КОРПОРАТИВЕН ДАНЪК
ДАНЪЧНО ОБЛЕКЧЕНИЕ, ПРЕДСТАВЛЯВАЩО МИНИМАЛНА ДЪРЖАВНА ПОМОЩ

Разпоредбите по ЗКПО, касаещи данъчното облекчение, са съобразени с ***Регламент (ЕС) 2023/2832 на Комисията от 13 декември 2023 г. относно прилагането на членове 107 и 108 от Договора за функционирането на Европейския съюз към помощта de minimis за предприятия, предоставящи услуги от общ икономически интерес*** (ОВ, L 2023/2832 от 15 декември 2023 г.).

Съгласно § 29, ал. 1 от ПЗР на ЗДБРБ за 2025 г. данъчното облекчение по чл. 184 от ЗКПО, представляващо минимална помощ по чл. 188 от ЗКПО, може да се ползва до 31 декември 2030 г., в т. ч. за корпоративния данък за 2030 г., а съгласно ал. 5 не се допуска преотстъпване на авансови вноски за корпоративен данък за 2024 г. при прилагане на чл. 184 от ЗКПО в случаите на минималната помощ по чл. 188 от същия закон (ДВ, бр. 26 от 27.03.2025 г.).

I. ДАНЪЧНО ЗАДЪЛЖЕНИ ЛИЦА, КОИТО НЕ МОГАТ ДА ПОЛЗВАТ ДАНЪЧНИ ОБЛЕКЧЕНИЯ, ПРЕДСТАВЛЯВАЩИ МИНИМАЛНА ДЪРЖАВНА ПОМОЩ

Съгласно чл. 182, ал. 2 от ЗКПО данъчно облекчение, представляващо минимална помощ, не се прилага по отношение на:

1. данъчно задължени лица с дейност в първичното производство на продукти от риболов и аквакултури;

2. данъчно задължени лица, осъществяващи дейност в преработката и предлагането на пазара на продукти от риболов и аквакултури;

3. данъчно задължени лица, които извършват дейност в областта на първичното производство на селскостопански продукти;

4. данъчно задължени лица, осъществяващи дейност в преработката на селскостопански продукти и търговията с тях;

5. инвестирането в активи, използвани в дейности, свързани с износ за трети страни или държави членки

КОРПОРАТИВЕН ДАНЪК
ДАНЪЧНО ОБЛЕКЧЕНИЕ, ПРЕДСТАВЛЯВАЩО МИНИМАЛНА ДЪРЖАВНА ПОМОЩ

Важно!!! Съгласно ал. 4 на чл. 182 данъчно облекчение, представляващо минимална помощ, не може да се ползва и от данъчно задължено лице, за което възникне някое от гореизброените условия през периода на инвестиране.

II. ИЗИСКВАНИЯ КЪМ ЛИЦАТА, ПРИЛАГАЩИ ДАНЪЧНИ ОБЛЕКЧЕНИЯ, ПРЕДСТАВЛЯВАЩИ МИНИМАЛНА ДЪРЖАВНА ПОМОЩ

II.1.УСЛОВИЯ ЗА ПРИЛАГАНЕ НА МИНИМАЛНА ДЪРЖАВНА ПОМОЩ

Съгласно чл. 188, ал. 1 от ЗКПО данъчно облекчение, представляващо минимална помощ, е налице, когато сумата на получените минимални помощи от данъчно задълженото лице през предходните три години, включително текущата, независимо от тяхната форма или източник на придобиването им не превишава праг от 300 000 евро. Тези прагове се прилагат независимо от това дали помощта се финансира изцяло или частично с ресурси на Европейския съюз. В сумата на получените минимални помощи се включват и:

1. преотстъпеният корпоративен данък на данъчно задълженото лице за предходните три години, включително корпоративният данък, който подлежи на преотстъпване за текущата година, с изключение на преотстъпения корпоративен данък, за който са изпълнени условията на чл. 189 и 189б;

2. всички помощи за предходните три години, включително текущата, предоставяни на някое от преобразуващите се дружества, които следва да се вземат предвид от данъчно задълженото лице съгласно чл. 3, параграфи 8 и 9 от Регламент (ЕС) 2023/2831 на Комисията от 13 декември 2023 г. относно прилагането на членове 107 и 108 от Договора за функционирането на Европейския съюз към помощта de minimis (ОВ, L 2023/2831 от 15 декември 2023 г.), като резултат от преобразуване на дружествата или прехвърляне на предприятие.

