



## ПРЕКРАТЯВАНЕ ПРЕДПРИЯТИЕТО НА ЕТ И НА ДРУЖЕСТВО С ОГРАНИЧЕНА ОТГОВОРНОСТ

### Христо Досев

Дипломиран експерт-счетоводител,

регистриран одитор

Управляващ съдружник в „Досеви – консултации и одит“ ООД и в „Търтей консулт“ ООД – Габрово

Ключови думи:	Резюме
<p>Прекратяване</p> <p>Ликвидация</p> <p>Счетоводно отчитане</p> <p>ТЗ</p> <p>ЗСч</p> <p>СС 13</p> <p>ДОПК</p> <p>КСО</p> <p>ЗКПО</p> <p>ЗДФЛ</p> <p>ЗДС</p> <p>Последен данъчен период</p> <p>Ликвидационен дял</p> <p>Дата на прекратяване</p> <p>Дата на подаване на искане за заличаване</p>	<p>Независимо от факта, че в счетоводното и в данъчното законодателство не са настъпили съществени промени, отнасящи се до прекратяване на предприятията по смисъла на Закона за счетоводството, настоящата статия ще направи един паралел към авторски материал, публикуван през 2017 година на страниците на сп. ИДЕС, като нашата цел е в случая да надградим полезността и всеобхватността на изследваната материя. В публикувания в бр. 02/2017 (година XXI) на списание ИДЕС материал <a href="https://www.ides.bg/media/1449/02-2017-hristo-dosev.pdf">https://www.ides.bg/media/1449/02-2017-hristo-dosev.pdf</a> авторът е разгледал въпросите, свързани с приложението на данъчното законодателство по смисъла на ДОПК, ЗКПО и ЗДС, в хипотезата на ликвидация на дружество с ограничена отговорност. Настоящата публикация ще разшири въпросите, свързани с ликвидация на предприятията, като в това число ще се разгледат и изискванията при ликвидация на предприятието на едноличния търговец (ЕТ). В допълнение отговор ще намерят и тези въпроси, свързани със задълженията за счетоводното отчитане при ликвидация и несъстоятелност по реда на СС 13, по прилагането на изискванията на Закона за данъците върху доходите на физическите лица (ЗДФЛ); Кодекса за социалното осигуряване (КСО); както и променените постановки на данъчните закони, които не са били приложими към датата на написване на горецитираната статия, поместена в бр. 02/2017 (година XXI) на списание ИДЕС.</p>

### Въведение

Създаването на всяко едно предприятие по смисъла на Закона за счетоводството (ЗСч), колкото и да е насочено към осъществяване на независима икономическа дейност и реализиране на печалби, никога не е застраховано от обстоятелството, налагащо тази дейност да бъде прекратена и съответно предприятието да бъде заличено като търговец по смисъла на

Търговския закон (ТЗ). С настоящата статия ще се опитаме в детайли да разгледаме всички задължения на два вида търговци и предприятия по смисъла на ЗСч, а именно на едноличния търговец (ЕТ) и на дружество с ограничена отговорност (ООД/ЕООД), както по отношение на търговското законодателство, така и по отношение спазването на счетоводните и данъчните норми, относими към конкретната фактическа обстановка.

В чл. 60а от Търговския закон (ТЗ) са регламентирани трите възможни начина за заличаване на ЕТ от търговския регистър, а именно:

- при прекратяване на дейността му или при установяване на местожителството му в чужбина – по негово заявление;
- при смъртта му – по заявление на наследниците; и
- при поставянето му под запрещение – по заявление от настойника или попечителя.

Паралелно в чл. 154, ал. 1 от ТЗ са посочени различните основания за прекратяване на едно ООД, а именно:

- с изтичане на срока, определен в дружествения договор;
- по решение на съдружниците, взето с мнозинство 3/4 от капитала, ако в дружествения договор не е предвидено по-голямо мнозинство;
- чрез сливане и вливане в акционерно или друго дружество с ограничена отговорност;
- при обявяване в несъстоятелност;
- по решение на окръжния съд в предвидени от този закон случаи.

Обръщаме внимание, че гореизброените основания не изчерпват всички възможни хипотези, тъй като, съгласно чл. 154, ал. 2 от ТЗ, в дружествения договор могат да бъдат предвидени и други основания за прекратяване на дружеството.

Настъпване на едно от изброените по-горе събития от правна гледна точка е достатъчно основание за съответното предприятие да се предприемат всички последващи действия, регламентирани в счетоводното и данъчно законодателство, които ще разгледаме в изложението на настоящата статия.

**Доброволният избор за прекратяване на едно дружество се осъществява посредством решение на съответния търговец.** И ако за ЕТ е необходимо съответното ФЛ да подаде заявление за заличаване от Търговския регистър и регистъра на ЮЛНЦ, то за ООД е необходимо да се вземе съответното решение от съдружниците с мнозинство 3/4 от капитала, ако в дружествения договор не е предвидено по-голямо мнозинство. В този случай при търговеца с правно-организационна форма – ООД/ЕООД, както и при прекратяване с изтичане на срока, определен в дружествения договор и по решение на окръжния съд, се открива производство за ликвидация на дружеството (чл. 156, ал. 1 от ТЗ). Ликвидацията на дружеството се извършва по реда на глава седемнадесета от ТЗ (чл. 266 – 274). Като най-важните задачи, които следва да се изпълнят от ликвидатора в процеса на ликвидацията на едно дружество, можем да назовем следните:

- да реализира дружествените вземания;
- да осребри наличното имущество;
- да изплати задълженията на дружеството към външни кредитори; и
- да разпредели остатъчното имущество между съдружниците.

Едва след като са уредени всички задължения и остатъкът от имуществото на дружеството е разпределен между съдружниците му, ликвидаторът подава искане за заличаване на дружеството от търговския регистър и регистъра на ЮЛНЦ.

### **Изложение**

#### **Прекратяване на ЕТ**

Прекратяването на едноличния търговец се извършва чрез подаване на заявление А1 „Заявление за вписване на обстоятелства относно едноличния търговец” в търговския регистър и регистъра на ЮЛНЦ. Към заявлението следва да се приложи удостоверение по чл. 5, ал. 10 от Кодекса за социалното осигуряване (КСО). Съгласно изискването на чл. 5, ал. 10 от КСО при прекратяване на осигурител, който няма правоприменник, последният е длъжен да предаде разплащателните ведомости за съхранение в съответното териториално поделение на НОИ. За целта има издадена от управителя на НОИ Инstrukция № 5 от 30.06.2005 г. за приемане и съхраняване на разплащателни ведомости и трудовоправни документи на прекратени осигурители без правоприменник<sup>1</sup>. В цитираната инструкция са посочени редът, сроковете и процедурите по предаване на разплащателните ведомости и издаване на удостоверението. Обръщаме внимание, че дори и съответният ЕТ да няма назначавани работници, то предприятието на ЕТ е длъжно да подаде заявление от директора на ТП на НОИ, в което се посочва това обстоятелство и пак е необходимо издаването на удостоверение по чл. 5, ал. 10 от КСО.

