КОРПОРАТИВЕН ДАНЪК
ИЗХОДЯЩ ТРАНСФЕР НА АКТИВИ
ПРЕОБРАЗУВАНЕ НА СФР ПРИ ТРАНФЕР НА АКТИВИ

1. Изходящ трансфер на активи (чл. 155а от ЗКПО)

Когато се определи, че за даден трансфер се прилагат специфичните правила за облагане при напускане, при определяне на данъчния финансов резултат счетоводният финансов резултат се преобразува както следва:

В случай че при трансфера на активи **има разлика между пазарната стойност и стойността на актива за данъчни цели** (към момента на трансфера), тогава:

- ако разликата е **положителна** – за данъчни цели счетоводният финансов резултат се увеличава с тази разлика;
- ако разликата е **отрицателна** – за данъчни цели счетоводният финансов резултат се намалява с нея.



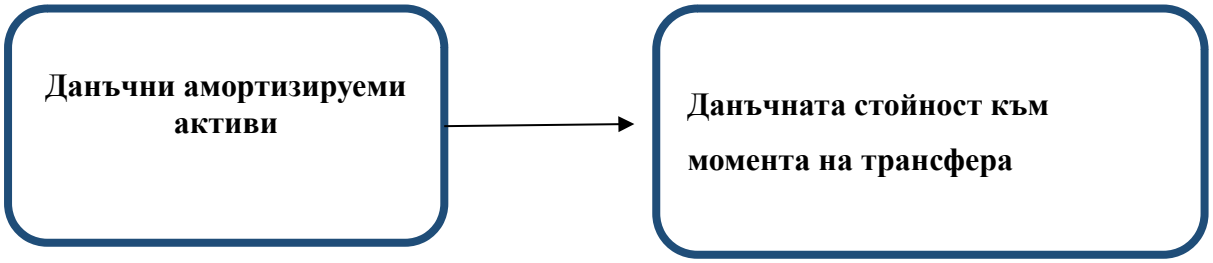
ВАЖНО! В случай че в резултат на трансфер по чл. 155а са отчетени счетоводни приходи, разходи, печалби или загуби, същите не се признават за данъчни цели (чл. 157 от ЗКПО). Тази разпоредба предотвратява двойното включване в ДФР на едни и същи суми.

Пазарната стойност на актива се определя съгласно правилата за **трансферно ценообразуване.**

2. Стойност за данъчни цели на трансфериран актив (чл. 155а, ал. 2 от ЗКПО):

Правилата за определяне на стойността за данъчни цели на трансфериран актив са различни в зависимост от това дали активът е данъчен амортизируем актив или не, както следва:

- ✔ ***Стойност за данъчни цели на данъчни амортизируеми активи***



Съгласно чл. 53, ал. 4 от ЗКПО данъчната стойност е данъчната амортизируема стойност на актива, намалена с начислената данъчна амортизация за него.

КОРПОРАТИВЕН ДАНЪК
ИЗХОДЯЩ ТРАНСФЕР НА АКТИВИ
ПРЕОБРАЗУВАНЕ НА СФР ПРИ ТРАНФЕР НА АКТИВИ

✓ **Стойност за данъчни цели на активи, които НЕ са данъчни амортизируеми активи**

СЧЕТОВОДНА СТОЙНОСТ КЪМ МОМЕНТА НА ТРАНСФЕРА

УВЕЛИЧАВА СЕ

сумата на данъчната временна разлика, свързана с актива, в случаите, когато с нея би се намалил СФР при определяне на ДФР, ако ДЗЛ се беше разпоредило с актива, и

,

сумата на резерва, когато резервът е отрицателна величина. Този ред не се прилага за резерва от последващи оценки на финансови активи на финансовите институции, когато счетоводният финансов резултат е бил преобразуван по реда на чл. 97 с печалбите и загубите от тези последващи оценки.

НАМАЛЯВА СЕ

сумата на данъчната временна разлика, свързана с актива, в случаите, когато с нея би се увеличил СФР при определяне на ДФР, ако ДЗЛ се беше разпоредило с актива, и

сумата на резерва от последваща оценка (преоценъчния резерв) за актива, когато резервът е положителна величина

3. Корекции в зависимост от това дали в резултат на трансфера даден актив се отписва или не:

✓ **<u>когато активът се отписва (155а, ал. 3 от ЗКПО):</u>**

- с данъчната временна разлика, свързана с трансферирания актив и възникнала преди трансфера, не се преобразува счетоводният финансов резултат при определяне на данъчния финансов резултат (не се признава за данъчни цели), и
- за данъчни цели не се увеличава счетоводният финансов резултат със стойността на отписания резерв от последваща оценка (преоценъчен резерв) при отписване на активи, когато при отписването му не е отчетен счетоводен приход или разход (не се прилага чл. 45) и
- за данъчни цели СФР не се увеличава със счетоводната балансова стойност на актива (не се прилага чл. 66, ал. 1) и
- за данъчни цели СФР не се намалява с данъчната стойност на актива (не се прилага чл. 66, ал. 2).

