

ЗКПО – чл. 34, ал. 1, ал. 2;

ЗКПО – чл. 35;

ЗКПО – чл. 77

ЗКПО – чл. 78

ОТНОСНО: Данъчно третиране на покупко-продажба на виртуални валути, във връзка с прилагането на разпоредбите на *Закона за корпоративното подоходно облагане (ЗКПО)*.

В запитването е изложена следната фактическа обстановка:

Лицето има намерение да учреди дружество с предмет на дейност покупко-продажба на виртуални валути от типа Bitcoin, Ethereum, Litecoin. Контрагенти на дружеството ще са физически и юридически лица. Бъдещото дружество няма да бъде регистрирано като финансова или кредитна институция, но ще бъде регистрирано по реда на ЗДДС след достигане на законовонеобходимия оборот.

В запитването лицето се позовава на писмо изх. № 24-34-50/08.07.2014 г., въз основа на което са възникнали неизяснени въпроси.

Във връзка с изложената фактическа обстановка са поставени следните въпроси:

1. Как се третира покупко-продажбата на виртуални валути съгласно ЗКПО?

2. Осчетоводяват ли се паричните потоци и печалбите от тази дейност, ако да, как следва да бъдат отразени виртуалните валути в баланса на дружество?

3. Дружеството дължи ли корпоративен данък върху печалба, генерирана от продажби на виртуални валути Bitcoin, Ethereum, Litecoin?

4. Печалбите от продажбите на кои виртуални валути подлежат на корпоративно облагане?

5. Кои са разпоредбите за стопански операции в ЗКПО, които са относими към търговията с виртуални валути?

Предвид описаната фактическа обстановка, въпросите и относимата към тях нормативна уредба, изразявам следното становище:

По първи въпрос:

Данъчната основа за облагане с корпоративен данък е данъчната печалба. Данъчният финансов резултат се определя, като счетоводният финансов резултат се преобразува по ред и начин определен в ЗКПО, с данъчни постоянни разлики, данъчни временни разлики и други суми в случаите, предвидени в същия закон. Данъчната ставка на корпоративния данък е 10 на сто от данъчната печалба.

Счетоводен финансов резултат по смисъла на § 1, т. 16 от ДР на ЗКПО е печалбата (загубата) по отчета за приходите и разходите (отчета за доходите) за определен период преди начисляването на разходите за данъци от печалбата.

Отчитането на разходите, респективно приходите от стопански операции в счетоводството на предприятието, следва да бъде съобразено със счетоводното законодателство, към което препращат и разпоредбите на чл. 77 и чл. 78 от ЗКПО.

Съгласно ЗКПО, данъчният финансов резултат се определя чрез преобразуване за данъчни цели на счетоводния финансов резултат. ЗКПО не регламентира специално данъчно третиране на счетоводните приходи, възникнали при продажбата на виртуална валута напр. биткойн, биткойн-кеш, лайткон и други подобни, последните в общия случай са признати за данъчни цели, т.е. с тях не се преобразува счетоводния финансов резултат.

По втори въпрос:

Във връзка с поставените въпроси относно счетоводното отчитане на виртуалната валута е поискано (по сходен казус) становище от дирекция „Данъчна политика“ при Министерство на финансите, която на основание чл. 22, т. 8 от Устройствения правилник на МФ е компетентна да изразява становище по прилагане на счетоводното законодателство. Изразеното становище е подробно отразено в писмо изх. № 94-Г-80/05.06.2019 г. на ЦУ на НАП.

„Счетоводното отчитане на предприятията в България се осъществява в съответствие със **Закона за счетоводство (ЗСч)** и приложимите счетоводни стандарти. От представената в писмото информация не става ясно при условията и по реда на кои счетоводни стандарти се изготвят и представят годишните отчети на дружеството, поради тази причина становището е изготвено при допускане, че дружеството прилага Национални счетоводни стандарти.

Изискване на ЗСч е счетоводните документи и финансови отчети на предприятията да се съставят в лева и съответно в хиляди левове (чл. 5 и чл. 23 от ЗСч).

Счетоводните документи могат да се съставят в чуждестранна валута в случаите на сделки, уговорени в чуждестранна валута с чуждестранни контрагенти. Когато сделката е уговорена в чуждестранна валута, левовата ѝ равностойност се определя, като към сумата в чуждестранна валута се прилага централният курс на Българска народна банка към датата на сделката.

