КОРПОРАТИВЕН ДАНЪК
ПРЕОТСТЪПВАНЕ НА КОРПОРАТИВЕН ДАНЪК И НАМАЛЕНИЕ НА СЧЕТОВОДНИЯ ФИНАНСОВ РЕЗУЛТАТ – ОБЩИ ИЗИСКВАНИЯ

Независимо дали преотстъпването на корпоративен данък попада в обхвата на Раздел III „Общи данъчни облекчения" или на Раздел IV „Минимална или държавна помощ под формата на данъчни облекчения" от Глава двадесет и втора, следва да се прилагат определените в ЗКПО общи изисквания, установени с разпоредбите на Раздел I „Общи разпоредби" от същата глава.

1. Приложими дефиниции:

„Преотстъпване" – чл. 166 от ЗКПО	Преотстъпване на корпоративен данък е правото на данъчно задължено лице да не внася в държавния бюджет определените по реда на този закон суми за корпоративен данък, които остават в патримониума на данъчно задълженото лице и се разходват за цели, определени със закон.
„Неразпределяеми разходи" – § 1, т. 17 от ДР на ЗКПО	Всички разходи за продажби, административни, финансови и извънредни разходи, които не се отнасят само към определена дейност и са свързани с осъществяване на дейност: а) за която се ползва преотстъпване на корпоративен данък, или б) подлежаща на облагане с корпоративен данък, извършвана от юридически лица с нестопанска цел.
„Неразпределяеми приходи" – § 1, т. 18 от ДР на ЗКПО	Всички финансови и извънредни приходи, които не произтичат от осъществяването само на определена дейност и са свързани с осъществяване на дейност, за която се ползва преотстъпване на корпоративен данък.

2. Общо изискване за преотстъпване на корпоративен данък:

Съгласно чл. 167, ал. 1 от ЗКПО корпоративният данък се преотстъпва, съответно се намалява счетоводният финансов резултат при определяне на данъчния финансов резултат, при условие че **към 31 декември на съответната година** данъчно задълженото лице **НЯМА**:

1. подлежащи на принудително изпълнение публични задължения, и

2. задължения за санкции по влезли в сила наказателни постановления, свързани с нарушаване на нормативните актове относно публичните задължения, и

3. лихви, свързани с невнасянето в срок на задълженията по т. 1 и 2.

Съгласно чл. 167, ал. 2 от ЗКПО (Нова - ДВ, бр. 99 от 2022 г., в сила от 01.01.2023 г.)

не са налице задължения по ал. 1, когато към 31 декември на съответната година същите не са отразени в данъчно-осигурителната сметка или не са отразени като предявени за принудително изпълнение в Националната агенция за приходите.

Тези обстоятелства се удостоверяват от данъчно задълженото лице в годишната данъчна декларация (чл. 167, ал. 3 от ЗКПО).

Следва да се има предвид, че изпълнението на условията за ползване на данъчни облекчения е в тежест на данъчно задълженото лице, доколкото става въпрос за благоприятстващо го изключение от общите правила. В тази насока е и изразеното от изпълнителния директор на НАП становище с изх. № 92-00-1299/04.10.2017 г., публикувано на интернет страницата на Агенцията и отнасящо се до реда за ползване на данъчни облекчения и отстъпки.

В годишната данъчна декларация по чл. 92 от ЗКПО удостоверяването на обстоятелствата се извършва чрез маркиране на отговор „да” на ред 4 и ред 4.1 от Част III на декларацията, както следва:

Част III – Данни за дейността на данъчно задълженото лице

1.Код на основната дейност			
2. Място на стопанска дейност в чужбина	☐	3. Получени доходи от източници в чужбина	☐
4. Преотстъпване на корпоративен данък и/или намаление на счетоводния финансов резултат по реда на глава двадесет и втора от ЗКПО *(Ако сте отбелязали този ред, попълнете ред 4.1)*			☐
4.1. Изпълнение на изискването по чл. 167, ал. 1 от ЗКПО *(Този ред се попълва на основание чл. 167, ал. 3 от ЗКПО. Съгласно чл. 167, ал. 2 от ЗКПО не са налице задължения по ал. 1, когато към 31 декември на съответната година същите не са отразени в данъчно-осигурителната сметка или не са отразени като предявени за принудително изпълнение в Националната агенция за приходите.)*			☐
5. Прилагане на чл. 189 от ЗКПО – държавна помощ за регионално развитие			☐
6. Дейността, свързана с първоначалната инвестиция, се осъществява в съответната община за период от поне 5 години след годината на завършване на първоначалната инвестиция, свързана с преотстъпен корпоративен данък до 2021 г. включително, съответно за период от поне 3 години след годината на завършване на първоначалната инвестиция, свързана с преотстъпен корпоративен данък за 2023 г. и следващите години, съгласно чл. 189, т. 3, б. „в“ от ЗКПО. *(Изпълнението на това условие се декларира след завършване на първоначалната инвестиция. В случаите на преобразуване на данъчно задълженото лице този ред се попълва от правоприемника. В случай че сте отбелязали този ред, попълнете ред 6.1)*			☐
6.1. Година на завършване на първоначалната инвестиция, по отношение на която е налице задължение за продължаване на дейността за период поне 5, съответно поне 3 години след годината на завършване на първоначалната инвестиция *(При повече от една първоначална инвестиция, за която се декларира изпълнение на условието по т. 6, попълнете допълнителна справка в същата форма.)*	20… г.		
7. Дейността по чл. 189б, ал. 1 (производство на непреработена растителна и животинска продукция) продължава да се осъществява за период от поне три години след годината на преотстъпване *(Тези данни се декларират на основание чл.189б, ал. 2, т. 3 от ЗКПО. В случаите на преобразуване на данъчно задълженото лице този ред се попълва от правоприемника. Когато е отбелязан този ред, попълнете ред 7.1.)*			☐
7.1. Година на преотстъпване на корпоративен данък, по отношение на която е налице задължение за продължаване на дейността за период поне 3 години след годината на преотстъпване *(При повече от една година на преотстъпване, за която се декларира изпълнение на условието по т. 7, попълнете допълнителна справка в същата форма.)*	20… г.		
Забележка: На ред 1 като основна се посочва дейността, извършвана от предприятието, която има най-голям относителен дял в приходите от продажби. Кодът и наименованието са според Класификация на икономическите дейности – КИД-2025 (4-ти знак), която е на разположение в териториалните поделения на НАП. В интернет страниците на НАП – www.nap.bg и НСИ - www.nsi.bg могат да се намерят и указания за използването на КИД-2025. Попълненият тук код може да се различава от кода, който се попълва/ползва в някои от декларациите за социално и здравно осигуряване. Причината за разликата е, че в тях се ползва различен критерий за определяне на основната икономическа дейност, а именно –			

дейността, в която са заети най-много лица, работещи по трудово правоотношение.
При дадени положителни отговори на ред 4 или ред 5, следва да попълните съответните части на декларацията, както и приложение № 1.

3. Счетоводно отчитане на преотстъпен корпоративен данък:

Съгласно чл. 168, ал.1 от ЗКПО преотстъпеният корпоративен данък по реда на глава двадесет и втора от ЗКПО се отчита в собствения капитал.

4. Признаване на част от неразпределяемите приходи или разходи:

Когато данъчно задълженото лице извършва както дейност, за която се преотстъпва корпоративен данък, така и дейност, за която данъка не подлежи на преотстъпване, е необходимо да води прецизна аналитична отчетност, така че правилно да определи данъчния финансов резултат за двата вида дейности. Въпреки това са налице приходи и разходи (по-често разходи), които не могат да бъдат разпределени между двете дейности. В тази категория например могат да попаднат разходите за възнаграждения на персонала, зает в административно-управленската дейност на предприятието, разходите за данъчни амортизации на дълготрайни материални активи, използвани в двете дейности (например компютри и др.). Именно тези случаи са регламентирани в разпоредбата на чл. 169 от ЗКПО, както следва:

1. Съгласно чл. 169, ал. 1 от ЗКПО частта от **неразпределяемите приходи или разходи**, съответстваща на дейностите, за които се ползва преотстъпването на корпоративния данък, се определя, като общият размер на неразпределяемите приходи или разходи се умножи по съотношението между нетните приходи от продажби от дейностите, за които се ползва преотстъпването, и всички нетни приходи от продажби.

2. Съгласно чл. 169, ал. 2 от ЗКПО **неразпределяемите суми, с които се преобразува счетоводният финансов резултат**, когато не могат да се отнесат само към определена дейност и са свързани с осъществяването на дейност, за която се ползва преотстъпване, се разпределят за дейността, за която се преотстъпва корпоративният данък, като определянето на данъчния финансов резултат за тази дейност се извършва на базата на съотношението по ал. 1.

5. Деклариране на преотстъпен корпоративен данък:

КОРПОРАТИВЕН ДАНЪК
ПРЕОТСТЪПВАНЕ НА КОРПОРАТИВЕН ДАНЪК И НАМАЛЕНИЕ НА СЧЕТОВОДНИЯ ФИНАНСОВ РЕЗУЛТАТ – ОБЩИ ИЗИСКВАНИЯ

На основание чл. 170 от ЗКПО, когато на данъчно задължено лице се преотстъпва корпоративен данък на различни основания по реда на глава двадесет и втора, в годишната данъчна декларация лицето задължително декларира поредността, в която е ползвало различните основания за преотстъпване на корпоративния данък.

В Годишната данъчна декларация по чл. 92 от ЗКПО поредността, в която се ползват различните основания за преотстъпване на корпоративния данък, се декларира в Справка 1 на Приложение № 1, както следва:

СПРАВКА 1 – Деклариране на поредността на преотстъпване на корпоративен данък

Тази справка се попълва на основание чл.170 от ЗКПО, който изисква лицата, които преотстъпват корпоративен данък на различни основания по реда на глава двадесет и втора, задължително да декларират в годишната данъчна декларация поредността, в която са ползвали различните основания за преотстъпване.

Номенклатура за кодовете на основанията за преотстъпване на корпоративен данък

Код	Правно основание
01	чл. 178 – Предприятия, наемащи хора с увреждания
02	чл. 181 – Социални и здравноосигурителни фондове
03	чл. 184 във връзка с чл. 188 – Данъчно облекчение, представляващо минимална помощ
04	чл. 184 във връзка с чл. 189 – Данъчно облекчение, представляващо държавна помощ за регионално развитие
05	чл. 189б – Данъчно облекчение, представляващо държавна помощ за земеделски стопани

СПРАВКА 1 – Деклариране на поредността на преотстъпване на корпоративен данък

*Тази справка се попълва на основание чл.170 от ЗКПО, който изисква лицата, които преотстъпват корпоративен данък на различни основания по реда на глава двадесет и втора, задължително да декларират в го*дишната данъчна декларация поредността, в която са ползвали различните основания за преотстъпване.

1. Пореден №	1	2	3
2. Код			
3. Размер на преотстъпения данък по съответното основание			

4. Място на извършване на дейността, за която се ползва преотстъпване по код 03 или 04 и размер на преотстъпения данък	Област	Община	Населено място	Размер на преотстъпения данък
	4.1	4.2	4.3	4.4
	1.			
	2.			

Забележка: Относно кодове 03, 04 и 05: *На основание чл.190, ал.1 от ЗКПО данъчно задължено лице не може да ползва повече от едно от данъчните облекчения по раздел IV от глава двадесет и втора за една и съща година.*
В случай че подредовете към ред 4 не достигат, приложете справка в същата форма.
Когато на ред 2 е посочен код 03, се попълва справка 2. Когато на ред 2 е посочен код 04, се попълва справка 3 или справка 4.Когато на ред 2 е посочен код 05, се попълва справка 5.

6. Преотстъпване на допълнително установен корпоративен данък:

С разпоредбата на чл. 171 от ЗКПО е установено, че данъчно задължено лице, на което е преотстъпен корпоративен данък в минала година, има право на преотстъпване и за допълнително установения недекларирал корпоративен данък за съответната минала година, при условие че изпълни всички изисквания, предвидени в глава двадесет и втора за съответното преотстъпване на корпоративен данък.

Най-често тези изисквания са свързани си инвестиране на преотстъпения корпоративен данък. Съгласно чл. 171, ал. 2 срокът за изпълнението на изискванията започва да тече от датата на установяване на допълнителния корпоративен данък, като това не се прилага за данъчно облекчение, представляващо държавна помощ за регионално развитие.

7. Преустановяване на правото на преотстъпване:

На основание чл. 172, ал. 1 от ЗКПО правото на преотстъпване по реда на глава двадесет и втора се преустановява при прехвърляне на предприятие по чл. 15 от Търговския закон и при преобразуване на данъчно задължено лице, с изключение на преобразуване чрез промяна на правната форма по реда на чл. 264 от Търговския закон.

Този ред се прилага и при преустройство на кооперативни организации (чл. 172, ал. 2 от ЗКПО).

Съгласно чл. 172, ал. 3 от ЗКПО правото на преотстъпване по чл. 184 във връзка с чл. 189 (държавна помощ за регионално развитие), се преустановява и в случаите, в които не са изпълнени всички условия на глава двадесет и втора за прилагане на данъчното облекчение, представляващо държавна помощ за регионално развитие.

8. Регламентацията при **неизпълнение на изискванията** на глава двадесет и втора **за използване (разходване) на преотстъпен корпоративен данък** се съдържа в разпоредбата на чл. 173, ал. 1- 6 от ЗКПО.

Съгласно чл. 173, ал. 1 от ЗКПО когато не са изпълнени изискванията за използване (разходване) на преотстъпен корпоративен данък, последният се дължи в пълния му размер по общия ред на закона за годината, за която е възникнал.

Алинея 1 не се прилага, когато в случаите на преобразуване приемащите или новоучредените дружества изпълнят задълженията на преобразуващите се дружества при спазване на условията и реда на тази глава, отнасящи се до преобразуващите се дружества. В случаите по изречение първо приемащите или новоучредените дружества са солидарно отговорни за преотстъпения корпоративен данък на преобразуващите се дружества (чл. 173, ал. 2 от ЗКПО)

Алинея 2 се прилага и при преустройство на кооперативни организации.

Правото на преотстъпване по чл. 184 във връзка с чл. 189 не възниква в случаите, в които не са изпълнени всички условия на тази глава за прилагане на данъчно облекчение, представляващо държавна помощ за регионално развитие.

Когато неизпълнението на условията за прилагане на данъчно облекчение, представляващо държавна помощ за регионално развитие, възникне през периода за извършване на съответната първоначална инвестиция, преотстъпеният корпоративен данък по това облекчение се дължи по общия ред на закона за годината, за която е възникнал.

В случаите на данъчно облекчение, представляващо минимална помощ или държавна помощ за земеделски стопани, корпоративният данък по ал. 1 се дължи по общия ред на закона в следните размери:

1. за данъчно облекчение, представляващо минимална помощ - в размера на превишението на преотстъпения данък над инвестицията по чл. 188, ал. 3;

2. за данъчно облекчение, представляващо държавна помощ за земеделски стопани - в размера на превишението на преотстъпения данък над 65 на сто от настоящата стойност на активите по чл. 189б, ал. 2, т. 1, определена към датата на предоставяне на помощта; лихвеният процент за целите на определяне на настоящата стойност на активите е референтният лихвен процент, определен от Европейската комисия, към 31 декември на годината на преотстъпване.

С чл. 173, ал. 7 от ЗКПО, считано от 01.01.2024 г., се въвежда специално изискване по отношение на минималната помощ по чл. 184 във връзка с чл. 188 от ЗКПО.

Когато при преотстъпване на корпоративен данък бъде превишен таванът,

определен в чл. 188, ал. 1 от ЗКПО (максималния праг е левовата равностойност на 300 000 евро (586 749 лв.) за предходните три години, включително текущата), правото на преотстъпване не възниква за никоя част от този корпоративен данък.

В този случай ще бъде отказано изцяло правото на преотстъпване на корпоративен данък и същият ще е дължим в пълен размер по общия ред.

Практика на НАП: Писмо изх. № ЕП-04-19-635#3/07.02.2020 г. относно изпълнение на изискването за инвестиране на преотстъпен корпоративен данък по чл. 189б, ал. 2, т. 4 от ЗКПО.



Общо_становище_173_-_189б_ЗКПО.d