



МИНИСТЕРСТВО НА ФИНАНСИТЕ
НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ
ДИРЕКЦИЯ „ОБЖАЛВАНЕ И ДАНЪЧНО-ОСИГУРИТЕЛНА ПРАКТИКА” СОФИЯ

1000 София, ул. „Аксаков” № 21, тел.: (02) 9859 3759, факс: (02) 9877046, ел.адрес: oui22_delov@ro22.nra.bg

Изх. № 53-04-288

09.06. 2015 г

ЗКПО-чл. 204, т. 2, 205, 210, ал. 1

ЗДДФЛ-чл. 24, ал.2

КСО – чл. 6, ал. 2, чл. 40, чл. 127, чл. 157

ЗЗО - чл. 40, ал. 1, т. 1

НЕВДПОВ - чл. 2, ал. 2

В дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” VVV, е постъпило Ваше писмено запитване, прието с вх. № 53-04-288/ 08.05.2015 г. във връзка с прилагането на разпоредбите на *Закона за корпоративното подоходно облагане (ЗКПО), Закона за данъците върху доходите на физическите лица (ЗДДФЛ) и Кодекса за социално осигуряване (КСО).*

В запитването е изложена следната фактическа обстановка:

Ръководството на VVVV възнамерява да предоставя пакет от социални придобивки на всеки свой служител в размер на 150,00 лева месечно под следните форми:

1. Карти за градски транспорт за цялата градска мрежа на гр. София, за които дружеството ще получава месечна фактура от „Център за градска мобилност” ЕАД;
2. Купони, издадени от „Метро” и „Кауфланд”, които не са лицензирани оператори, като дружеството ще получава месечна фактура от магазините със стойността на купоните;
3. Карти за зареждане на личните автомобили на служителите с гориво от бензиностанциите на „Петрол” АД, като дружеството ще получава месечна фактура за зареденото гориво.

Във връзка с изложената фактическа обстановка е поставен следният въпрос:

Какви са условията, регламентирани в ЗКПО, ЗДДФЛ и КСО, които трябва да бъдат изпълнени, за да се третираат като социални разходите, извършени за сметка на работодателя в полза на служителите за закупуване на карти за градски транспорт, купони за пазаруване от магазини и карти за зареждане на гориво на личните автомобили на служителите?

Предвид изложената фактическа обстановка, въпросът и относимата към тях



МИНИСТЕРСТВО НА ФИНАНСИТЕ
НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ
ДИРЕКЦИЯ „ОБЖАЛВАНЕ И ДАНЪЧНО-ОСИГУРИТЕЛНА ПРАКТИКА“ СОФИЯ

нормативна уредба, изразявам следното становище:

По ЗКПО

Облагането на социалните разходи по реда на ЗКПО или по реда на ЗДДФЛ е в зависимост от формата на предоставянето им. Социалните разходи, отговарящи на определението за социални разходи, предоставени в натура (§ 1, т. 34 от ДР на ЗКПО), са обект на облагане с данък върху разходите по реда на чл. 204, т. 2 от ЗКПО.

По отношение на социалните придобивки, предоставени под формата на парични средства, ЗКПО препраща към ЗДДФЛ. Според чл. 205 от ЗКПО социалните разходи, които не са предоставени в натура, представляващи доход на физическо лице, се облагат при условията и по реда на Закона да данъците върху доходите на физическите лица.

Съгласно чл. 204, т. 2 от ЗКПО социалните разходи, предоставени в натура на работниците и служителите и лица наети, по договор за управление и контрол се облагат с данък върху разходите.

За целите на данъчното облагане понятието „социални разходи, предоставени в натура“ е дефинирано в т. 34 на § 1 от ДР на ЗКПО, чиито критерии трябва да са изпълнени едновременно, за да може определени разходи да се квалифицират като социални и да се третират по реда на глава четвърта от закона. Според цитираното определение „социални разходи, предоставени в натура“ са: отчетените като разходи социални придобивки по чл. 294 от *Кодекса на труда (КТ)* и предоставени по реда и начина, определени от чл. 293 от КТ или от ръководството на предприятието. Социалните придобивки трябва да са достъпни до всички работници и служители и за лицата, наети по договори за управление и контрол. Не е налице предоставяне на социални разходи в натура, когато между работодателя или възложителя и лицата по изречение второ са налице парични взаимоотношения под каквато и да е форма по отношение на получените социални придобивки.

