

## ДАНЪЧНИ ОБЛЕКЧЕНИЯ ПРИ ОБЛАГАНЕ С КОРПОРАТИВЕН ДАНЪК

Доц. д-р Пенко Димитров, СА „Д. А. Ценов” – Свищов

**Резюме:** В доклада се разглежда правния режим на две от общите данъчни облекчения при облагането с корпоративен данък - преотстъпване на корпоративен данък и освобождаване от облагане с корпоративен данък. Вниманието е насочено към условията, на които трябва да отговарят данъчно задължените стопански субекти, за да ползват правото на преотстъпване, респ. на освобождаване. Обхванати са и изисквания на законодателството за инвестиране на преотстъпената част от корпоративния данък и възможностите за кумулативно ползване на това облекчение с някои от другите, регламентирани в ЗКПО, данъчни облекчения.

**Ключови думи:** данъчни облекчения, корпоративен данък, данъчна печалба, преотстъпване на корпоративен данък, освобождаване от облагане с корпоративен данък

### Въведение

Един от основните елементи в правния режим на облагането с корпоративни данъци е регламентирането на данъчни облекчения (преференции) в полза на данъчно задължените стопански субекти. Наличието или липсата на данъчни облекчения, както и предпоставките за тях, оказват непосредствено влияние при установяване размера на действителната данъчна тежест, възлагана и понасяна от пасивните данъчни субекти при облагането с тези данъци. В правната литература няма единство по отношение на понятията използвани за обозначаване на въпросното явление<sup>1</sup>. В настоящия доклад понятието „данъчни облекчения” ще бъде използвано като родово понятие за

---

<sup>1</sup> Минкова, Г. Данъчно право. Книга първа, Материално данъчно право. София, Фенея, 1997. Минкова разглежда „данъчните облекчения” като самостоятелна категория, различаваща се от „данъчните освобождавания”.

Шохина, С. О. под общей редакцией. Финансовое право для экономических специальностей. Финансовая академия при Правительстве РФ, Москва, 2007. В руската литература като данъчно облекчение се разглежда дори изменението на установения от закона срок за изпълнение на данъчното задължение (напр. при отсрочване или разсрочване на изпълнението).

обозначаване на всички случаи на намаление на данъчното задължение, вкл. пълното освобождаване от него.

Действащата в Р България правна уредба<sup>2</sup> на облагането с корпоративни данъци предвижда редица облекчения за данъчните субекти, облагани с тях, които **могат да се обособят в три групи:**

➤ *общи данъчни облекчения* при облагането с корпоративен данък (пренасяне на данъчна загуба, дарения в полза на лицата, изчерпателно посочени в чл. 31 Закон за корпоративното подоходно облагане (ЗКПО)<sup>3</sup>, преотстъпване и освобождаване от облагане с корпоративен данък);

➤ *специални данъчни облекчения* при облагането с корпоративен данък съставляващи минимална или държавна помощ (минимална или регионална помощ, държавна помощ за земеделски стопани, данъчно стимулиране при наемане на безработни лица или хора с увреждания, данъчно стимулиране при предоставяне на стипендии, здравноосигурителни фондове) и

➤ *данъчни облекчения при облагане с данък върху разходите* (разходи за ваучери за храна, разходи за вноски и премии за допълнителното социално осигуряване и застраховки „Живот” и разходи за транспорт на работниците служителите и на лицата, наети по договор за управление и контрол, от местоживеенето до местоработата и обратно).

Целта на настоящия доклад е да се разгледа правният режим на две от общите данъчни облекчения - преотстъпване на корпоративен данък и освобождаване от облагане с корпоративен данък. В законодателството на Р България правната уредба на тези данъчни облекчения основно се съдържа в ЗКПО.

### **1. Преотстъпване на корпоративен данък**

По същество облекчението се изразява в преотстъпване на част от дължимия корпоративен данък.<sup>4</sup> Преотстъпването на корпоративен

<sup>2</sup> Пенев, С., Правен режим на корпоративното подоходно облагане. Аспекти на хармонизацията с правото на Европейския съюз. София, Университетско издателство “Св. Климент Охридски”, 2000. Авторът основателно посочва, че установеният от Конституцията принцип за законоустановеност на данъчните задължения се отнася и до данъчните облекчения, чието установяване е свързано и с принципа за равенство в данъчното третиране на правните субекти.

