



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ
ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

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

Изм. № 24-39-130

Дата: 14.05.2019 год.

ЗКПО, чл. 204, ал. 1, т. 2;

ЗКПО, чл. 209, ал. 1, т. 2;

КСО, чл. 6, ал. 3;

КСО, чл. 6, ал. 5;

КСО, чл. 6, ал. 6;

КСО, чл. 6, ал. 7;

КСО, чл. 157, ал. 6;

ЗЗО, чл. 40, ал. 1, т. 1.

ОТНОСНО: Прилагане на разпоредбите на чл. 204 във връзка с чл. 209 от *Закона за корпоративното подоходно облагане* (ЗКПО) по отношение на трудов договор с предприятие, което осигурява временна работа

Във Ваше запитване, препратено по компетентност в ЦУ на НАП и заведено с вх.№24-39-130/03.12.2018 г., е изложена следната фактическа обстановка:

В хода на проверка е установено, че „ТР.....” ЕООД е лицензирано дружество за предоставяне на персонал. Дружеството предоставя персонал на компании от различни браншове – от големи търговски вериги до производствени предприятия. В сключените трудови договори е посочена длъжността, която ще заема лицето в предприятието ползвател и мястото на което ще полага труда. „ТР.....” ЕООД предоставя ваучери за храна само на работниците, работещи в предприятията ползватели, в които има такава социална придобивка.

Във връзка с изложената фактическа обстановка са поставени следните въпроси:

1. *Следва ли при прилагане на чл. 209 от ЗКПО от страна на предприятието, което осигурява временна заетост и предоставя ваучери за храна на работници и служители, полагащи труд в приемащото предприятие, да се изследва въпроса за наличие или липса на подлежащи на принудително изпълнение публични задължения от страна на приемащото предприятие към момента на предоставяне на ваучерите?*



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ
ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

2. По какъв начин следва да се докаже, че предприятието, осигуряващо временна заетост, е знаело, че приемащото предприятие е имало подлежащи на принудително изпълнение публични задължения?

С оглед изложеното в писмото и относимите нормативни разпоредби, на основание чл. 10, ал. 1, т. 10 от *Закона за Националната агенция за приходите* изразявам следното становище по направеното запитване:

За да се отговори на поставените въпроси, следва да се анализират разпоредбите на ЗКПО през призмата на специалните правила за временна работа чрез предприятие, което осигурява временна заетост, обособени в самостоятелен раздел VIIIв на глава пета от *Кодекса на труда* (КТ).

Съгласно чл. 204, ал. 1, т. 2 от ЗКПО с данък върху разходите се облагат документално обосноващите 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 изрично посочените в чл. 204, ал. 1, т. 2, буква „б“ от ЗКПО разходи за ваучери за храна.

Съгласно нормата на чл. 209, ал. 1, т. 2 от ЗКПО не се облагат с данък социалните разходи по чл. 204, ал. 1, т. 2 буква „б“ в размер до 60 лв. месечно за всяко наето лице, когато данъчно задълженото лице няма подлежащи на принудително изпълнение публични задължения към момента на предоставяне на ваучерите.

Данъчно задължени лица за данъка по чл. 204, ал. 1, т. 2 **са всички работодатели** или възложители по договори за управление и контрол (чл. 207, ал. 2 от ЗКПО).

По смисъла на § 1, т. 1 от ДР на КТ „Работодател“ е всяко физическо лице, юридическо лице или негово поделение, както и всяко друго организационно и икономически обособено образувание (предприятие, учреждение, организация, кооперация, стопанство, заведение, домакинство, дружество и други подобни), което самостоятелно наема работници или служители по трудово правоотношение, включително за извършване на надомна работа и работа от разстояние и **за изпращане за изпълнение на работа в предприятие ползвател.**

С оглед гореизложеното, по смисъла на КТ предприятието, което осигурява временна работа, е работодател на работниците или служителите, които изпраща за изпълнение на временна работа в предприятие ползвател. Следователно, и за данъчни



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ

ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

цели предприятието, което осигурява временна работа, е данъчно задълженото лице за данъка върху социалните разходи съгласно чл. 207, ал. 2 от ЗКПО в качеството си на работодател по смисъла на КТ.

В трудовия договор с предприятие, което осигурява временна работа, се уговаря работникът или служителят да бъде изпратен за изпълнение на временна работа в друго предприятие - ползвател под неговото ръководство и контрол по реда на чл. 107р, ал. 1 от КТ. Това означава, че по силата на този договор работодателят се задължава да осигурява временна работа на лицето, но не и да осъществява тази временна работа като свой предмет на дейност.

Задълженията на предприятието, осигуряващо временна работа, и на предприятието ползвател са подробно разписани в КТ.

Задължение на предприятието, осигуряващо временна работа, е да начислява и изплаща трудовото възнаграждение, да води трудовата документация, да извършва социалното и здравно осигуряване на работниците (чл. 107с, ал. 5 от КТ).

