МИНИСТЕРСТВО НА ФИНАНСИТЕ
НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ

1000 - София, бул. "Княз Дондуков" № 52 Телефон: (02) 98591, Факс: (02) 9870827

Изх. № 24-33-520
Дата: 21.02 .2008 г.

Относно: прилагане на данъчното и осигурително законодателство при предоставяне на безплатна храна на основание Наредба № 11 от 21.12.2005 г., ваучери за храна и други социални разходи

По повод на запитването Ви, постъпило в Централно управление на НАП и заведено с вх. № 24-33-520/15.12.2007 г., изразяваме следното становище:

В запитването е описана следната фактическа обстановка:

В Онкологичен диспансер гр. ..... част от персонала работи в йонизираща среда и на основание чл. 285 от КТ и в изпълнение на Наредба №11/21.12.2005г. за определяне условията и реда за осигуряване на безплатна храна и /или добавки към нея се отчита като разходи за дейността предоставена безплатна храна, която не се облага с данък и върху която не се начисляват осигурителни вноски.

В тази връзка са поставени следните въпроси:

1. Може ли работещите във вредни условия на работа да получават едновременно и безплатна храна, съгласно цитираната Наредба № 11, и ваучери за храна като социален разход по чл. 294 от КТ и Колективния трудов договор при условие че са в размер на 40 лв. месечно за всяко лице?

2. При изплащане на разходи, предвидени в Колективния трудов договор и свързани с медицински изследвания, медикаменти и други подобни срещу представена фактура следва ли да се удържа данък?

3. Какво е данъчното третиране при предоставяне на ваучери за подаръци за Коледните и Новогодишни празници на всяко лице от колектива при условие, че е прието с Колективния трудов договор?

1. Данъчно третиране по реда на ЗКПО и ЗДДФЛ:

По първия поставен въпрос:

Разпоредбата на чл.24, ал.2 от ЗДДФЛ регламентира сумите, които не се включват при определяне на облагаемия доход от трудови правоотношения, като в т. 1

буква «а» това е стойността на безплатната храна и/или добавки към нея, предоставени в натура по чл.285 от Кодекса на труда.

Според чл.285 от КТ работодателят осигурява безплатна храна и/или добавки към храната на работниците и служителите, които работят в предприятия със специфичен характер и организация на труда. Условията и редът, при които се осигуряват безплатната храна и /или добавките към нея, се определят с Наредба на Министъра на труда и социалната политика и Министъра на здравеопазването. Има се предвид Наредба № 11 от 21.12.2005г. за определяне на условията и реда за осигуряване на безплатна храна и /или добавки към нея /обн.ДВ бр. 1 от 2006г./ Следователно не всяка безплатна храна, предоставена за сметка на работодателя се изключва от обхвата на облагаемия доход, а само такава, която е свързана с изрично изброени в наредбата условия на полагане на труд /в т. ч. в среда на йонизиращи лъчения, какъвто е конкретния случай/.

Нормата на чл.24, ал.2, т. 1 буква «е» от ЗДДФЛ визира, че в облагаемия доход не се включва и стойността на ваучерите за храна, получени в размера и по реда на ЗКПО.

С разпоредбата на чл. 204, т. 2, буква „б" от ЗКПО е предвидено облагане с данък върху разходите на документално обоснованите разходи за ваучери за храна. При спазването на определени условия, изчерпателно изброени в чл. 209 от ЗКПО и когато разходите са в размер до 40 лева месечно за всяко едно нает лице, законодателят е предвидил възможност за освобождаване от облагане на социалните разходи за ваучери за храна.

Предвид гореизложеното е нормативно допустимо едновременно получаване на предоставена от работодателя безплатна храна, спазвайки изискванията на чл.285 от КТ и ваучери за храна до 40 лв.месечно на всяко осигурено лице без облагане с данък, тъй като двете правни норми действат независимо една от друга.

По втория поставен въпрос:

Разходите свързани със здравето на служителите, извън законово регламентираните такива за здравословни и безопасни условия на труд по реда на Закон за здравословни и безопасни условия на труд и други относими нормативни актове, могат да бъдат приети за социални разходи, предоставени в натура, ако отговарят на условията, посочени в § 1, т. 34 от ДР на ЗКПО.

В чл. 294 от КТ възможностите за предоставяне на социални придобивки не са посочени изчерпателно, поради което е възможно при решение на общото събрание или от ръководството на предприятието разходи за медицински изследвания, медикаменти и други подобни да бъдат определени като социални, когато са предоставени и достъпни за целия персонал и са получени в натура. Същите ползвани от работниците и служителите и след това изплатени от работодателя след представяне на фактура не представляват социални разходи в натура по смисъла на ЗКПО. Поради тази причина същите не са облагаеми с данък върху разходите по реда на чл. 204, т. 2 от ЗКПО. По отношение на социалните разходи, които не са предоставени в натура, приложение намира разпоредбата на чл.205 от ЗКПО, която регламентира, че социалните разходи, които не са предоставени в натура и представляващи доход на физическото лице - получател, се облагат при условията и по реда на Закона за данъците върху доходите на физически лица.

Следва също така да се отбележи, че за целите на ЗКПО медицински изследвания, медикаменти и др. подобни, които не отговарят на изискванията на определението за социални разходи и не са определени като задължителни съгласно нормативни актове, свързани с здравословни и безопасни условия на труд, са счетоводни разходи, които не са признати за данъчни цели и с техния размер се увеличава счетоводния финансов резултат по реда на чл. 26, т. 1 от ЗКПО.

Съгласно нормата на чл.24 ал.2 т.9 на ЗДДФЛ не подлежат на облагане като доход от трудови правоотношения само социалните разходи, обложени с данък по реда на ЗКПО, т.с. това са социалните разходи, предоставени в натура по смисъла на § 1, т.34 от ДР на ЗКПО. А съгласно чл.24 ал.2 т. 10 от ЗДДФЛ не се облагат с данък като се изключват от облагаемия доход еднократните помощи за лечение, предоставени от работодателя за сметка на социалните разходи - до стойността на лечението.

По третия поставен въпрос:

За разлика от ваучерите за храна, за които в ЗКПО има изрична нормативна уредба такава не съществува за ваучерите за подаръци. Ето защо следва да се приеме, че при изпълнение на условията постановени с §1, т. 34 от ДР на ЗКПО, ако са раздадени ваучери за подаръци, достъпни за всички заети в предприятие и същите се използват за задоволяване на социални и по-скоро културни потребности като придобиване на подаръци - книги, украшения, различни предмети за лични нужди и други подобни, без да е налице възстановяване на парични суми под каквато и да е форма от работодателя, са налице натурални взаимоотношения между предприятието и персонала зает в него. Доказването на тези натурални взаимоотношения става по документален ред, определен от предприятието. Така ваучерите за подаръци, раздадени при спазване на изискванията на ЗКПО, са облагаеми с данък върху разходите в размер на 10% върху съответната данъчна основа.

При нарушаване на условията, поставени в определението за социални разходи в натура, е налице счетоводен разход за предприятието, които не е признат за данъчни цели. С този разход се увеличава счетоводния финансов резултат за конкретната данъчна година по реда на чл. 26, т. 1 от ЗКПО - разходи, несвързани с дейността. При липса на документална обоснованост съгласно изискванията на чл. 10 от ЗКПО се извършва увеличение на счетоводния финансов резултат по реда на чл.26, т. 2 от същия закон.

Следва да се има предвид, че ако по повод предоставянето на тези социални придобивки са налице парични взаимоотношения между работодателя и наетите лица, приложение ще намери цитираната по-горе разпоредба на чл.205 от ЗКПО, която препраща към реда за облагане по ЗДДФЛ. Стойността на въпросните социални придобивки се включва в облагаемия доход на лицата получатели, тъй като законодателят не ги е посочил като необлагаеми в чл.24 ал.2 от ЗДДФЛ.

2. Социално осигуряване:

Задължението за внасяне на осигурителни вноски върху средствата, предоставени за сметка на социалните разходи, и основанието за възникването му са нормативно регламентирани в чл. 6, ал. 11 от Кодекса за социално осигуряване /КСО/. Осигурителни вноски върху социалните разходи се внасят в случай, че средствата се предоставят **пряко, постоянно или периодично, без оглед дали са в пари или в натура.** Разпоредбите на КСО в тази насока са детайлизирани в Наредбата за елементите на възнаграждението и доходите, върху които се правят осигурителни вноски.

Разпоредбата на чл. 1, ал. 7, т. 2 от Наредбата указва, че не се начисляват и внасят осигурителни вноски върху стойността на безплатната храна и/или добавките към храната, предоставени **в натура** по реда на чл. 285 от Кодекса на труда на работниците и служителите, които работят в предприятия със специфичен характер и организация на труда.

На основание чл. 2, ал. 3 от същата наредба изчерпателно са изброени хипотезите, при които не се дължат осигурителни вноски - *„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. Осигурителни вноски не се изчисляват и внасят върху средствата, предоставени под формата на ваучери за храна на работници и служители, включително на лицата, работещи по договори за управление, при условията на чл. 209, ал. 1 от Закона за корпоративното подоходно облагане."

Изплатените суми за Коледа и Новогодишните празници /стойността на подаръците/ не се считат за еднократно изплатени суми при посочените в наредбата случайно настъпили събития. Изплащането на суми по повод на празнични дни няма характер на случайно събитие, тъй като те са предварително обявени за официални празници /чл. 154 от КТ/. Такава е и установената съдебна практика в решенията на Върховния административен съд. Обстоятелството, че тези суми са отчетени като социални разходи от работодателя дава основание за дължимост на осигурителни вноски.

Осигурителните вноски са за фонд „Пенсии", а за родените след 31 декември 1959 г. и за ДЗПО в Универсален пенсионен фонд (аргумент чл. 127, ал. 1 и чл. 157, ал. 6 от Кодекса за социално осигуряване). По силата на чл. 40, ал. 1, т. 1 от Закона за здравно осигуряване върху средствата за социални разходи се дължат и здравноосигурителни вноски.

Сумите за социални разходи, върху които са дължими осигурителни вноски, не се включват при определянето на минималния осигурителен доход за съответната професия по икономическата дейност на осигурителя.

ИЗПЪЛНИТЕЛЕН ДИРЕКТОР НА
НАЦИОНАЛНАТА АГЕНЦИЯ
ЗА ПРИХОДИТЕ:

/МАРИЯ МУРГИНА/