ОБЛАГАНЕ НА МНОГОНАЦИОНАЛНИТЕ И ГОЛЕМИТЕ НАЦИОНАЛНИ ГРУПИ ПРЕДПРИЯТИЯ С ДОПЪЛНИТЕЛЕН ДАНЪК И С НАЦИОНАЛЕН ДОПЪЛНИТЕЛЕН ДАНЪК

ОПРЕДЕЛЯНЕ НА ДОПУСТИМА ПЕЧАЛБА ИЛИ ЗАГУБА

Определяне на допустимата печалба или загуба *(чл. 260м от ЗКПО)*

Правилата за определяне на допустимата печалба/загуба са от значение за определяне на ефективната данъчна ставка (ЕДС) съгласно чл. 260ч от ЗКПО, тъй като допустимата печалба представлява знаменателя на формулата за изчисляване на ЕДС.

- Допустимата печалба или загуба на съставно образувание се определя, като нетният му счетоводен финансов резултат преди извършване на корекции за елиминиране на вътрешногрупови сделки, определен в съответствие с допустими или одобрени счетоводни стандарти за изготвяне на консолидирания финансов отчет на групата от крайното образувание майка, се преобразува по ред и начин, определени в чл. 260н - 260р *(чл. 260м, ал. 1 от ЗКПО).*

- Когато не е разумно осъществимо да се определи нетният счетоводен финансов резултат на съставно образувание в съответствие със счетоводните стандарти за изготвяне на консолидирания финансов отчет на групата от крайното образувание майка, нетният му счетоводен финансов резултат може да бъде определен в съответствие с други допустими или одобрени счетоводни стандарти, ако са изпълнени едновременно следните условия:

1. финансовият отчет на съставното образувание се изготвя в съответствие с тези други счетоводни стандарти;

2. информацията във финансовия отчет е надеждна;

3. (постоянни разлики в размер над 1 000 000 евро между счетоводното отчитане на стопанските операции по тези счетоводни стандарти и счетоводното отчитане по счетоводните стандарти за изготвяне на консолидирания финансов отчет на групата от крайното образувание майка, се коригират, като стопанските операции се отчетат в съответствие със счетоводните стандарти за изготвяне на консолидирания финансов отчет *(чл. 260м, ал. 2 от ЗКПО)*

- Когато крайното образувание майка не изготвя консолидиран финансов отчет в съответствие с допустим счетоводен стандарт по смисъла на § 1, т. 124, буква „в“ от допълнителните разпоредби, отчетът се преобразува така, че да не води до съществено нарушаване на конкуренцията. *(чл. 260м, ал. 3 от ЗКПО)*

- Когато крайното образувание майка не изготвя консолидиран финансов отчет по смисъла на § 1, т. 124, букви „а“, „б“ и „в“ от допълнителните разпоредби, консолидираният финансов отчет по смисъла на § 1, т. 124, буква "г" от допълнителните разпоредби на крайното образувание майка е този, който би бил изготвен, ако крайното образувание майка беше задължено да го изготви в съответствие с допустим счетоводен стандарт или с одобрен счетоводен стандарт, при условие че отчетът е преобразуван така, че да не води до съществено нарушаване на конкуренцията *(чл. 260м, ал. 4 от ЗКПО)*.

- Когато дадена юрисдикция прилага допустим национален допълнителен данък, нетният счетоводен финансов резултат на съставните образувания в тази юрисдикция може да бъде определен в съответствие с допустим счетоводен стандарт или одобрен счетоводен стандарт, който е различен от счетоводния стандарт, в съответствие с който е изготвен консолидираният финансов отчет от крайното образувание майка, при условие че, когато е използван този допустим или одобрен счетоводен стандарт, нетният счетоводен финансов резултат на съставните образувания е преобразуван така, че да не води до съществено нарушаване на конкуренцията *(чл. 260м, ал. 5 от ЗКПО)*.

- Когато прилагането на определен принцип или процедура съгласно счетоводен стандарт води до съществено нарушаване на конкуренцията, счетоводното отчитане на стопанските операции съгласно този принцип или процедура се коригира в съответствие с Международните счетоводни стандарти, приети с Регламент (ЕО) № 1606/2002 на Европейския парламент и на Съвета от 19 юли 2002 г. за прилагането на международните счетоводни стандарти (ОВ, L 243/1 от 11 септември 2002 г.), наричан по-нататък „Регламент (ЕО) № 1606/2002” *(чл. 260м, ал. 6 от ЗКПО)*.

