
ОТНОСНО: Данъчно третиране на някои операции, извършени от дружество, създадено по ЗЗД

В отговор на направеното от Вас запитване с писмо вх.№ ... от 07.10.2011г. при Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението”, Ви уведомяваме за следното:

Според изложената фактическа обстановка през 2010г. сте направили дружество по ЗЗД, което се регистрира доброволно по ЗДДС. През м.октомври 2011г. ще оформите споразумение между юридическите лица за прекратяване на дейността от 01.12.2011г.

Задават следните въпроси:

1. Кога дружеството по ЗЗД трябва да подаде в ТД на НАП заявление по чл.107, т.4,буква”г” за deregистрация по ДДС – през м.октомври когато е подписано споразумението или на 01.12.2011г.?
2. Къде трябва да бъде удържан 5% данък дивиденди на финансовия резултат на дружеството по ЗЗД - в ДЗЗД или в отделните ЮЛ?
3. Какви документи трябва да издаде дружеството по ЗЗД при разпределяне на финансовия резултат между ЮЛ?
4. При получаване в брой на разпределената печалба от ДЗЗД трябва ли ЮЛ участник в сдружението да издаде касов бон или е достатъчно ПКО, как трябва да се оформи документално този приход за ЮЛ?
5. При получаване в брой на суми от лихва по заем даден на физическо лице, трябва ли да издадем касов бон или е достатъчно ПКО?
6. Физическо лице ни направи дарение в брой 5000 лв., трябва ли да му издадем касов бон?

Изложената фактическа обстановка за дружеството не е достатъчна и изчерпателна, за да се изрази становище по конкретизираните въпроси – липсва приложен учредителния договор за създаване на дружеството по Закона за задълженията и договорите /ЗЗД/, каква е целта и предмета на дейност за създаването му, срока на действие, споразумението за прекратяване, не са идентифицирани юридическите лица, които участват в него – местни лица ли са , има ли чуждо участие, ако има от коя държава

Предвид това и с оглед разпоредбата на чл. 17, ал.3 от ДОПК, която регламентира случаите, в които задълженото лице действа съобразно писмени указания от орган по приходите, изразеното от НАП становище има само принципен характер и не обвързва приходната администрация, доколкото при осъществяване на последващ контрол се установят факти и обстоятелства, които биха поставили под съмнение правилността на извършените от дружеството действия.

Правилата за създаване и взаимоотношенията между съдружниците в неперсонифицирано дружество са регламентирани в глава XV „Дружество” от Закона за задълженията и договорите / от чл. 357 до чл.364 на ЗЗД/.

Съгласно чл.357 от ЗЗД с учредителния договор за дружество две или повече лица се съгласяват да обединят своята дейност за постигане на една обща цел. За постигане на общата цел съдружниците могат да уговорят и вноски в пари или в други имоти /чл.358 ЗЗД/.

За целите на производствата по реда на Данъчно осигурителния процесуален кодекс /ДОПК, чл.9,ал.2/ тези дружества са приравнени на юридически лица.

Основанията за прекратяване на дружество по ЗЗД са посочени в чл.363 от ЗЗД. При прекратяване на дружеството следва да имате предвид и разпоредбата на чл.359 от ЗЗД, съгласно която всичко което е придобито за дружеството, е обща собственост на съдружниците. Ако не е уговорено друго, дяловете на съдружниците са равни. Съдружникът може да иска своя дял от общата собственост само при излизане от дружеството или при прекратяването му.

Освен гореизложеното, неперсонифицираните дружества са приравнени на юридически лица и на основание чл.2, ал.2 от Закона за корпоративното и подоходно облагане /ЗКПО/.

Създадените по ЗЗД дружества са данъчно задължени лица по смисъла на чл.2, ал.1 от ЗКПО, с оглед на което при прекратяване на представляваното от Вас дружество за целите на данъчното облагане приложение следва да намерят разпоредбите на ЗКПО, Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ и Закона за счетоводството /ЗСч/. В тази връзка по отношение на въпросите за счетоводното отчитане и вида на изготвяне на документите за получени приходи са от компетентността на органите при Дирекция «Данъчна политика» на МФ. Следва да имате предвид, че такива въпроси можете да зададете и чрез нас, но с изложена пълна фактическа обстановка.

По отношение на данъчното третиране на зададените въпроси:

В отговор на въпрос № 1

В чл. 107 от ЗДДС изрично са посочени основанията за задължителна deregистрация. В т. 4, б.г на същата разпоредба е регламентирано, че основание за задължителна deregистрация по ЗДДС е прекратяването на неперсонифицираното лице. В чл. 363 от ЗЗД е уредено прекратяването на дружество. Съгласно цитираната норма дружеството се прекратява при следните изчерпателно изброени основания:

- а) с постигане целта на дружеството или ако постигането ѝ е станало невъзможно;
- б) с изтичането на времето, за което дружеството е било образувано;
- в) със смъртта или запрещението на един от съдружниците, ако не е уговорено друго;
- г) с предизвестие на един от съдружниците, направено добросъвестно и в подходящо време, когато дружеството е било образувано за неопределен срок, ако не е уговорено дружеството да продължи с останалите съдружници, и
- д) по решение на съда, ако за това има основателни причини, когато дружеството е образувано за определен срок.

При всички тези основания ще е налице задължение за deregистрация по ЗДДС.

В чл. 109 от ЗДДС е регламентирана процедурата за deregистрация по инициатива на лицето. В ал. 1 на чл. 109 от ЗДДС е посочено, че в случаите по чл. 107, т. 3 и 4 лицето подава заявление за deregистрация в компетентната териториална дирекция на Националната агенция за приходите в 14-дневен срок от настъпване на съответното обстоятелство по чл. 107 прекратяването на неперсонифицираното лице.

В отговор на въпрос № 2

Съгласно чл.194, ал.1 от ЗКПО с данък при източника се облагат дивидентите и ликвидационните дялове, разпределени /персонифицирани/ 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.

На основание чл.194, ал.2 от ЗКПО данъкът по ал.1 е окончателен и се удържа от местните юридически лица, разпределящи дивиденти или ликвидационни дялове.

Следователно в отговор на конкретния въпрос данък върху разпределени дивиденди 5% се удържа от дружеството по ЗЗД, платец на дивидентите.

Нормата на чл.194, ал.3 от ЗКПО регламентира, че алинея 1 не се прилага, когато дивидентите и ликвидационните дялове са разпределени в полза на: местно юридическо лице, което участва в капитала на дружество като представител на държавата; договорен фонд и чуждестранно юридическо лице, което е местно лице за данъчни цели на държава членка на ЕС, или на друга държава страна по Споразумението за ЕИП, с изключение на случаите на скрито разпределение на печалба.

Видно от гореизложеното, дружеството като платец на дивидент не дължи данък при източника, ако дивидента е разпределен в полза на местни юридически лица.

Начисляването и изплащането на дивидент следва да намери отражение в счетоводството на местните юридически лица при спазване на счетоводното законодателство.

Съгласно чл.197 от ЗКПО данъчната основа за определяне на данъка, удържан при източника за доходите от дивиденди, е брутният размер на разпределените дивиденди.

Данъчната основа за определяне на данъка, удържан при източника за доходите от ликвидационни дялове, е разликата между пазарната цена на подлежащото на получаване от съответния акционер или съдружник и документално доказаната цена на придобиване на акциите или дяловете му /чл.198 ЗКПО/.

Данъчната ставка на данъка върху доходите по чл.194 е 5 на сто /чл.200, ал.1 ЗКПО/.

Легални определения на понятията „Дивидент” и „Ликвидационен дял” са дадени в §1, т.4 и т.6 от ДР на ЗКПО.

„Дивидент” по смисъла на §1, т.5 от ДР на ЗКПО е разпределението в полза на лице, произтичащо от неговия дял в капитала на друго лице, вследствие на което намалява собственият капитал на последното, включително:

- а/ доходи от акции;
- б/ доходи от дялови участия, включително от неперсонифицирани дружества и от други права, третираны като доходи от акции;
- в/ скрито разпределение на печалбата.

Не е дивидент разпределението, което съгласно счетоводното законодателство е отчетено при разпределящото лице като разход, с изключение на случаите на скрито разпределение на печалбата по смисъла на т.5, §1 от ДР на ЗКПО.

„Ликвидационен дял” по смисъла на §1, т.6 от ДР на ЗКПО е разпределението на дял от имуществото от едно лице при прекратяването му в полза на друго лице или при прекратяване на членството на това лице.

Трябва да се има предвид, че не всеки ликвидационен дял е доход. Доход е налице, когато първоначалния дял на лицето в капитала е по-малък от ликвидационния дял, който получава при ликвидацията. Доход за облагане е само прирастта на дохода на лицето.

В отговор на въпрос № 3.

При осъществяването на стопанска дейност за предприятия, каквито съгласно чл.1, ал.2 от ЗСч са и дружествата по ЗЗД, съществува обективна и законоустановена цикличност, която се простира в рамките на календарната година. Тази дейност се финализира с приемането на годишните финансови отчети и разпределението на дивиденди на съдружниците.

На основание чл.37, ал.1 от ЗСч годишните финансови отчети се изготвят до 31 март на следващата година.

Разпределението на дивиденди е от компетентността на общото събрание на съдружниците и се поражда при наличие на определени предпоставки – приемане на годишен отчет и баланс, финансова възможност за изплащане, както и от волята на съдружниците

Следователно наред с изготвените документи към годишния финансов отчет, следва да се състави и Протокол от Общо събрание на дружеството, удостоверяващ че годишния финансов отчет е приет и има решение за разпределение на печалбата и нейното изплащане.

В отговор на въпрос № 4.

Освен изразеното като отговор на останалите въпрос следва да се има предвид и следното:

На основание чл.27, ал.1, т.1 от ЗКПО не се признават за данъчни цели приходи в резултат на разпределение на дивиденди от местни юридически лица и от чуждестранни лица, които са местни лица за данъчни цели на държава членка на Европейската общност, или на друга държава – страна по Споразумението за ЕИП.

Съгласно чл.23, ал.2, т.2 от ЗКПО непризнатите за данъчни цели приходи представляват данъчна постоянна разлика и с този приход се намалява счетоводния финансов резултат в годината на счетоводното отчитане на прихода.

Гореизложеното **се отнася** за юридическите лица, които са **съдружници в дружеството по ЗЗД**, платец на доходи под формата на дивиденди от обложената с корпоративен данък печалба.

По отношение на въпроса, свързан със случай, в който съдружниците получават дивиденди следва да се има предвид Закона за ограничаване на плащанията в брой /ЗОПБ/.

Разпоредбата на чл. 3, ал. 1 от ЗОПБ изисква плащанията на територията на страната да се извършват само чрез превод или внасяне по платежна сметка, когато са:

1. на стойност, равна на или надвишаваща 15 000 лв.;
2. на стойност под 15 000 лв., представляваща част от парична престация по договор, чиято стойност е равна на или надвишава 15 000 лв.

Изхождайки от горния регламент, в случаите, в които получените **дивиденди** са на сума **равна или надхвърляща 15 000, 00 лева, следва да приложите чл. 3, ал. 1 от ЗОПБ.**

В чл. 2, т. 6. от Закона за ограничаване на плащанията в брой като плащания, спрямо които **не се прилагат** разпоредбите на чл. 3 от с.з. са изброени суми, изплащани като трудови възнаграждения по смисъла на Кодекса на труда /КТ/. Трудови възнаграждения по смисъла на КТ са тези възнаграждения, които се договарят във връзка с възникнали трудови правоотношения между работодател от една страна и работник или служител от другата страна.

По отношение на останалите въпроси, касаещи издаване на фискален касов бон от ЕКАФП, въпросите са изпратени за становище от Дирекция „ДОМ” при ЦУ на НАП София.