

РЕШЕНИЕ

№ 5857

гр. София, 09.10.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 73 състав,
в публично заседание на 13.09.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Елеонора Попова

при участието на секретаря Кристина Българиева, като разгледа дело номер **759** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на „БОЛКАН АСЕТ“ ЕООД, ЕИК-[ЕИК] срещу Ревизионен акт №Р-22221521000242-091-001 от 22.06.2022 г., издаден от Е. М. С.– орган, възложил ревизията, и Р. Т. З.– ръководител на ревизията, в потвърдената част с Решение № 1956/13.12.2022 г. на директора на дирекция Обжалване и данъчно-осигурителна практика (ОДОП)– С.. Релевира се, че РА е незаконосъобразен, необоснован, издаден в противоречие с приложимите разпоредби на ЗДДС, ППЗДДС, ЗКПО, ЗСч. и ДОПК. Според жалбоподателя незаконосъобразно е признато извършеното намаление от дружеството на финансовия резултат за 2016г., 2017г., 2018г., 2019г. по реда на чл.54, ал.1 от ЗКПО във връзка с непризнаване за данъчни цели на разходите за придобиване/амортизации и за ремонт и експлоатация на ДМА товарен автомобил А., като според ревизиращите същият не се използвал за икономическата дейност на дружеството, а за лични нужди на управителя. Твърди се, че МПС- автомобил марка А., модел Q 7 с рег. [рег.номер на МПС] е заприходен счетоводно в „БОЛКАН АСЕТ“ ЕООД. За МПС- то правилно са начислявани амортизации. Автомобилът бил поддържан и ремонтиран с цел да бъде годен за ползване по предназначение- отдаване под наем. Предоставян бил от дружеството за ползване под наем за всяка една от годините на ревизията. Неясно било защо при облагането на въпросния разход за амортизации, ремонт и поддръжка приходните органите приели, че само за няколко месеца автомобила бил отдаден под наем през

2015 и 2016г. Предвид това, неприложима била в случая и цитираната разпоредба на чл.26, т.1 от ЗКПО и с разходите за ремонт на МПС използвано за отдаване под наем, незаконосъобразно бил преобразуван СФР на дружеството по години в увеличение. На следващо място, се оспорва РА в частта, в която е увеличен счетоводния финансов резултат на дружеството за 2016г. със сумата от 9603,53лв., 2017г. със сумата от 27436,02лв., 2018г. със сумата от 13959,20лв. във връзка с извършена от ревизиращите регулация на слаба капитализация. Липсвали в РД и РА обяснения как точно са сметнали средния собствен капитал за съответната година и привлечения такъв. Освен това въпросните ГФО са публикувани в ТР и са публично известни, от където е видно, че СК многократно надвишава привлечения— т.н. заеми и разходите за лихви следва да бъдат признати както е сторило дружеството.

Незаконосъобразно и необосновано бил увеличен и счетоводния финансов резултат на дружеството със сумата от 21 898,10 лв. на основание чл. 140, ал. 7 ЗКПО доколкото ревизиращият екип не е анализирал извършените счетоводни операции и във връзка с какъв приход са отразени тези разходи. Оспорват се и непризнатите разходите за амортизации със сумата от 750 лв. за 2017г.; със сумата от 2250 лв. за 2018г. и със сумата от 2250 лв. за 2019г. във връзка с актив на дружеството, който след това е продаден. След като са установили, че в процесния период актива е продаден и са отписани на разход остатъчната стойност, ревизиращите е следвало да съобразят това и да я коригират. На следващо място, според жалбоподателя с обжалвания РА незаконосъобразно е доначислен ДДС в размер 26414.48 лв. на основание чл. 82, ал.1 от ЗДДС за извършените според ревизиращите безвъзмездни услуги приравнени на възмездни по реда на чл. 9, ал. 3 от ЗДДС предоставени от дружеството за месеците от м.08.2016г. до м.11.2020г. - използване според РА на актива МПС за лични нужди и доначислен ДДС в размер на 1138,80лв. и съответните лихви на същото основание за закупени резервни части за автомобила. Излагат се аргументи, че въпросният автомобил се използвал изцяло за облагаеми доставки, поради което не следвало да бъде извършвана корекция на ползвания данъчен кредит и да бъде начисляван ДДС за хипотетичното безвъзмездно предоставяне на управителя, защото автомобилът е предоставен възмездно по договор за наем и то на трето лице. Претендира се отмяна на оспорваната част на РА.

В съдебно заседание жалбоподателят чрез процесуалния си представител поддържа жалбата. Претендира направените по делото разноси, за което представя списък. Представени са писмени бележки.

Ответникът– Директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” при ЦУ на НАП, чрез процесуалния си представител оспорва жалбата като неоснователна и недоказана. Твърди, че в хода на съдебното дирене не са ангажирани доказателства, които да доведат до други фактически установявания и поддържа изложеното в решението на директора на ОДОП. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Административен съд София град, Трето отделение, 73- ти състав, като обсъди доводите на страните и доказателствата по делото, намира за установено от фактическа страна следното:

Ревизионното производство е образувано със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221521000242-020-001 от 14.01.2021 г., връчена на 26.01.2021 г. електронно, по реда на чл. 29, ал. 4 от ДОПК във връзка с чл. 30, ал. 6 от ДОПК. Със същата е възложено извършването на ревизия на „БОЛКАН АСЕТ“ ЕООД за установяване на

задължения за корпоративен данък по ЗКПО за периодите от 26.06.2015 г. до 31.12.2019 г. и за данък върху добавената стойност за периодите от 01.12.2015 г. до 30.11.2020 г. Определен е срок за приключване на ревизията до три месеца от датата на връчване на заповедта, в случая до 26.04.2022 г. Със Заповед за изменение на ЗВР №Р-22221521000242-020-002 от 11.03.2021 г., връчена електронно на 18.03.2021 г. и съгласно Решение №Р-22221521000242-098-001 от 11.03.2021 г., правомощията на ръководител на ревизията са възложени на Р. Т. З.. Със Заповед за изменение на ЗВР №Р-22221521000242-020-003 от 23.04.2021 г., връчена електронно на 26.04.2021 г. и Заповед за изменение на ЗВР №Р-22221521000242-020-004 от 25.05.2021 г., връчена електронно на 26.05.2021 г., срокът за приключване на ревизията е продължен съответно до 26.05.2021 г. и до 25.06.2021 г. Всички заповеди по хода на производството са издадени от Е. М. С., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена като компетентен орган за основание чл. 11, ал. 3 от Закона за Националната агенция за приходите /ЗНАП/, във връзка с чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК със Заповед №РД-01-128 от 18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221521000242-020-001 от 14.01.2021 г., връчен електронно ведно с доказателствата на 03.05.2022 г. Срещу РД не е подадено възражение по чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

Ревизията приключила с оспорвания в настоящото производство Ревизионен акт /РА/ №Р-22221521000242-091-001 от 22.06.2022 г., издаден от Е. М. С.– орган, възложил ревизията, и Р. Т. З., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С.– ръководител на ревизията. РА е връчен електронно на 04.07.2022 г.

С РА допълнително са установени задължения и извършени корекции, както следва:

I. В частта на облагането по ЗКПО: 1. Увеличение на финансовите резултати на дружеството за периодите от 26.06.2015 г. до 31.12.2019 г. със суми в размер на: 9 204,95 лв. за 2015 г., 12 557,35 лв. за 2016 г. и по 12 593,16 лв. за всяка от финансовите 2017 г., 2018г. и 2019 г., на основание чл. 15 и чл. 16 от ЗКПО, предвид констатациите за отклонение от данъчно облагане и определена от органите по приходите пазарна цена на отдаден под наем недвижим имот; 2. Непризнато намаление на финансовия резултат на дружеството за 2015 г. със сумата 21 898,10 лв. на основание чл. 140, ал. 7, изречение трето от ЗКПО; 3. Непризнаване на начислените от дружеството на основание чл. 54, ал. 1 от ЗКПО данъчни амортизации за ръчен часовник R. в размер на 750,00 лв. за 2017 г., в размер на 2 250,00 лв. за 2018 г. и в размер на 2 250,00 лв. за 2019 г.; 4. Увеличение на финансовия резултат на дружеството за 2016 г. със сумата от 9 603,53 лв., за 2017 г. със сумата 27 436,02 лв. и за 2018 г. със сумата 13 959,20 лв., на основание чл. 43, ал. 1 от ЗКПО /регулиране на слаба капитализация/; 5. Непризнаване на начислените от дружеството на основание чл. 54, ал. 1 от ЗКПО данъчни амортизации за автомобил марка А., модел Q7 в размер на 16 537,55 лв. за 2016 г., в размер на 39 690,13 лв. за 2017 г., в размер на 39 690,00 лв. за 2018 г. и в размер на 30 178,15 лв. за 2019 г.; 6. Увеличение на финансовия резултат на основание чл. 26, т. 1 от ЗКПО с непризнати за данъчни цели отчетени разходи за закупуване на резервни части за автомобил марка А., модел Q7 по фактури издадени от „ПОРШЕ ИНТЕР АУТО БГ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], в размер общо на 7 704,23 лв., в т.ч. 2 001,22 лв. за 2016 г., 237,45 лв. за 2017 г., 2 732,78 лв. за 2018 г. и 2 732,78 лв. за 2019 г.; 7. Преобразуване на финансовите резултати на дружеството в намаление с отчетени

приходи от наем на автомобил марка А., модел Q7 в размер общо на 7 583,34 лв., от които 1 458,33 лв. за 2017 г., 3 791,67 лв. за 2018 г. и 2 333,34 лв. за 2019 г.

II. В частта на облагането по ЗДДС: 1. На основание чл. 82, ал. 1 от ЗДДС и чл. 9, ал. 3 от ЗДДС е начислен ДДС в размер на 26 414,48 лв. за извършени безвъзмездни услуги, приравнени на възмездни /предоставяне на лек автомобил марка А., модел Q7 за лични нужди на управителя на задълженото лице/; 2. На основание чл. 86, ал. 2 от ЗДДС във връзка с чл. 27, ал. 3, т. 1 от ЗДДС е начислен ДДС в размер общо на 12 511,98 лв., във връзка с отдаден под наем на свързано лице недвижим имот /магазин №8/ съгласно определена от органите по приходите пазарна цена на наема; 3. На основание чл. 82, ал. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 9, ал. 3 от ЗДДС е начислен ДДС в размер общо на 1 138,80 лв. /52 месеца x 21,90 лв./, предвид констатацията за използване на актив – автомобил марка А., модел Q7 /в случая части за автомобил/ за лични нужди; 4. На основание чл. 70, ал. 1, т. 2 от ЗДДС е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 3 000,00 лв. за покупката на ръчен часовник R. и в размер на 8,25 лв. за стоки, предназначени за автомобил марка А., модел Q7.

В хода на ревизионното производство са извършени редица процесуални действия, описани в РД.

На жалбоподателя е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения №Р-22221521000242-040-001 от 27.01.2021 г. Изискани са търговски и счетоводни документи за ревизираните периоди и справки по образец, представени по електронен път на 08.03.2021 г.

На основание чл. 115 от ДОПК е посетен декларирания от „БОЛКАН АСЕТ“ ЕООД адрес в [населено място], [улица], като е извършен преглед на първичните и вторични счетоводни документи на дружеството за ревизираните периоди. За резултата е съставен Протокол №1726119 от 04.06.2021 г.

На основание чл. 45 от ДОПК са инициирани насрещни проверки на други задължени лица, резултатите от които са отразени в протоколи за извършена насрещна проверка, както следва: „БАЛКАНСКА ЗАСТРАХОВАТЕЛНО БРОКЕРСКА КЪЩА“ ЕООД, ЕИК-[ЕИК], съставен Протокол за извършена насрещна проверка №П-22221521076960-141-001 от 29.07.2021 г.; „БГ ТРАНС ЛИЗИНГ“ ООД, ЕИК-[ЕИК], съставен Протокол за извършена насрещна проверка №П-22220221076965-141-001 от 29.07.2021 г.; Б. М. Ф., ЕГН [ЕГН], съставен Протокол за извършена насрещна проверка №П-22221721076966-141-001 от 29.07.2021 г. и „БЕША-Б“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], съставен Протокол за извършена насрещна проверка №П-22221021076961-141-001 от 29.07.2021 г.

На основание чл. 124, ал. 1 от ДОПК е изготвено Уведомление №Р-22221521000242-113-001 от 22.06.2021 г., с което жалбоподателят е информиран, че основите за облагане по ЗДДС и ЗКПО ще бъдат определени по реда на чл. 122 от ДОПК. Връчени са уведомление по чл. 17, ал. 1, т. 2 от ДОПК и Искане за представяне на декларация по чл. 124, ал. 3 от ДОПК. Изисканите документи, справки и писмени обяснения са представени от дружеството по електронен път на 08.07.2021 г. Данъчните основи за облагане с корпоративен данък и данък върху добавената стойност за ревизираните периоди са определени по реда на материалния закон.

Ревизионният акт е оспорен по административен ред пред директора на ДОДОП– С. на основание чл. 152 от ДОПК. С Решение № 1956/13.12.2022 г. на директора на

дирекция ОДОП С. при ЦУ на НАП е отменен Ревизионен акт №Р-22221521000242-091-001 от 22.06.2022 г., издаден от Е. М. С.– орган, възложил ревизията, и Р. Т. З.– ръководител на ревизията, в оспорената част на установените резултати по ЗДДС за отделните данъчни периоди от месец декември 2015 г. до месец юли 2016 г. включително, ведно със съответните лихви.

С това решение е изменен ревизионния акт, в оспорената част, както следва: установения с РА резултат по ЗДДС за месец август 2016 г. данък за внасяне в размер на 1 853,38 лв. е определен на 1 643,49 лв. данък за внасяне, ведно със съответните лихви; установения с РА резултат по ЗДДС за месец септември 2016 в данък за внасяне размер на 2 300,31 лв. е определен на 2 090,42 лв. данък за внасяне, ведно със съответните лихви; установения с РА резултат по ЗДДС за месец октомври 2016 г. данък за внасяне в размер на 2 454,86 лв. е определен на 2 244,97 лв. данък за внасяне, ведно със съответните лихви; установения с РА резултат по ЗДДС за месец ноември 2016 г. данък за внасяне в размер на 1 764,05 лв. е определен на 1 554,16 лв. данък за внасяне, ведно със съответните лихви; установения с РА резултат по ЗДДС за месец декември 2016 г. данък за внасяне в размер на 1 451,41 лв. е определен на 1 241,52 лв. данък за внасяне, ведно със съответните лихви; установения с РА резултат по ЗДДС за месец януари 2017 г. данък за внасяне в размер на 1 792,71 лв. е определен на 1 582,82 лв. данък за внасяне, ведно със съответните лихви; установения с РА резултат по ЗДДС за месец февруари 2017 г. данък за внасяне в размер на 2 454,85 лв. е определен на 2 244,96 лв. данък за внасяне, ведно със съответните лихви; установения с РА резултат по ЗДДС за месец март 2017 г. данък за внасяне в размер на 1 835,31 лв. е определен на 1 625,42 лв. данък за внасяне, ведно със съответните лихви; установения с РА резултат по ЗДДС за месец април 2017 г. данък за внасяне в размер на 2 047,05 лв. е определен на 1 837,16 лв. данък за внасяне, ведно със съответните лихви; установения с РА резултат по ЗДДС за месец май 2017 г. данък за внасяне в размер на 2 444,85 лв. е определен на 2 234,96 лв. данък за внасяне, ведно със съответните лихви; установения с РА резултат по ЗДДС за месец юни 2017 г. данък за внасяне в размер на 2 444,85 лв. е определен на 2 234,96 лв. данък за внасяне, ведно със съответните лихви; установения с РА резултат по ЗДДС за месец юли 2017 г. данък за внасяне в размер на 2 444,85 лв. е определен на 2 234,96 лв. данък за внасяне, ведно със съответните лихви; установения с РА резултат по ЗДДС за месец август 2017 г. данък за внасяне в размер на 1 863,12 лв. е определен на 1 521,77 лв. данък за възстановяване; установения с РА резултат по ЗДДС за месец септември 2017 г. данък за внасяне в размер на 2 300,18 лв. е определен на 2 090,29 лв. данък за внасяне, ведно със съответните лихви; установения с РА резултат по ЗДДС за месец октомври 2017 г. данък за внасяне в размер на 2 401,53 лв. е определен на 2 191,64 лв. данък за внасяне, ведно със съответните лихви; установения с РА резултат по ЗДДС за месец ноември 2017 г. данък за внасяне в размер на 2 539,63 лв. е определен на 2 234,97 лв. данък за внасяне, ведно със съответните лихви; установения с РА резултат по ЗДДС за месец декември 2017 г. данък за внасяне в размер на 2 454,85 лв. е определен на 2 244,96 лв. данък за внасяне, ведно със съответните лихви; установения с РА резултат по ЗДДС за месец януари 2018 г. данък за внасяне в размер на 2 406,92 лв. е определен на 2 197,03 лв. данък за внасяне, ведно със съответните лихви; установения с РА резултат по ЗДДС за месец февруари 2018 г. данък за внасяне в размер на 2 226,37 лв. е определен на 2 016,48 лв. данък за внасяне, ведно със съответните лихви; установения с РА резултат по ЗДДС за месец

