

Съдебен акт

РЕШЕНИЕ

№ 80

София, 11.12.2020г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

ВЪРХОВЕН КАСАЦИОНЕН СЪД на Република България, Търговска колегия, Второ отделение, в съдебно заседание на девети юни две хиляди и двадесета година, в състав:

ПРЕДСЕДАТЕЛ: ЕМИЛИЯ ВАСИЛЕВА

ЧЛЕНОВЕ: КОСТАДИНКА НЕДКОВА

АННА БАЕВА

при секретаря София Симеонова, като изслуша докладваното от съдия Анна Баева т.д. № 620 по описа за 2019г. и за да се произнесе, взе предвид следното:

Производството е по чл.290 ГПК.

Образувано е по касационна жалба на Доля А. Б., Д. С. Б. и Р. С. Б., и тримата от [населено място], представлявани от адв.Е. Д., срещу решение № 338 от 29.11.2018г. по в.т.д. № 589/2018г. на Пловдивски апелативен съд, Търговско отделение, I състав, с което, след отмяна на решение № 222 от 03.05.2018г. по т.д. № 73/2016г. на Окръжен съд – Стара Загора, Търговско отделение, са отхвърлени предявените от касаторите срещу „Хидравлика 96” ООД осъдителни иски за заплащане на основание чл.125, ал.3 ТЗ на сумите от по 56 319,26 лева, представляващи полагащата им се по наследство 1/3 част от размера на дружествения дял на наследодателя С. Б. по междинен консолидиран счетоводен баланс на „Хидравлика 96” ООД към 30.09.2012г., ведно със законната лихва върху главницата, считано от завеждане на иска – 18.03.2016г. до окончателното ѝ изплащане, както и за сумите от по 14 310,26 лева, представляващи законна лихва за забава върху главницата за периода 16.09.2013г. - 16.09.2016г., и касаторите са осъдени да заплатят на „Хидравлика 96” ООД разноси за първоинстанционното производство в размер на 19 038,67 лева, както и разноси за въззивното производство в размер на 19 237,77 лева.

Касаторите поддържат, че въззивното решение е неправилно поради нарушение на материалния закон, съществено нарушение на съдопроизводствените правила и необоснованост. Поддържат, че стойността на дружествения дял на починалия съдружник С. Б. се определя въз основа на междинен консолидиран счетоводен баланс,

изготвен от „Хидравлика 96” ООД като предприятие - майка, притежаващо мажоритарно участие в капитала на дъщерното дружество „Хидропневмотехника” АД. Сочат, че в СС № 27 и МСС № 27 е предвидено, че регламентираното съставяне и представяне на консолидирани отчети и баланси се прилага при отчитането на инвестиции на предприятия в дъщерни предприятия. Твърдят, че при сделки по придобиване на мажоритарен дял винаги се прилага консолидиране на отчетите на дружеството майка и дъщерното дружество, за да се отрази справедливо стойността на инвестицията на майката, тъй като в индивидуалния си отчет дружеството майка води своята инвестиция по цена на придобиване, която не отразява реално какви икономически изгоди е получило дружеството майка, още повече когато след придобиването дъщерното дружество е акумулирало неразпределена печалба и не е разпределяло дивиденди /каквото се твърди, че е настоящият случай/. Считат, че доходността от направената инвестиция в дъщерното предприятие, която в индивидуалния отчет и баланс на дружеството майка е заведена и се отчита по цена на придобиване, съгласно нормите на ЗСч, СС № 27 и МСС № 27 се определя и остойностява обективно, вярно и справедливо чрез изготвянето на консолидиран отчет и баланс – размерът на мажоритарното участие на ответното ООД в капитала на дъщерното му АД, което е съществен елемент от имуществото на ответника, се определя по обективен и справедлив нормативно регламентиран метод - според нетната (чистата) стойност на активите от баланса на дъщерното АД. Частта от нетната стойност на активите на дъщерното АД, равна на капиталовия дял на дружеството майка от 83%, формира размера на мажоритарното участие на майката в дъщерното дружество и участва в консолидирания баланс като компонент от „собствения капитал”, а останалата част от 17%, която не се притежава от ответника, е отделена като „малцинствено участие”. Поддържат, че за разлика от консолидирания баланс, в индивидуалния баланс, в който инвестицията е представена по историческа цена към момента на придобиването ѝ, липсва стойността, която изразява и показва икономическата изгода от инвестицията, явяваща се целта и смисъла на всяка инвестиция и това е видно и от самото определение на понятието „индивидуален финансов отчет” в МСС № 27. Считат, че определянето на размера на дружествения дял на наследодателя на ишците по консолидиран баланс се извършва съобразно нормата на чл.125, ал.3 ТЗ – като съответен дял от нетната (чистата) балансова стойност на активите на ответното дружество майка, включващи и мажоритарното участие на дружеството в дъщерното АД със стойност, равна на 83% от нетната (чистата) балансова стойност на активите на дъщерното дружество. Поддържат