Според чл. 188, ал. 2 от ЗКПО когато към 31 декември на съответната година данъчно задълженото лице е едно и също предприятие, данъчното облекчение е налице, когато сумата на получените минимални помощи общо от всички лица, формиращи едно и също предприятие, заедно със сумата на помощта по този член през предходните три години, включително текущата, независимо от тяхната форма или източник на придобиването им, не превишава съответния праг по ал. 1.

Тук следва да се има предвид определението, дадено в § 1, т. 71 от ДР на ЗКПО, съгласно което **„едно и също предприятие”** е предприятие по смисъла на чл. 2 от Регламент (ЕС) 2023/2831 на Комисията от 13 декември 2023 г. относно прилагането на членове 107 и 108 от Договора за функционирането на Европейския съюз към помощта de minimis.

По смисъла на чл. 2 от Регламент (ЕС) 2023/2831 **„едно и също предприятие“** означава всички предприятия, които поддържат помежду си поне един вид от следните взаимоотношения:

а) дадено предприятие притежава мнозинството от гласовете на акционерите или съдружниците в друго предприятие;

б) дадено предприятие има право да назначава или отстранява мнозинството от членовете на административния, управителния или надзорния орган на друго предприятие;

в) дадено предприятие има право да упражнява доминиращо влияние спрямо друго предприятие по силата на договор, сключен с това предприятие, или съгласно разпоредба в неговия устав или учредителен акт;

г) дадено предприятие, което е акционер или съдружник в друго предприятие, контролира самостоятелно, по силата на споразумение с останалите акционери или съдружници в това предприятие, мнозинството от правата на глас на акционерите или съдружниците в това предприятие.

Предприятия, поддържащи едно от взаимоотношенията, посочени в букви а) – г), посредством едно или няколко други предприятия, също се разглеждат като едно и също предприятие. Въпреки това предприятията, предоставящи услуги от общ икономически интерес, които нямат отношения помежду си, с изключение на факта, че всяко от тях има пряка връзка с един и същ публичен орган или органи или с един и същ субект с нестопанска цел, не се третират като едно и също предприятие за целите на настоящия регламент.

Забележка: Повече информация по отношение на минималната помощ може да бъде намерена на интернет страницата на Министерство на финансите в рубриката „Държавни помощи“ на адрес: www.minfin.bg.

II.2. ИЗИСКВАНИЯ ЗА ИНВЕСТИРАНЕ НА ПРЕОТСТЪПЕНИЯ ДАНЪК

КОРПОРАТИВЕН ДАНЪК
ДАНЪЧНО ОБЛЕКЧЕНИЕ, ПРЕДСТАВЛЯВАЩО МИНИМАЛНА ДЪРЖАВНА ПОМОЩ

Съгласно чл. 188, ал. 3 от ЗКПО преотстъпеният данък по чл. 184 трябва да се инвестира в дълготрайни материални или нематериални активи съгласно счетоводното законодателство в срок до 4 години от началото на годината, за която е преотстъпен данъкът.

Съгласно чл. 188, ал. 5 от ЗКПО преотстъпеният данък, инвестиран в активите по ал. 3, се натрупва:

1. с друга минимална помощ, предоставена съгласно Регламент (ЕС) 2023/2832 на Комисията от 13 декември 2023 г. относно прилагането на членове 107 и 108 от Договора за функционирането на Европейския съюз към помощта de minimis за предприятия, предоставящи услуги от общ икономически интерес (ОВ, L 2023/2832 от 15 декември 2023 г.);

2. до прага, определен в ал. 1 и 2, с друга минимална помощ, предоставена съгласно Регламент (ЕС) № 1408/2013 на Комисията от 18 декември 2013 г. относно прилагането на членове 107 и 108 от Договора за функционирането на Европейския съюз към помощта de minimis в селскостопанския сектор (ОВ, L 352/9 от 24 декември 2013 г.) и Регламент (ЕС) № 717/2014 на Комисията от 27 юни 2014 г. относно прилагането на членове 107 и 108 от Договора за функционирането на Европейския съюз към помощта de minimis в сектора на рибарството и аквакултурите (ОВ, L 190/45 от 28 юни 2014 г.);

3. до максимално допустимия интензитет или размер на съответната държавна помощ, определен с решение на Европейската комисия за одобряване на съответната помощ и/или с оценката по чл. 28, ал. 1 от Закона за държавните помощи за тези активи.