Тези корекции са приложими например при трансфер на актив от МСД на чуждестранно юридическо лице в Република България към друга част на предприятието.

ПРИМЕРИ ЗА ОПРЕДЕЛЯНЕ НА ДЪЛЖИМИЯ ДАНЪК ПРИ ИЗХОДЯЩ ТРАНСФЕР НА АКТИВИ :

✓ **<u>когато активът се отписва (155а, ал. 3 от ЗКПО):</u>**

Пример 1: Трансфер на данъчен амортизируем актив (ДАА), който се отписва

Машина, която е ДАА, се трансферира през месец май 2026 г. от МСД в РБ към друга част на предприятието в чужбина и ***се отписва***, т.е. прилага се чл. 155а, ал. 3 от ЗКПО.

Машината е с данъчната амортизируема стойност (ДАС) 10000 евро, начислена данъчна амортизация (НДА) 3000 евро и ДС 7000 евро.

Следователно стойността на машината за данъчни цели (СДЦ) е равна на данъчната стойност (ДС) = 7000 евро (чл. 53, ал. 4 от ЗКПО).

Вариант А: Пазарната цена на машината към датата на при трансфера е 12000 евро.

Данъчно преобразуване през 2026 г.

Разликата между: пазарната цена на машината (12 000 евро) и данъчната ѝ стойност (7 000 евро) ***е положителна*** (5 000 евро)

Увеличение на счетоводния финансов резултат (СФР) за данъчни цели съгласно чл. 155а, ал. 1, т. 1 от ЗКПО с 5000 евро.

Не се извършва преобразуване на СФР по чл. 66, ал. 1 и 2 от ЗКПО, независимо че в резултат на трансфера машината се отписва.

Вариант Б: Пазарната цена на машината към датата на трансфера е 6000 евро.

Данъчно преобразуване през 2026 г.

Разликата между: пазарната цена на машината (6 000 евро) и данъчната ѝ стойност (7 000 евро) ***е отрицателна*** (-1000евро)

Намаление на счетоводния финансов резултат (СФР) за данъчни цели съгласно чл. 155а, ал. 1, т. 2 от ЗКПО с 1000 евро.

Не се извършва преобразуване на СФР по чл. 66, ал. 1 и 2 от ЗКПО, независимо че в резултат на трансфера машината се отписва.

Пример 2: Трансфер на стоки, които се отписват

Материални запаси (стоки) се трансферират през юни 2026 г. от МСД в РБ към друга част на предприятието в чужбина и **се отписват**, т.е. прилага се чл. 155а, ал. 3 от ЗКПО.

Пазарна цена на стоките към момента на трансфера = 80 000 евро.

Вариант 1*:* Стоките не са обезценявани. Данъчна стойност (ДС) = счетоводната стойност = 70 000 евро.

Решение: 80 000 – 70 000 = 10 000 евро – увеличение на СФР за данъчни цели съгласно чл. 155а, ал. 1, т. 1 от ЗКПО

Вариант 2: Стоките са обезценени през 2020 г. и е отчетен разход от обезценка в размер на 19 558,30 лв. (10 000 евро), с който е увеличен СФР. Поради това балансовата им стойност е в размер на 60 000 евро.

Решение: 80 000 – (60 000 + 10 000) = 80 000 - 70 000 = 10 000 евро – увеличение на СФР за данъчни цели съгласно чл. 155а, ал. 1, т. 1 от ЗКПО

Прилага се чл. 155а, ал. 1 от ЗКПО и следва да се извърши преобразуване с разликата между пазарната цена на стоката и счетоводната ѝ стойност към момента на трансфера, коригирана за данъчни цели по реда чл. 155а, ал. 2, т. 2, б. „а“ от ЗКПО.

Стойността за данъчни цели е 70 000 = 60 000 евро (счетоводната балансова стойност) + 10 000 евро (счетоводната балансова стойност се увеличава с данъчната временна разлика в размер на 10 000 евро, защото с нея би се намалил счетоводният финансов резултат при определяне на данъчния финансов резултат, ако данъчно задълженото лице се беше разпоредило с актива - чл. 155а, ал. 2, т. 2, б. „а“).

✓ **<u>когато активът НЕ се отписва (чл. 155а, ал. 4 от ЗКПО):</u>**

o ***за данъчните амортизируеми активи:***

- извършва се корекция в начислената данъчна амортизация за актива, така че след корекцията данъчната стойност на актива да е равна на пазарната му цена към момента на трансфера;
- в случай че начислената данъчна амортизация за актива е недостатъчна за постигане на равенството с пазарната му стойност към момента на трансфера, с размера на недостига се коригира и данъчната амортизируема стойност на актива;
- когато активът не е наличен в данъчния амортизационен план, данъчно задълженото лице завежда актива в данъчния амортизационен план с данъчна амортизируема стойност, равна на пазарната му цена към момента на трансфера;

o ***за активи, които НЕ са данъчни амортизируеми активи:***

- разликата между пазарната цена на трансферирания актив и стойността му за данъчни цели към момента на трансфера, формира данъчна временна разлика от

последваща оценка или с нея се коригира данъчната временна разлика, свързана с актива и възникнала преди трансфера.