Криптовалутата по своя същност е цифрова, виртуална валута, използвана в интернет пространството. Съществуват редица криптовалути (биткойн, етериум, Dash, Litecoin, Ripple, Monero и мн. др.), но те не са правно регулирани в българското законодателство. На практика те не са регулирани почти никъде в света и в нито една държава-членка на ЕС. Криптовалутите не са вързани към конкретни национални валути (евро, щатски долар, швейцарски франк), а техният курс се определя от текущото търсене и предлагане на борсите за виртуални валути. Като **актив, криптовалутите следва да се оценяват, отчитат и представят във финансовите отчети на предприятието, в зависимост от тяхното предназначение – материални запаси (като стоки за търгуване), продукция (когато са вътрешно създадени/произведени), инвестиция, парични средства.**“ (цитат)

По трети въпрос:

Съгласно чл. 3, ал. 2 от ЗКПО, местните юридически лица се облагат с данъци по този закон за печалбите и доходите си от всички източници в Република България и в чужбина. В съответствие с вътрешното законодателство местното юридическо лице се облага за печалбите и доходите си от всички източници, т.е. за световния си доход.

Данъчната основа за облагане с корпоративен данък е данъчната печалба. Данъчната печалба е положителният данъчен финансов резултат, който се определя чрез преобразуване на счетоводния финансов резултат по ред и начин определен в ЗКПО, с данъчни постоянни разлики, данъчни временни разлики и други суми в случаите, предвидени в същия закон.

Отчетените приходи по сделката едновременно с извършените за нея разходи (отразени в отчета за приходи и разходи), рефлексират върху счетоводния финансов резултат, който за данъчни цели се преобразува, съгласно ЗКПО.

Видно от гореизложеното, данъчната печалба е основата за облагане с корпоративен данък. Печалбата от дейността по покупко-продажба на валута участва в определянето на счетоводния финансов резултат на дружеството, същият регулиран за данъчни цели е данъчната основа за облагане с корпоративен данък.

По четвърти въпрос:

Както бе посочено по-горе, в съответствие с вътрешното законодателство местното юридическо лице се облага за печалбите и доходите си от всички източници, т.е. за световния си доход.

Приходите и разходите възникнали от покупко-продажбата на активите (криптовалута) се отразяват в резултата от дейността на предприятието, т.е. счетоводния финансов резултат по смисъла на §1, т. 16 от ДР на ЗКПО. Изискванията на счетоводното законодателство са за всеобхватно хронологично регистриране на счетоводните операции, по аргумент на чл. 11 от ЗСч и при спазване на основните принципи регламентирани в чл. 26 от ЗСч. Финансовите отчети (в т.ч. отчета за приходи и разходи) трябва да представят вярно и честно имущественото и финансовото състояние и финансовите резултати от дейността на предприятието, паричните потоци и собствения капитал. Вярното и честното представяне изисква достоверно показване на ефектите от операциите, други събития и условия в съответствие с определенията и критериите за признаване на активи, пасиви, приходи и разходи, заложи в приложимите счетоводни стандарти (чл. 24 от ЗСч).

Обръщам внимание, че в разпоредбата на чл. 9 от ЗСч изрично е посочено, че не се допуска отчитане на стопански операции в извънсчетоводни книги или регистри.

Предвид изложеното, печалбата от дейността на дружеството, преобразувана за данъчни цели подлежи на облагане с корпоративен данък.

По пети въпрос:

Предвид изложеното доколкото изрично бе посочено, че криптовалутата не е законно платежно средство, както и не е валута, респективно БНБ не я регулира и за нея няма централен курс, то за нея не се прилагат нормите за отчитане на разлика в курса. Това на практика означава, че съответната криптовалута се отчита по цена на придобиване от разменната единица.

В описания случай разпоредбата на чл. 34, ал. 2 от ЗКПО не намира приложение с оглед на това, че виртуалната валута не е обвързана с централния курс на БНБ.

Поради обстоятелството, че ЗКПО не регламентира специално данъчно третиране на счетоводните приходи, възникнали при продажбата на виртуална валута напр. биткойн, лайткон и други подобни, последните в общия случай са признати за данъчни цели, т.е. с тях не се преобразува счетоводния финансов резултат.

Относно последващи оценки на активи (в случая криптовалута), следва да се има предвид разпоредбата на чл. 34, ал. 1 от ЗКПО, съгласно която приходите и разходите от последващи оценки на активи и пасиви не се признават за данъчни цели в годината на счетоводното им отчитане. Непризнатите за данъчни цели приходи и

разходи от последващи оценки по реда на чл. 34 се признават за данъчни цели в годината на отписване на съответния пасиви или актив (чл. 35, ал. 1 от ЗКПО). В тези случаи възникват данъчни временни разлики, с които счетоводният финансов резултат се преобразува чрез увеличение и/или намаление за определянето на данъчния финансов резултат (данъчна печалба/загуба).

Настоящото становище е принципно и е въз основа на изложената в запитването фактическа обстановка. В случаите, когато в производство, възложено по реда на *Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК)*, се установи фактическа обстановка различна от посочената, Вие не може да се позовавате на разпоредбата на чл. 17, ал. 3 от ДОПК.