05_The Weekend Tax and the Related Tax Treatment of Expenditure for Personal Use

Целта и логиката на данъчното третиране по Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС) и Директива 2006/112/ЕО относно общата система на ДДС, на използването и отделянето на стоки за лични нужди или за цели, различни от независимата икономическа дейност, могат да бъдат изяснени като се изхожда от характеристиките на ДДС. Преди всичко, това е данък върху крайното потребление, като правилното му функциониране се осигурява чрез начисляването на данъка и ползване на данъчен кредит при покупката на стока/услуга, предназначена за независимата икономическа дейност на лицето. Този принцип се нарушава, когато е ползван данъчен кредит, а активът се употребява за лични нужди.

В тази връзка, от 1 януари 2016 г. дружествата следва да декларират пред НАП дали собствениците, управителите и/или служителите им използват фирмени активи за лични нужди. Различно е данъчното третиране на използването и отделянето на стоки за лични нужди в зависимост от това дали стоките са включени в активите/имуществото на предприятието, приспаднат ли е при това данъчен кредит (частичен или пълен), както и дали е налице предоставяне за лично ползване или е налице окончателно отделяне на стоката от стопанските активи.

Когато стоките и/или услугите се ползват изцяло за лични нужди, тогава не възниква проблем относно облагането, защото не е налице право на приспадане на данъчен кредит или се начислява ДДС върху всички разходи, свързани с тях. Когато стоките и/или услугите се използват само за независимата икономическа дейност на данъчно задълженото лице също не налице проблем, тъй като тогава ще възникне право на пълен данъчен кредит. Предизвикателствата и практическите трудности пред бизнеса възникват, когато стока и/или услуга се ползва, както за фирмени, така и за лични нужди. Разграничаването на личното ползване на дадена стока, както и доказването му е основното затруднение, което практиката среща.

Съгласно Разяснение № 200015 от 22.01.2016 г. на НАП относно: данъчно третиране по ЗДДС на използването и отделянето на стоки за лични нужди на данъчно задълженото лице, на собственика, на работниците и служителите, ако данъчно задължено лице ще

CR legal DL 2018. Всички права запазени.

използва дадена стока, включена в стопанските му активи, и за лични нужди, пред него са налице основно следните две алтернативни правни възможности:

– да приспадне изцяло данъчен кредит за стоката и да начислява данък за доставката на услугата по ползването на стоката за лични нужди (т.е. да ползва пълен данъчен кредит и впоследствие да начисли ДДС за личната употреба), или

– да упражни правото на данъчен кредит за стоката и съпътстващите ползването й разходи в пропорция, съответстваща на пропорцията на използването на актива за стопанската дейност и за лични нужди (т.е. да приспадне само част от данъчния кредит, която съответства на стопанската употреба на стоката).

Фирмите сами трябва да разработят механизъм за разпределяне на разходите за определяне на данъчната основа. Така, те следва да водят счетоводство и да преценяват каква е частта на личното ползване на дадения актив. Например, за автомобилите, фирмите следва да попълват пътни листа и други документи и сами за изчисляват колко процента ползват за нуждите на бизнеса и колко – за лични цели. Задължените лица следва да поддържат надлежна документацията за доказване прилагането на разработения механизъм.

Във връзка с т.нар. „данък уикенд“ относно ДДС третиране на личното ползване на фирмени активи, изменения бяха направени и в Закона за корпоративното подоходно облагане (ЗКПО) и в Закона за данъците върху доходите на физическите лица (ЗДДФЛ) относно прякото облагане. С ДВ бр. 75, обнародван на 27.09.2016 г. се въведоха промени от гледна точка на облагането на разходите за лично ползване като доход в натура за физическите лице – служители, работници, управители.

Следва да се има предвид, че не се създава нов вид данък, а се дава възможност за избор по какъв ред да се облагат доходите в натура, представляващи разход в натура по смисъла на пар.1, т. 83 от Допълнителните разпоредби на ЗКПО. Така, работодателите имат възможност за следните две опции:

– да облагат посочените разходи в натура (доход в натура за физическите лица) по реда на ЗДДФЛ – данък и задължително обществено и здравно осигуряване (общия

CR legal DL 2018. Всички права запазени.

ред по ЗДДФЛ);

– да облагат разходите в натура по реда на ЗКПО с окончателен данък върху разходите – 10% (новия ред по ЗКПО).

Данъчно задължените лица са работодателите, възложителите по договори за управление и контрол и по правоотношения за полагане на личен труд по смисъла на § 1, т. 26, буква „и“ от допълнителните разпоредби на ЗДДФЛ. Тези лица декларират избора си за текущата година в годишната данъчна декларация, подавана за предходната година. Изборът не може да се прилага за отделни физически лица, той важи за всички, ползващи фирмени активи. Ако не се обяви избор в декларацията, прилага се общия ред по ЗДДФЛ и по осигурителните закони.

Данъчната основа е сумата на разходите в натура, свързани с фирмени активи, предоставени за лично ползване и/или свързани с използване на персонал, за календарната година. ЗКПО определя правила за определяне на данъчната основа за следните различни активи, както следва:

I. за превозни средства:

При определяне на данъчната основа за разходите в натура, свързани с превозни средства, разходите се отнасят към личното ползване, като общият размер на всички разходи, свързани с превозното средство, се умножи:

1. по съотношението:

а) между изминатите за лично ползване километри и общите изминати километри от съответното превозно средство, или

б) между часовете на лично ползване на превозното средство и общите часове на използване на превозното средство, или

2. по 50 на сто. Тук е предвиден и облекчен ред за документиране, експлоатационните разходи се доказват с фактура (за гориво напр.).

II. недвижимо имущество:

CR legal DL 2018. Всички права запазени.

При определяне на данъчната основа за разходите в натура, свързани с недвижимо имущество, когато те не могат да бъдат разпределени чрез измерване, разходите се отнасят към личното ползване, като общият размер на всички разходи, свързани с недвижимото имущество, се умножи по съотношението:

1. между площта, използвана за лично ползване, и общата площ на съответното недвижимо имущество, или

2. между часовете на лично ползване на съответното недвижимо имущество и общите часове на използване на недвижимото имущество.

III. активи, извън горепосочените (лаптопи, телефони)

При определяне на данъчната основа за разходите в натура, свързани с активи, извън посочените в т.I и т.II, данъчната основа е 20 на сто от общия размер на всички разходи, свързани със съответния актив, освен ако данъчно задълженото лице не обоснове документално друг размер на основа.

На кратко, когато става въпрос за превозни средства съотношението за лично-служебно ползване се базира или на изминати километри, или на часове на използване, или на твърдо съотношение 50/50. Когато става въпрос за недвижими имоти съотношението на лично-служебно ползване се базира на площ или на часове на използване. За всички останали активи данъчната основа е 20 на сто от общите разходи, ако не може да се обоснове друг размер на основата.

Предстои прилагането на практика на облагането и определяне на данъчната основа в съответните съотношения, както и използване на правото на избор на работодателите. Те следва да декларират избора си за 2016 г. в годишната данъчна декларация за 2016 г., което означава, че в тази декларация ще се декларира изборът и за 2016, и за 2017 г.

CR legal DL 2018. Всички права запазени.