НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ

ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

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

Изх. № 26-Б-109
Дата: 06.08.2018 год.

ЗКПО, чл. 6, ал. 12;
ЗКПО, чл. 205;
ДР на ЗКПО, § 1, т. 34
КСО, чл. 6, ал. 2;
КСО, чл. 6, ал. 3;
КСО, чл. 6, ал. 12;
КСО, чл. 157, ал. 6;
ЗЗО, чл. 40, ал. 1, т. 1;
НЕВДПОВ, чл. 2, ал. 1;
НЕВДПОВ, чл. 2, ал. 5.

ОТНОСНО: прилагане на данъчното и осигурителното законодателство във връзка с предоставяна от работодателите социална придобивка под формата на карти за спорт

Във Ваше запитване, постъпило в ЦУ на НАП и заведено с вх. №26-Б-109/03.05.2018 г., е изложена следната фактическа обстановка:

„……." ЕАД и дъщерните му дружества – „Б…… – П….. ПРЕВОЗИ" ЕООД и Б…. – Т… ПРЕВОЗИ" ЕООД („ХОЛДИНГ Б…." ЕАД –група) планират да предоставят на работниците, служителите и лицата, наети по договор за управление и контрол (служители/наети лица) карти, даващи право да се използват различни спортни занимания, включени в програма с услуги в различни спортни обекти на територията на България (карти „Мултиспорт"). Картата е поименна и не може да бъде предоставяна на друго физическо лице. Съгласно условията на издателя на картите, карта „Мултиспорт" не може да бъде закупена индивидуално от даден служител. Дружествата от групата на „ХОЛДИНГ Б…." ЕАД ще заплащат на издателя на картите месечен абонамент за всяка карта. Служителите на всяко едно от дружествата ще заплащат на съответния работодател определен процент от цената на месечния абонамент.

Всички служители в „ХОЛДИНГ Б…." ЕАД – група ще бъдат информирани, че имат право да получат карта „Мултиспорт", като лицата, които искат да се възползват от това право, ще трябва изрично да заявят желанието си.

Във връзка с изложената фактическа обстановка не са зададени въпроси, а се изисква потвърждение на изложеното данъчно и осигурително третиране, както следва:

1. Предоставянето на карти „Мултиспорт“ на всички желаещи да получат такива карти служители на дружествата от групата на „ХОЛДИНГ Б.…“ ЕАД, при условие че лицата заплащат част от стойността на картите, следва да се третира като социален разход (социална придобивка), предоставен в натура по смисъла на §1, т. 34 от Закона за корпоративното подоходно облагане (ЗКПО).

2. Тези социални придобивки следва да се облагат с данък върху разходите по реда на част четвърта от ЗКПО, като данъчната основа е равна на сумата, която дружествата от групата на „ХОЛДИНГ Б…“ ЕАД заплащат за своя сметка на издателя на картите (сумата за поевтиняване на картите).

3. Върху разходите за предоставените карти се дължат осигурителни вноски.

На основание чл. 10, ал. 1, т. 10 от ***Закона за Националната агенция за приходите***, въз основа на изложената фактическа обстановка и съобразявайки относимата нормативна уредба, изразявам следното становище:

По първа и втора точка:

В писмото е изразено мнение, че предоставянето на карти „Мултиспорт“ представлява социален разход в натура, като са изложени подробно и мотивите. Поради това в настоящото становище ще се разгледат само спорните моменти, които имат отношение към данъчното третиране.

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 и условията на част четвърта от ЗКПО „Данък върху разходите“.

Едно от изискванията, за да са налице социални разходи, е социалните придобивки да са ***достъпни*** за всички работници и служители и за лицата, наети по договор за управление и контрол (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.