Внимание! Когато с определения за преотстъпване данък за годината ще се превиши съответният праг, посочен по-горе, данъчно задълженото лице, в т.ч. данъчно задължените лица, които са едно и също предприятие, не могат да ползват преотстъпване за целия размер на данъка, определен за преотстъпване.

II.3. ЗАДЪЛЖЕНИЕ ЗА ДЕКЛАРИРАНЕ НА ПОЛУЧЕНИ МИНИМАЛНИ ПОМОЩИ

На основание чл. 188, ал. 6 от ЗКПО данъчно задълженото лице декларира в годишната данъчна декларация за годината, за която се преотстъпва корпоративният данък:

1. размера на получените минимални помощи, независимо от тяхната форма и източник, за предходните три години, включително текущата;

2. размера на всички предходни помощи за предходните три години, включително текущата, предоставяни на някое от преобразуващите се дружества, които следва да се вземат предвид от данъчно задълженото лице съгласно чл. 3, параграфи 8 и 9 от Регламент (ЕС) 2023/2831 на Комисията от 13 декември 2023 г. относно прилагането на членове 107 и 108 от Договора за функционирането на Европейския съюз към помощта de minimis, като резултат от преобразуване на дружествата или прехвърляне на предприятие.

В случаите, когато данъчно задълженото лице е едно и също предприятие, се декларират и:

1. всички данъчно задължени лица, които са едно и също предприятие;

2. размерът на получените минимални помощи от лицата по т. 1, независимо от тяхната форма и източник, за предходните три години, включително текущата.В тези случаи размерът на получените минимални помощи се декларира от първото подало годишна данъчна декларация данъчно задължено лице за съответната година. Декларираният размер ползва всички данъчно задължени лица, които са едно и също предприятие.

III. ПРИЛОЖИМИ ДЕФИНИЦИИ

✓ Съгласно § 1, т. 31 от ДР на ЗКПО **„минимална помощ”** е помощта по смисъла на Регламент (ЕС) 2023/2831 на Комисията от 13 декември 2023 г. относно прилагането на членове 107 и 108 от Договора за функционирането на Европейския съюз към помощта de minimis.

✓ Съгласно § 1, т. 30 от ДР на ЗКПО **„Предприятие в затруднено положение”** за целите на чл. 182, ал. 1, т. 3 е това по смисъла на Насоките за държавна помощ за оздравяване и преструктуриране на нефинансови предприятия в затруднено положение (ОВ, С 249/1 от 31 юли 2014 г.), а за целите на чл. 182, ал. 5 е това по смисъла на Регламент (ЕС) № 651/2014 на Комисията от 17 юни 2014 г. за обявяване на някои категории помощи за съвместими с вътрешния пазар в приложение на членове 107 и 108 от Договора (ОВ, L 187/1 от 26 юни 2014 г.).

КОРПОРАТИВЕН ДАНЪК
ДАНЪЧНО ОБЛЕКЧЕНИЕ, ПРЕДСТАВЛЯВАЩО МИНИМАЛНА ДЪРЖАВНА ПОМОЩ

✓ Съгласно § 1, т. 45 от ДР на ЗКПО **„Селскостопански продукти", „преработка на селскостопански продукти", „първично селскостопанско производство" и „търговия със селскостопански продукти"** за целите на чл. 182, ал. 2 са тези по смисъла на чл. 2, параграф 1 от Регламент (ЕС) 2023/2831 на Комисията от 13 декември 2023 г. относно прилагането на членове 107 и 108 от Договора за функционирането на Европейския съюз към помощта de minimis.