Социалните разходи, извършени за транспортно обслужване на работници и служители са освободени от еднократен данък по чл. 204, т. 2 от ЗКПО, когато са спазени изискванията на чл. 210 от същия закон. Не се облагат с данък по чл. 204, т. 2 от ЗКПО социалните разходи за транспорт на работниците и служителите и на лицата, наети по договор за управление и контрол, от местоживеенето до местоработата и обратно – чл. 210, ал. 1 от ЗКПО. На основание ал. 2 от същия член това освобождаване от облагане не



МИНИСТЕРСТВО НА ФИНАНСИТЕ
НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ
ДИРЕКЦИЯ „ОБЖАЛВАНЕ И ДАНЪЧНО-ОСИГУРИТЕЛНА ПРАКТИКА” СОФИЯ

се прилага, когато транспортът е осъществен с „лек автомобил“ или по „допълнителни автобусни линии“ (по см. на § 1, т. 37 и 38 от ДР на ЗКПО).

Доколкото VVV ще осигурява транспорт от местоживеенето до местоработата на служителите, като им предоставя карти за градския транспорт, може да се приеме, че са налице социални разходи по смисъла на § 1, т. 34 от ДР на ЗКПО, тъй като е съобразено изискването за достъпност на социалната придобивка за всички наети лица, респективно е приложима и разпоредбата на чл. 210, ал. 1 от ЗКПО.

По отношение на купоните, издадени от съответни търговски обекти, а не предоставени от лице получило разрешение за осъществяване на дейност като оператор от министъра на финансите, както и картите (които не са електронни карти по см. на *Закона за платежните услуги и платежни системи*) за зареждане на гориво на личните автомобили на служителите, считаме че предоставените по този начин социални придобивки ще попаднат в хипотезата на чл. 204, т. 2 от ЗКПО, защото:

- социалните придобивки под формата на купони за храна и карти за гориво се предоставят по силата на колективен трудов договор или решение на ръководството на предприятието, в който са разгледани вариантите за оползотворяване на средствата за социално-битово и културно обслужване;

- предоставянето на купони за храна и карта за гориво може да се квалифицира като социална придобивка по смисъла на чл. 294 от КТ;

- придобивката е общодостъпна за всички наети лица (може да се ползва по право от всички тях) – купони и карти се предоставят на всяко наето лице;

- придобивката се предоставя в натура – между работодателя и наетите лица не са налице парични взаимоотношения под каквато и да е форма по отношение на получените социални придобивки. Видно от представените факти в запитването паричните взаимоотношения са между VVV ЕООД като работодател и хранителните магазини/бензиностанции.

Предвид гореизложеното отчетените социални разходи подлежат на облагане с данък върху социалните разходи в размер 10 на сто. Така определеният данък следва да бъде внесен в срок до 31 март на следващата календарна година. Декларирането на дължимия данък се извършва в същи срок, с годишната данъчна декларация, подавана от дружеството по реда на ЗКПО.



МИНИСТЕРСТВО НА ФИНАНСИТЕ
НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ
ДИРЕКЦИЯ „ОБЖАЛВАНЕ И ДАНЪЧНО-ОСИГУРИТЕЛНА ПРАКТИКА” СОФИЯ

По ЗДФЛ

Предвид разясненията, дадени в предходната точка - поради обстоятелството, че социалните разходи са предоставени в натура от работодателя и за негова сметка, то същите подлежат на облагане само по реда на ЗКПО и на основание чл. 24, ал. 2 от ЗДФЛ не се включват в облагаемия доход от трудови правоотношения.

Относно задължението за внасяне на осигурителни вноски:

Съгласно чл. 6, ал. 2 от КСО доходът, върху който се дължат осигурителни вноски, включва всички възнаграждения, включително начислените и неизплатени или неначислените и други доходи от трудова дейност.

Предвид текста на чл. 6, ал. 11 от кодекса, върху средствата за социални разходи, давани постоянно или периодично пряко на работниците или служителите в пари или в натура, се внасят осигурителни вноски в размера за фонд "Пенсии", определени съответно по реда на ал. 3 и 5 от кодекса.

На основание чл. 127, ал. 1 от КСО, задължително се осигуряват за допълнителна пенсия в универсален пенсионен фонд лицата, родени след 31 декември 1959 г., ако са осигурени във фонд "Пенсии" на държавното обществено осигуряване. Осигурителните вноски за допълнителното задължително пенсионно осигуряване се внасят върху доходите, върху които се дължат осигурителни вноски за държавното обществено осигуряване (основание чл. 157, ал. 6 от КСО).

Здравноосигурителните вноски за лицата по трудови правоотношения се определят върху дохода, върху който се дължат вноски за държавното обществено осигуряване (чл. 40, ал. 1, т. 1 от *Закона за здравното осигуряване (ЗЗО)*). На това основание върху средствата за социални разходи се дължат и здравноосигурителни вноски.

Дължимите вноски се разпределят между осигурителя и осигуреното лице, съгласно разпоредбите на чл. 6, ал. 2, чл. 157, ал. 3 от КСО и чл. 40, ал. 1, т. 1 от ЗЗО.

Разпоредбите на КСО по отношение елементите на осигурителния доход са определени в *Наредбата за елементите на възнаграждението и за доходите, върху които се правят осигурителни вноски (НЕВДПОВ)*.

Съгласно текста на чл. 2, ал. 1 от НЕВДПОВ, осигурителни вноски се изчисляват и внасят върху сумите, изплатени или начислени и неизплатени за сметка на средствата



МИНИСТЕРСТВО НА ФИНАНСИТЕ
НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ
ДИРЕКЦИЯ „ОБЖАЛВАНЕ И ДАНЪЧНО-ОСИГУРИТЕЛНА ПРАКТИКА” СОФИЯ

за социални разходи пряко, постоянно или периодично на лицата по чл. 4, ал. 1 от КСО в пари или в натура.

С разпоредбата на чл. 2, ал. 2 от НЕВДПОВ са уредени няколко изключения от общото правило. Осигурителни вноски не се изчисляват и внасят върху средствата, предоставени за сметка на социалните разходи за издръжка на столове (включително за поевтиняване храната в тях), на здравни и лечебни заведения, детски заведения, почивни бази, поддържане на културни потребности на работниците и служителите, вноски за допълнително доброволно пенсионно осигуряване, доброволно здравно осигуряване и доброволно осигуряване за безработица и професионална квалификация, както и върху еднократните помощи в пари или в натура, изплатени на работниците и служителите за лекарства, при продължително боледуване, за раждане, при смърт на член от семейството или при други случайно настъпили събития.

Предоставените от дружеството купони за закупуване на хранителни продукти и разплащането между дружеството и съответния магазин посредством фактура не попадат в хипотезата на цитираната разпоредба, защото не става въпрос за издръжка на стол, включително за поевтиняване храната в него.

Следва да имате предвид, че сумите за социални разходи, върху които са внесени или дължими осигурителни вноски **не се включват при определяне на минималния месечен осигурителен доход за съответната професия по икономическа дейност на осигурителя (праг)**. Същите, обаче следва да се вземат предвид при ограничаване на осигурителния доход до максималния месечен размер .

От гореизложеното може да се направи извода, че от гледна точка на осигурителното законодателство, социалните придобивки, описани в запитването следва да се разглеждат като социални разходи.

Вноските се внасят от осигурителя в съответните размери и съотношения по чл. 6, ал. 1 и 3 от КСО, чл. 157, ал. 3 от КСО и чл. 40, ал. 1, т. 1 от КСО. Срокът за внасяне на вноските зависи от датата, на която са получени съответните социални придобивки (карта за градски транспорт, разплащане по представена фактура и др.). Ако придобивките са получени текущо за съответния месец или до 25-то число на следващия месец за предходния, осигурителните вноски следва да се внесат до 25-о число на месеца, следващ месеца, за който се отнасят, съгласно разпоредбата на /чл. 7, ал. 1 от КСО. Ако придобивките се получават след 25-то число на месеца за предходни месеци,



МИНИСТЕРСТВО НА ФИНАНСИТЕ
НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ
ДИРЕКЦИЯ „ОБЖАЛВАНЕ И ДАЊЪЧНО-ОСИГУРИТЕЛНА ПРАКТИКА” СОФИЯ

вноските са дължими в срок до 25-то число на месеца, следващ месеца на изплащането им (аргумент чл. 7, ал. 2 от КСО). Същите се декларират в декларации обр. 1 и 6 , съгласно разпоредбите на **Наредба № Н-8 от 29.12.2005 г. за съдържанието, сроковете, начина и реда за подаване и съхранение на данни от работодателите, осигурителите за осигурените при тях лица, както и за самоосигуряващите се лица (Наредба № Н-8 от 29.12.2005 г.)**.