още, че установените с решение № 136 от 10.03.2015г. по гр.д. № 1178/2014г. на Районен съд – Казанлък правопораждащи факти за спорните права към ответника се ползват със сила на пресъдено нещо по настоящото дело за остатъка от същите права, а именно че стойността на дружествения дял на наследодателя се определя по консолидиран счетоводен баланс към 30.09.2012г. По отношение на присъдените на ответника разноси за първоинстанционното производство считат, че въззивният съд не е изложил собствени мотиви по релевираните в частната жалба възражения. Твърдят, че искането на ответника за присъждане на разноси съразмерно на намалената част от исковите претенции е преклудирано, тъй като е направено след приключване на устните състезания пред първоинстанционния съд. Молят обжалваното решение да бъде отменено и да бъде постановено друго, с което бъдат уважени предявените иски.

Ответникът „Хидравлика 96“ ООД оспорва касационната жалба.

Поддържа, че липсват основания размерът на дружествения дял на починалия съдружник да се определи по нарочно изготвен консолидиран счетоводен баланс. Счита, че икономическата група по смисъла на ЗСч., включваща дружество – майка и дъщерни дружества, не е правен субект и не притежава оценими права и задължения, поради което наследодателят на касаторите няма дял от нея, а притежава такъв от имуществото на дружеството, в което е съдружник. Твърди, че консолидираният финансов отчет не представлява счетоводен отчет на дружеството – майка, респ. баланс; същият принадлежи на групата предприятия и отразява счетоводно нейното имущество; той не прави включените в групата отделни дружества едно предприятие. Поддържа, че имуществените права на съдружниците и начинът на тяхното определяне не се регулира от ЗСч., а от императивната норма на чл.125, ал.3 ТЗ, според която отношенията с дружеството се уреждат по индивидуален счетоводен баланс, а не по консолидиран такъв. Моли обжалваното решение да бъде оставено в сила.

С определение № 700 от 06.12.2019г., постановено по настоящото дело, е допуснато на основание чл.280, ал.1, т.1 ГПК касационно обжалване на въззивното решение по материалноправния въпрос, отнасящ се до начина на определяне стойността на дружествения дял на починал съдружник в дружество, притежаващо статута на предприятие – майка. Върховният касационен съд, състав на Търговска колегия, Второ отделение, като прецени данните по делото с оглед заявените касационни основания и съобразно правомощията си по чл.290, ал.2 ГПК, приема следното:

Въззивният съд, за да отмени първоинстанционното решение и да отхвърли предявените иски, е приел за установено, че са налице

