

РАЗЯСНЕНИЕ № М-26-К-26 от 16.03.2017 г. относно извършване на счетоводни услуги по трудово или облигационно правоотношение

НАЦИОНАЛНА АГЕНЦИЯ ЗА ПРИХОДИТЕ

чл. 15 ЗКПО,

чл. 16 ЗКПО,

чл. 17 ЗСч

В Централно управление на Национална агенция за приходите е постъпило по електронен път Ваше запитване, заведено с вх. № М-26-К-26/02.02.2017 г., относно възможността за извършване на счетоводни услуги без възнаграждение. Зададени са следните въпроси:

1. Може ли лице да извършва счетоводни услуги на предприятие въз основа на граждански или трудов договор без възнаграждение и по-конкретно като съставител на финансов отчет?

2. Може ли лице, назначено по трудов договор в предприятие майка, да извършва безвъзмездни счетоводни услуги на негово дъщерно дружество?

3. Може ли съставител на финансови отчети в предприятие майка да съставя и подписва отчети на дъщерно дружество безвъзмездно без трудови и облигационни правоотношения?

4. Може ли съставител на финансов отчет да извършва счетоводни услуги безвъзмездно без трудови и облигационни правоотношения на свързани лица?

Предвид изложената фактическа обстановка и съобразявайки относимата нормативна уредба, на основание чл. 10, ал. 1, т. 10 от Закона за Националната агенция за приходите изразявам следното становище:

Поради това, че Вашите въпроси са свързани с прилагане на счетоводното законодателство запитването Ви беше изпратено за становище до дирекция „Данъчна политика” при Министерство на финансите, която на основание чл. 22, т. 8 от Устройствения правилник на Министерството на финансите е компетентна да изразява становища по прилагане на това законодателство. Във връзка с поставените въпроси е изразено следното становище:

„Законът за счетоводството (ЗСч) регламентира единствено изискванията за съставителите на финансови отчети и не поставя изисквания за оперативните счетоводители, извършващи текущото счетоводно отчитане на стопанските операции в предприятията.

Съгласно чл. 17, ал. 1 от ЗСч междинните, годишните и консолидираните отчети на предприятията се съставят от физически лица, които са в трудово, служебно или облигационно правоотношение, или от счетоводни предприятия.

Съгласно чл. 17, ал. 2 от ЗСч това правило може да не се прилага за годишните финансови отчети на едноличните търговци с нетни приходи от продажби за предходния отчетен период в размер, който не надхвърля 50000 лв. и които прилагат способа на едностранното счетоводно записване и за микропредприятията по чл. 19, ал. 2 от ЗСч, които не са осъществявали дейност през отчетния период. В този случай финансовите отчети може да се съставят от собствениците или съдружниците на тези предприятия.

Като изключим тези два случая, разпоредбите на ЗСч изискват съставителят на финансови отчети на

предприятие да е физическо лице, което е в трудово, служебно или облигационно правоотношение с предприятието, или счетоводно предприятие и съответно да отговаря на изискванията на чл. 18 от ЗСч.

Когато страните в тези правоотношения изберат да сключат трудов договор, тогава положеният труд съгласно чл. 242 от Кодекса на труда се определя като възмезден. Също така трудовото законодателство предвижда регулиране на минималните трудови възнаграждения и определя минимален размер на работната заплата за страната съгласно чл. 244, т. 1 от Кодекса на труда. Всичко това означава, че лицето не може да бъде съставител на финансови отчети по трудов договор без да получава възнаграждение за положения труд.

Когато характерът на споразумението е облигационно правоотношение, тогава така наречените „граждански договори“ се сключват съгласно изискванията на Закона за задълженията и договорите (ЗЗД). Според разпоредбите на ЗЗД гражданските договори могат да бъдат възмездни или безвъзмездни в зависимост от предмета на договора и уговорките между двете страни. Ако извършените услуги са предмет на договор за изработка, за труда се заплаща възнаграждение съгласно чл. 258 от ЗЗД и той е възмезден. Когато договорът за услуга по своята същност представлява договор за поръчка, съгласно чл. 286 от ЗЗД доверителят е длъжен да заплати на довереника възнаграждение само ако е уговорено. Следователно правоотношението може да бъде и безвъзмездно.

Относно втори въпрос: може ли лице по трудов договор в предприятие майка да извършва безвъзмездни счетоводни услуги на негово дъщерно предприятие, логиката е подобна. Ако договорените услуги са обект на облигационно правоотношение, което съгласно ЗЗД може да бъде без уговорено възнаграждение и няма друга законова пречка, то правоотношението е възможно.

Относно трети въпрос: може ли съставител на финансови отчети в предприятие майка да съставя и подписва отчети на дъщерно дружество без трудово и облигационно правоотношение, разпоредбите на ЗСч са ясни. Съгласно чл. 17, ал. 1 от ЗСч междинните, годишните и консолидираните отчети на предприятията се съставят от физически лица, които са в трудово, служебно или облигационно правоотношение с предприятието, или от счетоводни предприятия.

Относно четвърти въпрос: изискванията на ЗСч за задължително трудово, служебно или облигационно правоотношение съгласно чл. 17, ал. 1 от ЗСч са насочени конкретно към съставителите на междинните, годишните и консолидираните отчети на предприятията и не са посочени друг вид счетоводни услуги. Осъществяването на всякакъв вид текуща счетоводна дейност се организира и преценява от ръководителя на предприятието при спазване на разпоредбите на ЗСч (чл. 16, ал. 1, т. 2 от ЗСч).“

За целите на прилагане на данъчното законодателство е необходимо да се има предвид, че извършаването на услуги както за текущо счетоводно обслужване, така и за съставяне на финансови отчети (междинни, годишни или консолидирани) без уговорено възнаграждение, в общия случай би се третираше като сделка, сключена при условия, водещи до отклонение от данъчно облагане, без оглед на това дали страните по подобно правоотношение са свързани лица по смисъла на § 1, т. 3 от ДР на Данъчно-осигурителния процесуален кодекс. Прямо подобен род взаимоотношения приложение намира разпоредбата на чл. 77 от Закона за данъците върху доходите на физическите лица във връзка с чл. 15 и чл. 16 от Закона за корпоративното подоходно облагане.

ЗАМ. ИЗПЪЛНИТЕЛЕН ДИРЕКТОР НА НАП: ГАЛЯ ДИМИТРОВА