В член 2 Определения от Регламент (ЕС) 2023/2831 се съдържат следните дефиниции на понятията:

- **„Селскостопански продукти" -** продуктите, изброени в приложение I към Договора, с изключение на продуктите от риболов и аквакултури, попадащи в приложното поле на Регламент (ЕС) № 1379/2013 на Европейския парламент и на Съвета (член 2, т. 1, б. „а" от Регламента);
- **„Преработка на селскостопански продукти" –** всяка операция върху селскостопански продукт, от която се получава също селскостопански продукт, с изключение на дейностите, осъществявани на място в земеделското стопанство – по подготвяне на животински или растителен продукт за първата му продажба (член 2, т. 1, б. „в" от Регламента);
- **„Първично селскостопанско производство" -** производство на продукти на почвата и на животновъдството, изброени в приложение I към Договора, без да се извършват никакви по-нататъшни операции, с които да се променя естеството на тези продукти (член 2, т. 1, б. „б" от Регламента);
- **„Търговия със селскостопански продукти" -** държане или излагане на селскостопански продукт с цел продажба, предлагане за продажба, доставяне или изобщо за пускане на пазара по какъвто и да било друг начин, с изключение на първата продажба от първичния производител на прекупвач или преработвател, както и всяка една дейност по подготвяне на продукта за тази първа продажба; продажба от първичен производител на крайни потребители се счита за търговия със селскостопански продукти, ако се осъществява в самостоятелни помещения, предвидени за тази цел (член 2, т. 1, б. „г" от Регламента);

КОРПОРАТИВЕН ДАНЪК
ДАНЪЧНО ОБЛЕКЧЕНИЕ, ПРЕДСТАВЛЯВАЩО МИНИМАЛНА ДЪРЖАВНА ПОМОЩ

✓ Съгласно § 1, т. 162 от ДР на ЗКПО „Първично производство на продукти от риболов и аквакултури", „продукти от риболов и аквакултури" и „преработка и предлагане на пазара на продукти от риболов и аквакултури" за целите на чл. 182, ал. 2 са тези по смисъла на чл. 2, параграф 1 от Регламент (ЕС) 2023/2831 на Комисията от 13 декември 2023 г. относно прилагането на членове 107 и 108 от Договора за функционирането на Европейския съюз към помощта de minimis.

Според член 2 Определения от Регламент (ЕС) 2023/2831:

- **„Първично производство на продукти от риболов и аквакултури" -** всички операции, свързани с риболова, развъждането или отглеждането на водни организми, както и дейностите в стопанството, или операции на борда, които са необходими за подготовката на животно или растение за първата продажба, включително нарязване, филетиране или замразяване, както и първата продажба на прекупвачи или преработватели (член 2, т. 1, б. „е" от Регламента);

- **„Продукти от риболов и аквакултури" - п**родуктите, определени в член 5, букви а) и б) от Регламент (ЕС) № 1379/2013 (член 2, т. 1, б. „д" от Регламента);

- **„Преработка и предлагане на пазара на продукти от риболов и аквакултури"** - всички операции, включително манипулация, обработка и преобразуване, извършвани след момента на разтоварване на брега или събиране в случай на аквакултури, които водят до получаването на преработен продукт, както и до разпространението му (член 2, т. 1, б. „ж" от Регламента).

Извод: От гореизложеното следва извода, че **първичното производство на селскостопански продукти** е дейност, която попада в изключенията, направени в дефинициите за преработка и търговия с тези продукти, както и че първичното производство е процес, който предшества дейностите по преработка и търговия.

IV. ПРАКТИЧЕСКИ СЛУЧАИ:

(Практиката е съобразена с нормативната уредба по ЗКПО във връзка с изискванията на Регламент (ЕО) № 1407/2013)

Пример:

КОРПОРАТИВЕН ДАНЪК ДАНЪЧНО ОБЛЕКЧЕНИЕ, ПРЕДСТАВЛЯВАЩО МИНИМАЛНА ДЪРЖАВНА ПОМОЩ

ЮЛ преотстъпва корпоративен данък по реда на чл. 184 от ЗКПО. Дружеството извършва две дейности: производство на стъклопласти и отдаване под наем на недвижими имоти. Производствената дейност се извършва в община, попадаща в Списъка на общините по чл.183 от ЗКПО. Установено е, че дружеството е изпълнило изискванията на закона за преотстъпване на корпоративен данък. Проблемът, породил запитването, се свежда до законосъобразното инвестиране на преотстъпеният данък в ДМА, съгласно чл.188, ал.3 от ЗКПО.

Дружеството е инвестирало преотстъпения корпоративен данък в покупка на електрически къртач и апартамент, находящ се в община, извън списъка по чл.183 от закона, като не е ясна целта, за която ще се използва апартаментът: за офис, за отдаване под наем или за последваща продажба.

