

З_4047/25.08.08г.

ЗКПО, чл. 11;
ЗКПО, чл. 204, т. 2;
ЗКПО, чл. 209, ал. 1;
ЗКПО, чл. 214, ал. 1 и ал. 2;
ЗКПО, § 1, т. 36

**ОТНОСНО: данъчно третиране на предоставена от работодателя
безплатна храна на работниците и служителите**

Според изложеното в запитването от месец юли 2008г. дружеството предоставя на работниците си чекове за безплатна храна съгласно изискванията на Наредба №11 от 21.12.2005г. за определяне условията и реда за осигуряване на безплатна храна и/или добавки към нея, издадена от Министър на труда и социалната политика и Министъра на здравеопазването. За отпечатване на чековете имате сключен договор с лицензиран оператор. За месец юли 2008г. стойността на чековете на едно лице е 42 лв. Във връзка с това се поставя въпроса следва ли превишението от 2 лв. да бъде обложено по реда на чл.204 от ЗКПО, при условие, че са изпълнени всички други изисквания на чл.209 от ЗКПО и чековете са по Наредба №11 от 21.12.2005г.?

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. 69 от 05.08.2008г.) и Закона за данъците върху доходите на физическите лица (ЗДДФЛ, обн. ДВ, бр.95 от 24 ноември 2006 г., посл. изм. ДВ, бр.43 от 29.04.2008г.) изразяваме следното становище:

С оглед счетоводното отчитане и данъчното третиране на направените от работодателя разходи, при осигуряване на безплатна храна на работниците и служителите трябва да бъде определено и ясно разграничено основанието за нейното предоставяне.

Трудовото законодателство вменява на работодателите задължително осигуряване на безплатна храна на работниците и служителите в зависимост от условията, при които се работи. Така например чл.285, ал.1 от Кодекса на труда (КТ) регламентира, че на работниците и служителите, които работят в предприятия със специфичен характер и организация на труда, работодателят осигурява безплатна храна и/или добавки към храната. На основание чл.285, ал.2 от КТ е приета 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 2006 г.), издадена от Министерство на труда и социалната политика и Министерство на здравеопазването.

Съгласно чл. 4, ал. 1 на Наредбата, право на безплатна храна и/или добавки към нея имат работниците и служителите, работещи при условията на специфичен характер и специфична организация на труда (изчерпателно изброени в чл. 2 и то само за дните, когато работят при тези условия. Предвид чл.7 от Наредбата на основа на оценката на риска работодателят след предварителни консултации с представителите на работниците и служителите и комитета/групата по условия на труд. и писмено съгласуване със службата по трудова медицина с писмена заповед определя работниците и служителите, които имат право на безплатна храна, добавки към храната, безплатна храна и добавки към храната. В заповедта се определят видът и стойността на храната и/или добавките към нея.

Нормата на чл.6 от Наредбата изрично постановява, че стойността на тези разходи за осигуряване безплатна храна и/или добавки към нея са за сметка на издръжката на предприятието. От тук може да се направи извода, че тези разходи са свързани с дейността на предприятието и не могат да бъдат квалифицирани като социални разходи.

Както вече отбелязахме, цитираните правни норми са императивни и съответно работодателят е задължен да спазва установеният в тях правен ред.

От друга страна чл.294, т.1 от КТ дава възможност на работодателите, т.е. по тяхно желание и преценка, да осигуряват безплатна храна за своите работещи за работа при специфични условия на труд. Тъй като разходите, извършени на основание чл.294 от КТ нямат задължителен характер, по своята същност те представляват социални разходи.

В запитването се твърди, че извършените от дружеството разходи за чекове за безплатна храна са съгласно изискванията на Наредба №11 на МТСП и МЗ от 2006г. Едновременно с това се казва, че са спазени изискванията на чл.209 от ЗКПО. Във връзка с тази противоречива фактическа обстановка следва да се има предвид следното:

I. Когато, разходите за безплатна храна, са извършени от дружеството по силата на чл.285 от Кодекса на труда /КТ/, при спазване на реда и условията, определени в Наредба №11/2005г., те ще бъдат данъчно признат разход, при наличие на документална обосноваост по смисъла на чл.10 от ЗКПО. Същите съгласно чл.11 от ЗКПО не подлежат на облагане с данък върху разходите, тъй като са определени като задължителни с нормативен акт. В този случай условията на цитираната в запитването разпоредба на чл.209 от ЗКПО са ирелевантни.

От гледна точка разпоредбите на ЗДДФЛ следва да отбележим, че съгласно чл.24, ал.2, т.1, б."а" от същия закон в облагаемия доход от трудови правоотношения не се включват безплатната храна и/или добавки към нея, *предоставени в натура* по чл.285 от КТ.

II. Ако се установи, че разходите за безплатна храна не попадат в обхвата на Наредба №11/2005г., а се определят като разходи, извършени на основание чл.294 от КТ са приложими разпоредбите част четвърта от ЗКПО - „Данък върху разходите”.

На основание чл.204, т.2 от ЗКПО с данък върху разходите се облагат документално обосноваените социални разходи, предоставени в натура на работници и служители и лица, наети по договор за управление и контрол (наети лица). По смисъла на §1, т.34 от допълнителните разпоредби 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 предходното изречение са налице парични взаимоотношения под каквато и да е форма по отношение на получените социални придобивки.

По силата на чл.204, т.2, б."б" от ЗКПО разходите за ваучери за храна се включват в обхвата на социалните разходи, предоставени в натура. Следователно същите подлежат на облагане с данък върху разходите. "Ваучерите за храна", съгласно §1, т.36 Допълнителните разпоредби на ЗКПО са вид книжа за замяна, предоставени чрез работодателя на работниците и служителите, включително на тези по договори за управление, които се използват като разплащателно средство в ресторанти, заведения за

бързо обслужване и обекти за търговия с храни съгласно сключен договор за обслужване с оператор.

Не подлежат на облагане социалните разходи в размер до 40 лв. месечно, предоставени под формата на ваучери за храна на всяко наето лице, когато са налице едновременно условия визирани в чл.209, ал. 1 от ЗКПО.

Данъчна основа за данъка върху социалните разходи за ваучери за храна се определя по реда на чл.214, ал.1 от ЗКПО и представлява превишението на тези разходи над 40 лв. месечно за всяко наето лице.

От изложеното до тук следва, че ако предоставените от дружеството чекове за безплатна храна за месец юли 2008г. в размер на 42 лв. на едно лице попадат в тази хипотеза, превишението от 2 лв. трябва да бъде обложено с данък върху разходите по реда на чл.204 от ЗКПО.

Съгласно чл.214, ал.2 от ЗКПО когато не са изпълнени условията за освобождаване от данък по чл.209, данъчната основа за определяне на данъка върху разходите е целият размер на начислените разходи.

С цел пълнота на изложението уточняваме, че съгласно чл.24, ал.2, т.9 от ЗДДФЛ в облагаемия доход от трудови правоотношения не се включват социалните разходи за сметка на работодателя, *обложени* по реда на ЗКПО.