<sup>3</sup> Обн. ДВ, бр.105 от 2006 г. последно изм. и доп. ДВ, бр. 95 от 2015 г.

<sup>4</sup> ЗКПО дава легално определение на понятието „преотстъпване на корпоративен данък” – „това е правото на данъчно задължено лице да не внася в републиканския бюджет определените по реда на този закон суми за корпоративен данък, които

данък е субективно право на данъчно задължено лице да не внася изцяло или частично в републиканския бюджет, определените по реда на ЗКПО суми за корпоративен данък, които остават в патримониума му и се разходват за цели, определени със закона<sup>5</sup>.

По реда на ЗКПО се преотстъпва корпоративният данък, 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: подлежащи на принудително изпълнение публични задължения, задължения за санкции по влезли в сила наказателни постановления за нарушаване на нормативните актове относно публичните задължения, и лихви, свързани с невнасянето в срок на предходните две задължения. Наличието на *тези условия* се удостоверява от данъчно задълженото лице в годишната данъчна декларация.

За разлика от останалите, регламентирани в закона данъчни облекчения, преотстъпването на корпоративен данък се характеризира с целевия си характер. С оглед на посочените от законодателя цели, това данъчно облекчение може да се определи общо като данъчно стимулиране на увеличаване на трудовата заетост и се предоставя в следните хипотези.

- Данъчно задължено лице има *право да намали* счетоводния си финансов резултат при определяне на данъчния финансов резултат, когато е наело лице по трудово правоотношение за не по-малко от 12 последователни месеца и към момента на наемането му то отговаря *на едно от* следните три изисквания: регистрирано е като безработно за повече от една година; регистрираното безработно лице е на възраст над 50 години или е безработно лице с намалена работоспособност.

Намалението на счетоводния финансов резултат се извършва с изплатените суми за трудово възнаграждение и внесените за сметка на работодателя вноски за фондовете на държавното обществено осигуряване и Националната здравноосигурителна каса за първите 12 месеца от наемането. Намалението се извършва еднократно в годината, през която изтича 12-месечният период. Не е допустимо намаление със сумите, получени по Закона за насърчаване на заетостта.

- Корпоративният данък върху печалбата *се преотстъпва изцяло* на данъчно задължени лица за *данъчната им печалба от извършваната производствена дейност*, включително производство на ишле-

---

остават в патримониума на данъчно задълженото лице и се разходват за цели, определени със закон” (чл.166 ЗКПО).

<sup>5</sup> Вж. **Пенов**, С. Правен режим на корпоративното подоходно облагане. Цит. съч., с. 102.

ме, когато са изпълнени едновременно следните условия: производствена дейност се извършва единствено в общини, в които за предходната година преди текущата има безработица с или над 35 на сто по-висока от средната за страната за същия период и са налице предпоставките за предоставяне и получаване на минимална помощ, респ. на държавна помощ за регионално развитие, регламентирани в ЗКПО. При спазване на останалите изисквания за преотстъпване това данъчно облекчение се запазва за данъчния субект и през следващите 5 последователни години, считано от годината, през която общината отпадне от списъка на общините с безработица с или над 35 на сто по-висока от средната за страната.

- Предвидено е корпоративният данък върху печалбата *да се преотстъпва изцяло* на юридическите лица – специализирани предприятия или кооперации по смисъла на Закона за интеграция на хората с увреждания, които към 31 декември на съответната година са членове на национално представителните организации на и за хора с увреждания и в които най-малко: двадесет на сто от общия брой на персонала са незрящи и слабо виждащи хора; тридесет на сто от общия брой на персонала са хора с увреден слух или петдесет на сто от общия брой на персонала са хора с други увреждания. В случай че не са изпълнени посочените изисквания за броя на наетите лица, корпоративният данък се преотстъпва, но пропорционално на броя на хората с увреждания или трудоустроените лица към общия брой на персонала. Това облекчение е допустимо, когато преотстъпеният данък се разходва изцяло за интеграция на хората с увреждания или за поддържане и разкриване на работни места за трудоустроени лица в следващите две години след годината, за която се ползва преотстъпването.

- Корпоративният данък върху печалбата *се преотстъпва в размер 50 на сто* в полза на данъчно задължени лица, които са създадени със закон, социални и здравноосигурителни фондове за стопанската им дейност, която е пряко свързана с или е помощна за осъществяване на основната им дейност. И в тази хипотеза преотстъпването е целево – правоимащите данъчно задължени лица са задължени да инвестират преотстъпения данък в основната си дейност в срок до края на годината, следваща годината, за която се ползва преотстъпването.

Следователно за *правоимащите данъчно задължени лица в случая, наред с правото да ползват преотстъпената част от дължимия корпоративен данък, възниква и задължение за използване на преотстъпените суми само за определените от закона цели*. При неизпълнение на това задължение се прекратява с обратна сила самото субективно право да се ползва преотстъпената част от дължи-

мия корпоративен данък. Всъщност въпросното субективно право възниква при определените от закона предпоставки, но окончателното му стабилизиране и съществуване са обусловени от настъпването от едно условие – използване на средствата само за определените от закона цели. Ако то не настъпи, субективното право се прекратява с обратна сила.

Преотстъпеният корпоративен данък, по реда на ЗКПО, се отчитат в собствения капитал. Когато на данъчно задължено лице се преотстъпва корпоративен данък на различни основания по реда на ЗКПО, в годишната данъчна декларация лицето задължително декларира по-редността, в която е ползвало различните основания за преотстъпване на корпоративния данък.

Данъчно задължено лице, на което е преотстъпен корпоративен данък в минала година, има право на преотстъпване и за допълнително установения недеklarиран корпоративен данък за съответната минала година, при условие че изпълни всички изисквания, предвидени в ЗКПО за съответното преотстъпване на корпоративен данък. Срокът за изпълнението на тези изисквания започва да тече от датата на установяване на допълнителния корпоративен данък.

Данъчно задължените лица, в полза на които е възникнало субективно право да ползват преотстъпена част от дължимия корпоративен данък, могат да упражнят това свое право и по отношение на съответната част от дължимите авансови вноски, пропорционална на размера на преотстъпването.

Ползването на това облекчение може да се кумулира както със специалните данъчни облекчения при облагането с корпоративен данък, така и с данъчните облекчения при облагане с данък върху разходите, регламентирани в ЗКПО.

## **2. Освобождаване от облагане с корпоративен данък**

Освобождаване от облагане с корпоративен данък е субективното право на определените в закона данъчни субекти да не формират данъчен финансов резултат, облагаем с този данък. Тези субекти са извадени от кръга на данъчно задължените лица облагани с корпоративен данък.

Освободени от облагане с корпоративен данък върху печалбата са следните пет категории данъчни субекти: *колективните инвестиционни схеми, които са допуснати за публично предлагане в Република България; националните инвестиционни фондове по Закона за дейността на колективните инвестиционни схеми и на други предприятия за колективно инвестиране; дружествата със специална инвес-*

*тиционна цел по Закона за дружествата със специална инвестиционна цел; Българският червен кръст и организаторите на хазартни игри, за които се дължи държавна такса по чл. 30, ал. 3 от Закона за хазарта, за резултатите от тази им дейност.*

Възникването и упражняването на това субективно право от данъчно задължените лица не е обусловено от изпълнението на каквито и да е нормативни условия.

### **Заключение**

Въз основа на изложеното може да се заключи, че преотстъпването на корпоративен данък е субективно право, което се предоставя на всички пасивни данъчни субекти, подлежащи на облагане с него. Наред с правото възниква и задължение за използване на преотстъпената част от корпоративния данък само за предвидените от закона цели. Те се намират помежду си в корелативна връзка, поради което запазването на субективното право обусловено от изпълнението на задължението за целево използване на преотстъпените средства.

Освобождаването от облагане с корпоративен данък също е субективно право, но то е предоставено само на изчерпателно изброените в закона данъчни субекти да не формират данъчен финансов резултат, облагаем с този данък и неговото съществуване не е обусловено от изпълнението на каквито и да е условия.

### **ЛИТЕРАТУРА**

1. Пенев, С., Правен режим на корпоративното подоходно облагане. Аспекти на хармонизацията с правото на Европейския съюз. София, Университетско издателство "Св. Климент Охридски", 2000. ISBN – 954-07-1437-0.
2. Минкова, Г. Данъчно право. Книга първа, Материално данъчно право. София, Феня, 1997.
3. Шохина, С. О. под общей редакцией. Финансовое право для экономических специальностей. Финансовая академия при Правительстве РФ, Москва, 2007. ISBN 5-85971-676-1.