В изпълнение на спазването на материалните данъчни закони предприятието на ЕТ следва да се съобрази със следните изисквания и задължения:

☛ **ЗДДС** – ако ЕТ е регистриран по ЗДДС, заличаването му от търговския регистър и регистъра на ЮЛНЦ е основание за задължителна дерегистрация по закона, освен ако:

- за лицето не са налице изискванията за задължителна регистрация по реда на чл. 96, ал. 1 за облагаемия оборот за извършените от него доставки, представляващи независима икономическа дейност<sup>2</sup>, или ако са налице основанията по чл. 108, ал. 2<sup>3</sup>; или

<sup>1</sup> [https://nssi.bg/wp-content/uploads/Instruktzia\\_5\\_2005.pdf](https://nssi.bg/wp-content/uploads/Instruktzia_5_2005.pdf)

<sup>2</sup> Наличие на облагаем оборот от 100 000 лв./166 000 лв. или повече за период не по-дълъг от последните 12 последователни месеца преди текущия месец.

<sup>3</sup> Регистрирани лица по избор съгласно чл. 100 нямат право да прекратят регистрацията си на основание ал. 1 по-рано от 12 месеца, считано от началото на календарната година, следваща годината на регистрацията по този закон.

- лицето желае да остане регистрирано по ЗДДС и подаде заявление за регистрация в 7-дневен срок от вписване на заличаването в търговския регистър и регистъра на ЮАНЦ в компетентната ТД на НАП, в което заявява продължаване на доброволна регистрацията при условията на чл. 100, ал. 1.

В тези случаи физическото лице остава регистрирано по ЗДДС.

☛ **ЗДДФЛ** – в закона не е предвидено изрично подаване на декларация при доброволно<sup>4</sup> прекратяване на ЕТ, следователно облагането за последния данъчен период на ЕТ ще се извърши чрез подаване на ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ, която следва да се подаде в срок от 1 март до 30 юни на годината, следваща годината на придобиване на дохода. В този срок се плаща и дължимият данък по декларацията.

При прекратяване, ако ЕТ има задължението да подава декларация по чл. 55, ал. 1 от ЗДДФЛ, справки по чл. 73, ал. 1 и чл. 73, ал. 6 (задължения за предоставяне на информация от платци на доходи), както и чл. 73а, ал. 1 (задължение за предоставяне на информация за целите на автоматичния обмен) от ЗДДФЛ, се подават в срока и по реда за подаване на данъчната декларация по чл. 162 от ЗКПО, **тоест в 30-дневен срок от датата на заличаване на данъчно задълженото лице**. В същия 30-дневен срок се внасят и данъците, дължими по декларацията по чл. 55, ал. 1 от ЗДДФЛ.

☛ **КСО** – в случай че ЕТ е развивал дейност и е регистриран като самоосигуряващо се лице, то в 7-дневен срок от прекратяване на основанието за осигуряване лицето следва да подаде декларация за регистрация на самоосигуряващо се лице, в която следва да посочи денят, от който прекратява осигуряването си в качеството си на ЕТ.

### **Данъчни последици при смърт на физическото лице**

В случаите на смърт на самото физическо лице данъчните задължения, които се пораждат в резултат на спазване на разписаните в тях разпоредби, имат следния обобщен вид:

Разпоредбата на чл. 107, т. 1 от ЗДДС определя, че смъртта на физическо лице е основание за задължителна дерегистрация. В този случай, съгласно чл. 110 от ЗДДС, регистрацията се прекратява по инициатива на органа по приходите чрез издаване на акт за дерегистрация, като за дата на дерегистрация се приема датата на смъртта на физическото лице.

На основание чл. 111, ал. 1 от закона към датата на дерегистрация се смята, че лицето извършва доставка по смисъла на закона на всички налични стоки и услуги, за които изцяло, частично или пропорционално на степента на използване за независима икономическа дейност е ползвало данъчен кредит и които са активни по смисъла на Закона за счетоводството, или активни по

---

<sup>4</sup> При прекратяване на ЕТ поради смъртта на физическото лице чл. 50, ал. 9 от ЗДДФЛ се **дава право** (тоест не се разглежда като задължение) на наследниците по закон или по завещание, както и от заветниците или от техните законни представители да подадат ГДД по чл. 50, ал. 1 от ЗДДФЛ на починалото лице. Подадената в срок декларация от един наследник ползва и другите наследници.

смисъла на Закона за корпоративното подоходно облагане, различни от тези по Закона за счетоводството<sup>5</sup>. Следователно ДДС върху наличните активи се дължи върху активи по смисъла на ЗКПО и ЗСч, за които е ползван данъчен кредит, в т.ч. на ДМА, дълготрайни биологични активи, продукцията, стоки и др.п. В случай че за част от наличните активи не е ползван данъчен кредит, без значение каква е причината – напр. закупени са от лица, които не са регистрирани по ЗДДС, или при покупката им лицето не е имало право на данъчен кредит, то тези активи няма да се вземат предвид при определяне на задължението по чл. 111 от ЗДДС.

Данъчната основа, върху която следва да се начисли ДДС на наличните активи, се определя съгласно чл. 27, ал. 5 от закона, към началото на месеца, в който е прекратена регистрацията на лицето, и това е данъчната основа при придобиването или себестойността на стоката, а в случаите на внос – на данъчната основа при вноса или на направените преки разходи за придобиване на услугата, намалена с разходи за изхажване предвид обичайния икономически живот на стоката или услугата. Когато данъчната основа не може да се определи по този ред, данъчната основа е пазарната цена.

В закона няма посочено определение за начина на определяне на „разходите за изхажване предвид обичайния икономически живот на стоката или услугата“, това е въпрос на преценка в зависимост от вида на актива, периода, през който е бил ползван, и неговото състояние към датата на дерегистрация. Не е задължително балансовата стойност на дълготрайните активи да съвпада с данъчната основа, определена по реда на чл. 27, ал. 5 от ЗДДС. След като се определи данъчната основа по чл. 27, ал. 5 на всички налични активи, за които е ползван данъчен кредит, са възможни следните хипотези:

*Хипотеза 1:* Данъчната основа на наличните стоки и услуги е на стойност под 25 000 лв. – в този случай наследниците на починалото физическо лице нямат задължение да начисляват ДДС върху наличните активи (чл. 111, ал. 2, т. 1 от ЗДДС). В случая няма значение дали дейността на ЕТ ще бъде продължена, или не от неговите наследници.

*Хипотеза 2:* Данъчната основа на наличните стоки и услуги е на стойност **над 25 000 лв.** и **наследниците няма да продължат дейността** на предприятието на ЕТ – в този случай наследниците следва на основание чл. 125, ал. 13 от ЗДДС да подадат декларация за последния данъчен период, който обхваща периода от началото на данъчния период до датата на дерегистрация, т.е. до датата на смъртта на физическото лице, и в тази декларация следва да се начисли ДДС върху наличните активи. За целта на основание чл. 77, ал. 4 от ППЗДДС следва да се изготви протокол – опис за начисляване на данък по чл. 111 от закона по образец – приложение № 9 към ППЗДДС. Същият се включва в дневника за продажбите за последния данъчен период и в резултата за последния данъчен период и се подава заедно със справка-декларацията за последния данъчен период. **Данък върху наличните активи се начислява върху цялата стойност, а не само върху превишението над 25 000 лв.**

<sup>5</sup> Тук се има предвид данъчни дълготрайни активи, които за счетоводни цели са отписани на разход. Това се получава на практика, когато едно данъчно задължено лице е избрало в счетоводната си политика да прилага праг за същественост за дълготрайните си активи по-висок от 700 лева.

Обръщаме внимание, че сумата 25 000 лв. е само критерий дали се дължи, или не ДДС върху наличните активи. Изрично в чл. 111, ал. 2, т. 1 от ЗДДС е посочено, че „данък се начислява върху общата сума на данъчните основи на стоките и услугите“, когато същата надвишава 25 000 лв.

**Хипотеза 3:** Данъчната основа на наличните стоки и услуги е на стойност **над 25 000 лв.** и **наследниците ще продължат дейността** на предприятието на ЕТ. В този случай разпоредбата на чл. 111, ал. 1 от ЗДДС за начисляване на ДДС върху наличните активи няма да се приложи само:

- ☞ ако предприятието на ЕТ е поето по наследство от лице, което ще продължи независимата икономическа дейност на предприятието на ЕТ и лицето е регистрирано по ЗДДС лице, на основание даващо право на приспадане на данъчен кредит (напр. ако лицето е регистрирано на основание чл. 97а от ЗДДС, то няма да има право на приспадане на данъчен кредит); или
- ☞ ако лицето, което ще продължи независимата икономическа дейност на предприятието на ЕТ се регистрира по ЗДДС на основание, което дава право на данъчен кредит, в срок не по-късно от 14-о число включително на месеца, следващ 6-ия месец от датата на смъртта на починалото лице – *само за стоките и услугите, налични към датата на регистрацията на физическото лице – наследник на дейността.*

Тоест това изключение ще важи само за приетите по наследство стоки и услуги, налични към датата на регистрацията на лицето, продължило независимата икономическа дейност на предприятието на ЕТ. По този начин корекция на данъчен кредит ще се извърши само ако реално в периода между смъртта на ЗП (датата на deregистрацията му по ЗДДС) и датата на регистрацията на наследника са извършени продажби, които се явяват продажби, върху които не е начислено ДДС.

В случай че наследниците решат, че няма да продължат дейността на ЕТ и данъчната основа на наличните стоки и услуги, за които е ползван данъчен кредит, е в размер над 25 000 лв., то тогава, ако в подадената справка-декларация по ЗДДС за последния данъчен период не е отразен протоколът за начисляване на ДДС върху наличните активи, ще е налице допуснатата грешка. Корекция на подадена справка-декларация по ЗДДС, за която е изтекъл срокът за деклариране, може да се извърши по реда на чл. 126. По наше мнение в подобна хипотеза наследниците на починалото лице биха могли да се позоват на разпоредбата на чл. 126, ал. 4 от ЗДДС и писмено да уведомят компетентната ТД на НАП за допуснатата грешка и съответно да се извърши корекция в справка-декларацията за последния данъчен период след издаване на разрешение от органа по приходите.

Приемайки наследството на починалото лице – т.е. бизнеса на предприятието на ЕТ, наследниците трябва добре да знаят, че по силата на чл. 60, ал. 1 от Закона за наследството съобразно получения дял те отговарят и за задълженията, с които то е обременено. Тоест ако едно лице поеме наследството на предприятието на ЕТ, то поема и всички публични (данъчни) задължения, които до момента на смъртта на лицето са дължими от страна на предприятието на ЕТ. Фактът, че физическите лица са носители на данъчните задължения по ЗДФЛ (чл. 3, т. 1), означава, че дължимите данъци, които те

дължат по реда на ЗДДФЛ, са лични и не могат да се прехвърлят на друго лице в разпоредителна сделка – каквато например е продажбата на предприятието на ЕТ като съвкупност от права, задължения и фактически отношения по реда на чл. 15 от Търговския закон. В случай на приемане на наследството на починалото физическо лице наследникът поема всички данъчни обременявания на полученото наследство. В този смисъл лицето, което реши да продължи дейността на ЕТ на починалото физическо лице – ще е данъчно задължено за дължимите от починалия данъчни задължения в качеството му на ЕТ. Ето защо наследникът, в качеството си на универсален правопреемник на предприятието, е задължен да заплати публичните задължения на починалия ЕТ за печалбата, реализирана от починалото лице от 1 януари на годината на смъртта до датата на смъртта на физическото лице. В случая физическо лице наследява ЕТ и юридическите последици от поемането на търговското предприятие на починалото лице са, че след датата на вписването всички права, задължения и фактически отношения преминават върху наследника на търговеца, който е поел предприятието като универсален правопреемник по всички правоотношения, включително публичноправните, възникнали по отношение на поетото предприятие. Задължението за данъци е публичноправно задължение, което възниква по силата на закон. Ето защо наследникът, в качеството си на универсален правопреемник на предприятието, е задължен да заплати публичните задължения на починалия ЕТ.

В тази връзка следва да се има предвид, че разпоредбата чл. 50, ал. 9 от ЗДДФЛ **дава възможност, но не и задължение** на наследниците да подават ГДД за доходите на починало лице. Тоест ЗДДФЛ дава право, без да задължава поелото наследство лице, да декларира дохода на предприятието на ЕТ на физическото лице, което е починало. Нашият съвет е наследникът да се възползва от дадената му възможност, тъй като така или иначе той има задължението да заплати данъка на починалото лице – ЕТ. По този начин плащанията за данъци ще се обвържат с тяхното предварително деклариране.

Посредством чл. 73, ал. 8 от ЗДДФЛ е предоставената възможност на наследниците на починалите през годината физически лица – еднолични търговци или самоосигуряващи се лица, да предоставят по ЕИК/булстат на починалото лице посредством интернет портала на НАП – справките по чл. 73, ал. 1 и ал. 6 от ЗДДФЛ, свързани с предоставяне на информация от платци на доходи от трудови правоотношения и от извънтрудови правоотношения. Обръщаме внимание на факта, че това представлява възможност (избор) на наследниците, но не и тяхно законово задължение.

С цел да не се създават пречки на предприемачеството и търговската инициатива, нашето законодателство е създало предпоставки дейността на предприятието на ЕТ да продължи – без прекъсване, независимо от факта, че физическото лице е починало. Така например нормативният текст на чл. 58 от Закона за наследството (ЗН) дава право на лицето, което наследява – да управлява наследствените имуществата и да упражнява владелчески иски за запазването им до момента на приемането на наследството от лицето. От друга страна, чл. 60, ал. 2 от ТЗ създава възможност за наследниците, които поемат предприятието на ЕТ, да запазят и неговата фирма. На практика, прилагайки тази разпоредба, наследниците продължават търговската дейност на наследодателя си, като добавят към фирмата името на новия собственик. В

допълнение само ще добавим, че със смъртта на физическото лице, на основание чл. 86, ал. 1, т. 1 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК), служебно се прекратява регистрацията на ЕТ в съответната компетентна териториална дирекция на НАП. Това означава, че предприятието на ЕТ, което ще бъде вписано в Търговския регистър и регистъра на ЮЛНЦ с добавяне на името на физическото лице – наследник, ще има нов ЕИК.

### **Прекратяване на ООД**

За прекратяване на ООД търговското дружество задължително следва да премине през процедурата по ликвидация, предвидена в ТЗ. За целта собствениците на капитала на дружеството следва да вземат решение за прекратяване на дружеството, като съгласно чл. 266 от ТЗ след прекратяване на дружеството се извършва ликвидация. Ликвидатор на дружеството е управителят, освен ако с договора или по решение на общото събрание е определено друго лице. Ликвидаторите се вписват в търговския регистър, където се представят нотариално заверени съгласия с образци на подписите им. Взemanето на решение за прекратяване на дружеството и обявяването му в ликвидация се вписва по партидата на дружеството в Търговския регистър и регистъра на ЮЛНЦ към агенцията по вписванията. Ликвидаторът има задължения да довърши текущите сделки на дружеството, да събере вземанията, да осребри активите (имууществото) на дружеството и да удовлетвори кредиторите на дружеството. Ликвидаторите носят същата отговорност за дейността си по ликвидацията както управителите и другите изпълнителни органи на търговските дружества. Когато са уредени всички задължения и остатъкът от имуществото е разпределен, ликвидаторите искат заличаване на дружеството. Ако по-късно се установи, че са необходими по-нататъшни действия за ликвидацията, длъжностното лице по регистрацията към Агенцията по вписванията назначава по молба на заинтересувания досегашните или други ликвидатори. Освен правните аспекти при ликвидацията на ООД/ЕООД следва да се съобразят следните изисквания по реда на приложимото законодателство:

### **☛ Данъчно-осигурителен процесуален кодекс**

Съгласно изискванията на ДОПК при прекратяване на дружество преди подаване на заявлението за вписване на обстоятелството в Търговския регистър се уведомява съответната ТД на НАП. За целта в НАП се подава уведомление по чл. 77, ал. 1 от ДОПК, с което се декларира предстоящото прекратяване на дружеството. Уведомлението може да бъде намерено на електронната страница на НАП на следния адрес:

<https://nra.bg/wps/portal/nra/documents/taxes/dopk/fdcf4e37-cb30-49be-a2c7-a8348299ce0e>.

Въз основа на така подаденото уведомление компетентната ТД на НАП следва в 60-дневен срок да издаде удостоверение за уведомяването. Това удостоверение е необходим документ за вписване на прекратяването на дружеството в търговския регистър и започване на процедурата по ликвидация – то следва да се приложи към заявлението, което се подава в търговския регистър и регистъра на ЮЛНЦ за вписване на прекратяване на дружеството.



Изискването за представяне на удостоверение за уведомяване към внесеното заявление за вписване в търговския регистър и регистъра на ЮЛНЦ към Агенцията по вписванията (заявление по образец № Бб *Заявление за вписване на обстоятелства относно прекратяване и ликвидация*) е регламентирано както в чл. 77, ал. 2 от ДОПК, така и в Търговския закон, съгласно чл. 268, ал. 3, от който ликвидаторът е длъжен да уведоми НАП за започналата ликвидация. Уведомлението може да се подаде и по електронен път в системата за електронни услуги на НАП в раздел „Декларации, документи или данни, подавани от юридически лица”, подраздел „Декларации по ДОПК”.

### **☛ Закон за счетоводството и приложимите счетоводни стандарти – НСС/МСФО**

Съгласно изричната разпоредба на чл. 35, ал. 1 от Закона за счетоводството годишните финансови отчети на предприятията в производство по ликвидация се съставят на база на национален счетоводен стандарт. Това е СС 13 – *Отчитане при ликвидация и несъстоятелност*. Той следва да се прилага от всички дружества, обявени в ликвидация, независимо от това коя счетоводна база са прилагали преди това (НСС или МСФО). Следователно от датата на вписване на прекратяване на дружеството следва да се приложат специфичните разпоредби на СС 13. Посоченият стандарт изисква към датата на обявяване на търговското дружество в ликвидация (вписване на обстоятелството в Търговския регистър) да се извърши счетоводно приключване по реда, предвиден в счетоводното законодателство за отчетен период. При приключването следва да се изготви счетоводен баланс, отчет за паричния поток, отчет за приходите и разходите и отчет за собствения капитал към датата на обявяване на дружеството в ликвидация. Така съставеният баланс се трансформира в „начален баланс при ликвидация”, като при съставянето му следва да се спазят следните изисквания на СС 13:

- следва да се направи инвентаризация на активите и пасивите на дружеството;
- всички разчети в чуждестранна валута трябва да се трансформират в левове по централния курс на БНБ към датата на вписване на обявяване на дружеството в ликвидация;
- всички финансови резултати до ликвидацията и всички останали видове резерви се обединяват и се отчитат като други резерви.

След спазване на тези изисквания се съставя начален баланс при ликвидация (Приложение № 1 към СС 13), в който колоната предходна година не се попълва, като към заглавната страница на всички елементи на финансовия отчет към името на предприятието се добавя *в ликвидация*.

Съгласно разпоредбите на СС 13 след обявяване на дружеството в ликвидация се преустановява и начисляването на амортизации на дълготрайните активи, освен в случаите, когато с тях се извършва стопанска дейност. Стандартът допуска наличието на стопанска дейност: ако се извършва производствена дейност по приключване на поръчки или договорни взаимоотношения, поети преди обявяване на дружеството в ликвидация, или ако се извършва производствена дейност по приключване на незавършено производство, налично към датата на обявяване на дружеството в ликвидация,

както и ако в процеса на ликвидацията част от активите, които все още не са осребрени, се отдават под наем. В този случай точка 4.5 от СС 13 изисква финансовият резултат от стопанската дейност да се отчита по отделни счетоводни сметки с оглед разграничаването му от резултата от ликвидацията.

В случай че към края на отчетния период (31 декември на съответната година) производството по ликвидация не е приключило, дружеството, обявено в ликвидация, следва да изготви годишен финансов отчет, който се състои от:

- счетоводен баланс съгласно приложение № 1 към СС 13;
- отчет за приходите и разходите съгласно приложение № 2 към СС 13;
- отчет за приходите и разходите съгласно СС 1 – *Представяне на финансовите отчети*, в случай че в периода на ликвидацията има осъществявана стопанска дейност – в него се посочва финансовият резултат от осъществяваната стопанска дейност;
- отчет за паричния поток съгласно приложение № 3 към СС 13;
- приложение съгласно СС 1 – *Представяне на финансовите отчети* – в него освен изискванията на СС 1 се оповестяват и сумите на задълженията към кредиторите, които са получили и които не са получили своите вземания през отчетния период.

В колоната за предходен отчетен период на изброените по-горе елементи на годишния финансов отчет се посочват данни само ако и в предходния период предприятието е било в производство по ликвидация.

При текущото отчитане на предприятията в ликвидация следва да се използват специално създадени счетоводни сметки, а именно:

- сметка *Разходи при ликвидация*, в която следва да се натрупват всички разходи по икономически елементи, които са свързани с дейностите по ликвидация;
- сметка *Приходи при ликвидация*, която се използва за отчитане на продажбите (осребряване) на активи в процеса на ликвидация на дружеството; и
- сметка *Финансов резултат при ликвидация*.

Счетоводната сметка за финансовия резултат при ликвидация служи за отчитане на резултата от ликвидацията и в началото на всеки отчетен период се приключва в ликвидационния капитал – т.е. по сметка *Други резерви*.

По силата на точка 5.1 от СС 13 след приключването на процеса по удовлетворяване на кредиторите на дружеството се съставя краен ликвидационен баланс, в който се посочва имуществото, което остава за разпределение между съдружниците. **Тоест крайният ликвидационен баланс не е с нулеви стойности, а следва да показва стойностите на онези активи, които тепърва ще подлежат на разпределение към собствениците на дружеството.** Към крайния ликвидационен баланс се прилагат документи, които доказват, че е извършено разпределение на ликвидационен дял между съдружниците. Тоест прилагат се решенията на общото събрание на собствениците, с което се взема конкретното решение кой актив от крайния ликвидационен баланс на кой от собствениците се прехвърля.

Ако при съставянето на крайния ликвидационен баланс активите не са били достатъчни, за да се удовлетворят кредиторите, разликата се посочва в баланса като задължение и като загуба.

Не на последно място точка 5.3 от СС 13 изисква при заличаване на предприятието в ликвидация ликвидаторите да предадат в държавния архив счетоводните документи, които подлежат на съхранение.

За финансовата година, в която предприятието ще бъде заличено като търговец от търговския регистър и регистъра на ЮЛНЦ, **то няма задължение да подава годишен отчет за дейността (отчета за статистиката)**. Въпреки това, ако предприятието желае да го направи, е предоставена такава възможност, тъй като съгласно раздел I, буква В, точка 2 от Заповедта за определяне на реда, начина и сроковете за подаване на годишния отчет за дейността<sup>6</sup> в случай на прекратяване с ликвидация (през 2023 година – Приложение 3 или през текущата 2024 година – Приложение 10) не е налице задължение за подаване на годишен отчет за дейността, но лицата могат да подадат такъв.

### **☞ Закон за данък върху добавената стойност**

Съгласно чл. 107, т. 4, буква „б“ от ЗДДС прекратяването на едно дружество с ликвидация е основание за задължителна дерегистрация по закона, освен ако юридическото лице не пожелае да остане регистрирано до датата на заличаването му от търговския регистър. Този момент е свързан с възможността за избор от страна на дружеството дали да остане регистрирано по ЗДДС. В случай че дружеството иска да остане регистрирано по ЗДДС до заличаването му от търговския регистър, то трябва в 14-дневен срок от прекратяването му (обявяване на съответното обстоятелство в търговския регистър), да подаде декларация в НАП. В този случай ликвидаторът отговаря солидарно за дължимия данък през периода на ликвидацията.

В случай че дружеството не желае да остане регистрирано по ЗДДС, то следва в 14-дневен срок от прекратяването му да подаде в компетентната ТД на НАП заявление за дерегистрация по ЗДДС. Форматът на заявлението за дерегистрация е регламентиран с Правилника за прилагане на ЗДДС (ППЗДДС) и представлява Приложение № 8 към правилника, като в него следва да се отбележи основанието за задължителна дерегистрация на лицето. Към заявлението се прилагат документите, посочени в чл. 77, ал. 2 от ППЗДДС, а именно:

- справка за облагаемия оборот по месеци, за последните 12 месеца преди текущия;
- справка за общата сума на облагаемите вътреобщностни придобивания за предходната и текущата година, с изключение на придобиването на нови превозни средства и на акцизни стоки;
- справка за общата сума на данъчните основи на доставките при условия на дистанционни продажби с място на изпълнение на територията на страната, с изключение на доставките на акцизни стоки, за текущата година и за всяка една от двете календарни години преди текущата;

<sup>6</sup> [https://nsi.bg/sites/default/files/files/pages/GOD2023/Zapoved\\_NSI\\_NAP\\_2023.pdf](https://nsi.bg/sites/default/files/files/pages/GOD2023/Zapoved_NSI_NAP_2023.pdf)

- удостоверение/ята за регистрация по чл. 104, ал. 1 и 2 от ЗДДС в случаите, когато са издадени такива.

В 7-дневен срок от подаване на заявлението за задължителна дерегистрация органът по приходите следва да извърши проверка на основанието за дерегистрация и съответно в 7-дневен срок от приключване на проверката да издаде акт, с който извършва или мотивирано отказва да извърши дерегистрацията. Като в случаите, когато дерегистрацията е на основание прекратяване на дружеството – **за дата на дерегистрация се смята датата на прекратяването** (т.е. датата на вписване в търговския регистър и регистъра на ЮЛНЦ на прекратяването и обявяване на търговското дружество в ликвидация).

**Внимание!** В случай че данъчно задълженото лице не предприеме стъпките за задължителна дерегистрация, чл. 110, ал. 1 от ЗДДС предвижда регистрацията на дружеството да се прекрати по инициатива на органа по приходите чрез издаване на акт за дерегистрация, който акт не се връчва на данъчно задълженото лице и за дата на дерегистрацията се приема дата на възникване на обстоятелството за дерегистрация. В този случай чл. 178 от закона предвижда налагане на имуществена санкция в размер от 500 до 5 000 лева, когато лице, което е задължено, не подаде заявление за прекратяване на регистрацията.

Според автора много е важно всички данъчно задължени лица – юридически лица, да са наясно със задължението си за дерегистрация по ЗДДС при прекратяването им и факта, че датата на прекратяването им е и дата на дерегистрацията им по ЗДДС, защото от този ден следва да прекратят издаването на данъчни документи и начисляване на ДДС.

Съгласно изискванията на чл. 111 от ЗДДС се приема, че дружеството извършва доставка по смисъла на закона на всички налични активи и услуги, за които от данъчно задълженото лице е ползван данъчен кредит, и които са активи по смисъла на Закона за счетоводството или активи по смисъла на ЗКПО<sup>7</sup>. В тази връзка дружеството следва да състави протокол – опис за начисляване на данък върху наличните активи при дерегистрация – Приложение № 9 към чл. 77, ал. 4 от ППЗДДС. Протоколът се подава заедно със справка-декларацията по закона за последния данъчен период (т.е. времето от началото на съответния месец до датата на дерегистрацията включително – чл. 87, ал. 4 от ЗДДС) и се включва в дневника за продажбите и в резултата за последния данъчен период, деклариран със справка-декларацията за този данъчен период. Данъчната основа за определяне на дължимия данък за наличните стоки и/или услуги по чл. 111 от ЗДДС се определя към началото на месеца, в който е прекратена регистрацията на лицето и съгласно разпоредбата на чл. 27, ал. 5 от закона е равна на данъчната основа при придобиването или себестойността на стоката, а в случаите на внос – на данъчната основа при вноса или на направените преки разходи за придобиване на услугата, намалена с разходи за изхабяване предвид обичайния икономически живот на стоката

<sup>7</sup> Тук се имат предвид например данъчни дълготрайни активи със стойност над 700 лв., когато стойностният праг на същественост за дълготрайния материален актив, определен в счетоводната политика на данъчно задълженото лице, е по-висок от 700 лв., и суми, които съгласно счетоводното законодателство се отчитат като разход, а съгласно ЗКПО формират дълготрайни активи.

или услугата. В случай че данъчната основа не може да се определи по този ред, данъчната основа е пазарната цена на съответната стока.

Както бе споменато по-горе, задълженията на ликвидатора са свързани с осребряване на имуществото на дружеството. Продажбата на това имущество не формира облагаем оборот по смисъла на чл. 96, ал. 2 от ЗДДС, въз основа на който обявените в ликвидация лица да подлежат на последваща регистрация по ЗДДС. Причината за това е, че **дейността по осребряване на активите по повод на ликвидацията не попада в обхвата на независимата икономическа дейност по смисъла на чл. 3, ал. 2 от ЗДДС**. В същото време всяко обявено в ликвидация и deregистрирано данъчно задължено лице задължително определя своя оборот по чл. 96, ал. 2 от ЗДДС, в който се включват всички доставки, които излизат извън обхвата на осребряването на имуществото по повод ликвидацията и представляват независима икономическа дейност. Такива например доставки са:

- производствената дейност на предприятието във връзка с приключването на клиентски поръчки, поети преди обявяването му в ликвидация;
- производствената дейност на предприятието във връзка с приключването на договорни взаимоотношения, поети преди обявяването му в ликвидация;
- производствената дейност на предприятието по довършване на незавършеното производство към датата на обявяването му в ликвидация;
- отдаването на активи под наем в процеса на ликвидация;
- други предприети търговски сделки.

И в случай че дружеството реализира оборот над 100 000/166 000 лева за период от 12 или по-малко месеца от реализиране на някои от изброените по-горе **търговски сделки, различни от сделки, свързани с осребряване на имуществото**, то ще подлежи на задължителна регистрация по ЗДДС, заявлението за която следва да се подаде в 7-дневен срок от изтичането на данъчния период, през който е достигнало оборота по чл. 96 от закона. Когато оборотът е достигнат за период не по-дълъг от два последователни месеца, включително текущия, лицето е длъжно да подаде заявлението в 7-дневен срок от датата, на която е достигнат оборотът. В този случай дружеството следва повторно да подаде заявление за deregистрация по ЗДДС след прекратяване на независимата икономическа дейност и преди заличаване му от Търговския регистър. В този смисъл са писма на НАП изх. № 24-31-134/20.03.2009 г. и изх. № 05\_20-00-248/23.06.2010 г.

### **☞ Закон за корпоративното подоходно облагане**

Към датата на прекратяване на дружеството същото **няма задължение за определяне на дължим данък по ЗКПО**, за разлика от изискванията на закона, валидни до 31.12.2018 година, според които до края на 2018 г. към датата на прекратяване дружеството следваше да определи и внесе дължимия данък до тази дата, както и да подаде ГДД за периода от началото на годината до датата на прекратяване на дружеството. От датата на прекратяване на

предприятието се прекратява начисляване на счетоводни амортизации, освен ако с амортизируемите активи не се извършва стопанска дейност. В тази връзка, на основание чл. 59, ал. 3 от ЗКПО, за всички активи, на които се прекратява начисляване на счетоводни амортизации, се прекратява начисляването и на данъчни амортизации, като към датата на преустановяване на начисляването на данъчни амортизации активите се отписват от данъчния амортизационен план от началото на текущия месец (чл. 60, ал. 5 от ЗКПО). Тези активи следва да се отпишат от данъчния амортизационен план от началото на месеца, в който е вписано прекратяването, и съответно следва да се приложат разпоредбите на чл. 66 за преобразуване на счетоводния финансов резултат при отписване на данъчен амортизируем актив, а именно: счетоводният финансов резултат следва да се увеличи със счетоводната балансова стойност на актива и намали с данъчната стойност на актива.

Ако част от дълготрайните активи на дружеството се използват за осъществяване на стопанска дейност, то за тях продължават да се начисляват счетоводни амортизации. За същите активи продължават да се начисляват и данъчни амортизации и те не се отписват от данъчния амортизационен план.

В случаите, когато дружеството, след като е удовлетворило всички кредитори (изплатило е всички задължения към външни кредитори) и по решение на общото събрание на съдружниците разпределя част от наличните активи към съдружниците под формата на ликвидационен дял, при определяне на данъчния финансов резултат приложение намират разпоредбите на чл. 165 от ЗКПО. Съгласно чл. 165, ал. 1 разпределените като ликвидационен дял активи към момента на разпределението се смятат за реализирани по пазарни цени и се отписват. В този случай при определяне на данъчния финансов резултат за периода на отписването на разпределените активи счетоводният финансов резултат се увеличава с печалбата и намалява със загубата, която е получена като разлика между пазарната цена и счетоводната стойност (балансовата стойност) на разпределените активи към датата на разпределянето на ликвидационния дял. Свързаните с активите данъчни временни разлики се признават по общия ред на закона. Вследствие на прилагане на разпоредбите на чл. 165 от ЗКПО всички счетоводно отразени приходи и разходи по повод на отписването активи, разпределени като ликвидационен дял, не се признават за данъчни цели и не влияят при определянето на дължимия корпоративен данък. С оглед правилното прилагане на закона ви обръщаме внимание, че определението за пазарна цена, дадено в § 1, т. 14 от ДР на ЗКПО, аналогично на § 1, т. 16 от ДР на ЗДДС, препраща към разпоредбите на § 1, т. 8 от ДР на ДОПК. Именно според ДОПК *пазарна цена* е сумата без данъка върху добавената стойност и акцизите, която би била платена при същите условия за идентична или сходна стока или услуга по сделка между лица, които не са свързани. Методите за определяне на пазарната цена са регламентирани в § 1, т. 10 от ДР на ДОПК. Редът и начинът за прилагане на методите се определят с наредба на министъра на финансите.

Съгласно разпоредбите на ЗКПО последният данъчен период за данъчно задълженото лице, което е прекратено с ликвидация, обхваща периода от 1 януари на годината, в която е извършено заличаването на дружеството, до датата на заличаването му от Търговския регистър и регистъра на ЮЛНЦ.

Данъчната декларация за този период се подава в 30-дневен срок от заличаване на дружеството от ликвидатора му. В случай че датата на заличаването е преди 30 юни (срока за подаване на ГДД за предходната година) и 30-дневният срок за подаване на ГДД при заличаване изтича преди 30 юни, то двете ГДД – тази за предходната година и тази за последния данъчен период, следва да се подадат заедно. Дължимият корпоративен данък за последния данъчен период се внася от ликвидатора в срока за подаване на декларацията за последния данъчен период (30 дни от датата на заличаване на дружеството в ТР). В случай че датата на заличаването е преди изтичането на срока за внасяне на годишния корпоративен данък за предходната година (30 юни на текущата година) и същият не е внесен, той се внася от ликвидатора в 30-дневния срок за внасяне на данъка за последния данъчен период, когато този 30-дневен срок изтича преди 30 юни.

В случаите, когато при ликвидация се разпределя ликвидационен дял<sup>8</sup> в полза на съдружници – юридически лица (**с изключение на местни ЮЛ, които са търговци**), то стопанската операция е обект на регулация на разпоредбите на ЗКПО. Чл. 194, ал. 1 от ЗКПО предвижда с данък при източника да се облагат ликвидационните дялове, разпределени от местни юридически лица в полза на:

- чуждестранни юридически лица, с изключение на случаите, когато дивидентите се реализират от чуждестранно юридическо лице чрез място на стопанска дейност в страната;
- местни юридически лица, които не са търговци, включително на общини.

**Внимание! При разпределяне на ликвидационен дял в полза на местно ЮЛ, което е търговец – данък при източника не се дължи.**

Разпоредбата на чл. 194, ал. 3 от ЗКПО регламентира и няколко изключения, при които не се прилагат изискванията на чл. 194, ал. 1, т.е. не се удържа данък при източника върху изплатените ликвидационни дялове. Това са случаите, в които разпределените ликвидационни дялове са в полза на местно юридическо лице, което участва в капитала на дружество като представител на държавата; договорен фонд; или **чуждестранно юридическо лице, което е местно лице за данъчни цели на държава – членка на Европейския съюз, или на друга държава – страна по Споразумението за Европейското икономическо пространство, с изключение на случаите на скрито разпределение на печалба.**

Напомняме също, че съгласно чл. 13 от ЗКПО, когато в международен договор, ратифициран от Република България, обнародван и влязъл в сила, се съдържат разпоредби, различни от разпоредбите на този закон, прилагат се разпоредбите на съответния международен договор. Следователно в случаите, когато едно местно юридическо лице разпределя ликвидационен дял към чуждестранно юридическо лице, което не попада сред изброените изключения в чл. 194, ал. 3 от ЗКПО, ако има сключена СИДДО със страната, за която чуждестранното юридическо лице е местно, разпоредбите на тази спогодба за

<sup>8</sup> Съгласно § 1, т. 6 от ДР на ЗКПО, „Ликвидационен дял“ е разпределението на дял от имуществото от едно лице при прекратяването му в полза на друго лице или при прекратяване на членството на това друго лице.

облагане на ликвидационни дялове ще се прилагат приоритетно, но при спазване на разпоредбите на дял втори, глава шестнадесета, раздел трети на ДОПК, в който е регламентирана процедурата за прилагане на спогодбите за избягване на двойното данъчно облагане (чл. 135 – 142).

### ☞ **Закон за данъците върху доходите на физическите лица**

Разпоредбите на Закона за данъците върху доходите на физическите лица намират приложение при разпределяне на ликвидационни дялове<sup>9</sup> в полза на местни и чуждестранни физически лица. Съгласно чл. 38, ал. 1 от ЗДДФЛ с окончателен данък се облагат облагаемите доходи от ликвидационни дялове, изплатени в полза на местно и чуждестранно физическо лице от източник в България. Базата за определяне на дължимия данък е положителната разлика между стойността на ликвидационния дял и документално доказаната цена на придобиване на дела в дружеството. Дължимият данък е в размер от 5 на сто върху тази положителна разлика и се внася от дружеството в срок до края на месеца, следващ тримесечието на изплащане на дохода. В същия срок се подава и декларацията за дължими данъци по чл. 55, ал. 1 от ЗДДФЛ.

Разпоредбата на чл. 75 от ЗДДФЛ (аналогично на чл. 13 от ЗКПО) предвижда приоритетно прилагане на разпоредбите в данъчна спогодба или друг международен договор. Което означава, че при изплащане на доходи от ликвидационни дялове на чуждестранни физически лица, когато същите са местни лица на държава, с която Република България има сключена спогодба за избягване на двойното данъчно облагане и в тази спогодба има текстове, които предвиждат облекчено облагане на тези доходи, то дружеството, платец на доходите, може да приложи тези разпоредби, но спазвайки изискванията на ДОПК за прилагане на СИДДО.

При заличаване предприятието, в случай че същото има задължение за подаване на декларацията по чл. 55, ал. 1, тя се подава в срока и по реда за подаване на ГДД за последния данъчен период, т.е. в 30-дневен срок от заличаване на дружеството, като в същия срок се внасят и данъците, дължими по декларацията. В този 30-дневен срок се подава и справка по чл. 73, ал. 1 и ал. 6 и чл. 73а, ал. 1 от ЗДДФЛ.

### ☞ **Кодекс за социалното осигуряване**

Както бе споменато по-горе във въпроса за заличаване на ЕТ, съгласно чл. 5, ал. 10 от Кодекса за социално осигуряване, когато едно дружество се прекратява без правоприменик, то трябва да предаде в съответното териториално поделение на НОИ: разплащателните ведомости на дружеството, трудови договори, заповеди за назначаване, заповеди за преназначаване, заповеди за ползван неплатен отпуск над 30 работни дни, заповеди за

<sup>9</sup> Съгласно § 1, т. 6 от ДР на ЗДДФЛ, „Ликвидационен дял“ е:

а) ликвидационен дял по смисъла на Търговския закон, включително дела от имуществото, начислен на съдружник при прекратяване на събирателно или командитно дружество; б) паричната равностойност на дела от имуществото, начислена на съдружник при прекратяване на членство в дружество; в) полагащата се дялова вноска при прекратяване на членство в кооперация или при прекратяване на кооперация; г) имуществото, прехвърлено при преобразуване чрез прехвърляне на имущество на едноличния собственик по реда на чл. 265 от Търговския закон; д) доход с характер на дял по букви „а“ – „г“ при прекратяване на търговско дружество/кооперация или при прекратяване на членство в търговско дружество/кооперация в чужбина.



прекратяване на трудови или служебни правоотношения. След предаване на разплащателните ведомости ТП на НОИ издава удостоверение, което задължително следва да се представи в Търговския регистър и регистъра на ЮАНЦ към Агенцията по вписванията при подаване на заявлението за заличаване на дружеството. Разходите за обработка и предаване на ведомостите в НОИ са изцяло за сметка на осигурителя (дружеството в ликвидация). Редът и условията за предаването на разплащателните ведомости е подробно отразен в издадената от управителя на НОИ Инструкция № 5 от 30.06.2005 година за приемане и съхраняване на разплащателни ведомости и трудовоправни документи на прекратени осигурители без правопреемник.

### **Данъчни последици при смърт на физическото лице – съдружник в търговско дружество**

Прекратяването на членствените отношения на съдружник в дружество с ограничена отговорност, поради неговото напускане, е регламентирано в чл. 125 от Търговския закон. Попадайки в конкретната фактическа обстановка, една от предвидените законови възможности за самото предприятие, което си остава да съществува в правния мир, е да намали своя вписан капитал, тъй като по силата на чл. 149, ал. 3, т. 2 от ТЗ намалението на капитала на търговското дружество може да се извърши чрез **връщане на дела от капитала на прекратилия участието си съдружник.**

Съгласно изискванията на чл. 125, ал. 1, т. 1 от ТЗ участието на съдружника в търговското дружество се прекратява с неговата смърт. Всички имуществени последици с наследниците на прекратилия участието си съдружник поради смърт се уреждат съобразно изискванията на чл. 125, ал. 3 от ТЗ. Съгласно цитираната търговскоправна норма имуществените последици се уреждат въз основа на **счетоводен баланс към края на месеца, през който е настъпило прекратяването.** Тоест, ако съдружникът е починал на 17 април 2024 година, то имуществените отношения следва да се уредят съгласно изготвения към 30 април 2024 година счетоводен баланс. Изготвянето на счетоводния баланс следва да е направено в съответствие с всички правила на приложимите за целта НСС. Тоест всички оценки на активите, пасивите, приходите и разходите следва да бъдат съобразени с приложимите за целта СС към датата на баланса. Това ще изиска предприятието да направи междинно счетоводно приключване към 30.04.2024 година, като към тази дата следва да се установи счетоводен финансов резултат – печалба или загуба, същият да се преобразува за целите на ЗКПО с данъчни постоянни и временни разлики с цел формиране на данъчен финансов резултат и съответно да се начисли като задължение установеният корпоративен данък към датата на баланса.

В съответствие с изискванията на Общите разпоредби към НСС стопанските операции, които са свързани с вноски в капитала и с разпределението на капитала, в полза на съдружниците на предприятието, не могат да изискват признаването на счетоводни приходи. Ето защо при изплащане на дела на прекратилия членството си съдружник на неговите наследници съответната стопанска операция следва да се представи като намаление на активите, които са изплатени, и съответно като намаление на собствения капитал на предприятието, отразено по следните две позиции:

- Намаление на записания капитал, съответстващ на притежаваните от съдружника дружествени дялове. Намалението следва да бъде вписано в Търговският регистър и регистъра на ЮЛНЦ по партида на търговеца.
- Намаление на други статии от собствения капитал, като например: резерви или натрупана печалба (загуба) от минали години, за разликата до размера на действително изплатения дял на прекратилия участието си съдружник.

Следва да се има предвид, че нормата на чл. 125, ал. 3 от ТЗ не предвижда нейното прилагане да се замени с нещо друго, договорено и уредено между двете страни – предприятие и наследници на прекратилия участието си съдружник, поради което нейното приложение следва да се разглежда като правна норма от императивен порядък, тоест не допускаща отклонение от предписаното правило, а не от диспозитивен характер, която урежда отношението, но само доколкото участниците в него не са предвидили нещо друго. По този начин имуществените последици задължително следва да се уредят въз основа на счетоводния баланс на предприятието, изготвен в съответствие с НСС, като всякакви други договорки, споразумения или оценки на активите и пасивите по справедливи стойности биха били нищожни на основание чл. 26, ал. 1 от ЗЗД<sup>10</sup>.

В заключение ще добавим, че изплащането на дела на прекратилия участието си съдружник става по наследство на неговите наследници, поради което на основание чл. 13, ал. 2 от ЗДДФЛ получената от наследниците сума не се смята за доход и съответно не се облага с данък по реда на ЗДДФЛ и не се декларира в ГДД по чл. 50, ал. 1 от ЗДДФЛ. Имайки предвид, че полученото имущество по наследство, завет и дарение не се смята за доход по смисъла на ЗДДФЛ, то не подлежи на деклариране в справка по чл. 73, ал. 1 от ЗДДФЛ.

### **Заклучение**

Представените по-горе данъчни задължения при прекратяване на предприятие на ЕТ или на търговско дружество, вкл. и прекратяване поради смърт на физическо лице (физическо лице – съдружник), не са изчерпателно представени в настоящата статия, поради което същата не следва да се разглежда като еталон за единствените стъпки и действия, които следва да бъдат предприети при попадане в подобна конкретна фактическа обстановка. В материала не са разглеждани въпроси, засягащи приложното поле на ЗМДТ, Закона за наследството и други подзаконови нормативни актове, относими към възникналите казуси. Статията е актуална към месец април 2024 година и всички последващи изменения в счетоводните и данъчните закони не могат да бъдат обхванати по обективни причини, поради което съответният потребител следва сам да преценява прилагането на данъчните изисквания при всяка една актуализация на приложимото счетоводно и данъчно законодателство.

---

<sup>10</sup> Нищожни са договорите, които противоречат на закона или го заобикалят, както и договорите, които накърняват добрите нрави, включително и договорите върху неоткрити наследства. Нищожни са и договорите, които имат невъзможен предмет, договорите, при които липсва съгласие, предписана от закона форма, основание, както и привидните договори. Основанието се предполага до доказване на противното.

**Библиографска справка:**

1. Данъчно-осигурителен процесуален кодекс, обн., ДВ, бр. 105 от 29 декември 2005 г., в сила от 01.01.2006 г., посл. изм., ДВ, бр. 106 от 22 декември 2023 г.
2. Закон за данък върху добавената стойност, обн., ДВ, бр. 63 от 4 август 2006 г., в сила от 01.01.2007 г., посл. изм., ДВ, бр. 108 от 30 декември 2023 г.
3. Закон за данъците върху доходите на физическите лица, обн., ДВ, бр. 95 от 24 ноември 2006 г., в сила от 01.01.2007 г., посл. изм. и доп., ДВ, бр. 106 от 22 декември 2023 г.
4. Закон за корпоративното подоходно облагане, обн., ДВ, бр. 105 от 22 декември 2006 г., в сила от 01.01.2007 г., посл. изм., ДВ, бр. 108 от 30 декември 2023 г.
5. Закон за счетоводството, обн., ДВ, бр. 95 от 8 декември 2015 г., в сила от 01.01.2016 г., посл. изм. и доп., ДВ, бр. 19 от 5 март 2021 г.
6. Кодекс за социалното осигуряване, обн., ДВ, бр. 110 от 17 декември 1999 г., в сила от 01.01.2000 г., посл. изм., ДВ, бр. 27 от 29 март 2024 г.
7. Национални счетоводни стандарти, приети с ПМС № 46 от 21.03.2005 година, ПМС № 251 от 17.10.2007 г. за изменение и допълнение на НСФОМСП, последно изменение и допълнение с ПМС № 394 от 30.12.2015 г.
8. СС 13 – „Отчитане при ликвидация и несъстоятелност“.
9. Търговски закон, обн., ДВ, бр. 48 от 18 юни 1991 г., в сила от 01.07.1991 г., посл. изм. и доп., ДВ, бр. 35 от 19 април 2024 г.

## WINDING UP OF A SOLE TRADER AND A LIMITED LIABILITY COMPANY

---

### **Hristo Dosev**

*Certified Public Accountant, Registered Auditor*

*Managing Partner*

*“Dosevi – consultations and audit” LTD &*

*“Tartey consult” LTD – Gabrovo*

<b>Keywords:</b>	<b>Summary</b>
<p><i>Winding up</i></p> <p><i>Liquidation</i></p> <p><i>Accounting</i></p> <p><i>Commerce Act</i></p> <p><i>Accountancy Act</i></p> <p><i>Accounting Standard 13</i></p> <p><i>Tax and Social Security Procedure Code</i></p> <p><i>Social Insurance Code</i></p> <p><i>Corporate Income Tax Act</i></p> <p><i>Personal Income Tax Act</i></p> <p><i>Value Added Tax Act</i></p> <p><i>Final tax period</i></p> <p><i>Liquidation share</i></p> <p><i>Winding up date</i></p> <p><i>Date of submitting a request for expungement</i></p>	<p><i>In spite of the fact that there have been no significant changes in the accounting and tax legislation concerning the winding-up of companies within the meaning of the Accountancy Act, this article will draw a parallel to an author's material published in 2017 on the pages of IDES journal, our aim being to build on the usefulness and comprehensiveness of the subject matter examined. In the published in no. 02/2017 (year XXI) of IDES journal <a href="https://www.ides.bg/media/1449/02-2017-hristo-dosev.pdf">https://www.ides.bg/media/1449/02-2017-hristo-dosev.pdf</a> the author has examined the issues related to the application of the tax legislation within the meaning of the Tax and Social Security Procedure Code, the Corporate Income Tax Act and the Value Added Tax Act in the liquidation of a limited liability company. This publication will expand on issues relating to the liquidation of businesses, including the requirements for the liquidation of a sole trader business. In addition, certain questions related to the accounting obligations in liquidation and insolvency under the provisions of AS 13, the application of the requirements of the Personal Income Tax Act; the Social Insurance Code; as well as the changed provisions of the tax laws that were not applicable at the date of writing the above-mentioned article published in issue No. 02/2017 (year XXI) of the IDES journal, will find their answers.</i></p>