Корекции за определяне на допустимата печалба или загуба са предмет на разпоредбите на чл. 260н, чл. 260о, чл. 260п, чл. 260р от ЗКПО.

ОБЛАГАНЕ НА МНОГОНАЦИОНАЛНИТЕ И ГОЛЕМИТЕ НАЦИОНАЛНИ ГРУПИ ПРЕДПРИЯТИЯ С ДОПЪЛНИТЕЛЕН ДАНЪК И С НАЦИОНАЛЕН ДОПЪЛНИТЕЛЕН ДАНЪК

ОПРЕДЕЛЯНЕ НА ДОПУСТИМА ПЕЧАЛБА ИЛИ ЗАГУБА

Съгласно *чл. 260н, ал. 2 от ЗКПО* при определяне на допустимата печалба или загуба нетният счетоводен финансов резултат на съставното образувание се коригира (увеличава/намалява) със сумата на:

1. нетните разходи за данъци (+);

2. изключените дивиденти (-);

3. изключената печалба или загуба от участия (±);

4. включената печалба или загуба при прилагане на модела на преоценка (±);

5. печалби или загуби от разпореждане с активи и пасиви, изключени съгласно чл. 260я[7] (±);

6. асиметричните печалби и загуби от курсови разлики (±);

7. непризнатите разходи (+);

8. корекциите на грешки от предходен период и промени в счетоводната политика (±);

9. начислените разходи за пенсии (+);

10. корекции във връзка с данъчни кредити (±);

11. разходи, извършени във връзка с договореност за вътрешногрупово финансиране (+);

12. корекции във връзка с увеличение или намаление на задълженията на застрахователно дружество по застрахователни договори (+);

13. корекции във връзка с извършено или подлежащо на извършване разпределяне на печалба по финансов инструмент, емитиран във връзка с регулаторни изисквания /допълнителен капитал от първи ред/ (±);

14. доход от международно корабоплаване съгласно чл. 260о (-).

ОБЛАГАНЕ НА МНОГОНАЦИОНАЛНИТЕ И ГОЛЕМИТЕ НАЦИОНАЛНИ ГРУПИ ПРЕДПРИЯТИЯ С ДОПЪЛНИТЕЛЕН ДАНЪК И С НАЦИОНАЛЕН ДОПЪЛНИТЕЛЕН ДАНЪК

ОПРЕДЕЛЯНЕ НА ДОПУСТИМА ПЕЧАЛБА ИЛИ ЗАГУБА

Определенията на използваните понятия се съдържат в *чл. 260н, ал. 1 от ЗКПО*.

✓ ***„нетни разходи за данъци“ е нетната сума, формирана от:***

а) включени данъци, начислени като разход, както и всички текущи и отсрочени включени данъци, включени в разходите за данъци, включително включени данъци върху доходи, които се изключват при определянето на допустимата печалба или загуба;

б) отсрочени данъчни активи, формирани в резултат на отчетена загуба за данъчния период;

в) допустими национални допълнителни данъци, начислени като разход;

г) данъци, начислени като разход, формирани в резултат от прилагане на Директива (ЕС) 2022/2523 на Съвета от 15 декември 2022 г. за гарантиране на глобално минимално равнище на данъчно облагане на многонационалните групи от предприятия и големите национални групи в Съюза (ОВ, L 328/1 от 22 декември 2022 г.), наричана по-нататък „Директива (ЕС) 2022/2523“, а по отношение на юрисдикции извън Европейския съюз, формирани в резултат от прилагане на Правилата на Организацията за икономическо сътрудничество и развитие (Данъчни предизвикателства, произтичащи от цифровизацията на икономиката - Типови глобални правила срещу свиване на данъчната основа (втори стълб);

д) недопустими възстановими прихванати данъци, начислени като разход;

✓ ***„изключен дивидент“*** е дивидент или друго разпределение, получено или начислено във връзка с участие в собствеността, с изключение на дивидент или друго разпределение, получено или начислено във връзка с:

а) участие в собствеността:

аа) на образувание, от страна на групата, което носи право на по-малко от 10 на сто от печалбите, капитала или резервите или правата на глас в образуването към датата на разпределение или разпореждане (наричан по-нататък "дялово участие в портфейл"), и

бб) икономически притежавано от съставното образувание, което получава или начислява дивидента или друго разпределение, в продължение на по-малко от една година към датата на разпределението;

б) участие в собствеността на инвестиционно образувание, за което е упражнен избор съгласно чл. 260я[15];

✓ ***„изключена печалба или загуба от участия“*** е печалба или загуба, участвала при определянето на нетния счетоводен финансов резултат на съставното образувание, която е формирана от:

а) печалби и загуби от промяна в справедливата стойност на участие в собствеността, с изключение на дялово участие в портфейл;

б) печалби или загуби от участие в собствеността, отчетено по метода на собствения капитал;

в) печалби и загуби от разпореждане с участие в собствеността, с изключение на разпореждане с дялово участие в портфейл;

✓ ***„включена печалба или загуба при прилагане на модела на преоценка“*** е нетната печалба или загуба, увеличена или намалена с всички свързани включени данъци за данъчния период, отчетена при прилагането на такова счетоводно отчитане на имоти, машини и съоръжения, при което са изпълнени едновременно следните условия:

а) балансовата им стойност периодично се коригира до справедливата им стойност;

б) корекциите се отразяват в другия всеобхватен доход;

в) корекциите, отразени в другия всеобхватен доход, впоследствие не се включват в печалбата или загубата;

✓ ***„асиметрична печалба или загуба от курсови разлики“*** е печалба или загуба на образувание от промяна в обменния курс, чиято функционална валута за счетоводни и за данъчни цели е различна и която е:

а) включена при определянето на данъчния финансов резултат на съставно образувание и която се дължи на промени в обменния курс между функционалните валути за счетоводни и за данъчни цели на съставното образувание;

б) включена при определянето на нетния счетоводен финансов резултат на съставно образувание и която се дължи на промени в обменния курс между функционалните валути за счетоводни и за данъчни цели на съставното образувание;

в) включена при определянето на нетния счетоводен финансов резултат на съставно образувание и която се дължи на промени в обменния курс между трета чуждестранна валута и функционалната валута за счетоводни цели на съставното образувание;

г) се дължи на промени в обменния курс между трета чуждестранна валута и функционалната валута за данъчни цели на съставното образувание, независимо дали печалбата или загубата от тези промени е включена в данъчния финансов резултат;

6. по смисъла на т. 5:

✓ ***„функционална валута за данъчни цели“*** е функционалната валута, в която се определя данъчният финансов резултат на съставното образувание, който се облага с включен данък в юрисдикцията, в която е разположена;

✓ ***„функционална валута за счетоводни цели“*** е функционалната валута, в която се определя нетният счетоводен финансов резултат на съставното образувание;

✓ „трета чуждестранна валута“ е валута, която не е нито функционална валута за данъчни цели, нито функционална валута за счетоводни цели на съставното образувание;

✓ ***„непризнати разходи“*** са:

а) разходите, начислени от съставно образувание във връзка с незаконни плащания, включително подкупи и незаконни комисионни;

б) разходите, начислени от съставно образувание за глоби и санкции, които са равни на или надвишават 50 000 евро или тяхната равностойност във функционалната валута, в която е определен нетният счетоводен финансов резултат на съставното образувание;

✓ ***„грешки от предходен период и промени в счетоводната политика“*** е промяна в салдото на собствения капитал на съставно образувание към началото на данъчен период, която промяна се дължи на:

а) коригиране на грешка при определянето на нетния счетоводен финансов резултат за предходен данъчен период, което е довело до промяна на размера на приходите или

разходите, участващи при определянето на допустимата печалба или загуба за този предходен данъчен период, освен доколкото коригирането на тази грешка е довело до съществено намаление на задължение за включени данъци съгласно чл. 260ц;

б) промяна в счетоводната политика, която е довела до промяна на размера на приходите или разходите, участващи при определянето на допустимата печалба или загуба;

✓ ***„начислени разходи за пенсии“*** е разликата между размера на разходите за задължения при пенсиониране, участващи при определянето на нетния счетоводен финансов резултат, и платените на пенсионен фонд суми за данъчния период.

Налице са някои корекции, които се упражняват при направен избор, като например:

- корекция на разхода за възнаграждения на базата на акции съгласно чл. 260н, ал. 3 (±);
- прилагане на принципа на реализация вместо преоценки/обезценки съгласно чл. 260н, ал. 10 (±);
- прихващане на печалби и загуби от недвижимо имущество от различни периоди съгласно чл. 260н, ал. 13 (±);
- елиминиране на местни сделки в консолидирана група за целите на данъчното облагане съгласно чл. 260н, ал. 18 (±).

Възможности за избор на корекции при определяне на допустимата печалба и загуба

С новата разпоредба *чл.* 260н[1] *от ЗКПО* се регламентира възможност да се упражни избор да не се извършва корекция с изключената печалба или загуба от участия по смисъла на чл. 260н, ал.1, т. 3 при определяне на допустимата печалба или загуба по реда на чл. 260 н, ал. 2.

- Съгласно *чл.* 260н[1]*, ал. 3 от ЗКПО в* случаите на квалифицирано участие в собствеността се прилага новата разпоредба на чл. 260н[2] *от ЗКПО* „Третиране на квалифицирани данъчни предимства в случаите на квалифицирано участие в собствеността“.

Понятието „квалифицирано участие в собствеността е изяснено в т. 149 от §1 на ДР на ЗКПО.

ОБЛАГАНЕ НА МНОГОНАЦИОНАЛНИТЕ И ГОЛЕМИТЕ НАЦИОНАЛНИ ГРУПИ ПРЕДПРИЯТИЯ С ДОПЪЛНИТЕЛЕН ДАНЪК И С НАЦИОНАЛЕН ДОПЪЛНИТЕЛЕН ДАНЪК

ОПРЕДЕЛЯНЕ НА ДОПУСТИМА ПЕЧАЛБА ИЛИ ЗАГУБА

С новата разпоредба чл. 260о[1] от ЗКПО се дава възможност за избор доход от опрощаване на задължения на съставно образувание-длъжник да се изключва при определянето на допустимата печалба или загуба на това съставно образувание, когато е изпълнено едно от условията, изброени в т. 1 - 3 на ал. 1, отчитащи обективно невъзможността задължението да се изпълни, а именно:.

1. опрощаването се извършва в съответствие със законова процедура за утвърждаване на оздравителен план или за производство по несъстоятелност, която се контролира от съд и от друг орган на съдебната власт или за чието изпълнение е назначен синдик;

2. опрощаването е резултат от споразумение с кредитори, един или повече от които не са свързани лица със съставното образувание - длъжник, и може с основание да се предположи, че съставното образувание би било обявено за неплатежоспособно в срок от 12 месеца от датата на споразумението, в случай че такова не е било сключено;

3. размерът на задълженията на съставното образувание - длъжник надвишава справедливата пазарна стойност на неговите активи, определена към датата на опрощаването.

Съгласно чл. 260о[1], ал. 2 от ЗКПО условието по ал. 1, т. 3 се прилага само когато условията по ал. 1, т. 1 или 2 не са изпълнени.

Когато са изпълнени условията по ал. 1, т. 1 или 2, при определяне на допустимата печалба или загуба на съставното образувание - длъжник се изключва доходът от опрощаване на задължения на това съставно образувание както към несвързани, така и към свързани с него кредитори (чл. 260о[1], ал. 3 от ЗКПО).

Когато са изпълнени условията по ал. 1, т. 3, при определяне на допустимата печалба или загуба на съставното образувание - длъжник се изключва доходът от опрощаване на задължения на това съставно образувание към несвързани с него кредитори. Опрощаването е в размер на по-ниското от:

1. превишението на размера на задълженията на съставното образувание - длъжник над справедливата пазарна стойност на неговите активи, определена към датата на опрощаването;

2. размера на намаленията за данъчни цели на съставното образувание - длъжник в резултат от опрощаването съгласно законодателството на юрисдикцията, в която е разположено образуването.



_КПНРО - въпроси НДД ф_Official.docx