Тези корекции са приложими например при трансфер на актив от централа на местно юридическо лице в Република България към негово МСД.

Пример 3: Машина, която е ДАА, се трансферира от ЦУ в РБ към МСД в чужбина и не се отписва. Машината е с ДАС 10000 евро, НДА 3000 евро и ДС 7000 евро. Следователно стойността ѝ за данъчни цели (СДЦ) е равна на ДС = 7000 евро.

Пазарната цена при трансфера е 11000 евро.

11000 – 7000 = 4000 – увеличение на счетоводния финансов резултат (СФР) за данъчни цели съгласно чл. 155а, ал. 1 от ЗКПО.

Тъй като активът не се отписва, приложение намира разпоредбата на чл. 155а, ал. 4, т. 1 от ЗКПО.

В случая НДА не е достатъчна да поеме цялата обложена разлика от 4000 евро, доколкото нейният размер е 3000 евро. Така с превишението от 1000 евро се увеличава ДАС.

Показателите на данъчния амортизируем актив след корекцията са както следва:

- Данъчна амортизируем стойност – 11000 евро (10000 + 1000)
- Начислена данъчна амортизация – 0 евро (3000 – 3000)
- Данъчна стойност – 11000 евро (равна на пазарна цена на актива към момента на трансфера: 7000 + 3000 + 1000).

Така реалният данъчен ефект, свързан с данъчния амортизируем актив, е 1000 евро: 4000 евро данъчно облагане при напускане минус 3000 евро начислена данъчна амортизация, призната за данъчни цели.

Сумата, която трябва да бъде призната в бъдеще, е 11000 евро: 10000 евро инвестираната сума + 1000 евро кумулативен положителен данъчен ефект, участвал в преобразуването на счетоводния финансов резултат за данъчни цели. Именно това е и величината на данъчната стойност, която при равни други условия ще бъде призната по реда на годишните данъчни амортизации (чл. 54, ал. 1 от ЗКПО) и/или чрез механизма на признаване на данъчна стойност при отписване на актив от данъчния амортизационен план (чл. 66, ал. 2 от ЗКПО).

Пример 4: Материални запаси (МЗ) се трансферират от ЦУ в РБ към МСД в чужбина и **не се отписват,** т.е. прилага се чл. 155а, ал. 4, т. 2 от ЗКПО**.**

МЗ са с цена на придобиване 10 000 евро До момента на трансфера МЗ не са обезценявани. Следователно стойността им за данъчни цели (СДЦ) е равна на счетоводната им стойност (СС) = 10 000 евро.

Пазарна цена към момента на трансфера = 8000 евро.

8 000 евро – 10 000 евро = - 2 000 евро – намаление на счетоводния финансов резултат (СФР) за данъчни цели и формиране на нова данъчна временна разлика (ДВР), което значи, че с тази сума ще се увеличи СФР при бъдещо отписване на МЗ.

Пример 5: Материални запаси (стоки) се трансферират от ЦУ в РБ към МСД в чужбина и ***не се отписват***, т.е. прилага се чл. 155а, ал. 4, т. 2 от ЗКПО.

Цената на придобиване е 100 000 евро.

Стоките са обезценени през 2020 г. и е отчетен разход от обезценка в размер на 58 674,90 лв. (30 000 евро), с който е увеличен СФР. Поради това балансовата им стойност е в размер на 70 000 евро.

Пазарна цена към момента на трансфера = 80 000 евро.

Впоследствие стоките са продадени по пазарна цена в размер на 80 000 евро.

1) Към момента на трансфера:

80 000 – (70 000 + 30 000) = 80 000-100 000 = - 20 000 евро – намаление на СФР (формиране на ДВР), което значи, че при продажба ще се увеличи СФР с тази сума.

Важно! Старата ДВР от 30 000 не се обръща, тъй като така или иначе няма основание за това, понеже активът не се отписва.

С новата ДВР от -20 000 евро се коригира старата от 30 000 евро, т.е. тези 30 000 евро се коригират с -20 000 евро и така в този случай стават 10 000 евро, с които ще се намали СФР, когато активът се продаде.

2) При продажбата:

Приход – 80 000 евро

Разход – 70 000 евро

СФР = 10 000 евро

Намаление на СФР (30 000 - 20 000) = 10 000 евро

ДФР = 0

Това е така, защото вече веднъж е СФР е намален с 20 000 евро, т.е. при продажбата следва да се увеличи, а едновременно с това лицето има право на намаление с 30 000 евро, които са били непризнати разходи в годината на обезценката, а се признават при отписване на актива.