предпоставките по чл.125, ал.3 вр. ал.1, т.1 ТЗ: наследодателят на ишците – С. Б., починал на 15.09.2012г., е бил съдружник в „Хидравлика 96” ООД, с дялово участие – 30 дяла или 25 % от капитала на дружеството, като последното е изплатило на наследниците стойността на дружествения дял в размер на 238 048,21 лева, определен въз основа на изготвен междинен счетоводен баланс на дружеството към края на месеца, през който е настъпило прекратяването – 30.09.2012г. Констатира е, че към 30.09.2012г. „Хидравлика 96” ООД е мажоритарен акционер в публично дружество „Хидропневмотехника” АД (дъщерно предприятие). По спорния по делото въпрос дали имуществените последици по чл.125, ал.3 ТЗ се уреждат въз основа на консолидиран счетоводен баланс като съставна част от консолидиран финансов отчет или въз основа на индивидуален счетоводен баланс на дружеството, апелативният съд е посочил, че изплащането на равностойността на дружествения дял се извършва, когато сумата на активите, притежавани от дружеството, превишава сумата на тази част от пасива му, която се включва при формирането на капитала към момента на прекратяване на участието на съдружник. С оглед на това е приел, че определянето на стойността на дружествения дял на прекратилия участието си съдружник се извършва въз основа на междинен счетоводен баланс, съставен от дружеството, или въз основа на заключение на съдебно – икономическа експертиза. Позовавайки се на заключението на вещото лице по проведената съдебно – икономическа експертиза, решаващият състав е счел, че притежаваните от „Хидравлика 96” ООД акции от капитала на „Хидропневмотехника” АД като част от активите на дружеството, отнесени към пасивите му, са намерили своето необходимо и правилно отражение при определяне стойността на дружествените дялове на С. Б.. Според въззивния съд тази стойност не следва да се влияе от други фактори или компоненти, каквито се съдържат в консолидирания баланс като част от консолидирания финансов отчет. Посочил е, че този извод следва и от характера на членството в ООД, което е правоотношение само между съдружника и дружеството. Приел е, че когато законодателят е предвидил като критерий и необходимост за целите на определени производства да се изготвя/представя консолидиран финансов отчет, това е изрично регламентарно в закона – чл.770, ал.2, т.2 ТЗ, чл.100н, ал.2 ЗППЦК, чл.23, ал.1, т.2 и чл.37, ал.2 ЗСч. /отм./. Позовавайки се на Международен счетоводен стандарт 27, Консолидирани и индивидуални финансови отчети и на пар.1, т.14 от ДРЗСч. /отм./, апелативният съд е приел, че консолидираният счетоводен баланс като част от консолидирания финансов отчет и индивидуалният счетоводен баланс на дружеството са носители на различна информация; консолидацията не влияе върху финансовия резултат в индивидуалния отчет;

консолидираният счетоводен баланс съдържа информация относно общото управление на дружествата от групата. По отношение на позоваването от ищите на решение № 37 от 29.01.2016г. по в.т.д. № 1118/2015г. на Окръжен съд – Стара Загора, с което е потвърдено решение № 136 от 10.03.2015г. по гр.д. № 1178/2014г. на Районен съд – Казанлък за уважаване на частични искиове с цена от по 10 100 лева, представляваща стойността на дяловете на починалия съдружник в „Хидравлика 96” ООД, определена на база междинен консолидиран счетоводен баланс към 30.09.2012г., въззивният съд е приел, че същото решение не произвежда действие на законна сила в следващ процес относно останалата част от вземането.

По поставения материалноправен въпрос:

По въпроса за начина на определяне стойността на дружествения дял на починал съдружник в дружество, притежаващо статута на предприятие – майка, в решение № 438 от 09.07.2008г. по т.д. № 84/2008г. на ВКС, ТК, II т.о. е прието, че съставянето на консолидиран счетоводен баланс по смисъла на чл.37, ал.2 ЗСч. в хипотезата на т.1 на сочената законова разпоредба е определено като императивно изискване на закона и следователно той е и основата, на която се определя дружествения дял на прекратилия членството си съдружник. Посочено е, че именно защото консолидираният финансов отчет по своята правна същност се явява обединение на балансите на търговското дружество – майка и дъщерното дружество, при които са игнорирани вземанията, задълженията и участията помежду им, той дава и пълна представа за имущественото състояние на търговското дружество – майка, в чиято тежест е да го състави. Прието е, че придобитите от дружеството майка при участието на съдружника акции от капитала на дъщерното дружество представляват инвестирани от същото средства – негов имуществен актив и оценен по балансовата стойност на притежаваните акции, същият по необходимост се включва в счетоводния баланс, въз основа на който следва да се остойности делът на съответния съдружник по реда на чл.125, ал.3 ТЗ, начинът на съставяне на който в разглежданата хипотеза е предвиден в чл.37, ал.2 ЗСч вр. чл.23, ал.2 ЗСч.

Настоящият състав не споделя този отговор по следните съображения: Когато едно дружество е инвестирало в акции и дялове на друго дружество, в резултат на което притежава повече от половината от правата на глас, даващи му контрол, инвеститорът се явява предприятие майка, а контролираното предприятие - дъщерно предприятие. Според чл.37, ал.2 ЗСч /обн. ДВ, бр.98 от 16.11.2011г., отм. ДВ, бр.95 от 08.12.2015г./, действащ към релевантния за настоящия спор момент, предприятие майка, което отговаря на посочените в тази разпоредба изисквания, съставя консолидиран финансов отчет.

Съгласно определението, дадено в §1, т.14 от ДР на ЗСч. /обн. ДВ, бр.98 от 16.11.2011г., отм. ДВ, бр.95 от 08.12.2015г./, консолидиран финансов отчет е финансов отчет, който представя имущественото и финансовото състояние, отчетения финансов резултат, промените в паричните потоци и в собствения капитал на предприятията, включени в консолидирането, все едно че те са едно предприятие. Според приложимите в настоящия случай национални счетоводни стандарти /НСС 27 - Консолидирани финансови отчети и отчитане на инвестициите в дъщерни предприятия/, активите, пасивите и собственият капитал на предприятията от групата се включват изцяло в консолидирания счетоводен баланс, като се обединяват ред по ред сходните статии от счетоводните баланси на предприятията от групата; инвестициите на предприятието майка в дъщерните предприятия и делът на предприятието майка в собствения капитал на тези предприятия се елиминират; елиминирането се извършва въз основа на балансовите им стойности към датата, на която предприятието майка придобива контрол в дъщерното предприятие; разликите от елиминирането се отчитат съгласно СС 22 - Отчитане на бизнескомбинации; акциите или дяловете на дъщерни предприятия, които се притежават от други предприятия от групата, различни от предприятието майка, и делът, който те представляват в собствения капитал на тези дъщерни предприятия, се елиминират; акциите или дяловете на предприятието майка, които се притежават от него или от негово дъщерно предприятие, се посочват в статия "Изкупени собствени акции"; малцинственото участие в нетните активи на дъщерните предприятия се посочва в отделна статия с наименование "Собствен капитал, непринадлежащ на групата" и се отчита съгласно СС 22 - Отчитане на бизнескомбинации; положителните и отрицателните репутации, възникнали при консолидирането на дъщерните предприятия, се компенсират и представят нетно; вътрешногруповите разчети (вземания и задължения) се елиминират; балансовата стойност на активите се коригира с печалбите и загубите, възникнали в резултат на сделки между предприятия от групата, когато същите са включени в балансовата стойност на тези активи.

Елиминирането в консолидирания счетоводен баланс на вътрешногруповите операции се налага поради обстоятелството, че са извършени в рамките на групата и не засягат предприятие извън нея. В резултат на подобни сделки всяко предприятие в рамките на групата представя в индивидуалния си финансов отчет печалба или загуба от сделката, но в консолидирания финансов отчет на групата тази печалба (загуба) се елиминира, тъй като не е в резултат на сделка с предприятие извън групата. Целта на подобно консолидиране се свежда до необходимостта от получаването на информация за финансовото

състояние, финансовите резултати и измененията в тях на предприятията, функциониращи като икономическа група.

