



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ
ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

1000 София, бул. "Княз Александър Дондуков" № 52 Телефон: 0700 18 700 Факс: (02) 9859 3099

Изх. № 26-С-183

Дата: 08.11.2018 год.

ЗКПО, чл. 204, ал. 1, т. 2;
ЗДДФЛ, чл. 24, ал. 1;
ЗДДФЛ, чл. 24, ал. 2, т. 11;
КСО, чл. 4, ал. 1;
КСО, чл. 4, ал. 2;
КСО, чл. 6, ал. 2;
КСО, чл. 6, ал. 3;
КСО, чл. 6, ал. 12.

ОТНОСНО: прилагане разпоредбите на данъчното и осигурително законодателство при предоставяне на еднократна помощ при раждане на дете под формата на предплатена карта за пазаруване – Compliments Card

Във Ваше запитване, препратено по компетентност в ЦУ на НАП и заведено с вх. №26-С-183#2/25.09.2018 г., е изложена следната фактическа обстановка:

Дружеството възнамерява да предоставя на служителите си социална придобивка при раждане на дете под формата на еднократна помощ в размер на 100,00 лв. за дете – за всяко новородено дете на служител (т.е. ако има едно дете сега и след време му се роди още едно – ще получи придобивката два пъти, и т. н.). В случай че и двамата родители на детето работят в дружеството, еднократната помощ ще бъде предоставяна на единия от тях. Еднократната помощ ще се предоставя под формата на предплатена карта за пазаруване – Compliments Card, с която може да се пазарува в търговски обекти (включително он-лайн). Сумата от картата не може да се тегли в брой, а се ползва само за пазаруване.

Във връзка с изложената фактическа обстановка са поставени въпроси, които могат да се формулират по-общо по следния начин:

1. Попада ли в обхвата на социалните разходи, предоставени в натура така описаната еднократна помощ при раждане на дете, респективно дружеството дължи ли данък върху разходите по реда на Закона за корпоративното подоходно облагане (ЗКПО)? Включва ли се



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ
ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

еднократната помощ в облагаемия доход/осигурителния доход на служителя и дължат ли се върху нея данък и/или осигурителни вноски?

2. Променя ли характеризирането на помощта като социална придобивка или не от факта, че в случаите, когато и двамата родители работят в дружеството, еднократната помощ за дете се предоставя на единия от тях?

3. В случай че предоставянето на еднократна помощ при раждане на дете не представлява социална придобивка в натура на служителите, то може ли да се определи като социална придобивка в пари и ще се дължи ли корпоративен данък? Възможно ли е в този случай да се приложи чл. 24, ал. 2, т. 11 от Закона за данъците върху доходите на физическите лица (ЗДДФЛ) и еднократната помощ да не се включва в облагаемия доход на служителя, съответно върху нея да не се дължи данък, както и да не се включва в изчисляването на осигурителния доход, върху който се правят осигурителни вноски?

С оглед изложеното в писмото и относимите нормативни разпоредби, на основание чл. 10, ал. 1, т. 10 от *Закона за Националната агенция за приходите* изразявам следното становище по направеното запитване:

По прилагането на ЗКПО:

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 третираат по реда на чл. 204, ал. 1, т. 2 от ЗКПО.

Според разпоредбата на §1, т. 34 от ДР на ЗКПО „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 за всички работници и служители и за лицата, наети по договор за управление и контрол (наети лица). Не е налице предоставяне на социални разходи в натура, когато между работодателя или възложителя и лицата по изречение второ са



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

налице парични взаимоотношения под каквато и да е форма по отношение на получените социални придобивки.

От цитираното определение следва да се разграничат две хипотези. Първата е свързана с това дали са налице социални разходи, а втората – ако са налице, дали са предоставени в натура.

Едно от изискванията, за да са налице социални разходи, е социалните придобивки да са достъпни за всички наети лица. За да се счита за достъпна дадена социална придобивка, тя трябва да е на разположение на всички наети лица, т.е. да може да се ползва по право от всички тях. Макар да са производни на правоотношенията между данъчно задълженото лице работодател и наетите лица, социалните придобивки не са обвързани с количеството и качеството на престоирания труд, а целят да обезпечат потребности, касаещи живота и бита на наетите, които не произтичат и не са свързани със заеманата от лицата длъжност.

В конкретния случай еднократна помощ се предоставя при настъпване на точно определено събитие за определен член от колектива. Тази придобивка се предоставя за всяко новородено дете и всеки служител би могъл да се възползва при настъпване на тези обстоятелства, включително и когато след време се роди още едно дете. Предвид естеството на тази социална придобивка смятам, че критерият общодостъпност е спазен.

Обстоятелството, че когато и двамата родители работят в дружеството еднократната помощ се предоставя само на единия от тях, не променя характеризиранието на помощта като социален разход, още повече че по този начин се запазва размерът ѝ, който е обвързан единствено с роденото дете.

Друго условие, за да бъде определен даден разход като социален е социалните придобивки да бъдат предоставени по реда на чл. 293 от КТ или по ред и начин, определени от ръководството на предприятието. От тази формулировка става ясно, че за целите на ЗКПО са налице две равнопоставени възможности за предоставяне на социални придобивки.

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



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

За целите на ЗКПО е важно между работодателя и работниците и служителите да не са налице парични взаимоотношения под каквато и да е форма по отношение на получените социални придобивки.

