

## Раздел III

# Освобождаване от облагане на отделни видове социални разходи в натура по ЗКПО, както и намаляване на данъчната ставка за „разходи в натура“

Според § 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.

**ВАЖНО!** На основание **чл. 204, ал. 1**, във връзка с § 1, т. 34 от ДР на ЗКПО, се извеждат следните критерии, които трябва да бъдат изпълнени **кумулятивно**, за да може определени разходи да се квалифицират като социални и да се обложат с данък върху разходите, а именно:

- предоставени са в натура;
- документално са обосновани;
- предоставени са на работници и служители, и на лица, наети по договори за управление и контрол;
- социални придобивки по чл. 294 от КТ;
- предоставени са по ред и начин, определени с чл. 293 от КТ (предоставени са с решение на общото събрание на работниците и служителите) или от ръководството на предприятието;

- достъпни са за всички работници и служители, и за лицата, наети по договор за управление и контрол. Това означава, че всички работници и служители могат по право да се възползват от социалните придобивки, предоставени от работодателя.

От 01.01.2016 г. е въведена в действие **нова ал. 2 на чл. 204** (ДВ, бр. 75 от 2016 г.), според която облагане по ал. 1 се прилага и когато отчитането на сумите за социални разходи в натура **не води** до намаляване на счетоводния финансов резултат за годината на счетоводното им отчитане (например: са капитализирани в стойността на незавършено строителство или в себестойността на произвеждана продукция, която е налична към 31.12. на съответната година).

Социалните придобивки, които не са предоставени в натура, а под формата на пари на работниците и служителите или на лицата, наети по договори за управление, не са обект на облагане по реда на ЗКПО. Тези суми се квалифицират като доход на физическите лица (получатели) и се облагат при условията и по реда на действащия ЗДДФЛ.

**ВНИМАНИЕ!** Принципно с разпоредбата на чл. 24, ал. 3 от ЗДДФЛ, се дава **право на работодателите да изберат (вместо с данък по реда на ЗДДФЛ) да облагат с данък върху разходите по чл. 204, ал. 1, т. 4 от ЗКПО доходите в натура<sup>10</sup>**, представляващи „разходи в натура“ по смисъла на **§ 1, т. 83 от ДР на ЗКПО**, при условията на този закон.

Съгласно чл. 217, ал. 2 от ЗКПО (*посл. изм., обн. в ДВ, бр. 104 от 2020 г., в сила от 1.01.2021 г.*) данъкът върху разходите се внася **до 30 юни на следващата година.**

**Когато работодателят се е възползвал от това право** (чрез попълване на Част IX от Годишната данъчна декларация

---

<sup>10</sup> Съгласно чл. 217, ал. 3 от ЗКПО изборът по чл. 24, ал. 3 от ЗДДФЛ за текущата година се прави с подаването на Годишната данъчна декларация по чл. 92 от ЗКПО за преходната година.

по чл. 92 от ЗКПО) данъчната основа, върху която се определя данъка върху разходите по **чл. 204, ал. 1, т. 4** от ЗКПО, следва да се формира по реда на чл. 215а от ЗКПО. В тези случаи правилата, касаещи определянето на облагаемия доход по реда на ЗДДФЛ, **не се прилагат**.

В този смисъл е нормата на чл. 24, ал. 4 от ЗДДФЛ, според която **доходите в натура, обложени по реда на чл. 204, ал. 1, т. 4 от ЗКПО, не се включват в облагаемия доход от трудови правоотношения**.

Съгласно чл. 216, ал. 2 (*посл. изм., обн. в ДВ, бр. 17 от 2022 г., в сила от 1.01.2022 г.*) данъчната ставка на данъка върху разходите по **чл. 204, ал. 1, т. 4** е **НАМАЛЕНА от 10 % на 3 на сто, тоест - налице е на практика редуцирано/преференциално облагане на тези разходи в натура**.

Ако работодателят **не е избрал** да облага с данък върху разходите по чл. 204, ал. 1, т. 4 от ЗКПО доходите в натура, представляващи разходи в натура по смисъла на § 1, т. 83 от ДР на ЗКПО, **облагането е по общия ред на ЗДДФЛ**. В тези случаи, на основание чл. 10, ал. 4 от ЗДДФЛ, непаричните доходи се остойностяват в български левове към датата на придобиването им **по пазарни цени и се включват** в облагаемия доход от трудови правоотношения за съответния месец.

