикува [съобщение](#) относно възможностите за деклариране на ДДС при ползване на служебни активи за лични нужди при различни хипотези. За всяка една от хипотезите са посочени начините на отразяване на документите в справка-декларацията за ДДС и дневниците за покупки и продажби.

Нито Указанието, нито съобщението, коментират облагането на личната употреба на служебни активи с преки данъци.

В този брой:

[Въведение](#)

[Доставка на стока или на услуга](#)

[Лична или служебна употреба](#)

[Приспадане на данъчен кредит](#)

[Данъчна основа и данъчно събитие](#)

[Разделяне на използването между лично и служебно](#)

[Заклучение и очаквани развития](#)

[За информация](#)

По-долу представяме обобщение на основните насоки, дадени в Указанието и публикуваното съобщение относно ДДС третирането при лична употреба на служебни активи.

[Начало](#)

Доставка на стока или на услуга

В Указанието НАП подчертава, че следва да се прави разграничаване между (i) доставка на стока и (ii) доставка на услуга при предоставяне на стока за лично ползване. Според приходните органи „доставка на стока“ е налице при окончателно отделяне на стоките от стопанските активи, при което (i) те се потребяват в хода на нормалната им употреба или (ii) не се очаква да се върнат в предприятието. „Доставка на услуга“ при, предоставяне на стока за лично ползване, от друга страна, е налице, когато стоки, обикновено непотребими, част от стопанските активи на ДЗЛ, се предоставят за ползване за личните нужди на собственика или на персонала.

Категоризацията като „стока“ или „услуга“ има значение за определяне на данъчната основа и данъчното събитие.

[Начало](#)

Лична или служебна употреба

НАП посочва няколко примера за лична и служебна употреба, като пояснява, че превозът на персонала от местоживееене до месторабота и обратно може да се класифицира като бизнес употреба само ако е организиран по начин, който изключва възможността за лична употреба (например чрез автобуси на дружеството). Ако обаче транспортът се осъществява с автомобил, предоставен на лицето, според НАП това не изключва личното ползване.

[Начало](#)

Приспадане на данъчен кредит

Според Указанието при смесена употреба на стоки (за лични и за стопански цели), включени в стопанските активи на ДЗЛ, лицето има право да направи избор между два подхода при придобиването на стоката: (i) да ползва пълен данъчен кредит и впоследствие да начислява ДДС за личната употреба или (ii) да приспадне само част от данъчния кредит, която съответства на стопанската употреба на стоката.

Ако бъде избран вторият вариант (пропорционалното приспадане на данъчен кредит), е дадена възможност да се променя първоначално определената пропорция и съответно да се прави корекция на ползвания данъчен кредит, ако са налице съществени промени на обстоятелствата и тази промяна се наблюдава за разумен период от най-малко шест месеца.

Също така е възможно, когато първоначално ДЗЛ не може да определи пропорция между стопанската и личната употреба, упражняването на правото на данъчен кредит да бъде отложено, но все пак в рамките на законоустановения срок за упражняване на правото на данъчен кредит от 12 месеца. През периода на отлагане, ДЗЛ може да проследи личното ползване на стоката и въз основата на реалното ѝ ползване да определи пропорцията и приспадне данъчен кредит за частта, съответстваща на използването за стопански цели.

Пояснено е също така, че когато ДЗЛ до началото на 2016 г. е упражнило правото на данъчен кредит за стока, която до този момент е ползвала за стопанска дейност и за лични нужди, и не е начислявало ДДС за доставката за лични нужди, може и след 1 януари 2016 г. да избере едно от следните:

- Да направи корекция на упражненото право на данъчен кредит за стоката и разходите, свързани с използването ѝ, като приложи съответната пропорция на ползването за стопанската дейност и за личните нужди, или
- Да начисли данък пропорционално на размера на ползването за лични нужди.

Въпреки че в Указанието не се уточнява, това закъсняло отчитане следва да доведе до задължения за лихва за забава и евентуално до санкции за късно начисляване на данък.

В допълнение НАП посочва, че ако при придобиването на стоката, обект на смесената употреба, не е приспаднал данъчен кредит, то ДЗЛ не следва да начислява ДДС за личната употреба. Това се отнася и за консумативите и/или режимните разходи, свързани с употребата на стоката. Ако обаче за последните ДЗЛ реши да приспадне данъчен кредит, то лицето има задължение да обложи частта от тези разходи, която се отнася за личната употреба на стоката, въпреки че за основната стока не е приспаднал данъчен кредит.

[Начало](#)

Данъчна основа и данъчно събитие

При окончателното отделяне на стоки от стопанските активи за лични нужди (доставка на стока) данъчната основа е равна на данъчната основа при придобиването на стоката или себестойността ѝ, а в случаите на внос – на данъчната основа при вноса.

При използването на стопански активи за лични нужди (доставка на услуга) данъчната основа са разходите, направени за предоставянето на услугата, за които дружеството е ползвало данъчен кредит. Например, ако се предоставя служебна кола за лични нужди, данъчната основа включва разхода за изхвърляване (амортизация), разходите за поддръжка и ремонт, гориво и други, за които е ползван данъчен кредит, както и съответната част от заплатата на шофьора (ако има такъв).

Когато за лично ползване се предоставя стока, която е или би

била дълготраен актив по смисъла на Закона за корпоративното подоходно облагане, при определяне на преките разходи се взима предвид разходът за изхбяване като част от данъчната основа при придобиването, върху която е приспаднат изцяло или частично данъчен кредит, изчислен за всеки данъчен период по линейния метод за период от 5 години за движими вещи и 20 години за недвижими вещи. Следва да се отбележи, че този начин на определяне на разхода за изхбяване се прилага независимо от счетоводното отчитане на използваната стока (като материален запас или инвестиционен имот), тъй като по същество стоката има характеристиките на дълготраен актив.

Данъчното събитие при доставката на услуги, съставляващи лична употреба, възниква на последния ден на месеца, през който е предоставена услугата. Начисляването на данъка се документира с издаването на протокол по чл. 117, ал. 1, т. 3 от ЗДДС, който се включва в дневника за продажбите и размерът на начисления данък се отразява в колона 16 – Начислен данък за доставки на стоки или услуги за лични нужди.

[Начало](#)

Разделяне на използването между лично и служебно

При смесена употреба на стопанските активи, данъчната основа следва да се разпределя пропорционално в зависимост от степента на използване на съответната стока/услуга за лични или други нестопански цели. В Указанието се посочва, че ДЗЛ сами трябва да разработят механизъм за разпределяне на разходите за определяне на данъчната основа, като дефинират основната база за разпределяне на направените разходи. Базата за разпределяне следва да бъде съобразена с естеството на съответната стока. Така например за автомобили базата за разпределение би могла да бъде изминат пробег в километри или продължителност на използване в дни/часове. Разработеният от ДЗЛ механизъм за разпределяне на разходите следва да бъде оповестен в документацията на ДЗЛ и при поискване да бъде предоставен на органа по приходите. Принципно, ако избраната от ДЗЛ база за разпределяне е съобразена с естеството на съответната стока и се прилага последователно, то същата не следва да бъде оспорена от приходните органи. Контрол в този случай би могъл да бъде упражнен върху коректното прилагане на разработения от ДЗЛ механизъм.

[Начало](#)

Заключение и очаквани развития

С оглед на фокуса на приходните органи върху начисляването на ДДС за лична употреба на служебни активи, дружествата следва да анализират дейността си и да определят политиката, която ще следват в това отношение. Основните предизвикателства пред бизнеса са свързани с:

- Анализ на наличните служебни активи и определяне кои от тях и до каква степен се използват за лични нужди

- Разработване на механизъм за разпределяне на разходите за лични и стопански нужди по разумен и обоснован начин
- Документиране и контрол върху приложението и спазването на разработения механизъм.

Следва да се отбележи, че миналата седмица Министерството на финансите публикува [съобщение](#) относно намерението на България да поиска от Европейската комисия дерогация от правилата за облагане с ДДС, целяща да ограничи правото на приспадане на данъчен кредит до 50% за пътни превозни средства. Ако Комисията потвърди възможността за прилагане на тази дерогация, това изцяло ще промени коментираното по-горе третиране, като в същото време се облекчи счетоводното отчитане и данъчното планиране при ползването на пътните превозни средства за лична употреба.

В съобщението на Министерството на финансите е посочено също така, че е постигнато съгласие с бъдещи промени в данъчното законодателство да бъде уреден и въпросът за облагането на фирмените разходи в случаите на предоставяне на служебно имущество за лична употреба на служителите. Това може да стане с облагане на разходите на фирмите, а не на доходите на физическите лица.

В допълнение е посочено, че се очаква НАП да въведе вътрешни правила, гарантиращи обективността при извършването на проверки и ревизии по отношение на личната употреба на служебно имущество.

За информация

Иван Въргулев

Директор, Данъчни услуги

Тел: + 359 (2) 9697 700

Факс: + 359 (2) 9697 878

ivargoulev@kpmg.com

Десислава Илиева

Асистент мениджър, Данъчни услуги

Тел: + 359 (2) 9697 700

Факс: + 359 (2) 9697 878

dilieva@kpmg.com



[Прекратяване на регистрация](#) | [Поверителност](#) | [Правни условия](#)

КПМГ България ООД, бул. "България" 45/А, 1404 София, България.

© 2016 КПМГ България ООД, българско дружество с ограничена отговорност и фирма-членка на КПМГ мрежата от независими фирми-членки, асоциирани с КПМГ Интернешънъл Кооператив („КПМГ Интернешънъл“), швейцарско юридическо лице. Всички права запазени.