март 2018 г. данък за внасяне в размер на 2 170,12 лв. е определен на 1 668,56 лв. данък за внасяне, ведно със съответните лихви; установения с РА резултат по ЗДДС за месец април 2018 г. данък за внасяне в размер на 2 341,15 лв. е определен на 2 131,26 лв. данък за внасяне, ведно със съответните лихви; установения с РА резултат по ЗДДС за месец май 2018 г. данък за внасяне в размер на 2 130,98 лв. е определен на 1 921,09 лв. данък за внасяне, ведно със съответните лихви; установения с РА резултат по ЗДДС за месец юни 2018 г. данък за внасяне в размер на 2 228,20 лв. е определен на 2 018,31 лв. данък за внасяне, ведно със съответните лихви; установения с РА резултат по ЗДДС за месец юли 2018 г. данък за внасяне в размер на 2 429,05 лв. е определен на 2 219,16 лв. данък за внасяне, ведно със съответните лихви; установения с РА резултат по ЗДДС за месец август 2018 г. данък за внасяне в размер на 1 928,35 лв. е определен на 1 485,13 лв. данък за внасяне, ведно със съответните лихви; установения с РА резултат по ЗДДС за месец септември 2018 г. данък за внасяне в размер на 1 643,57 лв. е определен на 1 433,68 лв. данък за внасяне, ведно със съответните лихви; установения с РА резултат по ЗДДС за месец октомври 2018 г. данък за внасяне в размер на 1 724,29 лв. е определен на 1 514,40 лв. данък за внасяне, ведно със съответните лихви; установения с РА резултат по ЗДДС за месец ноември 2018 г. данък за внасяне в размер на 1 154,10 лв. е определен на 944,21 лв. данък за внасяне, ведно със съответните лихви; установения с РА резултат по ЗДДС за месец декември 2018 г. данък за внасяне в размер на 1 835,57 лв. е определен на 1 392,35 лв. данък за внасяне, ведно със съответните лихви; установения с РА резултат по ЗДДС за месец януари 2019 г. данък за внасяне в размер на 2 644,44 лв. е определен на 2 434,55 лв. данък за внасяне, ведно със съответните лихви; установения с РА резултат по ЗДДС за месец февруари 2019 г. данък за внасяне в размер на 2 209,72 лв. е определен на 1 999,77 лв. данък за внасяне, ведно със съответните лихви; установения с РА резултат по ЗДДС за месец март 2019 г. данък за внасяне в размер на 2 423,45 лв. е определен на 2 213,57 лв. данък за внасяне, ведно със съответните лихви; установения с РА резултат по ЗДДС за месец април 2019 г. данък за внасяне в размер на 2 521,37 лв. е определен на 2 311,49 лв. данък за внасяне, ведно със съответните лихви; установения с РА резултат по ЗДДС за месец май 2019 г. данък за внасяне в размер на 2 262,54 лв. е определен на 1 819,33 лв. данък за внасяне, ведно със съответните лихви; установения с РА резултат по ЗДДС за месец юни 2019 г. данък за внасяне в размер на 2 465,53 лв. е определен на 2 255,65 лв. данък за внасяне, ведно със съответните лихви; установения с РА резултат по ЗДДС за месец юли 2019 г. данък за внасяне в размер на 2 583,00 лв. е определен на 2 373,12 лв. данък за внасяне, ведно със съответните лихви; установения с РА резултат по ЗДДС за месец август 2019 г. данък за внасяне в размер на 2 535,06 лв. е определен на 2 325,18 лв. данък за внасяне, ведно със съответните лихви; установения с РА резултат по ЗДДС за месец септември 2019 г. данък за внасяне в размер на 2 640,37 лв. е определен на 2 430,49 лв. данък за внасяне, ведно със съответните лихви; установения с

РА резултат по ЗДДС за месец октомври 2019 г. данък за внасяне в размер на 2 474,06 лв. е определен на 2 264,18 лв. данък за внасяне, ведно със съответните лихви; установения с РА резултат по ЗДДС за месец ноември 2019 г. данък за внасяне в размер на 2 616,37 лв. е определен на 2 406,49 лв. данък за внасяне, ведно със съответните лихви; установения с РА резултат по ЗДДС за месец декември 2019 г. данък за внасяне в размер на 2 793,70 лв. е определен на 2 350,49 лв. данък за внасяне, ведно със съответните лихви; установения с РА резултат по ЗДДС за месец януари 2020 г. данък за внасяне в размер на 5 740,37 лв. е определен на 5 530,49 лв. данък за внасяне, ведно със съответните лихви; установения с РА резултат по ЗДДС за месец февруари 2020 г. данък за внасяне в размер на 2 337,37 лв. е определен на 2 127,49 лв. данък за внасяне, ведно със съответните лихви; установения с РА резултат по ЗДДС за месец март 2020 г. данък за внасяне в размер на 2 638,70 лв. е определен на 2 428,82 лв. данък за внасяне, ведно със съответните лихви; установения с РА резултат по ЗДДС за месец април 2020 г. данък за внасяне в размер на 1 980,28 лв. е определен на 1 770,40 лв. данък за внасяне, ведно със съответните лихви; установения с РА резултат по ЗДДС за месец май 2020 г. данък за внасяне в размер на 1 816,46 лв. е определен на 1 606,58 лв. данък за внасяне, ведно със съответните лихви;

установения с РА резултат по ЗДДС за месец юни 2020 г. данък за внасяне в размер на 2 106,71 лв. е определен на 1 896,83 лв. данък за внасяне, ведно със съответните лихви; установения с РА резултат по ЗДДС за месец юли 2020 г. данък за внасяне в размер на 2 143,5 лв. е определен на 1 933,62 лв. данък за внасяне, ведно със съответните лихви; установения с РА резултат по ЗДДС за месец август 2020 г. данък за внасяне в размер на 1 647,28 лв. е определен на 1 437,40 лв. данък за внасяне, ведно със съответните лихви; установения с РА резултат по ЗДДС за месец септември 2020 г. данък за внасяне в размер на 1 372,28 лв. е определен на 1 162,40 лв. данък за внасяне, ведно със съответните лихви; установения с РА резултат по ЗДДС за месец октомври 2020 г. данък за внасяне в размер на 1 836,05 лв. е определен на 1 626,17 лв. данък за внасяне, ведно със съответните лихви; установения с РА резултат по ЗДДС за месец ноември 2020 г. данък за внасяне в размер на 1 516,53 лв. е определен на 1 306,65 лв. данък за внасяне, ведно със съответните лихви; установения с РА корпоративен данък по ЗКПО за 2015 г. в размер на 2 145,71 лв. е определен на 1 225,22 лв., ведно със съответните лихви; установения с РА корпоративен данък по ЗКПО за 2017 г. в размер на 3 786,89 лв. е определен на 2 527,57 лв., ведно със съответните лихви; установения с РА корпоративен данък по ЗКПО за 2018 г. в размер на 3 139,30 лв. определям на 1 879,98 лв., ведно със съответните лихви; установения с РА корпоративен данък по ЗКПО за 2019 г. в размер на 5 169,47 лв. е определен на 3 888,99 лв., ведно със съответните лихви. И със същото решение е потвърден Ревизионен акт №Р-22221521000242-091-001 от 22.06.2022 г. в оспорената част на установения резултат за корпоративен данък по ЗКПО за 2016 г., ведно със съответните лихви.

По делото е допусната и приета съдебно- счетоводна експертиза, неоспорена от страните и кредитирана от съда като компетентно изготвена, при използване на специални знания. Видно от заключението на ССЧЕ за процесните периоди 2016г., 2017г. и 2018г. не е налице предпоставката-привлеченият капитал ПК да превишава трикратния размер на собствения капитал -3*СК и на това основание не следва да се прилага разпоредбата на чл. 43 ал. 1, т. 1 от ЗКПО– „регулация на слаба капитализация“. Експертът установява неправилно определена стойност на придобиване на магазин №8–83436,74 лева. Тази стойност (по- висока) се амортизира и признава за счетоводни и данъчни цели– чрез амортизационните отчисления за всяка година на използване на актива (за полезния му срок) и посоченото намаление на счетоводния финансов резултат в размер на 21 898,10 лева не следва да се признава за данъчни цели, защото ще се признае два пъти– веднъж през амортизации и втори път еднократно в 2015г. с целия си размер. Балансовата/отчетната стойност равна на стойността на придобиване/ в началото на закупуването на прецизен измервателен уред е в размер на 15000 лева. Според вещото лице, остатъчната стойност на актива към датата на продажбата през 2019 година, ако не бъдат отчитани разходи за амортизации ще бъде 15 000 лева, защото в този случай „прецизен измервателен уред“ е стока и неговата покупна стойност е равна на остатъчната му стойност (отчетна стойност). Размерът на разхода, който следва да се отпише към датата на продажбата на актива, като отчетна стойност (разход) за реализирания приход от продажба на въпросния актив в хипотезата на т. 3.1.2 е 15 000 лева. Счетоводните разходи за амортизации за актив „прецизен измервателен уред“ са в общ размер на 5437,50 лева. Отчетната стойност на отписване на актива при продажбата е в размер на 9562,50. Тези две суми определят общия отчетен разход в размер на 15000 лева. Осчетоводеният разход в размер на 15 000 е равен по размер на хипотезата, описана в т. 3.1.3. В счетоводството на А. Б. ЕООД са отчетени приходи от наем на автомобил А. от клиента БГ Т. Лизинг ООД и клиента Б. М. Ф.. За документиране на наемните отношения е приложен договор за наем и са издадени данъчни фактури.

На Клиента БГ Т. Лизинг ООД са издадени фактури с номера №№№20,25,30,36,41,47,52,57. На клиента Б. Ф. са издадени фактури с номера №№ 114, 124, 146, 169, 187, 214, 250. Клиента БГ Т. Лизинг ЕООД е ползвал МПС от м 11.2015 до 07.2016г., на това основание за последен данъчен период на ползване определям 07.2016г. Клиента Б. Ф. е ползвала МПС от 06.2017 до 07.2019г, на това основание за последен данъчен период на ползване вещото лице определя м. 07.2019г. Издадените фактури и двата клиента са осчетоводени на приход в сметка 703 Приходи от услуги.

Видно от депозираното от вещото лице допълване на ССЧЕ, на което също съдят дава вяра, във връзка с предоставена от жалбоподателя /след предаване на експертизата/ счетоводна справка Главна книга на сметка 703 Приходи от продажба на услуги за периода 01.01.2020 до 31.12.2020г и Главна книга на

сметка 490 Текущи разчетни сметки за периода 01.01.2020 до 31.12.2020г., и двете свързани с въпрос 4: Издадената фактура № [ЕГН]/07.01.2021г. от Б. А. ЕООД на Б. Ф. с основание „договор за наем А. СВ8821АР за 2020 с данъчна основа 9000 начислен ДДС в размер 1800 и обща стойност 10800 лева. От предоставените счетоводни справки е видно, че тази фактура е осчетоводена на приход в сметка 703 Приходи от услуги в 2020 г., чрез операция по резервиране на приход- дебит 490 Текущи разчетни сметки и кредита на 703 Приходи от услуги с размера на данъчната основа 9000 лева. Издадената фактура на 07.01.2021г е осчетоводена дебит 411 партида Б. Ф. и кредит 490 Текущи разчетни сметки със сумата 9000 лева. Тези осчетоводявания показват, че приход от наем А. СВ8821АР е видим в счетоводството на Б. А. ЕООД и за 2020г. Предвид това вещото лице е извело извод, че клиента Б. Ф. има издадена фактура за наем и извън процесния период и този наем е осчетоводен на приход за 2020г, т.е. налице е и данъчен период на ползване 2020 година.

При така установеното от фактическа страна, съдът прави следните правни изводи:

Жалбата е подадена в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК, от лице с право и интерес от оспорване– адресат на утежняващ административен акт, който подлежи на съдебен контрол, и след изчерпване на административния ред за оспорване по чл. 152 и сл. от ДОПК като абсолютна положителна процесуална предпоставка за допустимост на жалбата по аргумент от чл. 156, ал. 2 от ДОПК. С оглед на това съдът намира жалбата за процесуално допустима, поради което следва да бъде разгледана досежно нейната основателност.

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК, съдебният контрол за законосъобразност и обосноваост на ревизионния акт включва преценка дали той е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

На първо място, е спазен срокът по чл. 109 от ДОПК, с оглед надлежното упражняване на правомощието за образуване на процесното ревизионно производство, с посочената по- горе ЗВР, в рамките на 5- годишния срок.

Съгласно разпоредбата на чл. 112, ал. 2 от ДОПК, ревизията може да се възлага от: т. 1 органа по приходите, определен от териториалния директор на компетентната териториална дирекция или т. 2 изпълнителния директор на Националната агенция по приходите или определен от него заместник изпълнителен директор– за всяко лице и за всички видове задължения и отговорности за данъци и задължителни осигурителни вноски.

В настоящия случай, началото на ревизионното производство е поставено със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221521000242-020-001 от 14.01.2021 г., издадена от Е. С.. Със ЗВР е определено ревизията да бъде извършена от Т. Д. И. на длъжност „Главен инспектор по приходите“, която е определена за ръководител на ревизията, и Т. А. Ш., заемащ длъжността „Главен инспектор по приходите“. Относно компетентността на възложителя на ревизията- Е. С. да възлага извършване на ревизии, като част от

административната преписка, е приложена Заповед № РД-01-128/18.02.2020 г., издадена от Директор на ТД на НАП– С. А. Г., на основание чл. 11, ал. 3 от ЗНАП във вр. с чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК /т. I., т. 5/. С Решение №Р-22221521000242-098-001 от 11.03.2021 г., издадено от Е. С. /оправомощена със Заповед №РД-01-128/18.02.2020 г.- т.Ш, въз основа на Заповед №РД-01-149/05.03.2021 г. на Директора на ТД на НАП- С., с която считано от 08.03.2021 г. Т. Д. И. е освободена от функцията на ръководител екип и Заповед №01-152/08.03.2021 г. на Директора на ТД на НАП- С., с която в състава на екипа с ръководител екип Р. З. е включен Т. А. Ш., на основание чл.7, ал.3 от ДОПК е иззето разглеждането и решаването на Р-22221521000242 от Т. Д. И. и са възложени правомощията на ръководител на ревизията на Р. Т. З.. От разпоредбата на чл. 7, ал. 3 ДОПК следва правилото за неизменност на компетентния орган по приходите за разглеждане и решаване на конкретен въпрос или преписка. Изключението от това правило е изземването на разглеждането и решаването на въпроса/преписката и възлагането им на друг орган. Предпоставките за изземване на производството са изчерпателно изброени-наличие на основания за отвод или самоотвод и трайна невъзможност за изпълнение на служебните задължения, или невъзможност, произтичаща от промяна в длъжността на органа по приходите, съответно публичния изпълнител, водеща до отпадане на компетентността, и да възложи правомощията по разглеждането и решаването им на друг орган, съответно публичен изпълнител, равен по степен на този, от когото е иззета преписката или въпросът.

Правомощието да промени компетентния орган е на определен в закона горестоящ орган, като съгласно чл. 7, ал. 3 ЗНАП правомощието по чл. 7, ал. 3 ДОПК е част от компетентността на изпълнителния и на териториалния директор или на определени от тях служители на агенцията. В случая Е. С., както бе посочено по-горе е оправомощена със Заповед №РД-01-128/18.02.2020 г., т.Ш от Директора на ТД на НАП С.. Изземването е мотивирано с това, че Т. Д. И. е освободена от функцията на ръководител екип с посочената по-горе заповед. Със ЗИЗВР №22221521000242-020-002/11.03.2021 г. е възложено извършване на ревизията от Р. Т. З.- Главен инспектор по приходите /ръководител на ревизията/ и Т. А. Ш.- Главен инспектор по приходите.

Съгласно чл. 119, ал. 2 от ДОПК, в действащата му редакция, ревизионният акт се издава от органа, възложил ревизията, и ръководителя на ревизията. Ръководител на ревизията е този, който е посочен в заповедта за възлагане - чл. 113, ал. 1, т. 2 ДОПК, съответно органът, възложил ревизията, е териториалният директор или лицето, на което са делегирани правомощията за това по реда на чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК. В този контекст в Тълкувателно решение № 5 от 13.12.2016 г. по т. д. № 10/2016 г. на ВАС изрично е прието, че за да е налице валидно издаден ревизионен акт в общата хипотеза на чл. 119, ал. 2 от ДОПК, последният следва да е издаден от две лица: 1. От орган по

приходите, определен за ръководител на ревизията със заповедта за възлагането на ревизията и 2. От органа, имащ качеството на „възложил ревизията“, определен за това с акт на директора на компетентната териториална дирекция. В същото тълкувателно решение е прието, че след изменението на чл. 119, ал. 2 ДОПК от 01.01.2013 г. ревизионният акт се издава съвместно от два органа- единият е органът, възложил ревизията, а другият е ръководителят на ревизията. Изменението на разпоредбата касае както органа, издател на акта, така и начина на определяне на издателя на акта: по отменената редакция с нарочна заповед, а по сега действащата редакция единият е определен по силата на закона и заповедта на териториалния директор- чл. 112, ал. 2, т. 1 във вр. с чл. 119, ал. 2 ДОПК, а вторият от първия орган– въз основа на заповедта за възлагане на ревизия– чл. 113, ал. 1, т. 2 ДОПК.

Ревизионният акт е издаден от Е. М. С. на длъжност „Началник на сектор“ в качеството ѝ на орган, възложил ревизията, и от Р. Т. З.– ръководител на ревизията, в рамките на правомощията им. С оглед на това съдът намира РА за издаден от компетентни органи, съгласно чл. 119, ал. 2 от ДОПК и Тълкувателно решение № 5 от 13.12.2016 г. по тълк. д. № 10/2016 г. на ОС на съдиите от I и II отделение на ВАС. РА, РД и ЗВР са подписани с квалифициран електронен подпис съгласно Закона за електронния документ и електронния подпис /сега Закон за електронния документ и електронните удостоверителни услуги/, като за валидното им подписване от органите по приходите са представени доказателства, приобщени към делото, които не са оспорени.

РА е издаден в установената писмена форма, мотивиран е с посочване на фактическите и правни основания за издаването му, като съдържа и диспозитивна част в табличен вид, с посочени основание, период и размер на установени данъчни задължения. Съгласно чл. 120, ал. 2 от ДОПК РД е неразделна част от РА и в този смисъл изложените в него мотиви се ползват и като мотиви на РА. Не се установяват съществени процесуални нарушения в ревизионното производство, които са самостоятелно основание за отмяна на РА като незаконосъобразен.

Процесната ревизия е първа за спорните периоди и вид данъчни задължения.

Съгласно представена декларация от управителя, основният предмет на дейност на дружеството е отдаване под наем на собствени недвижими имоти и моторни превозни средства /МПС/.

1.Относно непризнато намаление на финансовия резултат на дружеството за 2015 г. със сумата 21 898,10 лв. на основание чл. 140, ал. 7, изречение трето от ЗКПО.

Съгласно чл.140, ал.7 ЗКПО когато в резултат на преобразуването получаващото дружество признае съгласно счетоводното законодателство активи или пасиви, които не са били признати при преобразуващото се дружество, счетоводно отчетените приходи и разходи след преобразуването по

повод на тези активи и пасиви не се признават за данъчни цели. Когато активите по изречение първо са амортизируеми за счетоводни цели, същите не се завеждат в данъчния амортизационен план на получаващото дружество и за тях не се начисляват данъчни амортизации. Възникналата счетоводна печалба при получаващото дружество в резултат на преобразуването, съответно счетоводно признатите приходи по повод на възникнала отрицателна репутация, не се признават за данъчни цели.

Органите по приходите констатирани, че за 2015 г. жалбоподателят е декларирал приходи общо в размер на 822 274,45 лв., както следва: нетни приходи от продажби общо в размер на 40 249,08 лв.; приходи по сметка 791 „Извънредни приходи“ в размер на 782 025,38 лв. /в т.ч. 760 125,99 лв. + 21 898,10 лв./. Декларираните разходи са в размер общо на 49 895,36 лв. Дружеството е декларирало увеличения на финансовия резултат в размер на 29 104,32 лв., формирани от годишни счетоводни разходи за амортизации, съгласно разпоредбите на чл. 54, ал. 2 от ЗКПО. Декларираните намаления на финансовия резултат са общо в размер на 811 129,32 лв., в т.ч. годишни данъчни амортизации в размер на 29 104,32 лв., съгласно разпоредбите на чл. 54, ал. 1 от ЗКПО и 782 025,00 лв. по реда на чл. 140, ал. 7, изречение трето от ЗКПО. Вследствие направените преобразувания за данъчен период 2015 г. жалбоподателят е декларирал данъчен финансов резултат – загуба, в размер на 9 645,91 лв.

В хода на ревизията въз основа на представените от ревизирания субект документи и данни от Търговския регистър /ТР/ е установено, че на 09.06.2015 г. на основание чл. 263т, ал. 2 във връзка с чл. 262е, ал. 3и чл. 262ж, ал. 2 от Търговския закон /ТЗ/ е взето решение за преобразуване на „БАЛКАНСКА ЗАСТРАХОВАТЕЛНО БРОКЕРСКА КЪЩА“ ЕООД /преобразуващо се дружество/, чрез отделяне и учредяване на търговско дружество „БОЛКАН АСЕТ“ ЕООД /новоучредяващо се дружество/, с капитал 5 000 лв., разпределен на 100 равни дяла, всеки на стойност 50,00 лв. Цел на преобразуването на „БАЛКАНСКА ЗАСТРАХОВАТЕЛНО БРОКЕРСКА КЪЩА“ ЕООД е част от имуществото му да се отдели и с него да се учреди еднолично дружество с ограничена отговорност „БОЛКАН АСЕТ“ ЕООД. Новоучреденото дружество е правопреемник на тази част от имуществото /активите/, която се отделя от преобразуващото се дружество. Съгласно решението за преобразуване: едноличният собственик на новоучредяващото се дружество има право на дял от печалбата от дейността му от датата на вписване в Търговския регистър на преобразуването; за целите на счетоводството всички действия, извършени от „БАЛКАНСКА ЗАСТРАХОВАТЕЛНО БРОКЕРСКА КЪЩА“ ЕООД след 31.03.2015 г., в частта, касаеща отделящи се пасиви и активи, се считат за извършени от името и за сметка на „БОЛКАН АСЕТ“ ЕООД, ведно с всички произтичащи правни и фактически последици за новоучредяващото се дружество. Към „БОЛКАН АСЕТ“ ЕООД преминават права /активи/ от имуществото на „БАЛКАНСКА ЗАСТРАХОВАТЕЛНО БРОКЕРСКА КЪЩА“

ЕООД, а именно недвижими имоти – магазини, гаражни клетки и идеални части от урегулирани поземлени имоти /УПИ/. В Решението е отбелязано, че балансовата стойност на недвижимите имоти към 31.12.2014 г. е в размер на 199 000 лв., а към 30.03.2015 г. е в размер на 769 000 лв. На основание чл. 263з от ТЗ, правата и задълженията /активите и пасивите/, които преминават към „БОЛКАН АСЕТ“ ЕООД, се прехвърлят по балансова стойност към датата на преобразуване.

Приходните органи констатирани, че през 2015 г. жалбоподателят е взел следната счетоводна операция: Д-т с/ка 401 „Доставчици“ на К-т с/ка 791 „Извънредни приходи“ – 21 898,10 лв. Ревизиращите приели, че ако това осчетоводяване касае прехвърлен пасив, свързан с прехвърлен актив от „БАЛКАНСКА ЗАСТРАХОВАТЕЛНО БРОКЕРСКА КЪЩА“ ЕООД, то за посоченото намаление на счетоводния финансов резултат в ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2015 г. не е доказано съответно основание. По тези съображения с РА не е признато декларираното от дружеството намаление в размер на 21 898,10 лв. за 2015 г.

Видно от Съдебно-счетоводната експертиза, на която съдът дава вяра, сумата от 21899,10 лева е размер на ДДС по фактура №364/31.08.2006 г. с данъчна основа 109495,03 лева и ДДС 21899,10 лева, издадена от доставчика А. АД и получател Б. Застрахователна компания ЕООД (БЗБК), издадена въз основа на Нотариален акт 104/30.08.2006г. В данъчната основа на тази фактура са включени и елементи по чл. 15 от ППЗДДС. Видно от предоставените на експертизата С. И ДАП на БЗБК и Ревизионен доклад № 22221015010746-092-001/16.06.2016 г. на Б. А. ЕООД е, че БЗБК не ползва данъчен кредит по фактура №364, защото за нея не е налице право да ползва този данъчен кредит. След разделянето и прехвърлянето на активите от БЗБК в Б. А. ЕООД и наличен договор за наем с наемодател Б. А. ЕООД и наемател БЗБК на магазин №8 – за Б. А. ЕООД вече е налице да упражни право на данъчен кредит, защото отдаването под наем е облагаема сделка по ЗДДС. За упражняването на правото си на данъчен кредит Б. А. ЕООД въвежда в дневника за покупки за месец 09 2015 година фактура № 364/31.08.2006г. Осчетоводяване на данъчната основа не е направено, защото актив Магазин №8 е осчетоводен с разделителен протокол. Осчетоводяване е направено само за размера на данъчния кредит по тази фактура с операции по дебита на 4531 Разчети данък добавена стойност на покупките и кредита на 401 Доставчици. Задължението по сметка 401 Доставчици не е дължимо и същото е дебитирано с кредитиране на сметка 791 Извънредни приходи. В СС 16 Дълготрайни материални активи в т.4 е определена цена на придобиване – която не включва възстановимите данъци. С възстановимия данък се намалява цената на придобиване и на това основание не следва с размера на възстановения данък да се намалява СФР, а следва с тази сума да се намали стойността на магазин № 8 и този магазин да се заведе в А. (С. и ДАП) с по-малка стойност. В момента заведената (осчетоводената) стойност на този актив е 83436,74 лева, видно от

аналитична оборотна на сметка 203 приложена на лист 162 гръб и лист 163, вместо 61537,73 лева. Експертът установява неправилно определена стойност на придобиване на магазин №8– 83436,74 лева.

Тази стойност (по-високата) се амортизира и признава за счетоводни и данъчни цели– чрез амортизационните отчисления за всяка година на използване на актива (за полезния му срок) и посоченото намаление на счетоводния финансов резултат в размер на 21898,10 лева не следва да се признава за данъчни цели, защото ще се признае два пъти– веднъж през амортизации и втори път еднократно в 2015г. с целия си размер.

Предвид изложеното, съдът намира за законосъобразно непризнатото от ревизиращите намаление на счетоводния финансов резултат на дружеството със сума в размер на 21 898,10 лв., а жалбата в тази част за неоснователна.

2. Относно непризнаване на начислените от дружеството на основание чл. 54, ал. 1 от ЗКПО данъчни амортизации за ръчен часовник R. в размер на 750,00 лв. за 2017 г., 2 250,00 лв. за 2018 г. и 2 250,00 лв. за 2019 г.

Установено е, че жалбоподателят е завел като актив по сметка 206 „Офис обзавеждане“, часовник марка R., придобит с фактура №0...0433 от 09.08.2017 г. Фактурата е с предмет „прецизен измервателен уред“, издадена от „БЕША–Б“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и с начислен ДДС в размер на 3 000,00 лв. Констатирано е, че ревизирианият субект е ползвал право на пълен данъчен кредит по процесната фактура. Жалбоподателят представил и издадена от него фактура №10...02 от 07.01.2020 г. за последваща продажба на актива, с данъчна основа 15 500,00 лв. и ДДС – 3 100,00 лв., с Купувач- едноличният собственик на капитала и управител на „БОЛКАН АСЕТ“ ЕООД Х. И. Б..

Органите по приходите констатирани, че за 2017 г. активът е амортизиран при определена годишна амортизация в размер на 750,00 лв., амортизационна норма 15%. В амортизационния план на задълженото лице е отбелязана дата на въвеждане в експлоатация – 09.08.2017 г. За 2018 г. и 2019 г. е определена годишна амортизация в размер на 2 250,00 лв. Посочените разходи за амортизация са осчетоводени по сметка 603 „Разходи за амортизация“. Приели, че часовникът няма характеристика на данъчен дълготраен материален актив и не е предназначен за дейността на предприятието, а за ползването му за лични нужди. С оглед това не е зачетено за данъчни цели извършеното от жалбоподателя намаление на счетоводния финансов резултат по реда на чл. 54, ал. 1 от ЗКПО с начислените годишни данъчни амортизации в размер на 750,00 лв. за 2017 г., на 2 250,00 лв. за 2018 г. и на 2 250,00 лв. за 2019 г.

Видно от ССЧЕ, Актив „прецизен измервателен уред“ е осчетоводен по дебита на сметка 206 Офис обзавеждане партида 0003 „прецизен измервателен уред“. Закупен е с Фактурата за доставка с номер 433/09.08.2017 г., с доставчик Беша Б ЕООД с обща стойност 18 000 лева, с ползван данъчен кредит и продаден на Х. Б. с фактура №[ЕГН]/07.01.2020г., в която е посочена данъчна основа 15 500 лева и ДДС на продажбите в размер на 3100 лева. Експертът установява, че ползвания данъчен кредит в размер 3 000 е върнат с начисляване на 3 100 лева.

Начислените амортизации по години са както следва– 750 лева за 2017г., 2250 лева за 2018г., 2250 лева за 2019 г. и 187,50 лева за 2020 г. Общият начислен размер на амортизационни отчисления е 5437,50 лева. Видно от главна книга на сметка 709 Други приходи при продажбата на актива е отписана отчетна стойност– равна на неамортизираната част в размер на 9562,50 лева (15000-5437.50) и е отчетен приход 5937,50 лева (15500-9562.50).

Съдебният състав намира за обосновани изводите на приходните органи за приложимост на нормата на чл. 26, т. 1 от ЗКПО по отношение на осчетоводените амортизации– несвързани с дейността на дружеството. Цитираната разпоредба предвижда, че не се признават за данъчни цели разходите, несвързани с дейността, т. е. всякакви разходи, които не са присъщи или потенциално не създават доход за дейността на данъчно задълженото лице. В случая, уредът няма характеристика на данъчен дълготраен материален актив, а осчетоводените амортизации се явяват разходи, несвързани с дейността, поради което законосъобразно не са признати за данъчни цели.

3. Относно увеличение на финансовия резултат на дружеството, както следва: за 2016 г.- със сумата 9 603,53 лв., за 2017 г.- със сумата 27 436,02 лв. и за 2018 г.- със сумата 13 959,20 лв., на основание чл. 43, ал. 1 от ЗКПО, наименован „Регулиране на слабата капитализация“.

В хода на ревизията е направен анализ на привлечения и собствен капитал на дружеството за ревизираните периоди. За целта е съпоставена средноаритметичната величина на собствения капитал, умножен по 3, със средно претеглената величина на привлечения капитал. Установено е, че за 2015 г. трикратният размер на собствения капитал превишава размера на привлечения капитал. В съответствие с това е направен извод, че за този период дружеството не е в състояние на слаба капитализация и отчетените разходи за лихви за 2015 г. са признати за данъчни цели в пълен размер. За финансовите 2016 г., 2017 г. и 2018 г. е установено, че са налице основанията, визирани в чл. 43, ал. 1, т. 1 от ЗКПО, а именно трикратният размер на собствения капитал е в по- малък размер от привлечения капитал. Констатирано е, че в случая не се касае за разходи по заеми от кредитни институции /чл. 43, ал. 10 от ЗКПО/, а за заем, предоставен съгласно Договор от 28.08.2015 г., сключен между задълженото лице като заемател и „БАЛКАНСКА ЗАСТРАХОВАТЕЛНО БРОКЕРСКА КЪЩА“ ЕООД като заемодател. Заемът е договорен в размер до 165 000,00 лв. Предвид това, счетоводният финансов резултат на жалбоподателя е преобразуван /увеличен/ с осчетоводените разходи за лихви по сметка 621 „Разходи за лихви“, възлизащи на 9 603,53 лв. за 2016 г., 27 436,02 лв. за 2017 г. и 13 959,20 лв. за 2018 г.

Регулирането на слабата капитализация е специфичен данъчен режим, регламентиран с чл. 43 от ЗКПО, който определя: критериите за прилагане на режима на слаба капитализация (чл. 43, ал. 6); разходите за лихви, които подлежат на регулиране по реда на слабата капитализация (чл. 43, ал. 3); методиката за определяне размера на непризнатите разходи за лихви (чл.

43, ал. 1); условията, срокът и методиката за признаване на непризнатите разходи за лихви (обратното им проявление) (чл. 43, ал. 2). Регулирането на слабата капитализация се определя като специфичен данъчен режим, поради това че: е приложим само от тези данъчно задължени лица (ДЗЛ), при които привлеченият капитал превишава трикратния размер на собствения им капитал; непризнати за данъчни цели не са всички, а само определени финансови (лихвени) разходи; възниква специфична намаляема временна разлика, която не е свързана с конкретен актив или пасив на ДЗЛ и при настъпване на определени обстоятелства (изтичане на срока по чл. 43, ал. 2; преобразуване на ДЗЛ по реда на глава деветнадесета) се трансформира в постоянна. Тази специфичност на режима изисква практическите действия от ДЗЛ да се извършват в определена последователност на следните разграничени етапи: Изчисляване и сравняване на собствен и привлечен капитал по формулата, дадена с чл. 43, ал. 6 ЗКПО. Поради това, че режимът на слаба капитализация не се прилага от всички ДЗЛ, а само от тези, при които привлеченият капитал превишава трикратния размер на собствения им капитал, от особено значение е изчисляването на сумата на собствен и привлечен капитал по формулата, дадена с чл. 43, ал. 6 ЗКПО.

Видно от ССчЕ, неоспорена от страните, при изчисляване и сравняване на собствен и привлечен капитал в практиката, възникват известни проблеми, свързани с определяне структурата на собствения капитал по смисъла на чл. 43, ал. 6 от ЗКПО, поради това че за целите на режима на слаба капитализация в закона е дадена дефиниция само за привлечен капитал, но не и за собствен капитал. За собствения капитал поради липса на дефиниция в ЗКПО за целите на режима на слаба капитализация се изхожда от дефиницията, дадена в счетоводното законодателство (т. 4.3 на Общите разпоредби на НСФОМСП). Съгласно тази дефиниция „собствен капитал” е остатъчната стойност на активите на предприятието след приспадането на всичките му пасиви. На практика сумата на собствения капитал се отъждествява със сумата на раздел „А” на баланса (от формата, определен с приложение 1 към СС 1).

След направено обобщение на ПК и СК по години е видно: Табл 4

		2016 в лева	2016 в хил лева	2017 в лева	2017 в хил.лв.	2018 в лева	2018 в хил лв.
ПК	(ПК1+ПК2)/ 2	411828,9 7	412	376442,3 1	376	368764,2 3	369
СК	(СК1+СК2)/ 2	767371,3	767	736673,7 1	737	697963,6 2	698

Видно от гореизнесените числа за нито един от периодите не е налице предпоставката- привлеченият капитал ПК да превишава трикратния размер на собствения им капитал -3*СК и на това основание не следва да се прилага разпоредбата на чл. 43 ал. 1, т. 1 от ЗКПО– „регулация на слаба

капитализация“. В случая, вещото лице е посочило, че ревизиращият орган при определяне на числото на СК не е взел под внимание елемента неразпределена печалба в размер на 772379,09 лева, който елемент се съдържа в числото на Собствения капитал, което се вижда и от раздел А на пасива на баланса по утвърден образец.

С оглед изложеното настоящата инстанция приема, че след като за нито един от периодите не следва да се прилага разпоредбата на чл. 43, ал. 1, т. 1 от ЗКПО-„регулация на слаба капитализация“ определените с РА допълнителен корпоративен данък и съответните лихви са незаконосъобразни.

4. Относно извършени преобразувания на счетоводния финансов резултат на жалбоподателя за ревизираните периоди и доначисляване на ДДС във връзка с експлоатация на автомобил марка А., модел Q7, регистрационен [рег.номер на МПС] и закупуване на резервни части за автомобила по фактури, издадени от „ПОРШЕ ИНТЕР АУТО БГ“ ЕООД, ЕИК-175355023.

В случая спорът се свежда до това, налице ли са доказателства за използване на актива за икономическата дейност на дружеството след 01.08.2016 г., когато е преустановено издаването на фактури към наемателя „БГ ТРАНС ЛИЗИНГ“ ООД.

Приходните органи приели, че процесното МПС не се ползва за дейността на дружеството, а договорът за наем с Б. М. е бил сключен формално, с цел получаване на данъчно предимство. Предвид това извели извод за наличие на основанията за облагане по реда на чл. 82, ал. 1 от ЗДДС и чл. 27 от ЗДДС за извършените безвъзмездни услуги приравнени на възмездни по реда на чл. 9, ал. 3, т. 1 от ЗДДС и за непризнаване на право на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 70, ал. 1, т. 2 от ЗДДС.

Съгласно чл. 2 от ЗДДС и чл. 2 от Директива 2006/112 за ДДС, безвъзмездните доставки по правило са извън обхвата на облагането с ДДС, но по изключение, когато става въпрос за лично ползване/потребление същите се приравняват на възмездни и облагаеми с ДДС доставки, ако при придобиването им е приспаднал данъчен кредит.

Съгласно разпоредбата на чл. 9, ал. 3, т. 1 от ЗДДС за възмездна доставка на услуга се смята и предоставянето на услуга за личните нужди на данъчно задълженото лице, на собственика, на работниците и служителите или за цели, различни от независимата икономическа дейност на данъчно задълженото лице, при извършването на която се използва стока, при производството, вноса или придобиването на която е приспаднал изцяло или частично данъчен кредит. Според чл. 25, ал. 3, т. 7 от ЗДДС, данъчното събитие възниква на последния ден от месеца, през който е предоставена услугата по чл. 9, ал. 3, т. 1 и 2. В чл. 27, ал. 2 от ЗДДС /в редакцията от 01.01.2016 г./ е регламентирано, че данъчната основа на доставка на услуги по чл. 9, ал. 3, т. 1 и 2 е сумата на направените преки разходи, свързани с извършването ѝ. При определяне на сумата на направените преки разходи на използваните стоки, които са или биха били дълготрайни активи по смисъла на ЗКПО, ако се използваха в дейността

на лицето, се взема предвид разход за изхабяването им като част от данъчната основа, върху която е приспаднат изцяло или частично данъчен кредит, изчислен за всеки данъчен период по линейния метод за период 5 години, считано от данъчния период, през който е упражнено правото на данъчния кредит включително за движими вещи, съответно за период от 20 години - за недвижимите вещи. Съгласно чл. 82, ал.1 ЗДДС данъкът е изискуем от регистрирано по този закон лице- доставчик по облагаема доставка, с изключение на случаите по ал. 4 и 5.

В процесния казус, е приложен от жалбоподателя договор за наем от 27.10.2015г. с предмет на договора- А., с рег. номер СВ 8821 АР, видно от която Б. А. ЕООД дава под наем автомобил А. на БГ Т. Лизинг ООД. За документирание на наемните отношения и заплащането на наема са издавани месечни фактури за наем. Последната приложена фактура за наем е за периода 07 2016 г.

Вещото лице е установило, от допълнително предоставена хронология на счетоводните записвания на сметка 411 партида БГ Т. Лизинг ООД, че размера на данъчните основи на всички фактури издадени на този клиент в размер на 8000,00 лева (8 бр. фактури) са осчетоводени по сметка 703 приходи от услуги. Въз основа на договор за наем с Б. М. Ф. от 31.05.2017г. е предоставен автомобил А.. Издавани са фактури за наем с получател Б. Ф.. Последният данъчен период, вписан във последната издадена и осчетоводена фактура № 250/18.12.2019г. е 07.2019г.. В една фактура са включвани няколко периода. Фактурите са осчетоводени на приход в сметка 703 Приходи от услуги, видно от допълнително предоставена главна книга на сметка 411 партида Б. Ф. са осчетоводени 7 броя фактури с обща данъчна основа в размер на 7583,34 лева.

Видно от допълнението към ССЧЕ във връзка с предоставена счетоводна справка Главна книга на сметка 703 Приходи от продажба на услуги за периода 01.01.2020 до 31.12.2020г и Главна книга на сметка 490 Текущи разчетни сметки за периода 01.01.2020 до 31.12.2020г., експертът е констатирал в счетоводството на Б. А. ЕООД, че издадената фактура № [ЕГН]/07.01.2021г. от Б. А. ЕООД на Б. Ф. с основание „договор за наем А. СВ8821АР за 2020 с данъчна основа 9 000 начислен ДДС в размер 1800 и обща стойност 10800 лева. Видно от предоставените счетоводни справки тази фактура е осчетоводена на приход в сметка 703 Приходи от услуги в 2020 г., чрез операция по резервиране на приход- дебит 490 Текущи разчетни сметки и кредита на 703 Приходи от услуги с размера на данъчната основа 9000 лева. Издадената фактура на 07.01.2021г. е осчетоводена дебит 411 партида Б. Ф. и кредит 490 Текущи разчетни сметки със сумата 9000 лева. Тези осчетоводявания показват, че приход от наем А. СВ8821АР е видим в счетоводството на Б. А. ЕООД и за 2020г. Предвид това вещото лице е заключило, че клиентът Б. Ф. има издадена фактура за наем и извън процесния период и този наем е осчетоводен на приход за 2020г., с този аргумент се допълва заключението, че е налице и данъчен период на ползване 2020 година.

Съдът намира, че от ангажираните по делото писмени доказателства се установява, че дружеството е предоставило под наем въпросния автомобил през целия ревизионен период и дори след него. В тази връзка недоказани са твърденията на органите извършили ревизията, че въпросният автомобил не е използван за икономическата дейност на дружеството, а за лични нужди от управителя. Априори, не се установява, че автомобилът е предоставен безвъзмездно за лични нужди. Следователно, след като въпросният автомобил е използван изцяло за облагаеми доставки, то не следва да бъде извършвана корекция на ползвания данъчен кредит и да бъде начисляван ДДС за хипотетичното безвъзмездно предоставяне на управителя, защото автомобилът е предоставен възмездно по договор за наем и то на трето лице. МПС—автомобил марка А., модел Q 7 с рег. [рег.номер на МПС] е заприходен счетоводно в „БОЛКАН АСЕТ“ ЕООД. За МПС-то правилно са начислявани амортизации; Автомобилът е поддържан и ремонтиран с цел да бъде годен за ползване по предназначение— отдаване под наем. Предоставян е бил от дружеството за ползване под наем от други лица. Установена е икономическата изгода от ползване на ДМА- приходи от наем, респективно липсват предпоставки за прилагане на чл. 54, ал.1 ЗКПО, съгласно която при определяне на данъчния финансов резултат се признават годишните данъчни амортизации, определени по реда на тази глава.

Неприложима е в случая и цитираната разпоредба на чл.26, т.1 от ЗКПО, съгласно която не се признават за данъчни цели следните счетоводни разходи: 1. разходи, несвързани с дейността, поради което незаконосъобразно е преобразуван СФР на дружеството по години в увеличение.

В тази връзка незаконосъобразно с обжалвания РА не се признава извършеното намаление от дружеството на СФР с начислените данъчни амортизации за двата актива (актив-А. Q7 и актив части за А.) за периода 01.08.2016г. до 31.12.2016г. в общ размер на 16537,55 лв., за периода 01.01.2017г. до 31.12.2017г. в общ размер на 39690,13 лв., за периода 01.01.2018г. до 31.12.2018г. в общ размер на 39690,0013 лв., за периода 01.01.2019г. до 31.12.2019г. в общ размер на 30178,15 лв.. Неправилно не са признати през ревизирия период и осчетоводените фактури за ремонт на автомобила и на основание чл.26, т.1 от ЗКПО с разходите за ремонт е преобразуван СФР на дружеството по години в увеличение в общ размер на: 2001,22 лв. за 2016г.; 237,45 лв. за 2017г.; 2732.78 лв. за 2018г.; 2521,14 лв. за 2019г.

С оглед изложеното относно използване на автомобила за икономическата дейност на дружеството- жалбоподател, съставът на съда приема за основателни и доводите на жалбоподателя, че незаконосъобразно е доначислен ДДС в размер 26414.48 лв. на основание чл. 82, ал.1 от ЗДДС за извършените според ревизиращите безвъзмездни услуги приравнени на възмездни по реда на чл. 9, ал. 3 от ЗДДС предоставени от дружеството за месеците от м.08.2016г. до м.11.2020г. и е доначислен ДДС в размер на 1138,80лв. и съответните лихви на същото основание за закупени резервни части за автомобила.

В тежест на жалбоподателя е да докаже наличието на предпоставките за упражняването на правото на приспадане на данъчен кредит по чл. 68 и чл. 69 от ЗДДС и отсъствие на пречките по чл. 70 от ЗДДС. Материалноправната норма на чл.71, ал. 1, т. 1 от ЗДДС предвижда, че лицето упражнява правото си на приспадане на данъчен кредит, когато е изпълнило едно от следните условия: 1. притежава данъчен документ, съставен в съответствие с изискванията на чл. 114 и 115, в който данъкът е посочен на отделен ред - по отношение на доставки на стоки или услуги, по които лицето е получател. С цел доказване на реалността на доставките от страна на ревизираното дружество и неговия доставчик са били представени копия от спорните фактури, които съдържат законоустановените реквизити. Автентичността на първичните счетоводни документи /процесните фактури/ не е оспорена по делото. Плащането на цената по спорните фактури не е елемент от фактическия състав, обуславящ правото на приспадане на данъчен кредит, но наличието на такова представлява, допълнителна индиция, че процесните доставки действително са извършени, тъй като същото се явява лишено от икономическа логика при твърдение за липса на реални доставки /в същия смисъл Решение № 6310 от 13.05.2014 г. по адм. дело № 12619/2013 г. на ВАС/.

Ораните по приходите всъщност са мотивирали отказа с това, че са налице основанията за облагане по реда на чл.82, ал.1 ЗДДС и чл.27 от ЗДДС за извършените безвъзмездни услуги приравнени на възмездни по реда на чл.9, ал.3, т.1 ЗДДС и за непризнаване на право на данъчен кредит на основание чл.70, ал.1, т.2 ЗДДС. Съгласно чл.82, ал.1 ЗДДС данъкът е изискуем от регистрирано по този закон лице- доставчик по облагаема доставка, с изключение на случаите по ал. 4 и 5. Според чл.70, ал.1, т.2 ЗДДС правото на приспадане на данъчен кредит не е налице, независимо че са изпълнени условията на чл. 69 или 74, когато: стоките или услугите са предназначени за безвъзмездни доставки или по- общо за дейности, различни от икономическата дейност на лицето. Съгласно чл.9, ал.3, т.1 ЗДДС за възмездна доставка на услуга се смята и: 1. предоставянето на услуга за личните нужди на данъчно задълженото лице, на собственика, на работниците и служителите или по- общо за цели, различни от независимата икономическа дейност на данъчно задълженото лице, при извършването на която се използва стока, при производството, вноса или придобиването на която е приспаднал изцяло или частично данъчен кредит. В чл.27 ЗДДС е визиран начина на определяне на данъчната основа на доставките.

В случая, както бе посочено по- горе, не се доказва тезата на приходните органи, че актива- МПС е използван за дейности, различни от икономическата дейност на лицето и в частност за лични нужди. Т.е. налице са предпоставките за приспадане на право на данъчен кредит от страна на жалбоподателя по спорните фактури.

Предвид изложеното до тук, РА като незаконосъобразен следва да се отмени в

частта на установените резултати по ЗДДС в размер на над декларирания данък в общ размер на 26 044.65 лева и лихва- 10 030.16 лева.

Настоящата инстанция приема, че доколкото СФР и ДФР за 2015 са законосъобразно определени с Решение №1956/13.12.2022, дължимият корпоративен данък /КД/ за 2015 г. е 1 225,22 лева и лихва в размер на 774.03 лева, поради което жалбата в тази част не явява неоснователна. СФР за 2016 г. деклариран от дружеството е загуба в размер на 20015,59 лева, което е равно на същия данъчен финансов резултат загуба в размер на 20015,59 лева. При това положение, РА следва да бъде отменен в частта, в която е доначислен КД за 2016 г.. СФР за 2017 г. деклариран от дружеството е загуба в размер на 41379,58 лева, при непризнаване за данъчни цели на амортизация в размер на 750 за актив измервателен уред ДФР е в размер на данъчна загуба 40628,32 лева и не е дължим данък, поради което РА и в тази част следва да бъде отменен. СФР за 2018 г. деклариран от дружеството е загуба в размер на 36040,61 лева, при непризнаване за данъчни цели на амортизация в размер на 2250 лева за актив измервателен уред ДФР е в размер на данъчна загуба 33786,82 лева и не е дължим КД, поради което следва РА и в тази част да бъде отменен. СФР за 2019 г. деклариран от дружеството е печалба в размер на 6273,98 лева. С непризнаване за данъчни цели на амортизация в размер на 2250 лева за актив измервателен уред и признаване на данъчна загуба в размер на 9373,49 лева ДФР е 0 лева и КД не е дължим, поради което РА следва в тази част да бъде отменен.

Предвид изхода на делото и заявеното от жалбоподателя искане, на основание чл. 161, ал. 1 ДОПК, ответникът следва да бъде осъден да заплати на оспорващия разноси по делото, съгласно представен по делото списък и съобразно уважената част от жалбата в размер на 6 577.58 лева.

Съгласно чл. 161, ал.1, изр. 2 и 3 от ДОПК на ответника се присъждат разноси съобразно отхвърлената част от жалбата. На администрацията вместо възнаграждение за адвокат се присъжда юрисконсултско възнаграждение в размера на минималното възнаграждение за един адвокат. Размерът на възнаграждението за една инстанция, изчислен по реда на чл.8, ал.1, вр. чл. 7, ал. 2 , т. 2 от Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения е 499.93 лв.

Мотивиран от изложеното и на основание чл. 160, ал. 1 и чл. 161, ал. 1 от ДОПК, Административен съд– София град

Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ по жалба на „БОЛКАН АСЕТ“ ЕООД, ЕИК-[ЕИК] Ревизионен акт №Р-22221521000242-091-001 от 22.06.2022 г., издаден от Е. М. С.– орган, възложил ревизията, и Р. Т. З.– ръководител на ревизията, в потвърдената част с Решение № 1956/13.12.2022 г. на директора на дирекция Обжалване и данъчно-осигурителна практика (ОДОП)– С., в частта на установения данък по

ЗДДС над декларирания в общ размер на 26 044.65 лева и лихва- 10 030.16 лева, както и в частта, на установения за внасяне корпоративен данък по ЗКПО за данъчни периоди 2016 г., 2017 г., 2018 г., 2019 г. в общ размер на 9 109.21 лева и лихва в размер на 2 910.87 лева.

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „БОЛКАН АСЕТ“ ЕООД, ЕИК-[ЕИК] Ревизионен акт №Р-22221521000242-091-001 от 22.06.2022 г., издаден от Е. М. С.– орган, възложил ревизията, и Р. Т. З.– ръководител на ревизията, в потвърдената част с Решение № 1956/13.12.2022 г. на директора на дирекция Обжалване и данъчно-осигурителна практика (ОДОП)– С., в частта, на установения за внасяне корпоративен данък по ЗКПО за данъчен период 2015 г. в размер на 1 225.22 лева и лихва в размер на 774.03 лева.

ОСЪЖДА Директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” - С. при Централно управление на Националната агенция за приходите да заплати на „БОЛКАН АСЕТ“ ЕООД, ЕИК-[ЕИК] сумата от 6 577.58 лева, представляваща направени по делото разноски.

ОСЪЖДА „БОЛКАН АСЕТ“ ЕООД, ЕИК-[ЕИК] да заплати на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при Централното управление на Националната агенция по приходите, юрисконсултско възнаграждение в размер на 499.93 лева.

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

СЪДИЯ: