



ИЗПЛАЩАНЕ НА ДЯЛ НА СЪДРУЖНИК В ДРУЖЕСТВО С ОГРАНИЧЕНА ОТГОВОРНОСТ

Доц. д-р Живко Бонев
Дипломиран експерт-счетоводител,
Регистриран одитор

Резюме

Статията е посветена на частен случай на напускане на съдружник в дружество с ограничена отговорност и уреждане на взаимните отношения. За целта са разгледани основните изисквания и права.

Разгледан е въпросът за установяване на размера на имуществото, момента, към който се установява, и имуществения дял на съдружника. Обърнато е внимание на случая, когато дружеството е майка, както и когато напускането е през междинен за периода месец.

На тази основа е разгледано счетоводното отразяване на правото на вземане с основните принципни счетоводни статии.

Обърнато е внимание на изискванията на данъчното законодателство относно придобития дружествен дял, включително при изплащане чрез имущество.

Обърнато е внимание на изискванията към одиторската проверка.

Ключови думи:

Имуществен дял

Участието в търговско дружество е напълно доброволно. Това предполага възможността всеки съдружник да може да напусне дружеството при условията, определени в дружествените документи или в закон. Съдружник в дружество с ограничена отговорност може да прекрати своето участие в дружеството „с писмено предизвестие, направено най-малко 3 месеца преди датата на прекратяването” (чл. 125 от ТЗ).

С участието си в търговското дружество всеки съдружник е допринесъл за неговото създаване и развитие, за формирането и изменението на неговото имущество. При прекратяване на участието си в дружеството съдружникът има право на дружествен дял в размер съобразно дела му в капитала, ако не е уговорено друго¹”, което ще има предимствено приложение.

При положение че няма други уговорки, възникват няколко свързани уточняващи момента:

1. Съдружникът има право на дял от имуществото на дружеството. Това имущество е изразено в нетните активи на предприятието, т.е. в разликата между активи и пасиви на дружеството. В посоченото законово изискване е заложено

¹ Чл. 127 от ТЗ.

основното условие: поемането от всеки съдружник на съответната част от активите и пасивите на предприятието. В счетоводния баланс то е посочено в статията „Собствен капитал”, който обхваща и загубите, и печалбите на дружеството. Трябва да се има предвид, че преоценъчният резерв, ако има такъв отразен, не се взема под внимание.

2. Моментът, към който се установява това имущество – края на месеца, през който съдружникът напуска дружеството. Тук трябва да се има предвид чл. 125, ал. 2 от ТЗ.

3. Третият момент е базата, на която се изчислява правото на дружествен дял. Това е дялът на съдружника в записания и внесен капитал на дружеството (обикновено отразяван в с/ка 100 или 101). Например, ако неговото участие е 30% от внесенния капитал на дружеството, то съдружникът ще има право на 30% от имуществото на дружеството, включително и печалбите и загубите, освен когато в учредителните документи е договорено нещо друго.

От посочените условия и регламенти произтичат и изискванията за начина на определяне и документиране на стойностния израз на това право:

* Необходимо е да се установи имущественото състояние на предприятието към края на месеца на напускането на съдружника, като се изготви счетоводен баланс. В тази насока няма нищо особено – счетоводен баланс може да се изготви към всеки един момент.

Особеното възниква, когато се напуска дружество майка. Да приемем, че дружеството има едно дъщерно предприятие със стопроцентово участие в капитала му. С придобиването на това дъщерно дружество се създава група (икономическа група). Дъщерното предприятие функционира изцяло или частично с капитал от майката, в т.ч. и на напускащия съдружник. Имуществото вече се състои от имуществото на майката и приспадащото се имущество на дъщерното предприятие, което фигурира в консолидирания баланс на групата, а не в индивидуалния счетоводен баланс на майката.

Напускащият съдружник е съдружник в предприятие-майка от определена група. Следователно има дял от имуществото на групата, в чиито капитал той участва.

Да приемем, че има предприятие майка и дъщерно предприятие със следните основни данни:

Статия	предприятия		общо	корекции елиминирани	консол. данни
	М	Д			
Инвестиции	1000		1000	(1000)	0
Внесен капитал	4000	1000	5000	(1000)	4000
Финансов резултат	50	100	150		150
Резерви	50	200	250		250
Собствен капитал	4100	1300	5400	(1000)	4400

Ако за установяване на имуществото на предприятието майка (М) се използват данните от индивидуалния отчет на майката, имуществото е 4100 единици. При 30% участие на напускащия съдружник дялът му е 1230 единици.

Всъщност имуществото на майката (М) и това на създаденото с нейн капитал дъщерно дружество (Д) образува имуществото на групата, което е 4400 единици. В него има участие и напускащият съдружник в размер на 30% или общо 1320 единици.

От тук следва, че не трябва да се използва индивидуалният отчет на дружеството, а консолидираният такъв. И това е правилно и справедливо, защото имуществото на дружеството се е увеличило и с помощта на капитала, вложен от сега напускащия съдружник.

Този въпрос не се третира от Търговския закон, но трябва да се има предвид, че той третира принципът, а не всички възможни в това отношение случаи.

Ако напускането е в края на отчетния период, т.е. за България м. декември на отчетната година, ще се използва годишният финансов отчет, в който е отразено и данъчното облагане на текущата печалба. Когато обаче напускането е в междинен месец, би следвало да се изготвят междинни финансови отчети към съответната дата по правилата на СС - 34 Междинни финансови отчети.

В имуществото на дружеството към този момент не е отразено данъчното облагане за текущия период, което също трябва да се вземе под внимание.

*На основата на така установеното имущество на дружеството/групата се определя и стойността на дружествения дял на напускащия съдружник съобразно участието му в записания и внесен капитал, който дял е част от всеки един компонент на собствения капитал, включително текущите печалби и загуби.

За счетоводното отразяване на правото на вземане в размер на изчисления дружествен дял в с/ка Задължения за съучастия се открива аналитична сметка на името на напускащия съдружник. Неговото право трябва да се отрази счетоводно в нея чрез намаление на всеки един от съответните елементи на собствения капитал с примерните счетоводни статии:

Дт с/ка Записан и внесен капитал

Ан с/ка съответния съдружник

Дт с/ка Резерви (съответните сметки)

Дт с/ка Неразпределена печалба от минали години

.....

Кт с/ка Задължения за съучастия

Ан с/ка съответния съдружник

В случай че дружеството има непокрита загуба, съдружникът трябва да поеме припадащата му се част от нея съобразно дяловото му участие в капитала на дружеството, което ще намали неговото вземане.

Дт с/ка Задължения за съучастия

Ан с/ка съответния съдружник

Кт с/ка Непокрита загуба от минали години

Както вече споменахме, съдружникът има дял и в текущия финансов резултат – печалба или загуба, отразена в сметка Печалби и загуби за текущата година. Тъй като същата все още не е обложена данъчно, трябва да се изчисли делът от текущата печалба, съответно намален с полагаемия се корпоративен данък, и тогава да се завери аналитичната сметка в с/ка Задължения за съучастия. Тъй като разчетите с бюджета не са уредени, обикновено се използва дебиторска сметка на името на съдружника.

Дт с/ка Други дебитори

Кт с/ка Задължения за съучастия

Ан с/ка съответния съдружник

Ако текущият финансов резултат е загуба, припадащата се част от нея следва да е за сметка на напускащия съдружник, т.е. в намаление на неговото вземане, или статията би била:

Дт с/ка Задължения за съучастия

Ан с/ка съответния съдружник

Кт с/ка Други кредитори

Тези дебиторски и кредиторски сметки се приключват в края на отчетния период.

Промените в капитала подлежат на регистриране в Агенцията по вписванията.

По посочения начин в с/ка Задължения за съучастия в съответната аналитична партида на съдружника е отразено задължението на предприятието към напускащия съдружник.

Съгласно чл. 38, ал. 1 от ЗДФЛ доходите на физически лица от дивиденди и ликвидационни дялове подлежат на окончателно данъчно облагане. „Окончателният данък за доходите от ликвидационни дялове се определя върху положителната разлика между стойността на ликвидационния дял и

документално доказаната цена на придобиване на дела в дружеството/кооперацията.” съгласно чл. 38, ал. 4 от Закона за данък върху доходите на физически лица и подлежат на деклариране.

За целта следва да се изготви справка за тази разлика, подлежаща на окончателно данъчно облагане, което за сега е 5%. За изчисления данък се съставя статия:

Дт с/ка Задължения за съучастия

 Ан с/ка съответния съдружник

 Кт с/ка Други разчети с бюджета

При третирането на този въпрос следва да посочим също, че съгласно чл. 129. (1) от ТЗ „Дружественият дял може да се прехвърля и наследява”. В случай на изплащане на дружествен дял на починал съдружник сумата на дружествения дял, изчислена като цяло, се разпределя между наследниците, съгласно Закона за наследството, и се документира със съответните документи и справка за разпределението.

Салдото по сметката Задължения за съучастия, съответната/ите аналитична/и сметка/и, подлежи на изплащане.

Начинът на изплащане на дела на напускащия съдружник следва да бъде съобразно уговорка с правоимащите. Обикновено това е парично, т.е. касово или чрез паричен превод.

Операцията е тривиална, за да я коментираме.

Допустимо е изплащане и чрез предоставяне на непарични активи. Разчетите стават по пазарни цени, както при продажба на тези активи, с евентуално доплащане, внасяне на ДДС, ако предприятието е регистрирано по ЗДДС, реализиране на финансов резултат и пр.

Изплащането на имуществен дял на съдружник в дружество с ограничена отговорност е обект на одиторска проверка в няколко насоки:

 Правилното установяване на размера на имуществения дял;

 Правилното отразяване и регистриране на промените в капитала на дружеството;

 Правилното изплащане при спазване на националното законодателство, особено при наследяване и изплащане в натура.

Библиографска справка:

Закон за данък върху добавената стойност

Закон за данък върху доходите на физически лица

Закон за корпоративното подоходно облагане

Търговски закон

PAYING OUT THE SHARE OF A PARTNER IN A LIMITED LIABILITY COMPANY

*Assoc. Prof. Jivko Bonev, PhD
Certified Public Accountant,
Registered Auditor*

Summary

The article focuses on the specific case where a partner leaves a limited liability company and the settlement of the respective relationships. For this purpose, the article discusses the main requirements and rights.

The paper examines the issues related to establishing the amount of property, the time as at which this is established, and partner's property interest. The article pays special attention to the case where the entity in question is a parent company as well as where the partner leaves the company in a month which is interim in respect of the relevant period.

On this basis, the paper discusses the accounting treatment of the relevant entitlement and the main accounting items.

The article draws the attention to the requirements of the relevant tax law with regard to the acquired company share, including in the case of payment in kind.

The article also highlights the audit requirements in this respect.

Key words:

Property interest