

З_1136/13.04.2011г.

ЗКПО, чл. 209, ал. 1;

ЗКПО, чл.206 от ЗКПО ;

ЗКПО, чл. 26, т. 1;

ЗКПО, § 1, т. 34 от ДР;

ЗДДФЛ, чл. 24, ал. 2, т. 9;

ЗДДФЛ, чл. 24, ал. 2, т. 1;

Относно: данъчно третиране на ваучерите за храна

Според изложеното в него в изпълнение на социалната програма на кооперацията на всеки от работниците и служителите се предоставя ваучер за храна на основание чл. 209 от ЗКПО при спазване на всички условия, определени в ал. 1, т. 1- т.3. Размерът на ползваните ваучери е 30 лв. Съгласно изискванията на чл. 293 от КТ общото събрание на работниците решава, разпределението на ваучерите за всеки месец да става съобразно отработените дни в месеца, като за дните на временна нетрудоспособност и отпуск не се полагат ваучери. Също така за работниците и служителите, назначени на непълен работен ден е прието да се разпределят ваучери пропорционално на отработеното време. Това решение е включено в социалната програма, одобрена от управителния съвет и от общото събрание на кооперацията. Включено е в колективния трудов договор, който е публикуван в Инспекция по труда - Х.

Във връзка с гореизложеното се поставя въпроса попадат ли направените разходи за предоставяне на ваучери в хипотезата на чл. 209, ал. 1 от ЗКПО като освободени от облагане социални разходи?

При така изложената фактическа обстановка и с оглед разпоредбите на Закона за корпоративното подоходно облагане (ЗКПО, обн. ДВ, бр.105 от 22 декември 2006 г., посл. изм. ДВ бр.19 от 8 март 2011г.) и Закон за данъците върху доходите на физическите лица (ЗДДФЛ обн. ДВ, бр.95 от 24 ноември 2006г., посл. изм. ДВ, бр.19 от 8 март 2011г.), изразяваме следното становище:

За да се приложи благоприятният режим на чл. 209 от ЗКПО на първо място разходите за ваучери за храна трябва да попадат в обхвата на дефиницията за „социални разходи, предоставени в натура“, дадена с § 1, т. 34 от ДР на ЗКПО. Едва на следващо място, за да не се облагат с данък върху разходите, разходите за ваучери за храна трябва да отговарят на изискванията на чл. 209, ал. 1, т. 1 - т. 5 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 и предоставени 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.

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 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). С оглед на поставения въпрос именно изискването за достъпност на социалните придобивки следва да се анализира в конкретния случай. По-конкретно въпросът се свежда до това, дали при предоставянето на ваучери за храна на различна стойност в зависимост от отработените дни е налице достъпност на социалната придобивка за всички наети лица.

В практиката на Върховния административен съд (ВАС), постановена във връзка с казуси, свързани с данъчно третиране на социалните разходи, е налице трайна тенденция да не се третират като социални разходи придобивки, които се предоставят в зависимост от резултатите от положения труд или **от отработените дни**, които са по-скоро фактори за определяне на допълнително трудово стимулиране, а не за разпределение на средствата за социално-битово и културно обслужване. Именно на тази логика трябва да се базира тълкуването на изискването за достъпност за всички наети лица на социалните придобивки.

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 свързани с правоотношението между данъчно задълженото лице и наетите лица, социалните придобивки не могат да бъдат в зависимост от престацията на работната сила. Тяхната цел е да обезпечи потребности на наетите лица, които засягат пряко и непосредствено живота и бита им през времето, когато престират труда си, а тези потребности очевидно не са в зависимост от заемащата от лицето позиция или отработените дни.

С оглед на това и установената практика на ВАС, следва да се направи извод, че **не е допустимо размерът на предоставяните социални придобивки да зависи от отработените дни**, заемащата от лицето длъжност или от постигнатите от него трудови резултати.

Следователно, ако кооперацията предоставя ваучери за храна съобразно отработените дни в месеца, макар и максималният размер да е под 60 лева месечно, няма да е налице изпълнение на изискванията за достъпност на социалната придобивка за всички наети лица. Това означава, че разходите за ваучери за храна не представляват социални разходи по смисъла на § 1, т. 34 от ДР на ЗКПО и респективно не подлежат на облагане с данък върху социалните разходи, съответно за тях не е приложима разпоредбата на чл. 209 от ЗКПО. След като не изпълняват изискванията за социални разходи, които съгласно чл. 206 от ЗКПО са данъчно признати, разходите за ваучери за храна няма да бъдат признати за данъчни цели на основание чл. 26, т. 1 от ЗКПО, защото по естеството си те не са свързани с дейността.

Обръщаме внимание, че разходите за ваучери за храна, които не са предоставени по реда на ЗКПО и/или не се третират като социални разходи, не попадат в изключените от облагане доходи по чл. 24, ал. 2, т. 1, буква „е“ и чл. 24, ал. 2, т. 9 на ЗДДФЛ. В съответствие с разпоредбата на чл. 24, ал. 1 от ЗДДФЛ, същите представляват облагаем доход от трудови правоотношения за физическите лица - работници, служители или лица, наети по договор за управление и контрол.