С решение на ръководството на всяко едно от дружествата от групата на „ХОЛДИНГ Б….“ ЕАД (изпълнено е условието социалните придобивки да бъдат предоставени по реда на чл. 293 от КТ или по ред и начин, определени от ръководството на предприятието) и с цел подобряване на здравето на служителите е одобрено осигуряване на възможност за ползване на карти за спорт при условия на споделено финансиране от работодателя и наетите лица (ползватели). В запитването е изяснено, че на всички служители е предоставена възможност да получат карти за спорт при равни условия. Лицата заявяват желанието си да се възползват от услугата, след изричното им съгласие, предвид нуждата от заплащане на част от стойността на картата.

От така описаната ситуация не става ясно предвид териториалната структура на дружествата от групата на „ХОЛДИНГ Б….“ ЕАД, географското им разположение, респективно териториалната инфраструктура, дали има служители, работещи в населено място, където няма спортен обект и дали тези наети лица имат право на избор да се възползват от друг вид социална придобивка. В този случай следва да се има предвид, че за да е налице изпълнение на изискването за „общодостъпност“ на социалните придобивки, поставено в §1, т. 34 от ДР на ЗКПО, работодателят следва да осигури възможност на наетите лица от населените места, в които не е възможно да използват карти за спорт, да получат друга социална придобивка в съпоставим размер.

В случаите когато е налице плащане на част от стойността на картата за спорт за сметка на служителя, считам, че се създават парични взаимоотношения между работодателя и наетите лица по отношение на въпросната социална придобивка и поддържам изложеното в становище с изх.№24-39-162/03.02.2016 г. на заместник изпълнителния директор на НАП. 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 ***Закона за данъците върху доходите на физическите лица (ЗДДФЛ).***

По трета точка:

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). Когато не е определен минимален осигурителен доход – не по-малко от минималната месечна работна заплата за страната. Минималният осигурителен доход не се прилага за работниците и служителите в бюджетните предприятия по смисъла на § 1, т. 1 от Допълнителните разпоредби на ***Закона за счетоводството.***

От 01.01.2017 г. върху средствата за социални разходи, давани постоянно или периодично пряко на лицата по чл. 4, ал. 1 от КСО в пари или в натура, се внасят осигурителни вноски, определени съответно по реда на чл. 6, ал. 3, 5, 6 и 7 от кодекса (аргумент чл. 6, ал. 12 от КСО).

Разпоредбите на КСО по отношение на 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. (основание чл. 2, ал. 1 от НЕВДПОВ).

С текста на чл. 2, ал. 2 от НЕВДПОВ са предвидени изключения от разпоредбата на чл. 6, ал. 12 от КСО, като законодателят конкретно е изброил случаите, в които не се изчисляват и внасят осигурителни вноски върху средствата, предоставени за сметка на социалните разходи. Предоставянето на средства за спорт не са сред изрично изброените изключения на цитираната разпоредба.

Предвид гореизложеното, в хипотезата, в която карти за спорт „Мултиспорт“ се предоставят безвъзмездно от работодателя на всички работници и служители под формата на социална придобивка в натура, е приложима разпоредбата на чл. 6, ал. 12 от КСО и се дължат осигурителни вноски, определени по реда на чл. 6, ал. 3, 5, 6 и 7 от кодекса.

В хипотезата, в която частта от стойността на картите се заплаща от работодателя директно на доставчика, а останалата част се удържа от възнагражденията на служителите, осигурителни вноски по описания ред се дължат върху сумата, заплатена от работодателя.

Необходимо е да се посочи, че сумите и средствата 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 основната икономическа дейност на осигурителя (чл. 2, ал. 5 от НЕВДПОВ).

Осигурителните вноски за допълнително задължително пенсионно осигуряване и здравноосигурителните вноски се внасят върху доходите, за които се дължат осигурителни вноски за държавното обществено осигуряване (основание чл. 157, ал. 6 от КСО и чл. 40, ал. 1, т. 1, изречение първо от ***Закона за здравното осигуряване***).

ЗАМ. ИЗПЪЛНИТЕЛЕН ДИРЕКТОР НА НАП:

(АЛЕКСАНДЪР ГЕОРГИЕВ)