

З_161/12.01.2012г.

ЗКПО, чл. 129, т. 1 и т. 2

ЗКПО, чл. 139, т. 1, т. 2 и т. 3

ЗКПО, чл.140, ал. 4 и ал. 5

ЗКПО, чл. 151

ЗКПО, чл. 15 и чл. 16

Относно: Данъчното третиране на отделяне на обособена дейност по смисъла на чл. 129 и чл. 134 от Закона за корпоративното подоходно облагане (ЗКПО).

Според изложеното в запитването, „А” ЕООД осъществява своята производствена дейност в новопостроена собствена промишлена сграда и притежава два жилищни имота, които отдава под наем. От стопанска и управленска гледна точка в дружеството са обособени две направления „Производствена дейност” и „Недвижими имоти”. В запитването се посочва още, че „Х” АД (едноличен собственик на капитала на „А” ЕООД) **планира** да раздели двете направления, като отдели направлението „Недвижими имоти” в новообразувано ЕООД.

При тази фактическа обстановка са поставени въпроси относно данъчното третиране на така планираното отделяне съгласно разпоредбите на ЗКПО.

От изложеното в писменото запитване става ясно единствено, че предстои преобразуване чрез отделяне по смисъла на чл. 262в от Търговския закон, като липсва конкретна фактическа обстановка относно изготвен план за преобразуване със съдържанието, указано в чл. 262ж от същия закон, както и данни по отношение на активите и пасивите, които са предмет на преобразуване, поради което с оглед разпоредбите на ЗКПО (обн. ДВ, бр.105 от 22 декември 2006 г., посл. изм. ДВ. бр.99 от 16 Декември 2011г.) изразяваме следното принципно становище:

Съгласно чл. 129 от ЗКПО, отделяне е всяко преобразуване, за което едновременно са изпълнени следните условия:

1. една или повече от обособените дейности на преобразуващо 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.

Следователно необходимо е двете изисквания да са изпълнени кумулативно, за да бъдат приложими нормите на Глава 19, раздел II от ЗКПО.

Определение на понятието обособена дейност е дадено в чл. 134 от ЗКПО. По силата на посочената правна норма 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.

На основание чл. 139 от ЗКПО, активите и пасивите, които са предмет на преобразуване по този раздел, се разпределят в следните категории:

1. активи и пасиви, резултатите от експлоатирането на които преди и след преобразуването участват при определяне на данъчния финансов резултат по този закон;

2. активи и пасиви, резултатите от експлоатирането на които преди преобразуването са участвали и в резултат на преобразуването престават да участват при определяне на данъчния финансов резултат по този закон;

3. активи и пасиви, резултатите от експлоатирането на които преди преобразуването не са участвали и в резултат на преобразуването участват при определяне на данъчния финансов резултат по този закон.

По отношение на активите и пасивите - предмет на преобразуване, попадащи в обхвата на чл.139, т.1, се прилага данъчният режим, предвиден в чл.140 и чл.141 от ЗКПО.

На основание ал. 2 на чл. 140 от закона създадените данъчни временни разлики, възникнали преди преобразуването, не се признават за данъчни цели към момента на преобразуването и се смятат за възникнали при получаващото дружество. Те се прехвърлят и посочват от приемащото дружество и тяхното обратно проявление ще се отчете в годишната данъчна декларация на получаващото дружество, при настъпване на посочените в данъчния закон условия.

По отношение на създадения преоценъчен резерв на активите при преобразуващите се дружества с разпоредбата на ал. 4 на чл. 140 на ЗКПО е регламентирано, че резервът от последваща оценка (преоценъчният резерв) за активи по чл. 139, т. 1, които не са данъчни амортизируеми активи, се прехвърля от преобразуващото се дружество и се смята за възникнал при получаващото дружество. Преобразуващото се дружество не прилага чл.45. Когато прехвърленият резерв от последваща оценка (преоценъчен резерв) по изречение първо не е отчетен счетоводно при получаващото дружество, в годината на отписване на съответния актив, с който е свързан резервът, се увеличава счетоводният финансов резултат с размера на резерва, когато резервът е положителна величина, съответно се намалява счетоводният финансов резултат, когато резервът е отрицателна величина.

Съгласно изискванията на ал. 5 на чл. 140 от ЗКПО придобитите данъчни амортизируеми активи се завеждат в данъчния амортизационен план на получаващото дружество по стойности, равни на стойностите им в данъчния амортизационен план на преобразуващото се дружество към момента на преобразуването при спазване разпоредбите на чл. 141 от същия закон.

Горесцитираните разпоредби не се прилагат, когато преобразуването е насочено към отклонение или избягване на данъчното облагане. Смята се, че е налице отклонение от данъчно облагане и когато липсва икономическа обосновааност за предприетото преобразуване или то прикрива разпореждане с активи /чл. 151 от ЗКПО/. Освен това е необходимо да се има предвид, че и последващите сделки между преобразуващото се и новоучреденото дружество могат да доведат до отклонение от данъчно облагане съгласно чл. 15 и чл. 16 от ЗКПО с оглед факта, че двете дружества се явяват свързани лица по смисъла на § 1, т. 3 от ДР на ДОПК.

В заключение лицето е уведомено, че след приключване на планираното отделяне на направление „Недвижими имоти” в новоучреденото ЕООД и при поискване от негова страна ще бъде изразено становище при конкретна фактическа обстановка и конкретно поставени въпроси.