

РЕШЕНИЕ

№ 2101

гр. София, 30.03.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 74 състав,
в публично заседание на 20.03.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Младен Семов

при участието на секретаря Теменужка Стоименова, като разгледа дело номер **637** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156 и сл. от ДОПК. Образувано е по жалба на „Валтер Къмпани“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], седалище и адрес на управление: С., Индустриална зона „О.“, [улица], № 34 представлявано от А. С. - управител срещу РА № Р-22221219008615-091-001/28.08.2020г., издаден от В. В. –орган, възложил ревизията и П. Т. – ръководител на ревизията, изменен с Решение №1976/29.12.2020г. на Директор на дирекция ОДОП при ЦУ на НАП - С..

Твърди се, че така постановеният акт е в нарушение на принципите на законност/чл.2 от ДОПК/, обективност /чл.3 от ДОПК/ и служебно начало /чл.5 от ДОПК, тъй като представените от дружеството доказателства - по време на ревизията и в хода на обжалване на РА по административен ред не са обсъдени обективно и в пълнота. Твърди се, че акта е немотивиран, като постановен въз основа на експертиза, назначена в административното производство за определяне на пазарните лихвени проценти към датата на сключване на договори за предоставени и получени заеми. Оспорват се приетите от ревизиращите органи лихвени стойност и определени периоди, като се твърди, че органите по приходите нямат право да оспорват и да не зачетат свободата на договаряне между страните и да тълкуват договорите в смисъл, противоречащ на този, вложен от страните. Конкретно и чрез позоваване на съществуващите договорни отношения се оспорва увеличението на данъчният резултат на дружеството за 2014г., 2015г., 2016г., 2017г. и 2018г. по ЗКПО. Иска се отмяна на акта.

Ответната страна – директора на дирекция ОДОП при ЦУ на НАП изразява

становище за неоснователност на жалбата – писмено и в рамките на проведените заседания по делото. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Административен съд София-град счита, че процесната жалба за редовна - в съответствие с изискванията за форма, съдържание и приложения, респ. в съответствие с чл.158 АПК.

На следващо място, жалбата е подадена от лице с правен интерес срещу обжалваем по силата на чл.156 ал.1 ДОПК, акт в срока по чл. 149, ал. 1 от АПК и при липса на отрицателни предпоставки, съобразно чл. 159 АПК, поради което същата е допустима и следва да бъде разгледана по същество.

По съществуващото на спора, с оглед очертанятия предмет на спора, твърденията на страните, събраните доказателства и приложената административна преписка, съдът съобрази:

С молба от 08.08.2022г. жалбоподателят е поискал да бъде отменен даденият ход по същество, тъй като счита, че делото не е изяснено от фактическа и правна страна, като с друга молба от същата дата моли след като бъде отменен хода по същество да бъде назначено друго вещо лице, което да работи точно и правилно по поставените му задачи. С трета молба от същата дата депозира жалба срещу протоколно определение от 24.01.2022г. по настоящето дело поради необсъдено от съда, депозирано в срок, оспорване на заключение на вещото лице.

Настоящото дело е докладвано на съда, в настоящият му персонален състав на 05.10.2022г. С протокол за разпределение от 30.09.2022г. същото е преразпределено, ръчно на настоящият състав с посочена причина – заповед № АЗ-30/14.03.2022г. на председателят на АССГ.

С определение №7730 от 05.10.2022г., съдът е отменил протоколно определение от 24.01.2022г., с което е даден ход по същество на адм. дело № 637 по описа на АССГ за 2021г. и е насрочил делото за разглеждане в открито съдебно заседание на 23.01.2023г. от 13.30ч., като е указал на жалбоподателя в едноседмичен срок от получаване на настоящето определение да конкретизира своите възражения, като ясно и точно заяви какво оспорва, какви допълнителни доказателства иска да бъдат събрани, съответно – какви допълнителни доказателствени искания има. Успоредно с това, съдът е указал на жалбоподателя, в едноседмичен срок от получаване на настоящето определение да заяви поддържа ли депозираната от него частна жалба срещу протоколно определение от 24.01.2022г. по настоящето дело.

Същевременно и при подготовка за разглеждането на делото за насроченото за 23.01.2022г., открито съдебно заседание, съдът е установил, че с протокол от с.з. на 24.01.2022г. на АССГ съдът, в предходния състав, е задължил жалбоподателя да до внесе сумата от 600лв. представляваща доплащане по приета и изслушана съдебна експертиза, допусната по искане на самият жалбоподател. Същата не е била събрана до приключване на делото. Ето защо съдът е указал с нарочно разпореждане сумата да бъде внесена, като след издирване на жалбоподателя и неговият процесуален представител, съобщението за разпореждането му е връчено и изпълнено с представени доказателства за внесен депозит, приложени към молба до съда от 20.01.2023г.

С протокол от 23.01.2023г. от проведено открито съдебно заседание по делото и по конкретно отправените от жалбоподателя оспорвания:

От страна на жалбоподателя на 08.08.2022 година и с предходна молба е направено оспорване на приетата съдебно-счетоводна експертиза, изготвена от

вещото лице П. К., съдът е установил, че е оспорването е направено извън нормативно-определеният срок, поради което и на основание чл. 200, ал. 3 от ГПК е оставил без разглеждане направеното от жалбоподателя оспорване на приетата в съдебно заседание на 24.01.2022 година съдебно-счетоводна експертиза, изготвена от вещото лице П. Д. К. като просрочено. Посочил е изрично, че определението в тази част не подлежи на обжалване.

Във връзка с депозираната жалба вх.№ 29421 от 08.08.2022 година, с която се обжалва протоколно определение от 24.01.2022 година, и допълнително представената молба депозирана на 23.01.2023 г., с която заявява, че поддържа подадената жалба срещу протоколно определение от 24.01.2022 г., съдът е установил, че същата е подадена срещу неподлежащ на оспорване акт - протоколно определение от 24.01.2022 година по настоящото дело, поради което и на основание чл. 159, т. 4 от АПК е оставил без разглеждане частна жалба вх.№ 29421 от 08.08.2022 година подадена от „Валтер Къмпани“ ЕООД срещу протоколно определение от 24.01.2022 година по административно дело № 637 по описа за 2021 година на Административен съд София-град, III отделение, 74^{-ти} състав, като неподлежащо на обжалване. Посочил е, че определението в тази му част подлежи на обжалване с частна жалба пред Върховен административен съд в 7-дневен срок, считано от уведомяване на жалбоподателя. Жалба не е депозирана.