Задълженията на предприятието ползвател са определени в чл. 107т, ал. 1 от КТ. Сред тях са и задълженията да определя размера на полагаемото се основно и допълнителни трудови възнаграждения, включително за положения извънреден и нощен труд, за което да уведомява предприятието, което осигурява временна работа, и работника или служителя срещу подпис и др. При изпълнение на работата, за която работникът или служителят е изпратен, предприятието ползвател е длъжно да му осигурява основни условия на труд и заетост и равно третиране, каквито е осигурило на останалите работници и служители, които работят при него и изпълняват същата или сходна работа или длъжност, включително здравословни и безопасни условия на труд (чл. 107т, ал. 2 от КТ). От своя страна при изпълнение на работата си в предприятието ползвател работникът има право на трудово възнаграждение, участие в общото събрание на работниците и служителите и на социално-битово и културно обслужване (чл. 107х, ал. 1, т. 1, 4 и 8 от КТ). Изрично се забранява работниците и служителите по договори за временна заетост да бъдат поставяни в по-неблагоприятно положение само поради временната им работа в сравнение с останалите работници и служители, които работят в предприятието ползвател (чл. 107х, ал. 2 от КТ). Тези разпоредби дават право на работниците по договори за временна заетост да участват в разпределянето на



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ

ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

средствата за социално-битово и културно обслужване и да получават съответните социални придобивки.

Предвид задължението на предприятието, осигуряващо временна заетост, да начислява и изплаща трудовото възнаграждение, следва да се приеме, че то се явява платец и на съответните социални придобивки, но не от свое име, а от името на предприятието ползвател.

С оглед спецификата на трудовия договор с предприятие, което осигурява временна работа по чл. 107р от КТ, условията, свързани с данъчното третиране на съответните социални придобивки, следва да се анализират при предприятието ползвател. Това означава, че изпълнението на изискването данъчно задълженото лице да няма подлежащи на принудително изпълнение публични задължения към момента на предоставяне на ваучерите за храна за целите на прилагане на чл. 209, ал. 1, т. 2 от ЗКПО, следва да се преценява не при предприятието работодател, ***а при предприятието ползвател.***

На основание чл. 107у от КТ отношенията между предприятието, което осигурява временна работа, и предприятието ползвател, се уреждат с писмен договор. Съгласно чл. 107у, ал. 2, т. 6 и т. 10 от КТ в договора се определят редът за обмен на информация между предприятието, което осигурява работа, и предприятието ползвател за структурата и организацията на работната заплата, видовете допълнителни трудови възнаграждения и размерите им в предприятието, както и за сключения колективен трудов договор в предприятието ползвател, ако има такъв, както и други условия, свързани с изпълнението на временната работа.

Предвид горното, е налице възможност при уреждане на отношенията си предприятията да предвидят възможност за обмен на информация относно предоставяне на социални придобивки, включително и такава, относима към условията за освобождаване от облагане на социалните разходи. В този смисъл макар и предоставянето на информация за изпълнението на условията по чл. 209 да зависи от волята на предприятието ползвател, неосведомеността на предприятието-работодател не влияе на преценката за изпълнение, съответно неизпълнение, от страна на предприятието ползвател на условията на чл. 209 от ЗКПО.



НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ

ЦЕНТРАЛНО УПРАВЛЕНИЕ

Необходимо е да се отбележи, че по отношение прилагане на осигурителното законодателство следва да имате предвид чл. 2, ал. 3 от *Наредбата за елементите на възнаграждението и за доходите, върху които се правят осигурителни вноски*. Съгласно тази разпоредба осигурителни вноски не се начисляват 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 ЗКПО. Правилата за ползване на ваучерите за храна са уредени в *Наредба № 7 от 2003 година за условията и реда за издаване и отнемане на разрешение за извършване на дейност като оператор на ваучери за храна и осъществяване на дейност като оператор*. В чл. 2, ал. 1 от наредбата е предвидено, че чрез ваучерите за храна **работодателите** предоставят на лица, работещи по трудови правоотношения и по договори за управление, средства за храна отделно от възнаграждението им.

Когато средствата, предоставени под формата на ваучери за храна на лицата по чл. 4, ал. 1 от *Кодекса за социално осигуряване* (КСО), не са при условията на чл. 209, ал. 1 от ЗКПО, се дължат осигурителни вноски за държавното обществено осигуряване, за допълнително задължително пенсионно осигуряване и за здравно осигуряване на основание чл. 6, ал. 3, 5, 6 и 7 и чл. 157, ал. 6 от КСО и чл. 40, ал. 1, т. 1 от *Закона за здравно осигуряване*.

X

ПЛАМЕН ДИМИТРОВ
ЗАМ. ИЗПЪЛНИТЕЛЕН ДИРЕКТОР НА НАП