Индивидуалният финансов отчет е финансов отчет, който представя имущественото и финансовото състояние, отчетеният финансов резултат, промените в паричните потоци и в собствения капитал на едно предприятие, независимо от това дали то е предприятие от група. В чл.13 на НСС 27- Консолидирани финансови отчети и отчитане на инвестициите в дъщерни предприятия, е посочено, че в индивидуалния си финансов отчет предприятието майка отчита инвестицията в дъщерно предприятие по себестойността метод съгласно СС 28 - Отчитане на инвестициите в асоциирани предприятия, или като финансов актив съгласно СС - 32 Финансови инструменти, с оглед класификацията на направената инвестиция съобразно целта на придобиването ѝ.

В НСС 22 – Отчитане на бизнескомбинации, е предвидено, че бизнескомбинация, която представлява придобиване, се отчита във финансовите отчети, като се прилага счетоводният метод на покупко-продажбата. Придобиване, при което придобиващото предприятие се явява предприятие майка по отношение на придобитото (дъщерно предприятие), се отчита във финансовите отчети на предприятието майка, както следва: 1/ в индивидуалния финансов отчет придобиването се отчита като инвестиция в дъщерно предприятие съгласно СС 27 - Консолидирани финансови отчети и отчитане на инвестициите в дъщерни предприятия. Себестойността на инвестицията се определя на базата на свързаните с придобиването разходи, посочени в този стандарт; 2/ в консолидирания финансов отчет – в консолидирания счетоводен баланс се включват разграничимите активи и пасиви на дъщерното предприятие, като балансовите им стойности се определят въз основа на справедливите им стойности към датата на придобиването. Разликата между първоначалната стойност на придобиването (себестойността на инвестицията в дъщерното предприятие) и дела на предприятието майка в справедливата стойност на нетните активи (разграничимите активи, намалени с разграничимите пасиви) на дъщерното предприятие към датата на придобиването се отчита като положителна или отрицателна репутация по реда на този стандарт.

Съгласно чл.125, ал.3 ТЗ прекратяването на участието в ООД има за последица правото на съдружника да получи паричната равностойност на дружествения си дял въз основа на счетоводен баланс към края на месеца, през който е настъпило прекратяването на членството. Делът на прекратилия участието си съдружник се определя съобразно баланс на наличното имущество на дружеството към момента на прекратяване на членството като съразмерна на участието на съдружника част от

паричната оценка на чистото имущество (актив), притежавано от дружеството към този момент. В решение № 10 от 10.09.2012г. по т.д. № 502/2010г. на ВКС, ТК, II т.о. е прието, че този дял се формира само при превишаване на сумата на активите над тези на пасивите.

Разпоредбата на чл.125, ал.3 ТЗ определя като меродавен балансът към края на месеца, в който е прекратено участието на съдружника, но не посочва изрично кой счетоводен баланс – индивидуален или консолидиран, следва да бъде взет предвид при прекратяване на участието в дружество-майка. Съобразяването на правилата за осчетоводяване на инвестициите в дъщерни предприятия дава основание да се приеме, че в консолидирания счетоводен баланс, част от консолидирания счетоводен отчет, се поставя акцент върху възможността предприятието - майка да упражнява контрол върху оперативната и финансова политика на дъщерните предприятия и се дава справедлива оценка на направената инвестиция, като се взема предвид постигнатият вследствие на нея и осъществявания контрол от предприятието майка финансов резултат, оказващ влияние върху възвращаемостта на инвестицията. Делът на прекратилия участието си съдружник, определен въз основа на чистата стойност на активите на групата след извършването на консолидация обаче, би могъл да надвиши чистата стойност на активите на дружеството майка, което единствено е задължено да заплати стойността на дела. Това би довело до намаляване на имущественото покритие на капитала на дружеството и до неговата свръхзадълженост.

Следва да се посочи още, че в чл.37а – чл.37г ЗСч /обн. ДВ, бр.98 от 16.11.2011г., отм. ДВ, бр.95 от 08.12.2015г./ и чл.32 ЗСч. /обн. ДВ, бр.95 от 08.12.2015г./, както и в националните и международните счетоводни стандарти, са предвидени хипотези, в които дружеството майка не е задължено да съставя консолидиран финансов отчет, а не е налице основание да се приеме, че от разпоредбата на чл.125, ал.3 ТЗ произтича задължение за съставянето на такъв само за целите на определяне дела на прекратилия участието си съдружник. Въпросът въз основа на кой баланс – индивидуален или консолидиран, следва да се определи делът на съдружника при прекратяване на членството му в дружество майка, следва да намери принципен отговор, който не е обвързан с това дали дружеството е задължено да съставя консолидиран финансов отчет. В тази връзка следва да се съобрази и възприетият от законодателя подход, когато за определени цели се изисква консолидиран счетоводен отчет, част от който е консолидираният счетоводен баланс, това да бъде посочено изрично.

Предвид изложеното следва да се приеме, че релевантен за определяне на стойността на дела на прекратилия участието си съдружник в

дружество майка е индивидуалният му счетоводен баланс, а не консолидираният счетоводен баланс на икономическата група. В индивидуалния баланс извършената от дружеството майка инвестиция в акции или дялове от капитала на дъщерното дружество следва да бъде отчетена съобразно приложимите счетоводни стандарти и класификацията на направената инвестиция с оглед целта, с която е придобита.

По изложените съображения настоящият състав намира, че стойността на дела на починал съдружник в дружество, притежаващо статута на предприятие – майка, следва да бъде определен съгласно чл.125, ал.3 ГПК въз основа на индивидуалния счетоводен баланс на това дружество към края на месеца, в който е настъпило прекратяване на членството му.

По основателността на касационната жалба:

С оглед отговора на релевантния материалноправен въпрос обжалваното решение е правилно. Предвид настъпилото прекратяване на членството на съдружника С. И. Б. поради смъртта му, настъпила на 15.09.2012г., за наследниците му е възникнало правото да получат припадащата им се част от дела му, определен на основание чл.125, ал.3 ТЗ съобразно индивидуалния счетоводен баланс на дружеството към края на месец септември 2012г. С оглед липсата на спор, че определеният по този начин дял в размер на общо 238 048,20 лева е изплатен, и неоснователността на претенцията за определяне на дела въз основа на консолидирания баланс на ответното дружество към посочения момент, предявените искове се явяват неоснователни.

По изложените съображения настоящият състав намира, че обжалваното решение е правилно и следва да бъде оставено в сила.

При този изход на делото на ответника следва да бъдат присъдени направените в настоящата инстанция разноски в размер на 15 000 лева, представляващи заплатено адвокатско възнаграждение.

Така мотивиран, Върховен касационен съд, Търговска колегия, състав на Второ отделение, на основание чл.293, ал.1 ГПК

Р Е Ш И :

ОСТАВЯ В СИЛА решение № 338 от 29.11.2018г. по в.т.д. № 589/2018г. на Пловдивски апелативен съд, Търговско отделение, I състав.

ОСЪЖДА Доля А. Б., ЕГН [ЕГН], Д. С. Б., ЕГН [ЕГН] и Р. С. Б., ЕГН [ЕГН], [населено място], ул. „6-ти септември“ № 6 да заплатят на „Хидравлика 96“ ООД, ЕИК [ЕГН] сумата 15 000 лева /петнадесет хиляди лева/ - разноски за касационната инстанция.

Решението не подлежи на обжалване.

ПРЕДСЕДАТЕЛ: ЧЛЕНОВЕ:

© 2019 Върховен касационен съд на Република България

Стари търсачки: дела, деловодни данни, азбучник, ключови фрази

При проблеми с новите търсачки - моля уведомете ни на website@vks.bg