

РЕШЕНИЕ

№ 2525

гр. София, 26.05.2011 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 8 състав, в публично заседание на 26.04.2011 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Деница Митрова

при участието на секретаря Елеонора Стоянова и при участието на прокурора Поповска, като разгледа дело номер **6374** по описа за **2010** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 – 161 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба вх. № 16593 от 27.08.2010 г. по описа на Административен съд – С. град, въз основа на Разпореждане от 03.08.2010 на заместник председателя на АССГ е депозирана жалба с вх. № 15408 от 02.08.2010 г. по описа на съда, подадена от “Л. Б. Ц.” Е., ЕИК *, със седалище и адрес на управление гр. С., Б. Ц. О. № 14, .1, представлявано от М В Воев срещу Ревизионен акт № * от 10.02.2010 г. и РА за поправка № *9 от 18.02.2010 г., издадени от орган по приходите П. ТД на Н. С., частично потвърден с Решение № 1037 от 15.07.2010 г. в частта , в която та дружеството е намалена данъчната загуба за 2006 г. в размер на 31 156,34 лева, за 2007 г. в размер на 163 315,58 лева и са установени допълнителни задължения за корпоративен данък в размер на 4865,78 лева и съответните лихви и лихви по реда на ДОПК за данък П. източника в размер на 51 936,14 лева

Жалбоподателят сочи, че ревизионният акт е незаконосъобразен и необоснован като издаден П. липса на обективна преценка на събраните в хода на производството доказателства. Твърди, че неправилно органът по приходите не е приложил чл. 9, ал.1 от Спогодбата за избягване на двойното данъчно облагане

между Република Б. и Република А (СИДДО) за освобождаване от данък П. източника – начислен доход от лихви по кредити в полза на “Банк Аустрия Кредитанщалт Лизинг” ГмбХ – А. В допълнение се излагат аргумент, че дружеството прилага МСС 18 за съставяне на отчетите за финансово състояние, според което приходите от лихви се признават по метода на ефективната лихва, изложен в МСС 39. Освен изложените съображения за нарушаване на материалния закон, жалбоподателят твърди, че е допуснато съществено нарушение на процесуалните правила. Посочва своето несъгласие с изготвената в административното производство експертиза, като твърди, че същата е незаконосъобразна . В жалбата се излагат аргументи, че ревизионното производство за установяване на задължения за данък П. източника (по реда на чл. 34, ал.4 от ЗКПО отм.) за периодите м.март, юни, юли и септември 2003 г. е неправилно образувано по аргумент на чл. 109, ал.1 от ДОПК, поради което е осъществена в нарушение на основните принципи за обективност и служебно начало П. упражняване на процесуалните права, задължителни за органа по приходите съгласно чл.3 и чл. 5 от ДОПК. В хода на съдебното производство жалбоподателят редовно призован се представлява от адв. И, която поддържа жалбата, моли същата да се уважи, претендира сторените разноси по делото и депозира писмено становище.

Ответникът - Директорът на Дирекция “О.” – гр. С. П. ЦУ на Н., не се представлява в последното по делото съдебно заседание.

Представителят на С градска прокуратура – излага съображения за празнота и законосъобразност на РА и в този смисъл моли да се постанови съдебен акт по делото.

Съдът, след като прецени събраните по делото доказателства и обсъди доводите и възраженията на страните, приема за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия № 900260/01.09.2009 г., издадена от Т Т В на длъжност началник на сектор „Ревизии” П. офис “Средни данъкоплатци и осигурители” (СДО) на ТД на Н. С. – град е възложено извършването на ревизия на „ЛЕМАРК Б. Ц.” Е. за установяване на задълженията за корпоративен данък ЗКПО, отменен и ЗКПО в сила от 01.01.2007 г. за периода 01.01.2003 г.-31.12.2007 г.; 2. данъци по чл. 34, 35 и 36 от ЗКПО, отм. и по чл. 194, 195 и 204 от ЗКПО в сила от 01.01.2007 г. – за периода 01.01.2003 г. до 31.12.2007 г.; 3. Данъци по чл. 35 – 38 от Закона за облагане доходите на физическите лица /ЗОДФЛ, отм./ и по чл. 42-49 от Закона за данъците върху доходите на физическите лица /ЗДДФЛ, в сила от 01.01.2007 г./ - за периодите от 01.01.2003 г. до 31.12.2007 г.; 4. Данък върху добавената стойност /ДДС/ по ЗДДС, отменен и по ЗДДС, в сила от 01.01.2007 г.,- за данъчните периоди 01.12.2003 г. – 31.12.2007 г.; 5. Вноски за държавно обществено осигуряване /ДОО/, здравно осигуряване /ЗО/ и допълнително задължително пенсионно осигуряване за професионален/универсален пенсионен фонд /ДЗПО/ - за периода от 01.01.2003

