



РЕПУБЛИКА БЪЛГАРИЯ
МИНИСТЕРСТВО НА ФИНАНСИТЕ

Изх. № УК - 8

София, 08.08.2005 г.

Указание

за данъчно третиране по Закона за корпоративното подоходно облагане на ефектите от промяна в стойностите на данъчните амортизируеми активи възникващи при промяна на официалната счетоводна база за изготвяне и представяне на финансовите отчети

Настоящото указание се разработва предвид задълженията на Министъра на финансите, определени по реда на чл.232, ал.2, т.2 от Данъчния процесуален кодекс и чл.5б, ал.1 от Закона за счетоводството (ЗСч), да изготвя общи становища и указания за единното прилагане на данъчното законодателство, които са задължителни за органите в структурите на Министерство на финансите и да предприема мерки за развитието и усъвършенстването на счетоводството.

Целта на указанието е да поясни данъчното третиране по Закона за корпоративното подоходно облагане (ЗКПО), в това число влиянието върху данъчния амортизационен план (ДАПл) на ефектите от промените в стойностите на данъчните амортизируеми активи на предприятията при преминаване от Националните счетоводни стандарти/Националните стандарти за финансови отчети за малки и средни предприятия, наричани по - нататък в това указание Национални стандарти към Международните счетоводни стандарти/Международните стандарти за финансови отчети, наричани по - нататък в това указание Международни стандарти като официална счетоводна база за изготвяне и представяне на финансовите отчети.

Изискванията на указанието са приложими за всички предприятия в страната, които попадат в неговия обхват, без значение дали преминаването към Международните стандарти е вследствие изискванията на ЗСч или по избор от ръководството на компанията (чл.23, ал.3 или § 16, ал.1 от ПЗР на ЗСч за 2005 г., респективно § 5 от ПЗР на ЗСч за 2002 г.) и без значение дали предприятието е или не е в хипотеза на прилагане за първи път на Международните стандарти.

Настоящото указание е приложимо за всички предприятия, които изготвят официалните си финансови отчети за отчетните периоди, започващи на или след 1.01.2003 г., на основата на Международните стандарти и са изготвили начален ДАПл през 2003 г., т.е разглежда случаите, при които дружество е прилагало Националните стандарти като официална счетоводна база за изготвяне и представяне на годишния си финансов отчет за отчетния период приключващ на 31.12.X0 г. и е изготвило съгласно чл.23, ал.3 или § 16, ал.1 от ПЗР на ЗСч за 2005 г. (респективно § 5 от ПЗР на ЗСч за 2002 г.) ГФО за отчетния период приключващ на 31.12.X1 г. на база на Международните стандарти.

Съгласно приложимото на настоящия етап национално законодателство, под понятието "Международни стандарти" следва да се разбира Международните счетоводни стандарти, приети с Постановление № 21 от 4 февруари 2003 г. на Министерския съвет за утвърждаване

на Международни счетоводни стандарти, приети от Борда по Международни счетоводни стандарти, обн. ДВ, бр.13 от 2003 г. и обнародвани като притурка на “Държавен вестник”.

Съгласно ЗКПО, в сила за отчетните периоди започващи на или след 1.01.2003 г., всички промени в стойностите на данъчните амортизируемите активи, които възникват по повод на преминаването към Международните стандарти, отчетени в собствения капитал (по капиталови счетоводни сметки) не участват в преобразуването на финансовия резултат за данъчни цели за текущия и предходни отчетни периоди и не водят до промяна на данъчните показатели (амортизируема стойност, данъчно признат размер на разходите за амортизации, данъчна балансова стойност и резерва от последваща оценка (преоценъчният резерв) подлежащ на данъчно облагане) на данъчните амортизируеми активи в ДАПл, респективно не оказват влияние върху показателите с които амортизируемите активи се завеждат в началния ДАПл.

Посоченото данъчно третиране е приложимо независимо от използвания счетоводен подход и техника за определяне на балансовата стойност на данъчните амортизируеми активи във връзка с преминаването към Международните стандарти и независимо от факта дали счетоводният ефект от преизчислението (корекцията) води до намаляване или увеличаване на счетоводните балансови стойности на амортизируемите активи към 1.01.X1 г. спрямо балансовите им стойности към 31.12.X0 г.

Материалният данъчен закон има специални разпоредби по отношение данъчното третиране на данъчните амортизируеми активи (§ 64, изречение второ от ПЗР на ЗКПО за 2003 г., в сила от 1.01.2003 г. до 31.12.2003 г. и чл.22, ал.9 и т.57, 60 и 61 от ДР на ЗКПО, в сила от 1.01.2004 г.), които дерогират общите разпоредби на закона, в това число и нормите на глава II, раздел III от ЗКПО и по – конкретно чл.29а, в сила от 1.01.2003 г. до 31.12.2003 г. и чл.29а и чл.29б, в сила от 1.01.2004 г., поради което последните не намират приложение в конкретната фактическа обстановка.

Настоящото указание следва вече наложената и утвърдена данъчна практика по отношение данъчното третиране на аналогични трансакции – има се предвид ЗКПО, в сила от 1.01.2003 г., становище на Министерство на финансите и на Института на дипломираните експерт – счетоводители в България по отношение на оценките на дълготрайните материални активи във връзка с прилагането на новото счетоводно законодателство (има се предвид ЗСч и Националните стандарти, в сила от 1.01.2002 г.) и свързаното с него становище на Министерство на финансите относно данъчното третиране на стопанските операции за промени по отношение на оценките на дълготрайните материални активи, във връзка с прилагането на новото счетоводно законодателство, както и указанието на министъра на финансите за изготвяне за първи път към 01.01.2003 г. и последващо водене през 2003 г. на ДАПл, изготвено съгласно чл.232, ал.2, т.2 от Данъчния процесуален кодекс (становищата и указанието са публикувани в официалната Интернет страница на Министерство на финансите, на електронен адрес: www.minfin.bg).

Доколкото е налице високо сходство между същността на анализирания проблематика и казусите изследвани в посочените по – горе документи, то изхождайки от разбирането за последователност в данъчната политика и практика, и стабилност и предвидимост на данъчната среда в която оперират икономическите агенти, в настоящото указание в максимална степен се определя данъчен режим, идентичен на вече наложен и утвърден данъчен механизъм.

Посоченото данъчно третиране взема под внимание, заложената в ЗКПО концепция по отношение данъчното третиране на счетоводните ефекти от промяна в счетоводната политика и корекциите на счетоводни грешки и дефинираната им (по необходимост) специфична обвързаност с правилата и принципите на специалния данъчен регистър (ДАПл) за придобиване, последващо водене, амортизиране и отписване на данъчните амортизируеми активи.

Предложения данъчен режим се основава и на основните принципи на корпоративното облагане в България, заложен в данъчната политика на настоящия етап, свързани с принципите на неутралност и справедливост на данъчното облагане и налагането на относителна самостоятелност и независимост между счетоводната и данъчната системи.

Настоящото указание отчита изцяло съществуващата до края на 2002 г. национална счетоводна и данъчна практика по отношение разбирането, отчитането, представянето и третирането на амортизациите. На последно място, но не по важност, следва да се има предвид, че дефинирания по – горе данъчен режим инкорпорира в себе си разбирането за сложния етап на преход свързан с провежданата от държавата счетоводна реформа, насочена към налагането на прозрачна и концептуално завършена международно призната и позната на инвеститорите счетоводна база, каквато са Международните стандарти.

В заключение следва да се подчертае, че в случаите, извън анализирания по – горе хипотеза, при които са налице счетоводни грешки за отчетните периоди, завършващи до или на 31.12.2002 г. по отношение процеса на амортизиране на амортизируемите активи, следва да се приложи разпоредбата на чл.28а и/или чл.29б от ЗКПО, в сила за 2005 г., като същевременно бъдат коригирани и данъчните показатели (амортизируема стойност, призната до момента данъчна амортизация, данъчна балансова стойност и резерва от последваща оценка (преоценъчния резерв) подлежащ на данъчно облагане) на данъчните амортизируеми активи с които последните са заведени в началния ДАПл на 1.01.2003 г. По отношение на счетоводните грешки допуснати, за отчетните периоди, започващи на или след 1.01.2003 г., посочените данъчни разпоредби не намират приложение поради наличието на специален данъчен регистър и специфични данъчни правила (в това число и в чл.23, ал.2 и 3 от ЗКПО) по отношение на данъчните амортизируеми активи.

Следва да се има предвид, че настоящото указание няма отношение към хипотезите, при които данъчно задължените лица в нарушение на счетоводното законодателство и материалния данъчен закон, практиката и указанията по тяхното прилагане са променили (увеличили) данъчните стойности на данъчните си амортизируеми активи през 2002 и 2003 г. посредством промяна в подхода за последваща оценка след първоначално признаване – от препоръчителен на допустим алтернативен. В тези случаи данъчния орган следва да преизчисли финансовия резултат за данъчни цели на предприятието (да се намали данъчната загуба за пренасяне и/или да се увеличи облагаемата печалба) и същевременно да коригира стойностите на амортизируемите активи в ДАПл.

(подпис)

Милен Велчев
Министър на финансите