

Изх. №53-04-913

03.01.2019 г.

чл. 204, ал. 1, т. 2, чл.205 от ЗКПО

§ 1, т. 34 от ДР от ЗКПО

В дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” е постъпило Ваше писмено запитване, прието с вх. №53-04-913/17.12.2018 г., във връзка с прилагането разпоредбите на *Закона за корпоративното подоходно облагане (ЗКПО)*.

В запитването не е изложена конкретна фактическа обстановка. Поставен е следният въпрос:

Какво е данъчно третиране по ЗКПО при предоставяне на ваучери за подаръци в две хипотези: във вид на електронни карти („Комплимент карти“, „Електронни пари“) и във вид на ваучери на хартиен носител, при изпълнение на изискванията установени с § 1, т. 34 от ДР на ЗКПО, достъпни са за всички заети в предприятието (работодател) и същите се използват за задоволяване на социални, битови и културни потребности, без да е извършено възстановяване на парични суми под каквато и да е форма от работодателя?

Във връзка с проставеният въпрос и относимата нормативна уредба, изразявам следното становище:

Най-общо казано, придобивките за работници и служители за сметка на работодателя могат да бъдат данъчно признат или непризнат разход, съответно облагаем или необлагаем доход за физическите лица, като конкретното им данъчно третиране е в зависимост от специфичните особености, свързани с тяхното предоставяне.

От определението за „социални разходи, предоставени в натура“, дадено в т. 34 на §1 от ДР на ЗКПО, се извеждат критериите, които трябва да са изпълнени едновременно, за да могат определени социални придобивки да се третират по реда на чл. 204, ал. 1, т. 2 от ЗКПО, а именно:

1. отчетени са документално обосновани разходи за социални придобивки;
2. предоставени са в натура;
3. определени са съгласно чл. 293 и чл. 294 от КТ или по ред и начин, определен от ръководството на предприятието;

4. социалните придобивки са достъпни за всички работници и служители, вкл. лицата, на които е възложено управлението.

От запитването не става ясно по какъв механизъм ще бъде реализирано намерението за предоставяне на ваучерите, поради което Ви уведомявам, че изразеното по-долу становище има **принципен** характер.

При условие че разходите могат да бъдат определени като социални по смисъла на § 1, т. 34 от ДР на ЗКПО, по отношение на критерия за общодостъпност и начина на предоставянето им, то обстоятелството дали са предоставени в натура или не, е определящо за тяхното данъчно третиране:

- когато са предоставени в натура, подлежат на облагане с данък върху разходите съгласно чл. 204, ал. 1, т. 2 от ЗКПО;

- когато не са предоставени в натура, прилага се разпоредбата на чл. 205 от ЗКПО, която предвижда, че социалните разходи, които не са предоставени в натура, представляващи доход на физическо лице, се облагат при условията и по реда на **Закона за данъците върху доходите на физическите лица (ЗДДФЛ)**.

По отношение на електронните карти, ако изпълняват критериите за „Електронни пари“ по смисъла на чл. 34 от **Закона за платежните услуги и платежните системи (ЗПУПС)**, считаме, че предоставената по този начин социална придобивка не попада в хипотезата на чл. 204, ал. 1, т. 2 от ЗКПО, а е приложим чл. 205 от същия закон.

Електронните пари са парична стойност, съхранявана в електронна, включително магнитна форма, която представлява вземане към издателя, издава се при получаване на средства с цел извършване на платежни операции и се приема от физическо или юридическо лице, различно от издателя на електронни пари (чл. 34, ал. 1 от ЗПУПС). Електронни пари, до които издателят е осигурил отдалечен достъп с цел изпълнение на платежни операции, се съхраняват по сметка за електронни пари. Сметката за електронни пари е платежна сметка, по която се съхраняват електронни пари (чл. 34, ал. 4 от ЗПУПС). В този случай, на основание чл. 205 от ЗКПО и доколкото не са освободени от облагане по силата на друг закон, предоставените чрез електронни карти средства на служителите се включват в облагаемия доход от трудови правоотношения по чл. 24, ал. 1 от ЗДДФЛ.

В хипотезата на предоставените от работодателя ваучери, които не са електронни пари, ще бъде изпълнен критерия за предоставяне в натура, доколкото по този повод между работодателя и наетите лица не възникват парични взаимоотношения.

По същество аналогично становище е застъпено в писмо изх. №24-34-45/29.11.2013 г. на зам. изпълнителния директор на НАП (поместено в системата „Въпроси и отговори“ на интернет страницата на агенцията).