г. – 31.12.2007 г. и 6. Вноски за Фонд “Гарантиране вземанията на работниците и служителите” по Закона за гарантиране вземанията на работниците и служителите П. несъстоятелност на работодателя /ЗГВРСНР/ - за периода от 01.01.2005 г. – 31.12.2007 г.

Със заповедта за възлагане на данъчна ревизия, в съответствие с чл. 112 и чл. 113 от ДОПК, са определени лицата, които да извършат ревизията – П Ц Н на длъжност инспектор по приходите – ръководител екип, Т И Т, Христинка Б Г и С С Т и тримата на длъжност главен инспектор по приходите. Определен е срок за извършване на ревизията до 3 месеца, считано от датата на връчване на заповедта. Тя е връчена на 08.09.2009 г. на упълномощеното лице – П П П.

На основание чл. 113, ал.3 от ДОПК е изменен срокът за извършване на ревизията, за което е издадена ЗВР № 900371 от 04.12.2009 г. от Т В, като е определено тя да приключи до 08.01.2010 г.. Тази заповед е връчена на упълномощеното лице П П на 09.12.2009 г.

Изготвен е ревизионен доклад № 900371/22.01.2010 г. в срока по чл. 117, ал.1 от ДОПК, връчен на 25.01.2010 г. на пълномощника на дружеството П П. В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК не е подадено възражение.

Със заповед за определяне на компетентен орган (ЗОКО) № К 900371/25.01.2010 г., П Ц Н на длъжност главен инспектор по приходите е определена за компетентен орган по издаването на РА на “Л. Б. Ц.” Е.. ЗОКО е връчен на счетоводителя на задълженото лице на 15.02.2010 г. Издаден е РА № * на 10.02.2010 г., поправен с РА № *9 от 18.02.2010 г., връчени съответно на 15.02.2010 г. и 22.02.2010 г. на пълномощника на дружеството. РА е обжалван по административен ред с жалба вх. № 2553-06-394 от 01.03.2010 г.

В срока за произнасяне от решаващия орган е подписано споразумение между страните, с което се споразумяват да го продължат. Посочено, че този срок се удължава до 3 месеца, считано от датата на изтичане на законоустановения 45 дневен срок. Същото така е предвидено, че П. произнасяне в този срок, съгласно чл. 156, ал. 7, изр. Второ се прилагат разпоредбите на чл. 156, ал. 5 и ал. 6 от ДОПК.

В срока, определен със споразумението между страните е издадено Решение № 1037 от 15.06.2010 г., с което ответникът е потвърдил обжалваният РА в частта на определените задължения по ЗКПО и го е отменил в останалата му част.

За да постанови своето решение, директорът на ДОУИ е приел, че в хода на ревизията е установено, че за ревизираните периоди 2003 г., 2004 г., 2005 г., 2006 г. и 2007 г. жалбоподателят е начислил доходи към чуждестранно лице - „Банк Аустрия Кредитанщалт Лизинг“ ГмбХ - А, представляващи доходи от лихви във връзка със сключен договор за заем от 01.10.2002 г. Доходите по вид, размер и дати на начисляване са описани подробно в таблици на стр. 37 - 44 вкл. от ревизионния акт. Установено е, че попадат в обхвата на чл. 12, ал. 2, т. 1 от ЗКПО /отм./ или чл. 12, ал. 5, т. 1 от ЗКПО - доходи от лихви, начислени в полза на чуждестранни физически и юридически лица. Като такива подлежат на

облагане на основание чл. 34, ал. 4 от ЗКПО /отм./, съответно чл. 195, ал. 1 от ЗКПО, освен П. условията на чл. 17, ал. 1 от ЗКПО /отм./, съответно чл. 13 от ЗКПО, а именно П. наличие на Спогодба за избягване на двойното данъчно облагане /СИДДО/. За процесните периоди основанията за прилагане на СИДДО са установени по данни от ревизионния доклад.

Ответникът по делото е приел, че на основание чл. 50, ал. 1 от ЗКПО /отм./ и чл. 202, ал. 2 от ЗКПО задължението да внесат данък П. източника за доходи, придобити от чуждестранно лице, е за платците на дохода, а това са лицата, които начисляват и изплащат тези доходи. Съответно те са и задължени за плащане на лихвите.

По отношение на направеното възражение в частта на определената лихва за 2003 г. върху данъка П. източника по чл. 34, ал.4 от ЗКПО (отм.), поради образуване на ревизионното производство в нарушение на чл. 109, ал.1 от ДОПК П. изтекла погасителна давност. Решаващият орган е посочил, че в настоящия случай е приложима нормата на чл. 51, ал.2 от ЗКПО (отм.). Съответно срокът за установяване на задължения за данъци, удържани П. източника за 2003 г. тече, считано от 01.01.2005 г. и изтича на 31.12.2009 г. Процесното ревизионно производство е образувано със заповед за възлагане на ревизия № 900260 от 01.09.2009 г., връчена на упълномощено лице на 08.09.2009 г. От това следва, че производството за установяване на задължения по ЗКПО за 2003 г. е започнало преди изтичане на срока по чл. 109, ал. 1 от ДОПК. По тези съображения е стигнал до извода, че РА е правилен в частта, с която са определени задължения за лихви в размер общо на 51 936,14 лв., от които: за 2003 г. в размер на 21 020,94 лв., за 2004 г. в размер на 23 154,56 лв.; за 2005 г. в размер на 5 794,79 лв.; за 2006 г. в размер на 1 757,55 лева и за 2007 г. в размер на 208, 30 лева.

По отношение преобразуването на финансовия резултат на основание чл. 23, ал.2, т. 10 и т. 25 от ЗКПО (отм.). за 2005 г. по време на ревизията е установено, че от дружеството е подадена годишна данъчна декларация /ГДД/ по чл. 51 от ЗКПО /отм./ с вх. № 1000 1849 от 31.03.2006 г.. Деклариран е отрицателен финансов резултат по отчета за приходите и разходите за данъчно преобразуване в размер на 409 167, 68 лева, съответно увеличения на финансовия резултат за данъчни цели в размер на 2 023 020,59 лева, намаления в размер на 1 613 852,91 лева и финансов резултат след данъчно преобразуване нула лева.

В хода на ревизията е установено несъответствие между приходите и разходите, отразени в годишната данъчна декларация и осчетоводените от жалбоподателя. Въз основа на данните по първичните счетоводни документи и счетоводни регистри на задълженото лице е извършено преобразуване на финансовия резултат на дружеството за посочения данъчен период. Той е увеличен за данъчни цели със сумата от 27 895,00 лева на основание чл. 23, ал.2, т.10 от ЗКПО /отм./ и със сумата от 4 543,54 лв. на основание чл. 23, ал.2, т 25 от ЗКПО /отм./; частта от лихвите над определения размер по чл. 26 /Регулиране на слабата капитализация/. В резултат на извършеното преобразуване на жалбоподателя е определено задължение за корпоративен данък за 2005 г. в

размер на 4 865,78 лв. и съответстващото му задължение за лихви в размер на 2 583,21 лв.

В хода на ревизията е извършено преобразуване на финансовия резултат за данъчни цели за периодите 2006 г. и 2007 г. със суми, представляващи справедлива пазарна стойност на лихвата по договори за паричен заем, сключени с дружества, с които е в отношение на свързани лица. За данъчни периоди 2006 г. и 2007 г. от жалбоподателя са подадени годишни данъчни декларации по чл. 51, ал. 1 от ЗКПО /отм./ и чл. 92 от ЗКПО. И за двата периода е деклариран отрицателен финансов резултат след данъчното преобразуване /данъчен финансов резултат/ съответно в размер на 1 288 579,27 лв. за 2006 г. и в размер на 1 771 768,35 лв. за 2007 г. Ревизиращият екип е установил, че задълженото лице има сключени договори за кредит с дружества, с които е в отношение на свързани лица. По реда на чл. 63, ал. 1 от ДОПК е възложено извършване на експертиза за определяне на пазарния размер на лихвите по сключените договори, предвид разпоредбата на чл. 13 от ЗКПО /отм./ и чл. 15 от ЗКПО.

В хода на ревизията са приети от ревизиращия орган експертизи вх. № 2559-00-214#2 от 14.01.2020 г. и вх. № 2559-00-171#2 от 02.12.2009 г. по регистъра на ТД на Н. С.. П. съпоставка на отчетените от жалбоподателя приходи от лихви по договорите за кредит с определения от експерта размер на пазарни лихви е установено несъответствие, описано подробно в РД и в РА. С установените разлики е преобразуван финансовият резултат на жалбоподателя за данъчни цели, съответно със сумата 31 156,34 лв. за 2006 г. и със сумата 163 315,58 лв. за 2007 г. И за двата ревизирани периода от дружеството е отчетен отрицателен финансов резултат, като се е запазил такъв и след извършеното преобразуване за данъчни цели. Така за 2006 г. с ГДЦ е деклариран отрицателен финансов резултат в размер на 1 288 579,27 лв., който след преобразуването отново е отрицателен - 1 257 422,93 лв. С ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2007 г., подадена с вх. № 22106609 от 27.03.2008 г., е деклариран отрицателен - финансов резултат в размер на 1 771 768,35 лв., който след преобразуването отново е отрицателен - 1 608 452,77 лв.

В случая, въз основа на доказателства, събрани в хода на ревизията - договори за паричен заем и възложени по реда на ДОПК експертизи, е установено, че задълженото лице отчита по-малко приходи от тези, които би получило, ако е договорило обичайните лихви.

В хода на съдебното производство са приети като писмени доказателства депозираните с административната преписка. По искане на жалбоподателя са допуснати, изслушани и приети без оспорване основна ССЕ и допълнителна такава. Видно от заключението на вещото лице, същото е отговорило на поставените задачи по следния начин: установило е, че финансовите разходи на стойност 4 543,54 лева, с които в РА е извършено преобразуване за 2005 г. по чл. 23, ал.2, т. 25 във връзка с чл. 26 от ЗКПО представляват начислени без основание финансови разходи. Финансовите разходи на стойност 27 895,00 лева,

с които в РА е извършено преобразуване за 2005 г. по чл. 23, ал.2, т.10 от ЗКПО представляват осчетоводени без основание финансови разходи. Вещото лице е посочило, че разликата между декларираната счетоводна загуба за финансовата 2005 г. в размер на 409 167,68 лв. и коригираната счетоводна печалба в размер на 376 729,14 лв., е намаление на счетоводна загуба с 32 438,54 лева. В експертизата е казано, че сумата на осчетоводения финансов разход в размер на 27 895 лв. не е определена съобразно предвижданията на МСС 23 “Разходи за заеми” и съответно с МСС 39 “Финансови инструменти”.

По нататък на поставените въпроси вещото лице е отговорило, че данъчната основана, върху която са изчислени авансовите вноски за корпоративен данък към 30.06.2005 г.; към 30.09.2005 г.; към 30.03.2007 г.; към 30.06.2007 г. и към 30.09.2007 г., за които в РА са начислени лихви за закъснение за 2005 г. – 1331,66 лева и за 2007 г. – 2581,20 лв., е счетоводният финансов резултат преди данъчно преобразуване, за което изчисленията са представени в табличен вид.

От приетото заключение се установява, че в Справката за загубите за пренасяне по реда на чл. 38 и чл. 40 от ЗКПО на данъчната декларация по чл. 51, ал. 1 от ЗКПО за 2005 г. на жалбоподателя, е отразена подлежаща на пренасяне загуба към 31.12.2004 г. е в размер на 2 740 513,62 лв. За 2005 г. е отразена пренесена загуба в размер на 265 725,32 лв. и остатък от данъчната загуба за пренасяне в следващата година в размер на 2 474 788,30 лв. В Ревизионния акт не е извършено приспадане на загуба по реда на чл. 23, ал.3, т. 10 а от ЗКПО.

В приетото Допълнително заключение, вещото лице е посочило, че жалбоподателя в справката за загубите за пренасяне по реда на чл. 38 и чл. 40 от ЗКПО е декларира следните загуби за пренасяне – за 2002 г. – 1 62138,55 лв.; за 2003 г. – 2414543,07 лв.; за 2004 г. – 163832 лв. или общо загуби към 01.01.2005 г. – 2740513,62 лв.

В същата справка, но за 2006 г. , подадена от задълженото лице е отразена корекция на счетоводна грешка по чл. 296 от ЗКПО (отм.) в размер на 65 117,31 лв. Пренесена е загуба за 2005 г. в размер на 200 608,01 лв. и към 31.12.2005 г. остатъкът от загубата за пренасяне в следващите периоди от 2 474788,30 лв. е 2 539 905,61 лв. (2 474 788,30 лв. + 65 117,31 лв.).

Вещото лице е посочило, че П. спазване правилата на чл. 38, ал.2 във вр. чл. 56, ал.5 от ЗКПО (отм., в действащата му редакция за 2005 г.) и чл. 71, ал.1 и 2 във връзка с чл. 87 от ЗКПО (в сила за 2007 г.) и отчетените показатели от жалбоподателя. Към 30.06.2005 г. е отчетена печалба в размер на 135 075,55 лв. Към 30.09.2005 г. е отчетена печалба в размер на 187 991,53 лева. След приспадане на съответния размер на отчетените загуби от минали години, не се дължат тримесечни авансови вноски и лихви за забава. Към 30.03.2007 г. е отчетена печалба в размер на 148 206,16 лв. Към 30.06.2007 г. е отчетена печалба в размер на 141 239,53 лева и към 30.09.2007 г. – печалба в размер на 39 578,00 лв. Вещото лице е заключило, че след приспадане на съответния размер на отчетените загуби от минали години, не се дължат тримесечни авансови вноски и лихви за забава, за което е представило съответните изчисления в табличен

вид.

В алтернативност експертът е посочил, че П. потвърждаване на извършеното с РА преобразуване по чл. 23, ал.2 от ЗКПО (отм.) с 32 438,54 лева, но се вземат предвид натрупаните загуби от минали години, подлежащи на пренасяне по чл. 38 от ЗКПО (отм.), пренесената загуба за 2005 г. ще стане в размер на 298 163 лв. Декларираният остатък от данъчната загуба за пренасяне в следващата година към 31.12.2004 г. е 2 740 513,62 лв. След приспадане на облагаемата печалба в размер на 298 163,86 лв., корпоративен данък за 2005 г. и лихви за просрочие не се дължат.

П. така установеното от фактическа страна, съдът обосновава следните правни изводи:

Жалбата изхожда от надлежна страна – адресат на обжалвания РА, имаща право и интерес от оспорването. Подадена е в законоустановения 14 дневен срок от връчване на решението на директора на дирекция „О.“, поради което е ПРОЦЕСУАЛНО ДОПУСТИМА.

Разгледана по същество жалбата е НЕОСНОВАТЕЛНА.

По делото не се спори между страните по отношение на установеното фактическо положение, а се спори за правилното и точно приложение на закона. По отношение на първото наведено възразение с искане на прогласяването на РА за нищожен, съдът намира същото за неоснователно по следните съображения. Неправилно жалбоподателят се позовава на нормата на чл. 55, ал.1 -4 от ЗКПО (отм.) в релевантната редакция, като приема, че същата регламентира срокът за деклариране на данъкът по чл. 34, ал.4 от ЗКПО (отм.) удържан от платеща на дохода. А. 1 на посочената разпоредба предвижда, че данъците се удържат и внасят в бюджета в срок до края на месеца, следващ месеца на начисляването, а в случаите по чл. 34, ал. 4, когато получателят на дохода е длъжен сам да внесе дължимия данък, срокът за внасянето му е 30-дневен от датата на получаването на дохода. От този текст на нормата следва извода, че платецът е задължен в този срок да внесе дължимия данък, но не и да го декларира, което става по реда на чл. 51, ал.2 от ЗКПО (отм.). Видно от съдържанието на тази разпоредба (чл. 51 от ЗКПО) годишната облагаема печалба (загуба), дължимият годишен корпоративен данък и всички други алтернативни корпоративни данъци и данъци, удържани П. източника, се установяват по реда на този закон и се посочват в левове в данъчна декларация по образец, утвърден от министъра на финансите. Срокът за подаване на декларацията е до 31 март на следващата календарна година.

От така установеното приложимо право следва извода, че началният момент, в който започва да тече погасителната давност, е посочен в нормата на чл. 140, ал.1 от ДПК (отм.), а тя от своя страна предвижда, че публичните вземания се погасяват с изтичането на 5-годишен давностен срок, смятано от 1 януари на годината, следваща годината, през която е следвало да се плати публичното задължение, освен ако в закон е предвиден по-кратък срок. Както бе посочено

по-горе данакът удържан П. източника се внася в държавния бюджет в 30 дневен срок от получаване на дохода, но се декларира с данъчна декларация до 31.03.2004 по смисъла на чл. 51 от ЗКПО (отм.), поради което следва изводът, че давността започва да тече от 01.01.2005 г. до 31.12.2009 г. Настоящата ревизия е започнала с издаването на ЗВР № 900260 от 01.09.2009 г. връчена на 08.09.2009 г., т.е. в законоустановения петгодишен срок, поради което РА не е нищожен в частта на му за 2003 г.

Разгледана по същество жалбата е неоснователна, тъй като Редът и процедурите за прилагане на СИДДО за процесите периоди са уредени с разпоредбите на чл. 116а - 116и от Данъчния процесуален кодекс /ДГЖ, отм./ за периодите 2003 г., 2004 г. и 2005 г. и с нормите на чл. 135 - 142 от ДОПК за периодите 2006 г. и 2007 г. В случая доколко е безспорно установено и доказано прилагането на СИДДО с А по отношение на реализираните от чуждестранното лице доходи от лихви не е предмет на настоящото производство, нито на жалбоподателя са определени задължения за данъци П. източника.

Спорно е акцесорното задължението за лихви, определено на основание чл. 144, ал. 2, т. 3 и ал. 4 от ДПК /отм./ и чл. 175, ал. 2, т. 3 от ДОПК. По смисъла на визираните разпоредби, върху задължения на чуждестранно лице за данъци, удържани П. източника, лихви се дължат за времето от датата на изтичането на срока за внасяне на данъка съгласно българското законодателство от местното лице, платец на дохода, до деня, когато чуждестранното лице докаже наличието на основание за прилагане на СИДДО; в този случай може да се издаде ревизионен акт само за лихвите. Разпоредбите са императивни и за прилагането им е достатъчно да се установи, че към датата, към която е изтекъл законовият срок за внасяне на данък П. източника, от страна на чуждестранното лице не е доказано наличието на основания за прилагане на СИДДО.

По силата на чл. 50, ал. 1 от ЗКПО /отм./ и чл. 202, ал. 2 от ЗКПО задължението да внесат данък П. източника за доходи, придобити от чуждестранно лице, е за платците на дохода, а това са лицата, които начисляват и изплащат тези доходи. Съответно те са и задължени за плащане на лихвите.

Жалбата е неоснователна в частта ѝ по отношение извършеното увеличение на финансовия резултат по чл. 23, ал.2, т.10 и чл. 23, ал.2, т. 25 във връзка чл. 26 от ЗКПО (отм.). Твърденията на ревизираното лице са, че актът в тази му част е необоснован, не е направен анализ, непризнатата от ревизиращия екип като разход сума в размер на 27 895 лв. е всъщност част от отчетени от дружеството финансови разходи, представляващи годишна амортизация на общата сума договорени такси по банкови заеми, изчислена по метода на ефективния лихвен процент съгласно Международен счетоводен стандарт /МСС/ 23 - Разходи за заем. В допълнение не е съгласен и с използваната счетоводна програма ACL и получения с нея резултат, който установява допуснатата грешка П. осчетоводяване по сметка 621 "Разходи за лихви" и сметка 629 " Други финансови разходи". Въпросната грешка е установена и от вещото лице, което подробно в табличен вид е отразило настъпването ѝ като е констатирала, че

дори жалбоподателят самостоятелно я е установил, поради което е извършена корекция след подаването на ГДД. Резултатът от тази грешка е увеличение за данъчни цели, както следва: със сумата 27 895,00 лв. на основание чл. 23, ал. 2, т. 10 от ЗКПО /отм./ - разходи, довели до намаляване на финансовия резултат /счетоводна печалба/загуба/, които данъчно задължените лица не могат да докажат документално по реда, определен в съответните нормативни актове, с първични счетоводни документи, включително придружени с фискален бон или с касова бележка от кочан, или отчетени в нарушение на счетоводното законодателство и принципа “документална обосновааност със сумата 4 543,54 лв. на основание чл. 23, ал. 2, т. 25 от ЗКПО /отм./ - частта от лихвите над определения размер по чл. 26 /Регулиране на слабата капитализация/. Въз основа на тези изчисления ревизаращите органи са определили задължение за корпоративен данък за 2005 г. в размер на 4 865,78 лева и лихви за забава 2 583, 21 лева.

По отношение на тази поправка и прилагането на чл. 29 б от ЗКПО (отм.) в следващата ГДД за 2006 г. (л.27-40 от делото), жалбоподателят в Приложение 5 е посочил, че за 2005 г. е извършил корекция на загубата за пренасяне по този ред на сумата от 65 117,31 лв. Настоящия съдебн състав като взе предвид неговите твърдения, РА и приетото по делото ССЕ, установи, че въпросната корекция е направена само в Справка за загубите за пренасяне по реда на чл. 38 и чл. 40 от ЗКПО, но начина на получаване на тази загуба не е отразен в Справка за корекцията на корпоративен данък, изчислена по реда на чл. 29 б от ЗКПО. Липсата на такова документиране на произхода на корегиранията загуба е извършена без описан реда за нейното формиране. Нещо повече в самата ГДД липсва пренасяне претендираната корекция в т. I Определяне на облагаемата печалба на дължимия корпоративен данък, редове от 19 – 20, вместо което срещу тях е поставен знак “х”. В допълнение на това в ГДД за 2006 г. въпросната корекция не е посочена и в част II Корпоративен данък за внасяне/ пренасяне. Това е така, тъй като в тази част следва да се пренесат записванията по редове 19, 19.1, 19.2, 20 и сл. Следователно щом като жалбоподателят не е направил това, а само е отразил въпросната корекция в Приложение 5 към ГДД не е извършил фактически пренасяне на корекцията на печалбата за 2005 г., както и не е доказал откъде произтича тя. Такова установяване не е доказано и от приетите по делото основно и допълнително заключение на ССЕ, в тази част вещото лице е отразило посочената от жалбоподателя корекция.

За яснота следва да се посочи, че вещото лице е отговорило коректно на поставения му в тази връзка въпрос в допълнителното заключение, поради което се приема от съда. Тук трябва изрично да се посочи, че задачата е ограничена единствено и само до проверка в справката по приложение 5, но не и цялостното отразяване на корекцията в ГДД, поради което вещото лице не е отчело това.

По отношение направеното оспорване на РА в частта, с която е направено преобразуване на финансовия резултат за данъчни цели за периодите 2006 г. и 2007 г. със суми, представляващи справедлива пазарна стойност на лихвата по

договори за паричен заем, сключени с дружества, с който е в отношение на свързани лица. Твърди, че се касае за процес на финансиране между дружества от една група, който е елемент от обща финансово-икономическа стратегия и следва да се разглежда като единно, а не изолирано явление. За да извърши това преобразуване на финансовия резултат ревизиращият екип е назначил две експертизи, видно от които за определяне на пазарния размер на лихвите са ползвани методът на сравнимите неконтролирани цени и методът на увеличената стойност. Заключениета на тези експертизи не са оспорени в съдебното производство. Въз основа на установеното от тях е извършено преобразуване на финансовия резултат на жалбоподателя за данъчни цели, съответно със сумата 31 156,34 лв. за 2006 г. и със сумата 163 315,58 лв. за 2007 г. И за двата ревизирани периода от дружеството е отчетен отрицателен финансов резултат, като се е запазил такъв и след извършеното преобразуване за данъчни цели. Така за 2006 г. с ГДД е деклариран отрицателен финансов резултат в размер на 1 288 579,27 лв., който след преобразуването отново е отрицателен - 1 257 422,93 лв. С ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2007 г., подадена с вх. № 22106609 от 27.03.2008 г., е деклариран отрицателен . - финансов резултат в размер на 1 771 768,35 лв., който след преобразуването отново е отрицателен - 1 608 452,77 лв.

Настоящия съдебен състав изцяло споделя доводите на ответната страна по отношение определяне този спорен въпрос за лихвите. Действително с чл. 15, ал. 3, т. 3 от ЗКПО /отм./, в сила от 01.10.2006 г., се въвежда пазарната лихва като регулатор за данъчни цели в случаите на получаване или предоставяне на кредити с лихвен процент, отличаващ се от пазарната лихва към момента на сключване на сделката. По силата на пар. 1, т. 29 от Допълнителните разпоредби /ДР/ на ЗКПО /отм./, в сила от 01.01.2006 г., „пазарна лихва" е лихвата, която би била платена П. същите условия за предоставен или получен кредит под каквато и да е форма по сделка между лица, които не са свързани. Пазарната лихва се определя според условията на пазара, като се отчитат всички количествени и качествени характеристики на сделката - форма, размер и валута на предоставените средства, срок на предоставянето им, вид, размер и ликвидност на обезпечението, кредитният риск и други рискове, свързани със сделката, профил на кредитополучателя/лизингополучателя, както и всички други условия и обстоятелства, влияещи върху размер на лихвата.

Разпоредби, аналогични на горните, се съдържат и в Закона за корпоративното подоходно облагане, който е в сила от 01.01.2007 г. Така съгласно чл. 16, ал. 2, т. 3 от закона, за отклонение от данъчно облагане се смята и получаването или предоставянето на кредити с лихвен процент, отличаващ се от пазарната лихва към момента на сключване на сделката. В тези случаи, по силата на чл. 16, ал. 1 от ЗКПО данъчният финансов резултат се определя, без да се вземат под внимание тези сделки, някои техни условия или тяхната правна форма, а се взема под внимание данъчният финансов резултат, който би се получил П. извършване на обичайна сделка от съответния вид по пазарни цени.

Определението на понятието „пазарна лихва" се съдържа в пар. 1, т. 32 от ДР на ЗКПО, като е аналогично на това по пар. 1, т. 29 от отменения закон.

Предвид установените факти и обстоятелства относно предоставените от жалбоподателя заемни средства, органът по приходите правилно се е позовал на разпоредбите на ЗКПО, регламентиращи случаите на предотвартяване на отклонението от данъчно облагане. В резултат на това законосъобразно е извършено преобразуване на финансовия резултат за 2006 г. на основание чл. 23, ал. 2, т. 13 от ЗКПО /отм./ -разходите, съответно приходите, произтичащи от сделки или трансфери, съгласно глава първа, раздел IV и за 2007 г. на основание чл. 16, ал. 2, т. 3 във връзка с чл. 15 от ЗКПО.

Въз основа от горното следва изводът, че жалбата на “Ледмарк Б. Ц.” Е. е неоснователна и като такава следва да се отхвърли, а обжалваният ревизионен акт в частта, потвърдена с Решение № 1037 от 15.06.2010 г. да се остави в сила.

Воден от гореизложеното и на основание чл. 160, ал. 1, предл. последно от ДОПК, Административен съд – С. град, I – во отделение, 8-ми състав,

Р Е Ш И :

ОТХВЪРЛЯ жалбата на “Л. Б. Ц.” Е., ЕИК * срещу Ревизионен акт № * от 10.02.2010 г. и РА за поправка № *9 от 18.02.2010 г., издадени от орган по приходите П. ТД на Н. С., частично потвърден с Решение № 1037 от 15.07.2010 г. на директора на Дирекция “Обжалване и управление на изпълнението” в частта , в която на дружеството е намалена данъчната загуба за 2006 г. в размер на 31 156,34 лева, за 2007 г. в размер на 163 315,58 лева и са установени допълнителни задължения за корпоративен данък в размер на 4865,78 лева и съответните лихви и лихви по реда на ДОПК за данък П. източника в размер на 51 936,14 лева

Решението може да се обжалва пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщението до страните за изготвянето му

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: