

Относно: Прилагане на разпоредбите на ЗКПО, КСО и ЗЗО във връзка с ползване на ваучери за храна и допълнително доброволно пенсионно осигуряване

Във връзка с постъпило запитване вх. №/01.07.2014г. в Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика”, Ви уведомяваме:

В запитването е посочено, че дружеството раздава месечно на всички работници и служители ваучери за храна в размер на 60 лв. Едновременно с това работодателят възнамерява да прави вноски за допълнително доброволно пенсионно осигуряване на стойност 60 лв., общо 120 лв. разходи.

Въпросите, които се поставят са:

1. Може ли да се ползват едновременно облекченията по чл. 208 и чл. 209 от ЗКПО?
2. Дължат ли се осигурителни вноски върху общата сума от 120 лв. на ваучерите за храна и допълнително доброволно пенсионно осигуряване?

Предвид изложената фактическа обстановка, съобразявайки относимата нормативна уредба за 2014г., по зададените от Вас въпроси, изразяваме следното становище:

По прилагането на ЗКПО:

Съгласно чл. 204, т. 2 от Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ с данък върху разходите се облагат документално обоснованите социални разходи, предоставени в натура на работници и служители и лица, наети по договор за управление и контрол (наети лица). Социалните разходи, предоставени в натура включват и:

- а) разходите за вноски (премии) за допълнително доброволно осигуряване, за доброволно здравно осигуряване и за застраховки "Живот";
- б) разходите за ваучери за храна.

В § 1, т. 34 от допълнителните разпоредби /ДР/ на ЗКПО е дадено следното определение: „социални разходи, предоставени в натура” са отчетените като разходи социални придобивки по чл. 294 от Кодекса на труда и предоставените по реда и начина, определени от чл. 293 от Кодекса на труда 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. 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.

Разпоредбата на чл. 208 от ЗКПО определя, че не се облагат с данък социалните разходи по чл. 204, т. 2, буква „а” в размер до 60 лв. месечно за всяко наето лице, когато данъчно задължените лица нямат подлежащи на принудително изпълнение публични задължения към момента на извършване на разходите. Приемаме, че сключените от дружеството договори за допълнително доброволно пенсионно осигуряване отговарят на изискванията на определението дадено в § 1, т. 53 от ДР на ЗКПО, а именно - "допълнително доброволно осигуряване" е това по смисъла на § 1, т. 12 от допълнителните разпоредби на Закона за данъците върху доходите на физическите лица. По смисъла на цитираната разпоредба "допълнително доброволно осигуряване" е осигуряването по част втора, дялове трети /допълнително доброволно пенсионно осигуряване/ и четвърти /допълнително доброволно осигуряване за безработица и/или професионална квалификация/ от Кодекса за социално осигуряване, както и доброволното осигуряване, осъществявано съгласно законодателството на държава - членка на Европейския съюз, или на друга държава - страна

по Споразумението за Европейското икономическо пространство, от институция, която извършва дейности, пряко свързани с пенсионното осигуряване или с осигуряването за професионална квалификация и безработица.

На основание чл. 209 от ЗКПО не се облагат с данък социалните разходи по чл. 204, т. 2, буква "б" в размер до 60 лв. месечно, предоставени под формата на ваучери за храна на всяко наето лице, когато са налице едновременно всички условия посочени в закона.

Регламентът за данъчното третиране на разходите по чл. 204, т. 2, букви «а» и «б» от ЗКПО е даден в част четвърта «Данък върху разходите» - от чл. 204 до чл. 217. В тази част са посочени видовете разходи, данъчните облекчения, данъчните основи, размерът на данъка, внасяне, деклариране и други изисквания във връзка с определянето на данък върху разходите. Както в тази част от закона, така и в другите части не е разписано специално изискване, което да ограничава ползването на облекчения в зависимост от техния брой, т.е. работодателят при наличие на финансова възможност може да предоставя едновременно ваучери за храна и допълнително доброволно осигуряване. Ограничението при ползване на всяко едно от предимствата, дадени от закона не е в зависимост от броя им, а е свързано със спазването и изпълнението на поставените задължителни изисквания за всяко едно от тях.

Предвид изложеното до тук, при липсата на текст в ЗКПО, който да ограничава ползването на облекчения и при условие, че дружеството изпълнява всички посочени в закона изисквания, считаме че същото може да ползва едновременно и двете облекчения за ваучери за храна и допълнително доброволно осигуряване.

По прилагане на осигурителното законодателство:

Социално-битовото и културното обслужване на работниците и служителите, уредено в чл. 292 – чл. 300 от Кодекса на труда /КТ/, се финансира със средства от работодателя и от други източници. Начинът на използването им се определя с решение на общото събрание на работниците и служителите /чл. 293, ал. 1 от КТ/. Тези средства не могат да се изземват и използват за други цели /чл. 293, ал. 2/. Средствата за социално-битовото и културното обслужване на работниците и служителите /СБКО/ могат да се изразходват от работодателите, самостоятелно или съвместно с други органи и организации, в направленията по чл. 294 от КТ. Социалните придобивки, които работодателите предоставят на работниците и служителите по реда на посочените разпоредби могат да се получават пряко от лицата в пари или в натура, както и косвено – за издръжка на столове, търговски обекти, бази за отдих и др.

За целите на осигуряването, за да бъдат разглеждани като социални разходи, средствата за СБКО следва да са предоставени по реда на чл. 293 и чл. 294 от Кодекса на труда.

Задължението за внасяне на осигурителни вноски върху средствата за социални разходи и основанията за възникването му са нормативно регламентирани в чл. 6, ал. 11 от КСО. Съгласно тази разпоредба върху средствата за социални разходи, давани постоянно или периодично пряко на лицата по чл. 4, ал. 1 и 2 от същия кодекс в пари или натура, се внасят осигурителни вноски в размера за фонд "Пенсии", определен по реда на ал. 3 и ал. 5 и за допълнително задължително пенсионно осигуряване /чл. 6, ал. 11 във връзка с чл. 157, ал. 6 от КСО/. Предвид уреденото по силата на чл. 40, ал. 1, т. 1 от Закона за здравното осигуряване уеднаквяване на осигурителния доход за държавното обществено осигуряване и здравното осигуряване, върху средствата за социални разходи се дължат и здравноосигурителни вноски.

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

На основание чл. 2, ал. 1 от НЕВДПОВ осигурителни вноски се изчисляват и внасят върху сумите, изплатени или начислени и неизплатени за сметка на средствата за социални разходи пряко, постоянно или периодично в пари или в натура на лицата по чл. 4, ал. 1 и 2 от КСО.

В чл. 2, ал. 2 и ал. 3 от НЕВДПОВ са определени социалните разходи, върху които не се дължат осигурителни вноски.

Според ал. 2 осигурителни вноски не се изчисляват и внасят върху средствата, предоставени за сметка на социалните разходи за издръжка на столове /включително за поевтиняване на 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.

В ал. 3 е указано, че 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. Доколкото тази разпоредба препраща към нормите на материален данъчен закон, когато размерът на средствата, предоставени под формата на ваучери за храна, е над 60 лева месечно и не са спазени изискванията на чл. 209, ал. 1 от ЗКПО, те излизат извън необлагаемите по този закон социални разходи и върху тях следва да се внасят осигурителни вноски на основание чл. 6, ал. 11 от КСО.

С оглед гореизложеното, върху средствата, предоставени за сметка на социалните разходи, за вноски за допълнително доброволно пенсионно осигуряване и под формата на ваучери за храна при условията на чл. 209, ал. 1 от ЗКПО, не се дължат осигурителни вноски, независимо от това, каква е общата стойност на предоставените средства. Това е така, защото ал. 2 и ал. 3 на чл. 2 от упоменатата наредба са самостоятелни правни норми, които следва да се тълкуват и прилагат според точния им смисъл. Следователно, преценката относно изпълнението на условията за отпадане на задължението за внасяне на осигурителни вноски върху съответните разходи се извършва поотделно за всяка една от предвидените в тях хипотези.