Специфичните правила за формиране на данъчната основа за **„разходи в натура“** по чл. 204, ал. 1, т. 4 от ЗКПО (това са разходите, определени с **§ 1, т. 83 от ДР на ЗКПО**) **НЕ следва да бъдат бъркани** с нормите за освобождаване от облагане на определените **„социални разходи, предоставени в натура“** (това са разходите, дефинирани в **§ 1, т. 34 от ДР на ЗКПО**) по чл. 204, ал. 1, т. 2 от ЗКПО.

Законодателят при определени случаи и в изпълнение на изрично изброени условия е въвел **специфично облекчение чрез пълното им освобождаване от дължим еднократен данък**. Данъчното разчитане по Част четвърта от ЗКПО е на годишна база и еднократно (едновременно) с подаването на годишната данъчна декларация.

Такова данъчно облекчение е налице в **ТРИ практически хипотези**:

1. Социалните разходи за вноски и премии за допълнителното социално осигуряване и застраховки „Живот“;
2. Социалните разходи за ваучери за храна;
3. Социалните разходи за транспорт на работници и служители и лицата, наети по договор за управление и контрол.

**Лица, ползващи облекчението в трите му разновидности за освобождаване от облагане според ЗКПО<sup>11</sup>:**

- Член 207, ал. 2 от ЗКПО регламентира, че данъчно задължени лица за данъка върху социалните разходи, предоставени в натура, са **всички работодатели, както и всички възложители по договори за управление и контрол**. Следователно, при изпълнение на законовите изисквания на чл. 208 от ЗКПО всички тези лица могат да се ползват от данъчното облекчение;

- Всички лица – работодатели и/или възложители по договори за управление и контрол, извършващи социални разходи, предоставени в натура на работниците и служителите и на лицата, наети по договори за управление и контрол, са данъчно задължени лица, ползващи облекчението за данъка върху социалните разходи, включително – вноски и премии за допълнителното социално осигуряване и застраховки „Живот“;

- Всички работодатели и/или възложители по договори за управление и контрол са данъчно задължени лица, ползващи облекченията за данък върху социалните разходи, **независимо от следните обстоятелства**:

- осъществяват или не осъществяват стопанска/търговска дейност към момента на извършване на тези разходи;

- вида на данъка, с който подлежат на облагане – корпоративен данък или данък, алтернативен на корпоративния, за реализираните от тях печалби, приходи и/или дейности.

Следователно, дори да не са упражнявали дейност за съот-

---

<sup>11</sup> Тоест – тези лица са правоимащи при прилагането на нормите, пояснени в Раздели III.1., III.2. и III.3.

ветната година, ако работодателите и/или възложителите са предоставили **социални разходи в натура**, то те следва да погледат Годишна данъчна декларация по чл. 92 от ЗКПО.

### **III.1. Освобождаване от облагане на социалните разходи за вноски и премии за допълнителното социално осигуряване и застраховки „Живот“**

**Законова регламентация:** Облекчението намира нормативна опора в текста на чл. 208 (*посл. изм., обн. в ДВ, бр. 104 от 2020 г., в сила от 1.01.2021 г.*) от ЗКПО, според който **НЕ се облагат с данък социалните разходи по чл. 204, ал. 1, т. 2, буква „а“** в размер до 60 лв. месечно за всяко наето лице, когато към края на месеца, през който са начислени разходите, данъчно задълженото лице **няма подлежащи на принудително изпълнение публични задължения**. За целите на предходното изречение не са налице задължения, когато към края на месеца, през който са начислени разходите, задълженията не са отразени в данъчно-осигурителната сметка или не са отразени като предявени за принудително изпълнение в Националната агенция за приходите. Съгласно чл. 213, ал. 3 (*посл. изм., обн. в ДВ, бр. 107 от 2020 г., в сила от 1.01.2021 г.*) Когато не е изпълнено условието за освобождаване от данък по чл. 208, данъчната основа за определяне на данъка върху разходите е целият размер на начислените разходи за календарния месец.

**Цел и мотиви на облекчението:** Стимулиране на социални функции, които ако бъдат финансирани от работодател и/или възложител, на последния ще бъдат изцяло данъчно признати разходите, без за тях да се предприема/изисква облагане с еднократен данък.

**Условия и предпоставки за ползване на облекчението:** Не се облагат с данък социалните разходи за вноски и премии за допълнителното социално осигуряване и застраховки „Живот“:

- в размер до 60 лв. месечно за всяко наето лице, и само когато и ако
- данъчно задължените лица по ЗКПО към края на месеца, през