Отправено е питане относно правото на преотстъпване на корпоративен данък, предвид изложената фактическа обстановка.

С писмо изх.№ 16-12-30 от 02.06.2011 г. (приложимо и към настоящия момент) дирекция „Данъчна политика" е изразила становище в отговор на отправено запитване, което се споделя от ЦУ на НАП:

За целите на становището е прието, че ДЗЛ прилага като избрана база НСС (понастоящем НСС). Проблем за оценка на допустимостта на преотстъпване на КД по чл. 184 от ЗКПО във връзка с чл. 188 от с.з. е придобиването на недвижим имот-апартамент, съгласно нотариален акт. Предвид обстоятелството, че не е ясна целта на използване на жилището, възможни са няколко хипотези:

А/ Използване на имота за дейността на дружеството, например за офис.

Тази хипотеза налага счетоводното отчитане на актива да бъде съобразено с разпоредбите на счетоводен стандарт /СС/ 16 „Дълготрайни материални активи", както и с т.3.2. от СС 40 „Отчитане на инвестиционни имоти". В този случай условието по чл. 188, ал. 3 на ЗКПО за инвестиране на преотстъпения данък ще се счита за изпълнено.

Б/ Използване на имота за отдаване под наем или за продажба:

КОРПОРАТИВЕН ДАНЪК
ДАНЪЧНО ОБЛЕКЧЕНИЕ, ПРЕДСТАВЛЯВАЩО МИНИМАЛНА ДЪРЖАВНА ПОМОЩ

В тази хипотеза имотът следва да бъде третиран като инвестиционен или като имот, държан за продажба, по смисъла на т.2 от СС 40. И в двете хипотези условията за инвестиране по чл. 188, ал. 3 от ЗКПО имат различно третиране:

1. Имоти за продажба – отчитат се като материални запаси /стоки, доставки на стоки и последствие стоки, незавършено производство или продукция/. В тази хипотеза условията за инвестиране няма да са изпълнени, тъй като не е налице условието на чл. 188, ал. 3 от ЗКПО за инвестиране в ДМА и НДМА, съгласно счетоводното законодателство.

2. Инвестиционни имоти – същите се отчитат като дългосрочни финансови активи, при което отново няма да е изпълнено изискването на чл. 188, ал. 3, тъй като не е налице дълготраен материален актив.

Относно имоти, които са в процес на доизграждане и разработване, независимо от това, че тяхното предполагаемо предназначение може да е с инвестиционна цел, то отчитането им е аналогично на ползваните в дейността имоти, респ. прилага се СС 16 (ДМА). Предвид последното, този вид имоти, които са в процес на изграждане и разработване, изпълняват условията на чл. 188, ал. 3 от ЗКПО до момента на трансформирането им в инвестиционни имоти, в случаите в които инвестицията е направена в рамките на 4-ри годишния срок, съгласно закона. Това е така, тъй като материалният данъчен закон не поставя изискване по какъв начин ще се ползва имота, а дали е ДМА. В тази връзка следва да се има предвид, че последващите разходи, свързани с вече признат инвестиционен имот, не могат да бъдат предмет на изпълнение на условията по чл. 188, ал. 3 от ЗКПО, тъй като водят до увеличаване стойността на дългосрочен финансов актив.

Извод: При изследване на обстоятелствата по чл. 188, ал. 3 от ЗКПО, е без значение местонахождението на ДМА, в които е инвестиран преотстъпения данък. Мотивите за това са следните:

Нито чл. 188 от ЗКПО, нито Регламент № 1407/2013, визират икономическо развитие на района или обвързаност на инвестицията с общината, в която дружеството извършва производствена дейност. Възможността за преотстъпване на КД по чл. 184, т. 4, б. „а“ от ЗКПО налага обвързаност само на производствената дейност с конкретни общини, каквато обвързаност не се изисква по отношение изпълнението на условията за инвестирането по чл. 188, ал. 3 от ЗКПО.

КОРПОРАТИВЕН ДАНЪК
ДАНЪЧНО ОБЛЕКЧЕНИЕ, ПРЕДСТАВЛЯВАЩО МИНИМАЛНА ДЪРЖАВНА ПОМОЩ