По своята същност предплатените карти за пазаруване Compliments Card представляват електронни пари по смисъла на глава трета от *Закона за платежните услуги и платежните системи* (ЗПУПС, ДВ бр. 20/2018 г.). Съгласно чл. 34, ал. 5 от ЗПУПС разпоредбите на тази глава не се прилагат за парична стойност, съхранявана в инструментите, посочени в чл. 2, ал. 1, т. 11 от с.з., и за парична стойност, която се използва за извършване на платежни операции, посочени в чл. 2, ал. 1, т. 12 от закона. Доколкото предплатените карти за пазаруване Compliments Card не попадат в посочените изключения, същите следва да се третираат като парични средства (електронни пари). Това обстоятелство не се променя от факта, че картите не могат да се използват за теглене на пари.

На практика предоставянето на предплатена карта за пазаруване Compliments Cards от работодателя е равнозначно на предоставянето на електронни пари. Предвид на това считам, че между работодателя и наетите лица се създават парични взаимоотношения (под формата на електронни пари) по отношение на въпросната социална придобивка. В тази хипотеза е приложима разпоредбата на чл. 205 от ЗКПО, съгласно която социалните разходи, които не са предоставени в натура, представляващи доход на физическо лице, се облагат при условията и по реда на ЗДДФЛ.

За да бъдат признати за данъчни цели, предоставените социални придобивки, следва да са намерили отражение в счетоводството на дружеството като разходи за социални придобивки, при спазване на принципа за документална обосновааност на стопанските операции.

По прилагането на ЗДДФЛ:

Съгласно чл. 24, ал. 1 от ЗДДФЛ облагаемият доход от трудови правоотношения е трудовото възнаграждение и всички други плащания в пари и/или в натура от работодателя или за сметка на работодателя, с изключение на доходите, посочени в ал. 2. На основание чл. 24, ал. 2, т. 11 от ЗДДФЛ в облагаемия доход от трудови правоотношения не се включва стойността на еднократните помощи, предоставени от работодателя за сметка на социалните разходи при: раждане на дете, сключване на



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ
ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

граждански брак или смърт на член от семейството – общо до 2400 лв. Следователно в конкретния случай, за да бъде третирана като необлагаем доход, еднократната помощ при раждане на дете трябва да отговаря на следните условия:

- да се предоставя от работодателя за сметка на социалните разходи; и
- общият размер на предоставените през годината еднократни помощи на конкретния работник или служител по повод изброените в чл. 24, ал. 2, т. 11 от ЗДДФЛ събития, да не превишава сумата от 2400 лв. Превишението над тази сума представлява облагаем доход по смисъла на чл. 24, ал. 1 от ЗДДФЛ.

По прилагане на осигурителното законодателство:

Съгласно чл. 6, ал. 2 от ***Кодекса за социално осигуряване*** (КСО) доходът, върху който се дължат осигурителни вноски, включва всички възнаграждения, включително начислените и неизплатени или неначислените и други доходи от трудова дейност. За работниците и служителите и за лицата по чл. 4, ал. 1, т. 7 и 8 осигурителните вноски се дължат върху получените, включително начислените и неизплатените, брутни месечни възнаграждения или неначислените месечни възнаграждения, но върху не по-малко от минималния осигурителен доход по основни икономически дейности и квалификационни групи професии и върху не повече от максималния месечен размер на осигурителния доход, определен със ***Закона за бюджета на държавното обществено осигуряване*** (чл. 6, ал. 3 от КСО).

Задължението за внасяне на осигурителни вноски върху средствата за социални разходи и основанията за възникването му са нормативно регламентирани в чл. 6, ал. 12 от КСО. Според тази разпоредба върху средствата за социални разходи, давани постоянно или периодично пряко на лицата по чл. 4, ал. 1 в пари или в натура, се внасят осигурителни вноски за всички фондове на държавното обществено осигуряване (ДОО) в размерите, определени съответно по реда на ал. 3, 5, 6 и 7 на чл. 6 от КСО. Върху тези разходи се внасят осигурителни вноски за допълнително задължително пенсионно осигуряване (ДЗПО) (аргумент чл. 157, ал. 6 от КСО). Предвид уреденото по силата на чл. 40, ал. 1, т. 1 от ***Закона за здравно осигуряване*** (ЗЗО) уеднаквяване на осигурителния доход за държавното обществено осигуряване и здравно осигуряване, върху средствата за социални разходи се дължат и здравни вноски.



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ
ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

Следва да се има предвид, че за целите на осигуряването, за да бъдат разгледани като социални разходи, средствата следва да бъдат предоставени по реда на чл. 293 и чл. 294 от КТ.

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).

Осигурителни вноски се изчисляват и се внасят върху стойността на средствата и сумите, изплатени или начислени и неизплатени за сметка на социални разходи пряко, постоянно или периодично на лицата по чл. 4, ал. 1 от КСО в пари или в натура (чл. 2, ал. 1 НЕВДПОВ). АLINEЯ 2 изрично указва, че осигурителни вноски не се изчисляват и внасят върху средствата, предоставени за сметка на социалните разходи 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.

Предвид гореизложеното, не се дължат осигурителни вноски за ДОО, ДЗПО и ЗЗО когато са изпълнени следните условия:

- еднократните помощи са предоставени от работодателя за сметка на социалните разходи в пари или в натура;
- плащанията имат характер на еднократни помощи при настъпване на точно определено събитие (раждане на дете, встъпване в брак, и други случайно настъпили събития).

Следва да имате предвид, че е възможно факти и обстоятелства, които не са описани в запитването Ви, да дават основание за данъчно третиране, различно от изложеното по-горе.

ЗАМ. ИЗПЪЛНИТЕЛЕН ДИРЕКТОР НА НАП:

(АЛЕКСАНДЪР ГЕОРГИЕВ)