ДАНЪК ВЪРХУ РАЗХОДИТЕ
ИЗБОР ЗА ОБЛАГАНЕ С ДАНЪК ВЪРХУ РАЗХОДИТЕ НА РАЗХОДИТЕ В НАТУРА, СВЪРЗАНИ С ИЗПОЛЗВАНЕ НА СЛУЖЕБНИ АКТИВИ ЗА ЛИЧНИ НУЖДИ. ОБЕКТИ НА ОБЛАГАНЕ И ДАНЪЧНО ЗАДЪЛЖЕНИ ЛИЦА

I. ИЗБОР ЗА ОБЛАГАНЕ С ДАНЪК ВЪРХУ РАЗХОДИТЕ

С разпоредбата на чл. 24, ал. 3 от ЗДДФЛ е дадено право на работодателите да изберат да облагат с данък върху разходите по чл. 204, ал. 1, т. 4 от ЗКПО доходите в натура, представляващи разходи в натура по смисъла на § 1, т. 83 от допълнителните разпоредби на ЗКПО при условията на същия закон.

Съгласно § 1, т. 83 от ДР на ЗКПО за целите на чл. 204, ал. 1, т. 4 „разходи в натура" е частта, съответстваща на личното ползване на активите и/или персонала, от счетоводните разходи, които не попадат в чл. 204, ал. 1, т. 1 - 2 и са свързани със собствени, наети или предоставени за ползване активи и/или 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. Не са разходи в натура за целите на чл. 204, ал. 1, т. 4 разходите, извършени в полза на физически лица, които представляват придобит доход по смисъла на чл. 11, ал. 3 от Закона за данъците върху доходите на физическите лица. Не са разходи в натура и разходите, свързани с използването на собствени, наети или предоставени за ползване активи, предоставени за лично ползване и/или свързани с използване на персонал, когато за използването им се дължи възнаграждение.

От определението е видно, че по отношение на някои хипотези, правото на избор е неприложимо, тъй като са извън обхвата на понятието „разходи в натура", като например:

1. Разходите, свързани с активи, които се използват изцяло за лични нужди от физическите лица. Например имот, придобит от дружество, който се използва изцяло за жилищни нужди от управителя.
2. Разходите, извършени в полза на физически лица, които представляват придобит доход по смисъла на чл. 11, ал. 3 от ЗДДФЛ. Например дружеството заплаща такса за детска градина за децата на управителя.
3. Разходи за услуги, предназначени за лични потребности на физическите лица – защото разходи в натура са само разходите, свързани с лично ползване на служебни активи, но не и личното ползване на услуги.

Например поемане на разходи за наем на имот, нает от физическото лице, попада в посоченото тук изключение, както и в това по т. 2.

В това изключение обаче не попадат разходите за услуги, свързани с използването на служебни активи - например такса за служебен мобилен телефон, който се използва както за дейността, така и за лично ползване.

4. Разходите, свързани с използването на служебни активи, предоставени за лично ползване и/или свързани с използване на персонал, когато за използването им се дължи възнаграждение.

Например физическо лице – служител в дружество заплаща на дружеството възнаграждение за това, че ползва фирмен автомобил за лични цели. Казано по друг начин това е хипотеза, при която дружеството отдава под наем автомобила на физическото лице за времето, през което то ще го използва за лични цели.

В тази връзка следва да се има предвид, че съгласно чл. 232 от Закона за задълженията и договорите наемателят е длъжен да плаща наемната цена и разходите, свързани с ползването на вещта. Това означава, че когато автомобилът се ползва от управителя за лични цели, разходите за гориво безспорно трябва да са за негова сметка.

За данъчни цели наемът следва да бъде определен на пазарен принцип, т.е. в съответствие с определението за „пазарна цена", дадено в § 1, т. 8 от ДР на ДОПК - това е сумата без данъка върху добавената стойност и акцизите, която би била платена при същите условия за идентична или сходна стока или услуга по сделка между лица, които не са свързани. Ако е определена наемна цена, отличаваща се от пазарната, следва да бъдат приложени правилата за корекция на данъчната основа, предвидени в чл. 15 или 16 от ЗКПО (за дружеството), съответно в чл. 77 от ЗДДФЛ (за управителя).

5. Разходите, които са социални или представителни разходи, т.е. за тях се прилага чл. 204, ал. 1, т. 1 - 2 от ЗКПО.

Например разходи за осигуряване на транспортно обслужване от местоживеенето до местоработата, до което имат достъп всички наети лица, представляват социални разходи по

смисъла на § 1, т 34 от ДР на ЗКПО, а не разходи в натура по смисъла на § 1, т. 83 от ДР на същия закон.

Правото на избор се упражнява по реда на чл. 217, ал. 3 от ЗКПО и не може да се прилага за отделни физически лица.

Работодателите могат да изберат да облагат с данък върху разходите доходите в натура, представляващи разходи в натура, ежегодно, като упражняват този избор с **годишната данъчна декларация по ЗКПО за предходната година**. Направеният избор важи за цялата календарна година и за всички физически лица, които ползват служебни активи за лични цели.

От това правило са налице две изключения, които са регламентирани с разпоредбата на чл. 217, ал. 4 от ЗКПО:

- **новоучредените** данъчно задължени лица декларират избора си за годината на учредяването им **с годишната данъчна декларация, подавана за същата година**;
- **лицата, които за предходната година не са били задължени и не са подали годишна данъчна декларация**, декларират избора си с **годишната данъчна декларация за текущата година**.

Внимание! Когато не се направи избор – доходите се облагат по реда на ЗДДФЛ съобразно техния вид и източник.

На основание чл. 24, ал. 4 от ЗДДФЛ не се включват в облагаемия доход по ал. 1 на същата разпоредба доходите в натура, обложени по реда на чл. 204, ал. 1, т. 4 от ЗКПО.

Когато работодателят е избрал да облага доходите в натура, представляващи разходи в натура по смисъла на § 1, т. 83 от ДР на ЗКПО, с данък върху разходите, се прилагат разпоредбите на част IV от ЗКПО, регламентиращи облагане с данък върху разходите на този вид разходи.

ДАНЪК ВЪРХУ РАЗХОДИТЕ
ИЗБОР ЗА ОБЛАГАНЕ С ДАНЪК ВЪРХУ РАЗХОДИТЕ НА РАЗХОДИТЕ В НАТУРА, СВЪРЗАНИ С ИЗПОЛЗВАНЕ НА СЛУЖЕБНИ АКТИВИ ЗА ЛИЧНИ НУЖДИ. ОБЕКТИ НА ОБЛАГАНЕ И ДАНЪЧНО ЗАДЪЛЖЕНИ ЛИЦА

II. ОБЕКТИ НА ОБЛАГАНЕ С ДАНЪК ВЪРХУ РАЗХОДИТЕ

Съгласно чл. 204, ал. 1, т. 4 от ЗКПО с данък върху разходите се облагат разходите в натура, свързани със собствени, наети и/или предоставени за ползване активи, предоставени за лично ползване и/или свързани с използване на персонал, от работници, служители и лица, наети по договори за управление и контрол (наети лица), както и от лица, упражняващи личен труд по смисъла на § 1, т. 26, буква „и" от допълнителните разпоредби на ЗДДФЛ.

III. ДАНЪЧНО ЗАДЪЛЖЕНИ ЛИЦА (чл. 207, ал. 3 от ЗКПО).

Данъчно задължените лица, които могат да изберат облагане с данък върху разходите, са всички работодатели или възложители по договори за управление и контрол, както и юридическите лица, чиито съдружници и акционери упражняват личен труд.

В тази категория попадат не само лицата, подлежащи на облагане с корпоративен данък, а и тези, които се облагат с алтернативен на корпоративния данък (бюджетни предприятия, организатори на хазартни игри или лица, избрали да се облагат с данък върху дейността от опериране на кораби). Тук попадат и лицата, които не са търговци.

IV. ДАНЪЧНА ПРАКТИКА

По конкретни въпроси, свързани с темата на настоящия фиш, са издадени следните становища:

По конкретни въпроси, свързани с настоящата тема, са издадени следните становища на НАП:

24-39-131.rtf 24-38-6.rtf 24-38-7.rtf

Същите може да бъдат намерени в рубриката „Въпроси и отговори" на интернет страницата на НАП.