

Изм. №23-30-19/ 06.03.2018 г.

ЗКПО – чл. 129;

ЗКПО – чл. 130;

ЗКПО – чл. 138;

ЗКПО – чл. 124;

ДОПК – чл. 14;

ДОПК – чл. 87, ал. 6;

ОТНОСНО: Прилагане на разпоредбите на *Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК) и Закона за корпоративното подоходно облагане (ЗКПО).*

В запитването е изложена следната фактическа обстановка:

В хода на извършвана проверка на „Х” ЕАД, във връзка с подадено искане за издаване на удостоверение за задължения на дружеството е констатирано следното:

В публичния регистър на Агенция по вписванията са публикувани на 24.10.2017 г. План за преобразуване на „Н” АД, с ЕИК ..... с предмет на дейност издаване на вестници; Баланс на дружеството и разделителен баланс към 30 септември 2017 г.

Съгласно разделителен баланс към 30 септември 2017 г. пасивите, които преминават към „Х” ЕАД са задължения към доставчици и клиенти в размер на 2... лв.; други краткосрочни задължения в размер на 5.... лв. Не са прехвърлени данъчни и др. задължения. В плана за преобразуване е посочено, че отделянето на еднолично акционерно дружество се извършва по балансова стойност на прехвърлените активи и пасиви към 30.09.2017 г.

„Х” ЕАД е вписано в регистъра на Агенцията по вписванията на 27.12.2017 г. с капитал 1 ..... лв. Вписан е предмет на дейност стопанисване на дивеча чрез запазване и обогатяване на видовото разнообразие, опазване и възпроизводство на дивеча, ефективно ползване на дървесина, недървесни и други горски продукти от горите и земите от горски фонд, както и търговия с тях, ловен туризъм и др. дейности.

Новоучреденото дружество е подало искане в дирекция за издаване на удостоверение за задължения. Същевременно е установено, че преобразуващото се дружество „Н” АД има изискуеми публични задължения в размер на 3 ..... лв., за които е заведено изпълнително дело №.../... г.

Във връзка с изложената фактическа обстановка е поставен следният въпрос:

***Следва ли да се прехвърлят част от задълженията (пропорционално на капитала) върху новоучреденото дружество или следва да се имат предвид само пасивите, които са прехвърлени, съгласно Разделителен баланс към 30.09.2017 г.?***

Предвид изложената фактическа обстановка, въпросът и относителната към тях нормативна уредба, изразявам следното становище:

За да се отговори на поставените въпроси, следва да се анализира и прецени дейността на дружеството, договорите и други факти и обстоятелства относими към тях, действия които могат да се извършат в хода на едно ревизионно производство, по аргумент на чл. 110, ал. 2 от **Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК)**, поради което изразявам принципно становище.

От изложената фактическа обстановка в запитването, както и от извършени вписвания в търговския регистър, се установява, че дружеството е учредено при отделяне на еднолично търговско дружество по чл. 262г от **Търговския закон (ТЗ)**, по силата на което **при отделяне на еднолично търговско дружество част от имуществото на едно търговско дружество** (преобразуващо се дружество) преминава върху еднолично акционерно дружество (новоучредено дружество), при което **преобразуващото се дружество става едноличен собственик на капитала му**. Преобразуването е в съответствие с чл. 262т, ал. 3 от ТЗ, като не се определя и проверява съотношение на замяна, както и разпоредбите на чл. 261б, чл. 262и, чл. 262л и чл. 262м от ТЗ не се прилагат.

Действията на преобразуването са регламентирани в чл. 263и от ТЗ. Съгласно чл. 263и, ал. 5 от ТЗ, с вписването на отделяне на еднолично търговско дружество, предвидената в плана за преобразуване част от правата и задълженията на преобразуващото се дружество преминава върху новоучреденото дружество. Преобразуващото се дружество става едноличен собственик на капитала на новоучреденото дружество. В ал. 7 от същата разпоредба на ТЗ е уредено, че при разделяне и **отделяне заварените висящи производства по дела** продължават в лицето на правоприменика на страната, според предвиденото в договора или плана за преобразуване. Когато **преобразуващото се дружество е ответник**, съдът служебно **привлича като страна всички дружества, които отговарят солидарно**, съгласно чл. 263л, ал. 1 и 2 от ТЗ. По смисъла на последната разпоредба от ТЗ, за задълженията, възникнали до датата на преобразуването **отговарят солидарно всички участващи в преобразуването дружества** освен прекратените. Отговорността на всяко дружество е

до **размера на получените от него права** освен на дружеството, на което задължението е разпределено с договора или плана за преобразуване.

Преобразуване на дружества и прехвърляне на предприятие са регламентирани в глава деветнадесета от ЗКПО. Регламентирани са две основни направления – **общ режим и специален облекчен режим**.

Общият данъчен режим за третиране на преобразуването е уреден в раздел I от глава деветнадесета на ЗКПО. Разпоредбите в този раздел се прилагат за преобразуване на дружества по смисъла на ТЗ.

Специфичния режим на облагане при преобразуване е уреден в раздели II и III от същата глава на ЗКПО. Той се прилага при преобразуване чрез вливане, сливане, разделяне, отделяне, прехвърляне на обособена дейност и замяна на акции или дялове по смисъла на чл. 126 – 131, в които участват местни дружества и/или дружества от друга държава – членка на Европейския съюз.

**Отделяне** по смисъла на чл. 129 от ЗКПО, е всяко преобразуване, за което едновременно са изпълнени следните условия:

1. една или повече от **обособените дейности** на преобразуващото се дружество преминават към едно или повече съществуващи (приемащи) или новоучредени дружества, като преобразуващото се дружество не се прекратява и запазва поне една обособена дейност;

2. **на акционерите или съдружниците в преобразуващото се дружество се издават акции или дялове от съществуващите или новоучредените дружества**, пропорционално на притежаваните от тях акции или дялове в преобразуващото се дружество.

**Прехвърляне на обособена дейност** по смисъла на чл. 130 от ЗКПО е преобразуване, при което една, повече или всички **обособени дейности на преобразуващо се дружество преминават към едно или повече съществуващи (приемащи) или новоучредени дружества**, като в замяна съществуващите или новоучредените дружества издават акции или дялове **в полза на преобразуващото се дружество и преобразуващото се дружество не се прекратява**.

Съгласно чл. 134 от ЗКПО, **обособена дейност** е съвкупност от активи и пасиви на дружество, с които от организационна, функционална и финансова гледна точка може да се извършва самостоятелна стопанска дейност.

В чл. 138 от ЗКПО е регламентирано **правоприемство**, за целите на този раздел при преобразуването на всички права и задължения, произтичащи от действия, извършени от преобразуващите се дружества за текущия и предходни периоди по

отношение на прехвърлените активи и пасиви по чл. 139, т. 1 от с.з., включително преобразуванията при определяне на данъчния финансов резултат преминават към получаващите дружества.

Отговорността при преобразуване и преустройство е уредена в чл. 124 от ЗКПО. По смисъла на разпоредбата при **преобразуване на търговски дружества** или при преустройство на кооперативни организации **новоучредените или приемащите дружества/кооперативни организации са солидарно отговорни за данъчните задължения на преобразуващите се дружества или кооперативни организации до размера на получените права**. В ал. 3 от същата разпоредба е регламентирано, че **получените права се оценяват по пазарни цени**.

Следователно, новоучреденото дружество е солидарно отговорно за данъчните задължения на преобразуващото се дружество. Отговорността на новоучреденото дружество е **до размера на получените от него права оценени по пазарни цени**.

В чл. 14, чл. 15 и чл. 16 от ДОПК са регламентирани задължените лица и отговорностите. Задължени лица са физическите и юридическите лица, които:

1. са носители на задължението за данъци или задължителни осигурителни вноски;
2. са задължени да удържат и внасят данъци или задължителни осигурителни вноски;
3. отговарят за задължението на лицата по т. 1 и т. 2.

В чл. 17 от ДОПК са регламентирани основните права на задължените лица, сред които и правото да им бъде предоставена информация за публичните им задължения и за сроковете, в които следва да заплатят дължимите от тях данъци, задължителни осигурителни вноски и други публични задължения (ал.1, т.5, б. „б“). Същото е и във връзка с чл. 87, ал. 6 от ДОПК, по реда на който **органът по приходите издава удостоверение за наличието или липсата на задължения по искане на задълженото лице, като в удостоверението се отбелязва и отговорността за чужди задължения**.

Следователно на новоучреденото дружество **следва да се предостави информация за публичните и на преобразуващото се дружество задължения, в качеството му на солидарно отговорно лице**, тъй като в плана за преобразуване на дружеството не са им разпределени такива. При определяне на отговорността на новоучреденото дружество следва да имате предвид гореизложеното, а именно че същата е **до размера на получените права, оценени по пазарни цени**.

Във връзка с отделената обособена дейност, следва да имате предвид, че преобразуването за данъчни цели не попада в обхвата на разпоредбите на чл. 129 от

ЗКПО, тъй като не са налице условията по т. 2 от същата разпоредба. Ако при изясняване на фактическата обстановка се установи, че преобразуването не е в обхвата на чл. 130 от ЗКПО, то за преобразуването за данъчни цели следва да се приложи общият режим за преобразуване на дружества по глава деветнадесета от ЗКПО.

Обръщам Ви внимание, че доколкото в запитването е посочено, че е образувано изпълнително дело №...../.... г., то следва да имате предвид разпоредбите на ТЗ относно запазване права на трети лица. По конкретно в чл. 261г, ал. 1 от ТЗ е регламентирано, че при преобразуване съществуващите залози и запори върху дялове и акции в преобразуващите се дружества преминават върху придобитите в замяна дялове или акции в приемащи и/или новоучредени дружества. Преминаващите залози и запори се вписват служебно или по искане на кредитора в търговския регистър или в книгата на акционерите водена от дружеството или от Централния депозитар (чл.261г, ал. 2 от ТЗ).