Тъй като заседанието е проведено без присъствие на жалбоподателя, въпреки редовното му призоваване, с посоченото протоколно определение и с оглед нееднократно отправените твърдения от страна на жалбоподателя, че делото е неизяснено от фактическа страна, че се налага установяване на допълнителни факти, макар и непосочено от жалбоподателя какви, съдът, с цел недопускане допълнителното отлагане на делото е указал на жалбоподателя в 3-дневен срок да представи доказателства или да формулира точни и ясни доказателствени искания по съществуващото на спора, по които съдът ще се произнесе в закрито заседание, като независимо от нормата на чл.138 ал.2 АПК е разпоредил препис от протокола с дадените указания да се изпрати на жалбоподателя. Същият е връчен със съобщение от 06.02.2023г., като не само в посоченият тридневен срок, но и до датата на провеждане на следващото заседание не са представени никакви доказателства и не са отправени никакви доказателствени искания.

В рамките на проведеното на 20.03.2023г. съдебно заседание, жалбоподателят отново не изпраща представител, не депозира писмено изявление, не изразява становище с което да обоснове претендираните от него пороци на акта, нито ангажира доказателства или доказателствени искания.

Принципът на служебното начало инкорпориран в чл.9 от АПК несъмнено проявява своето действие и в рамките на съдебното производство. Именно в този смисъл нормата на чл. 168 ал.1 АПК предвижда, че съдът не се ограничава само с обсъждане на основанията, посочени от оспорващия, а е длъжен въз основа на представените от страните доказателства да провери законосъобразността на оспорения административен акт на всички основания по чл. 146.

Доколкото в съдебният административен процес въобще е налице проявление на състезателност, то тя се изразява основно във връзка с доказателствената дейност на страните, след като съдът им е указал за установяване на кои обстоятелства носят доказателствена тежест. Дружеството-жалбоподател не се е възползвало от многократно дадената възможност да проведе защитата си, като не е изпълнила и

дадените съдебни указания с оглед установителната дейност. По силата на чл. 171 ал. 1 от АПК, доказателствата, събрани редовно в производството пред административния орган, имат сила и пред съда.

На тази база, съдът установи:

Ревизионното производство е започнало със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221219008615-020-001 от 31.12.2019 г., издадена от Х. М., началник сектор „Ревизии“, дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., в качеството на заместник на В. А. В. - началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С.. Възложено извършването на ревизия на „ВАЛТЕР КЪМПАНИ“ ЕООД за установяване на задължения по ЗКПО за периодите от 01.01.2014 г. до 31.12.2018 г. За изменение на срока за приключване на ревизията на основание от В. А. В. е издадена ЗИЗВР №Р-22221219008615-020-002 от 09.04.2020 г., с която е определен срок за приключване на ревизията до 12.06.2020 г. Компетентността на лицата, съобразно хипотезата на чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК се установява от Заповед №РД-01-818 от 10.05.2019 г. на директора на ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221219008615-092-001 от 25.06.2020 г., срещу който е депозирано писмено възражение от 13.07.2020 г.

Видно от самият РА и приложенията към него, през процесния период дружеството е генерирало единствено приходи от лихви по предоставени парични заеми.

Установено е, че същото има вземания по сключени през предходни периоди и през ревизирания период договори за цесия, които са осчетоводявани по сметка 229 „Други дългосрочни финансови активи“ и вземания по предоставени парични заеми на дружества, осчетоводявани по сметка 498 „Други дебитори“. След преглед на сключените договори и на счетоводни регистри на сметки 498, 229 и на сметка 721 „Приходи от лихви“ е установено, че върху несъбраните вземания по договори за цесия дружеството не е начислявало приходи от лихви, а размерът на договорените лихви по предоставени заеми са значително под пазарната лихва към момента на сключване на сделките, т. е. договорите са сключени при условия, чието изпълнение води до отклонение от данъчно облагане. В тази връзка е налице позоваване на разпоредбите на чл. 16, ал. 1 и ал. 2, т. 3 от ЗКПО.

Прието е от органите по приходите, че „ВАЛТЕР КЪМПАНИ“ ЕООД не е спазило разпоредбите на Счетоводен стандарт /СС/ 18 „Приходи“ за реда и периодичността за начисляване и отчитане на лихвите по заеми от предприятията – заемодатели. Т.е., че в предприятията, прилагащи СС 18, приходите от лихви се начисляват текущо, пропорционално на времевата база за заема и се признават за всяка отделна финансова година от момента на ефективното предоставяне на заемните средства на кредитополучателя, така както повелява нормата на чл. 4, ал. 1, т. 1 от ЗСч. Вземането от лихви се признава за приход, когато сумата на приходите може да бъде надеждно изчислена и предприятието има икономическа изгода, свързана със сделката.

Видно от съдържанието на РД, в таблици за всяка една от ревизираните години е отразена информация за сключените договори, относно: наименование на заемополучателя/длъжниците, вид на договора /за заем или цесия/, дата на договора, размер на дължимите суми, размер на лихвения процент по договора, лихвен процент, определен при ревизията, дата на отпускане на заемите, върнати суми

по заемите, дата на връщане, начин на връщане /по банков път, чрез прихващане/, размер на начислените лихви от задълженото лице /ЗЛ/ и размер на начислените лихви при ревизията. В същите таблици са изчислени лихви – върху реално предоставената заемна сума при определен от ревизиращия екип годишен лихвен процент към датата на сключване на договорите. Приложеният процент е средно годишен, определен на база публикувана статистика от Българска народна банка /БНБ/ за размера на ефективния годишен лихвен процент по бизнес кредити за сектори нефинансови предприятия в левове за годината на сключване на договорите.

С оглед извършените изчисления, с РД е направено предложение на основание чл. 78 от ЗКПО, във връзка с чл. 16, ал. 1 и ал. 2, т. 3 от същия закон, счетоводният финансов резултат на дружеството да бъде увеличен с начислените от ревизиращия екип приходи от лихви в следните размери: за 2014 г. - 98 564,62 лв.; за 2015 г. – 180 146,83 лв.; за 2016 г. – 254 012,85 лв.; за 2017 г. – 222 388,30 лв.; за 2018 г. – 202 658,68 лв.

Съгласно констатациите на РД при извършен анализ на сметка 499 Други кредитори, по която се осчетоводяват получените заеми, е установено, че са налични неплатени лихви по заем от „ИВИДА“ ЕООД, с ЕИК[ЕИК] в следните размери: за 2011 г. – 7 296,94 лв.; за 2012 г. – 4 302,66 лв.; за 2013 г. – 698,93 лв.; за 2014 г. – 1 321,47 лв. и за 2015 г. – 407,61 лв. Констатирано е, че дружеството начислява лихвите по получените заеми през месец декември със следните записвания Д-т 621/К-т 499 и Д-т 123/К-т 621. През ревизиращия период от „ВАЛТЕР КЪМПАНИ“ ЕООД не са погасявани задължения за лихви към „ИВИДА“ ЕООД.

С оглед разпоредбата на чл. 111, б. „в“ от ЗЗД, определяща, че задълженията за лихви се погасяват с изтичането на тригодишен давностен срок, ревизиращите органи са преценили, че начислените за горепосочените години лихви са с изтекла давност съответно към 31.12.2014 г., 31.12.2015 г., 31.12.2016 г., 31.12.2017 г. и 31.12.2018 г. В тази връзка, с РД е направено предложение на основание чл. 46, ал. 1, т. 1 от ЗКПО счетоводният финансов резултат на дружеството да бъде увеличен с начислените разходи за лихви в посочените по-горе в решението размери.

В хода на ревизията е установено, че по сметка 499 е налице непогасен остатък от задължение към „ГАЛАКС ОЙЛ“ ООД, ЕИК[ЕИК] в размер на 36 375,48 лв.

Въз основа на събраните документи, ревизиращите органи са констатирани, че „ВАЛТЕР КЪМПАНИ“ ЕООД има вземане от „ГАЛАКС ОЙЛ“ ООД в размер на 3 227 119,50 лв. по Договор за цесия от 21.02.2006 г., сключен между „ВАЛТЕР КЪМПАНИ“ ЕООД и „ЕЙЧ ВИ БИ БАНК БИОХИМ“ АД. Дружеството „ГАЛАКС ОЙЛ“ ООД е заплащало дължими от „ВАЛТЕР КЪМПАНИ“ ЕООД суми на „ОБЩИНСКА БАНКА“ АД, съгласно споразумение от 08.03.2006 г., сключено между „ОБЩИНСКА БАНКА“ АД, „ВАЛТЕР КЪМПАНИ“ ЕООД и „ГАЛАКС ОЙЛ“ ООД, при което „ГАЛАКС ОЙЛ“ ООД е встъпило безусловно в дълга на „ВАЛТЕР КЪМПАНИ“ ЕООД по Договор за банков кредит №1518Р/17.02.2006 г. и се е задължило като трето лице СЪДЛЪЖНИК да отговаря към кредитора „ОБЩИНСКА БАНКА“ АД солидарно с длъжника „ВАЛТЕР КЪМПАНИ“ ЕООД за задълженията по банковия кредит.

В резултат по отношение на „ГАЛАКС ОЙЛ“ ООД са налице вземания от „ВАЛТЕР КЪМПАНИ“ ЕООД. Със Споразумение от 30.12.2009 г., сключено между „ВАЛТЕР КЪМПАНИ“ ЕООД и „ГАЛАКС ОЙЛ“ ООД, страните са се договорили да се извърши прихващане на взаимни задължения до размера на

1 844 000,00 лв., с което взаимните им задължения да намалее с посочената сума.

След извършеното прихващане, вземанията на „ВАЛТЕР КЪМПАНИ“ ЕООД от „ГАЛАКС ОЙЛ“ ООД възлизат в размер на 1 383 119,50 лв. /3 227 119,50 лв. - 1 844 000,00 лв./, които впоследствие са прехвърлени с Договор за цесия от 22.10.2014 г. на цесионера „МИНИ ОТКРИТ ВЪГЛЕДОБИВ“ ЕАД. С Уведомление от 11.11.2010 г. „ГАЛАКС ОЙЛ“ ЕООД информира „ВАЛТЕР КЪМПАНИ“ ЕООД, че цялото изискуемо вземане от „ВАЛТЕР КЪМПАНИ“ ЕООД, произтичащо от Договорно споразумение от 08.03.2006 г. в размер на 1 500 554,10 лв., е прехвърлено с Договор за цесия от 11.11.2010 г. на „МИРА-2004“ ЕООД. В резултат от последното „ВАЛТЕР КЪМПАНИ“ ЕООД е започнало да дължи на новия кредитор „МИРА-2004“ ЕООД. Въпреки че е извършено прехвърляне на цялото изискуемо вземане на „ГАЛАКС ОЙЛ“ ЕООД към „МИРА-2004“ ЕООД, по партидата на „ГАЛАКС ОЙЛ“ ЕООД е останала посочената по-горе сума размер на 36 375,48 лв. Същевременно ревизираното дружество има вземане от „ГАЛАКС ОЙЛ“ ЕООД в размер на 1 383 119,50 лв., от което не е извършено приспадане на процесното задължение на ревизираното дружество към „ГАЛАКС ОЙЛ“ ЕООД /в размер на 36 375,48 лв./ и с Договор за цесия от 22.10.2014 г. вземането от „ГАЛАКС ОЙЛ“ ЕООД в размер на 1 383 119,50 лв. е прехвърлено на „МИНИ ОТКРИТ ВЪГЛЕДОБИВ“ ЕАД. С оглед на извършеното прехвърляне на целия размер на вземането без приспадане на сумата по процесното задължение, ревизиращият екип е приел, че е налице опрощаване на задължението на РЛ към кредитора „ГАЛАКС ОЙЛ“ ЕООД в размер на 36 375,48 лв.

С оглед горните факти, с РД е направено предложение счетоводният финансов резултат на дружеството за 2014 г. да бъде увеличен със сумата в размер на 36 375,48 лв., на основания чл. 46, ал. 1, т. 4 от ЗКПО. Органите по приходите са установили, че за 2014 г. следва да се извърши преобразуване на финансовия резултат с разходи за лихви от прилагане на режима на слабата капитализация. Отбелязано е, че през периода дружеството отговаря на регламентираното в чл. 43, ал. 6 от ЗКПО условие за регулиране на слабата капитализация, а именно: тройният размер на средноаритметичната величина на собствения капитал е по-малък от средноаритметичната величина на привлечения капитал. След попълване на „Справка – регулиране на слабата капитализация“ с определените в хода на ревизионното производство приходи от лихви е установено, че през периода възниква обратно проявление на непризнатите разходи за лихви /НПРЛ/ по реда на чл. 43, ал. 2 от ЗКПО. Посочено е, че признатите разходи за лихви, с които е преобразуван счетоводният финансов резултат в увеличение в годината на отчитането им, се признават за данъчни цели през следващите пет години до изчерпването им в размер, определен за текущата година по следната формула: $P = 0,75 \times \text{ФРПЛ} + \text{ПЛ} - \text{РЛ}$ /или данните от ред 7.2. на таблицата, поместена на стр. 10 от РД/.

По данни от подавани ГДД по чл. 92 от ЗКПО за последните 5 /пет/ години ревизираното дружество е преобразувало в увеличение счетоводния си финансов резултат с непризнати разходи за лихви /чл. 43, ал. 1 от ЗКПО/, както следва: през 2011 г. с НПРЛ в размер на 7 249,05 лв.; през 2012 г. с НПРЛ в размер на 9 774,32 лв. През 2013 г. е възникнало обратно проявление на непризнати разходи за лихви в размер до 203,56 лв., но дружеството не е преобразувало в намаление счетоводния финансов резултат с посочената сума.

На база гореизложеното е прието, че за данъчни цели следва да се признаят

отчетените през 2011 г. и 2012 г. НПРЛ, възлизащи в размер на 17 023,37 лв., като на основание чл. 43, ал. 1 от ЗКПО, счетоводният финансов резултат е намален с посочената сума. С извършеното преобразуване изцяло е изчерпан размерът на непризнатите разходи за лихви от предходните 5 /пет/ години.

Отделно, на основание чл. 70, ал. 1 от ЗКПО за 2014 г. е отразено приспадане на данъчна загуба в размер на 140 550,21 лв., а за 2015 г. в размер на 1 112,17 лв. Информацията относно размера на данъчната загуба за пренасяне от предходни години е отразена на стр. 10 и стр. 15 от РД.

За 2018 г., с РД е направено предложение за увеличение на счетоводния финансов резултат на основание чл. 67 от ЗКПО със сумата в размер на 32 812,75 лв. Същата е отчетена като текущ разход за строително-ремонтни дейности по изграждане на фундаменти в машинна зала – Т. М. [населено място]. Посочено е, че процесните разходи за ремонт водят до увеличаване на икономическата изгода на наетия предоставен за ползване актив, поради което на основание чл. 51, ал. 1, т. 3 от ЗКПО, дружеството е следвало да ги отчете като данъчен нематериален актив, а не като текущ разход.

В обобщение на гореизложеното, извършените с РД по години корекции и определените резултати са както следва:

- За 2014 г. счетоводният финансов резултат е увеличен: на основание чл. 46, ал. 1, т. 1 от ЗКПО със сума в размер на 7 296,94 лв. /неплатена лихва към „ИВИДА“ ЕООД за 2011 г./, на основание чл. 46, ал. 1, т. 4 от ЗКПО със сума в размер на 36 375,48 лв. /опростено задължение към „ГАЛАКС ОЙЛ“ ЕООД/, на основание чл. 78 от ЗКПО със сума в размер на 98 564,62 лв. /начислени приходи от лихви/. В намаление на счетоводния финансов резултат е отразена сумата в размер на 17 023,37 лв. на основание чл. 43, ал. 1 от ЗКПО и на основание чл. 70, ал. 1 от ЗКПО е приспаданата загуба в размер на 140 550,21 лв. В резултат на извършените корекции, за 2014 г. е определен данъчен финансов резултат – 0,00 лв.

- За 2015 г. счетоводният финансов резултат е увеличен на основание чл. 46, ал. 1, т. 1 от ЗКПО със сума в размер на 4 302,66 лв. /неплатена лихва към „ИВИДА“ ЕООД за 2012 г./ и на основание чл. 78 от ЗКПО с неотчетени приходи от лихви в размер на 180 146,83 лв. На основание чл. 70, ал. 1 от ЗКПО е приспаданата загуба в размер на 1 112,17 лв. В резултат на извършените корекции е определен данъчен финансов резултат – данъчна печалба в размер на 192 807,33 лв. и следващ се корпоративен данък в размер на 19 280,73 лв.

- За 2016 г. счетоводният финансов резултат е увеличен на основание чл. 46, ал. 1, т. 1 от ЗКПО със сума в размер на 698,93 лв. /неплатена лихва към „ИВИДА“ ЕООД за 2013 г./ и на основание чл. 78 от ЗКПО с неотчетени приходи от лихви в размер на 254 012,85 лв. В резултат на извършените корекции е определен данъчен финансов резултат – данъчна печалба в размер на 125 395,75 лв. и следващ се корпоративен данък в размер на 12 539,58 лв.

- За 2017 г. счетоводният финансов резултат е увеличен на основание чл. 46, ал. 1, т. 1 от ЗКПО със сума в размер на 1 321,47 лв. /неплатена лихва към „ИВИДА“ ЕООД за 2014 г./ и на основание чл. 78 от ЗКПО с неотчетени приходи от лихви в размер на 364 130,67 лв. В резултат на извършените корекции е определен данъчен финансов резултат – данъчна печалба в размер на 220 742,74 лв. и следващ се корпоративен данък в размер на 22 074,27 лв.

- За 2018 г. счетоводният финансов резултат е увеличен на основание чл. 46, ал.

1, т. 1 от ЗКПО със сума в размер на 407,61 лв. /неплатена лихва към „ИВИДА“ ЕООД за 2015 г./, на основание чл. 78 от ЗКПО с неотчетени приходи от лихви в размер на 202 658,68 лв. и на основание чл. 67 от ЗКПО със сумата в размер на 32 812,75 лв., отчетена неправомерно като текущ разход за строително-монтажни работи. В резултат на извършените корекции е определен данъчен финансов резултат – данъчна печалба в размер на 94 809,34 лв. и следващ се корпоративен данък в размер на 9 480,93 лв. Общо предложените за установяване с РД задължения са в размер на 81 980,06 лв. /главница и лихви/.

С подаденото от дружеството възражение срещу констатациите на РД е изразеното несъгласие с извършените увеличения на счетоводния финансов резултат за ревизираните години, тъй като РО не са преценили обективно фактичката обстановка и събраните доказателства досежно начислените приходи от лихви по договори за заем и цесии, каквито не са уговорени между страните от датата на подписването им, се претендира от дружеството намаление на счетоводния финансов резултат със суми за вземания за лихви по предоставени заеми в следните размери: за 2014 г. – 70 108,78 лв.; за 2015 г. – 450,41 лв.; за 2016 г. – 386,79 лв.; за 2017 г. – 47 053,06 лв.; за 2018 г. – 33 256,37 лв.

В тази връзка и Акт за възлагане на експертиза №Р-22221219008615-01-001/24.07.2020 г., е възложено да бъде определен диапазон на пазарните лихвени проценти към датите на сключване на договори за предоставени и получени заеми, както и по договори за прехвърляне на вземане /цесия/, по които „ВАЛТЕР КЪМПАНИ“ ЕООД е страна. Въз основа на данните от експертизата ревизиращият екип е начислил приходи и разходи от лихви върху реално предоставената/получената сума при лихвен процент към датата на сключване на договорите по описани подробно в експертизата заеми и цесии.

С оглед всички установени в хода на ревизията факти, с РА са извършени следните корекции на счетоводния финансов резултат на дружеството за всяка от ревизираните години:

- За 2014 г. органите по приходите са признали приходи от лихви в размер на 253 084,03 лв., с които е извършено увеличение на счетоводния финансов резултат на основание чл. 78 от ЗКПО във връзка с чл. 16, ал. 1 и ал. 2, т. 3 от ЗКПО и разходи за лихви в размер на 414 660,91 лв., отразени в намаление на счетоводния финансов резултат на основание чл. 78 от ЗКПО. Счетоводният финансов резултат е увеличен на основание чл. 46, ал. 1, т. 1 от ЗКПО с 7 296,94 лв. /представляваща неплатени лихви за 2011 г. към „ИВИДА“ ЕООД/ и на основание чл. 46, ал. 1, т. 4 от ЗКПО с 36 375,48 лв. / опростено задължение към „ГАЛАКС ОЙЛ“ ЕООД/. При прилагане на режима на слабата капитализация, на основание чл. 43, ал. 1 от ЗКПО счетоводният финансов резултат е увеличен със сума в размер на 24 273,68 лв. В резултат на извършените корекции за 2014 г. е определен данъчен финансов резултат – данъчна загуба в размер на 78 293,91 лв.

- За 2015 г. органите по приходите са признали приходи от лихви в размер на 232 841,52 лв., с които е извършено увеличение на счетоводния финансов резултат на основание чл. 78 от ЗКПО във връзка с чл. 16, ал. 1 и ал. 2, т. 3 от ЗКПО и разходи за лихви в размер на 424 595,04 лв., отразени в намаление на счетоводния финансов резултат на основание чл. 78 от ЗКПО. Счетоводният финансов резултат е увеличен на основание чл. 46, ал. 1, т. 1 от ЗКПО със сума в размер на 4 302,66 лв. /представляваща неплатени лихви за 2012 г. към „ИВИДА“ ЕООД/. Във

връзка с прилагане на режима на слабата капитализация, на основание чл. 43, ал. 1 от ЗКПО счетоводният финансов резултат е увеличен със сума в размер на 38 254,47 лв. В резултат на извършените корекции за 2015 г. е определен данъчен финансов резултат – данъчна загуба в размер на 139 726,38 лв.

- За 2016 г. органите по приходите са признали приходи от лихви в размер на 396 913,90 лв., с които е извършено увеличение на счетоводния финансов резултат на основание чл. 78 от ЗКПО във връзка с чл. 16, ал. 1 и ал. 2, т. 3 от ЗКПО и разходи за лихви в размер на 421 929,14 лв., отразени в намаление на счетоводния финансов резултат на основание чл. 78 от ЗКПО. Счетоводният финансов резултат е увеличен на основание чл. 46, ал. 1, т. 1 от ЗКПО със сума в размер на 698,93 лв. /представляваща неплатени лихви за 2013 г. към „ИВИДА“ ЕООД/. Във връзка с прилагане на режима на слабата капитализация, на основание чл. 43, ал. 1 от ЗКПО счетоводният финансов резултат е увеличен със сума в размер на 135 330,84 лв. В резултат на извършените корекции за 2016 г. е определен данъчен финансов резултат – данъчна загуба в размер на 18 301,50 лв.

- За 2017 г. ревизиращите органи са признали приходи от лихви в размер на 351 448,90 лв., с които е извършено увеличение на счетоводния финансов резултат на основание чл. 78 от ЗКПО във връзка с чл. 16, ал. 1 и ал. 2, т. 3 от ЗКПО и разходи за лихви в размер на 332 176,83 лв., отразени в намаление на счетоводния финансов резултат на основание чл. 78 от ЗКПО. Счетоводният финансов резултат е увеличен на основание чл. 46, ал. 1, т. 1 от ЗКПО със сума в размер на 415 982,38 лв., представляваща сбор от допълнително начислените от органите по приходите разходи за лихви за 2014 г. в размер на 414 660,91 лв. и 1 321,47 лв. /неплатени лихви за 2014 г. към „ИВИДА“ ЕООД/. Във връзка с прилагане на режима на слабата капитализация, на основание чл. 43, ал. 1 от ЗКПО счетоводният финансов резултат е увеличен със сума в размер на 122 676,75 лв. На основание чл. 70, ал. 1 от ЗКПО е приспаднала загуба в размер на 236 413,54 лв., формирана от декларираните от дружеството загуби за 2012 г. и 2013 г., и определените при ревизията загуби за периода 2014 г. – 2016 г. В резултат на извършените корекции за 2017 г. е определен данъчен финансов резултат – данъчна печалба в размер на 176 808,26 лв. Следващият се корпоративен данък е в размер на 17 680,83 лв. За забавата е начислена лихва в размер на 4 322,33 лв.

- За 2018 г. ревизиращите органи са признали приходи от лихви в размер на 240 477,07 лв., с които е извършено увеличение на счетоводния финансов резултат на основание чл. 78 от ЗКПО във връзка с чл. 16, ал. 1 и ал. 2, т. 3 от ЗКПО и разходи за лихви в размер на 133 039,03 лв., отразени в намаление на счетоводния финансов резултат на основание чл. 78 от ЗКПО. Счетоводният финансов резултат е увеличен на основание чл. 46, ал. 1, т. 1 от ЗКПО със сума в размер на 425 002,65 лв., представляваща сбор от допълнително начислените от органите по приходите разходи за лихви за 2015 г. в размер на 424 595,04 лв. и 407,61 лв. /неплатени лихви за 2015 г. към „ИВИДА“ ЕООД/. На основание чл. 67 от ЗКПО счетоводният финансов резултат е увеличен със сумата в размер на 32 812,75 лв., отчетена неправилно от дружеството като текущ разход. В резултат на извършените корекции за 2018 г. е определен данъчен финансов резултат – данъчна печалба в размер на 424 183,74 лв. Следващият се корпоративен данък е в размер на 42 418,37 лв. За забавата е начислена лихва в размер на 6 068,67 лв.

Във връзка с депозираната от дружеството жалба срещу РА по

административен ред и с Решение № 1976 от 29.12.2020г. на директора на дирекция ОДОП при ЦУ на НАП,РА е изменен, като:

- установеният с РА данъчен финансов резултат по ЗКПО за 2014 г. - данъчна загуба в размер на 78 293,91 лв. определям на данъчна загуба в размер на 138 943,07 лв.;
- установеният с РА данъчен финансов резултат по ЗКПО за 2015 г. - данъчна загуба в размер на 139 726,38 лв. определям на данъчна загуба в размер на 177 980,85 лв.;
- установеният с РА данъчен финансов резултат по ЗКПО за 2016 г. - данъчна загуба в размер на 18 301,50 лв. определям на данъчна загуба в размер на 25 272,29 лв.;
- установеният с РА корпоративен данък за 2017 г. в размер на 17 680,83 лв., определям на 7 093,38 лв., ведно със съответните лихви.

За 2018г. акта е оставен в сила.

В рамките на съдебното производство, по искане на жалбоподателя е допусната и приета, съдебно-счетоводна експертиза, като видно от заключението вещото лице:

Процесните договори за заем и за прехвърляне на вземане са осчетоводени в съответствие с приложимите счетоводни стандарти.

На второ място и досежно извършеният анализ за определяне на пазарните лихвени проценти съобразно параметрите на отделните сделки:

За 2014г.разликата подлежаща на облагане е размер на 98 564лв., като преизчислената лихва от експертизата е в размер на 36 108лв.

За 2015г. разликата подлежаща на облагане е размер на 180 146,83лв., като преизчислената лихва от експертизата е в размер на 96 989,74лв.

За 2016г. разликата подлежаща на облагане е размер на 254012,85лв., като преизчислената лихва от експертизата е в размер на 142569,64лв.

За 2017г. разликата подлежаща на облагане е размер на 222388,30лв., като преизчислената лихва от експертизата е в размер на 131324,14лв.

За 2018г. разликата подлежаща на облагане е размер на 202658,68лв., като преизчислената лихва от експертизата е в размер на 110853,42лв.

Заключението е прието като неоспорено от страните, а депозиранието впоследствие оспорване/описано в уводната част на настоящето решение/ е оставено без разглеждане, а жалбата срещу протоколното определение с което е прието заключението на вещото лице - оставена без уважение, като акта на съда в тази му част, като необжалван е влезнал в сила.

Във връзка с направеното от ответника искане, обективизирано в протокол от 24.01.2022г. от проведено по делото съдебно заседание съдът да вземе предвид данните от експертизата, назначена и изготвена в хода на ревизионното производство, следва да се посочи:

Безспорно, по силата на чл.171 ал.1 изр.първо от АПК, доказателствата, събрани редовно в производството пред административния орган, имат сила и пред съда. Текстът на ал.2 на посочената разпоредба предвижда, че по искане на страните съдът може да събира и нови доказателства, допустими по Гражданския процесуален кодекс. Вещи лица, оглед или освидетелстване той може да назначава и служебно.

При разлика между доказателствата събрани в производството пред съда и тези в административното производство, предимство имат доказателствата събрани в рамките на съдебното дирене, тъй като в рамките на този процес страните имат право при равно участие – да отправят свои доказателствени искания, да представят доказателства, да оспорват представени от другата страна доказателства и в частност

– да оспорят заключението на вещото лице, ако считат, че същото е непълно, неточно и прочее.

В тази връзка и на първо място съдът приема, че противоречие между съдебно-счетоводната експертиза и експертизата представена в рамките на административното производство не може да се установи, доколкото в рамките на административното производство са използвани повече критерии и показатели за изчисление, които ако бяха взети предвид биха довели до различна стойност и в заключението на съдебната. Съгласно чл.202 от ГПК съдът не е длъжен да възприема заключението на вещото лице, а го обсъжда заедно с другите доказателства по делото. Ето защо съдът следва да прецени кое доказателство да кредитира с оглед изискването за пълнота и всестранност на анализа послужил при изготвяне на експертното заключение, особено когато не е поискано допълнително заключение с оглед пълнотата на съдебно-счетоводният експертен анализ съобразно чл.201 от ГПК, въпреки предоставената възможност затова.

На тази база съдът приема, че заключението на вещото лице предоставено в рамките на проведеното административно производство е изготвено по-пълно и всестранно от заключението на вещото лице в рамките на съдебното производство. При изготвянето му са ползвани съпоставими сделки и техни аналози, извършена е оценка на риска и финансовото състояние на заемополучателите, осъществена е преценка дали кредитите са обезпечени – все обстоятелства имащи пряко отражение към пазарната стойност на кредитна, като вид продукт и сделка. В този смисъл съдът приема заключението на вещото лице в съдебно назначената експертиза, но с оглед преценката си по съществуването на спора ще кредитира експертното заключение, представено в административното производство като изготвено на базата на по-пълно и всестранно изследване, отчело фактори, които съдебната експертиза не е взела предвид.

При изготвяне на заключението е използван метода на сравнимите контролирани цени, съобразно приложимият чл.3 т.1 от Наредба № Н-9 от 14.08.2006г. за реда и начините за прилагане на методите за определяне на пазарните цени, приложим съобразно § 1, т. 10 от ДР на ДОПК и чл.16 ал.1 от ЗКПО. Заключението е изготвено и по начин, осигуряващ висока степен на съпоставимост на цените. В този смисъл изчислението е извършено съобразно приложимата нормативна база следва да бъде кредитирано от съда.

Извън дотук коментираният спор по фактите между страните не е налице, поради което предмет на анализ се явява единствено тяхната правна оценка.

Съгласно чл. 16, ал. 1 вр. с ал. 2, т. 3 ЗКПО, за сключени в отклонение от данъчното облагане се смятат сделки във връзка с получаване и отпускане на кредити с лихвен процент, определен в отклонение от пазарната лихва към момента на сключване на сделката. Съгласно определението на § 1, т. 32 ДР ЗКПО, "пазарна лихва" е лихвата, която би била платена при същите условия за предоставен или получен кредит под каквато и да е било форма по сделка между лица, които не са свързани и тази лихва се определя според условията на пазара като се отчитат всички количествени и качествени характеристики на сделката. В тази връзка и за целите на данъчното облагане предоставянето на безлихвени заеми или на такива при лихвен процент, различаващ се от пазарния, е приравнено на отклонение от данъчно облагане.

Когато една или повече сделки, включително между несвързани лица, са

сключени при условия, чието изпълнение води до отклонение от данъчно облагане, данъчната основа се определя, без да се вземат под внимание тези сделки, някои техни условия или тяхната правна форма, а се взема под внимание данъчната основа, която би се получила при извършване на обичайна сделка от съответния вид по пазарни цени и насочена към постигане на същия икономически резултат, но която не води до отклонение от данъчно облагане /арг. чл. 16, ал. 1 от ЗКПО/.

По силата на чл. 16 ал.2 получаването или предоставянето на кредити с лихвен процент, отличаващ се от пазарната лихва към момента на сключване на сделката, се смята за отклонение от данъчното облагане, но освен това, пазарната лихва се явява и критерий за регулиране на отклонението по чл. 16, ал. 1 от ЗКПО, тъй като на тази база се определя и пазарната цена на сделката, респ. и данъчната основа.

Според дефиницията на § 1, т. 32 ДР ЗКПО, "пазарна лихва" е лихвата, която би била платена при същите условия за предоставен или получен кредит под каквато и да е форма по сделка между лица, които не са свързани. Тя следва да се определи според условията на пазара, при отчитане 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 или лизингополучателя и другите условия и обстоятелства, влияещи върху размера на лихвата/виж Решение № 4542 от 23.04.2015 г. на ВАС по адм. д. № 6040/2014 г., Решение № 5938 от 22.05.2015 г. на ВАС по адм. д. № 7738/2014 г., Решение № 3993 от 6.04.2016 г. на ВАС по адм. д. № 6419/2015 г. и др./.

В хода на ревизията е установено и в рамките на съдебно производство се потвърждава, че върху несъбраните вземания по договори за цесия дружеството не е начислявало приходи от лихви, а размерът на договорените лихви по предоставените заеми е значително под пазарните към момента на сключване на сделките, като в някои случаи няма изобщо предвидена лихва. Това е дало основание на органите по приходите да приемат, че договорите са сключени при условия, чието изпълнение води до отклонение от данъчно облагане. Размерите на установеното отклонения са установени чрез заключението на вещото лице по назначената счетоводна експертиза.

Безспорно, сключваните от дружеството договори съдържат уговорка за лихва в размери, различаващи се съществено от посочените в експертизата, респ. е налице отклонение от данъчно облагане чрез предоставянето на кредити с лихвен процент, отличаващ се от пазарната лихва към момента на сключване на сделката. В такава хипотеза, правилно ревизиращите органи са извършили увеличение на счетоводния финансов резултат на дружеството за всяка от ревизираните години на основание чл. 78 от ЗКПО във връзка с чл. 16, ал. 2, т. 3 от същия закон с неотчетените приходи от лихви.

В съответствие с посочената норма, правилно е извършено и намаление на финансовия резултат с разходите за лихви, доколкото тази разпоредба указва, че при определяне на данъчния финансов резултат счетоводният финансов резултат се коригира със сумата на приходите и разходите, които е следвало да бъдат отчетени през текущата година съгласно изискванията на нормативен акт, но не са отчетени от данъчно задълженото лице.

С оглед възражението, че ревизионният акт е незаконосъобразен на основание чл. 46 ал. 1, т. 1 от ЗКПО, в частта в която е извършено увеличение на счетоводният финансов резултат, респ. същият следва да бъде намален със суми за вземания за

лихви по предоставени от него заеми в следните размери: за 2014 г. – 70 108,78 лв.; за 2015 г. – 450,41 лв.; за 2016 г. – 386,79 лв.; за 2017 г. – 47 053,06 лв.; за 2018 г. – 33 256,37 лв., следва да се посочи, че в аналогичен контекст ВАС е имал възможността да се произнесе приемайки, че: „...приходният орган е приложил неправилно в случая разпоредбата на чл. 46, ал. 1, т. 1 ЗКПО. Редовността на счетоводните записвания не е опровергана, а както се посочи по – горе, те са били проверени и от експерта по ССЧЕ. Прехвърлянето на вземането и на лихвите без отбивка също, не налага еднозначен извод за приложение на чл. 16, ал. 1 ЗКПО. Административният съд обосновано се е мотивирал, че действията на страните не противоречат на закона. Касационната инстанция не счита, че те могат да бъдат квалифицирани като несъобразени с нормалната търговска практика“/ Решение № 13076 от 21.12.2021 г. на ВАС по адм. д. № 4898/2021 г./.

На следващо място, по силата на чл.46 ал.1 т.1 при определяне на данъчния финансов резултат счетоводният финансов резултат се увеличава със сумата на задълженията на данъчно задълженото лице, като увеличението се извършва в годината, в която настъпи изтичане на три години за задълженията с тригодишен давностен срок или на 5 години за задълженията с петгодишен давностен срок от момента, в който задължението е станало изискуемо. В този смисъл жалбоподателя неправилно се позовава на разпоредбата на чл. 46, ал. 1, т. 1 от ЗКПО, тъй като същата урежда данъчното третиране на задължения. Разпоредбата идва да премахне влиянието на задължения, вследствие на които е била намалена облагаемата маса в предходни години. Това предполага, че предвидените в чл. 46 от ЗКПО обстоятелства, водещи до увеличение на счетоводния финансов резултат, рефлектират върху лице, което е длъжник по определено облигационно правоотношение. Претенцията за намаляване на счетоводния финансов резултат с вземания за лихви касае случаите, в които то има качеството на кредитор по определено облигационно правоотношение, поради което разпоредбата на чл. 46 от ЗКПО се явява неприложима.

Като контратеза, правилно е възприето, че в процесният казус приложима е разпоредбата на чл. 37 от ЗКПО. Настоящия случай касае вземания за лихви по предоставени от дружеството заеми. Търговските вземания на ДЗЛ представляват актив, чиято стойност подлежи на преразглеждане, като с оглед причините провокирали промяна в неговият размер, възниква и необходимост от преобразуване на счетоводния финансов резултат за данъчни цели.

Признатата съгласно счетоводното законодателство загуба от обезценка и от отписване на вземания е обект на регламентация в чл. 34 и сл. от ЗКПО. Съгласно чл. 34, ал. 1 от ЗКПО, изр. второ, приходите и разходите от последващи оценки на вземания и разходите от отписване на вземания като несъбираеми не се признават за данъчни цели в годината на счетоводното им отчитане, при условие че в същата или в предходна година не е настъпило някое от обстоятелствата по чл. 37 от закона. По силата на чл. 37 от ЗКПО непризнатите за данъчни цели приходи и разходи от последващи оценки и от отписване на вземания по реда на чл. 34 се признават за данъчни цели най-рано в годината, в която настъпи едно от обстоятелствата, постановени в точки от 1 до 6. Така нормативно е определен моментът, от който могат да бъдат признати непризнатите за данъчни цели приходи и разходи от последващи оценки и от отписване на вземания, но същите могат да бъдат признати и в следващ период, след годината на възникналото обстоятелство. Иначе казано, считано от 01.01.2014 г. данъчно-задълженото лице може да признае непризнатите по реда на чл.

34 от ЗКПО счетоводни приходи и разходи от последващи оценки и от отписване на вземания не само в годината на възникване на съответното обстоятелство, а и в следваща година.

В настоящия случай, правилно органите по приходите са съобразили, че от страна на „ВАЛТЕР КЪМПАНИ“ ЕООД не са упражнени правата във връзка с намаление на счетоводния финансов резултат за всяка от годините в обхвата на ревизията със сумите на неполучени от него приходи от лихви, за които е настъпило обстоятелство чл. 37, ал. 1, т. 1 от ЗКПО – изтичане на определен времеви период. С оглед на това въпросните суми не са „признати“ за данъчни цели.

Поради това правилно органите по приходите са извършили и увеличение на счетоводния финансов резултат за всяка от ревизираните години, така, както следва същото от решението на директора на дирекция ОДОП постановено при оспорване на РА по административен ред. Пак в този смисъл правилно горестоящият орган е посочил, че при данъчното третиране на задълженията нормата на чл. 46, ал. 1, т. 4 от ЗКПО изисква да е налице отказ от вземане, извършено по съдебен ред или кредиторът е опростил вземането. Липсват данни да е налице отказ, отправен по съдебен ред, както и опрощаване съобразно нормата на чл.108 ЗЗД . Напротив, по преписката е налице декларация от управителя на ревизираното дружество, в която е декларирано, че „ВАЛТЕР КЪМПАНИ“ ЕООД има задължение към „ГАЛАКС ОЙЛ“ ЕООД в размер на 36 375,48 лв. В този смисъл определящи са не счетоводните записвания, а действителните правоотношения между страните по една сделка от които следва и преценката на наличието на основание за данъчно облагане. В този смисъл обосновано резултата на дружеството за 2014г. е променен от данъчна загуба в размер на 78 293,91 лв. на данъчна загуба в размер на 114 669,39 лв.

С оглед твърдението в жалбата, че оспорва изцяло РА без да са изложени обаче детайлни или поне конкретни мотиви, то във връзка с увеличението на счетоводния резултат за 2018 г. на основание чл. 67 от ЗКПО следва да се посочи:

В рамките на ревизията е установено, а в съдебното производство – несопорено, че ревизираното дружество не притежава дълготрайни материални активи /ДМА/. Със сключени на 08.08.2018 г. Договори за наем, „ВАЛТЕР КЪМПАНИ“ ЕООД наема по 1 брой водогрейни котли от наемодатели „Т. В.“ срещу договорен месечен наем 7 200,00 лв. без ДДС и от „Т. Б.“ срещу договорен месечен наем 5 500,00 лв. без ДДС. Договорите са сключени за срок от 3 /три/ години. Същевременно на 10.08.2018 г. „ВАЛТЕР КЪМПАНИ“ ЕООД сключва Договори за доставка на топлинна енергия с „Т. В.“ и „Т. Б.“. През ревизирания период няма осчетоводени разходни фактури по сключените договори за наем на водогрейни котли и не са извършени доставки на топлинна енергия, с реализирани приходи от тази дейност. Като текущ разход с са отчетени разходи за строително-ремонтни дейности по изграждане на фундаменти в машинна зала - Т. М. – [населено място] на стойност 32 812,75 лв. Строително-ремонтните работи /СМР/ са извършени от „СТРОИТЕЛНА КОМПАНИЯ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], като за документиране на същите са налични: Договор за извършване на СМР от 13.11.2018 г.; Протокол Обр. 19 от дата 27.12.2018 г. с подробно описание на извършените СМР /рязане и разбиване на бетонова настилка, изкоп с багер, ръчен изкоп, превоз със самосвал до депо, изграждане на кофражи за фундамента, армировка, изливане на подложен бетон и на бетон за конструкция обратен насип около фундамента с чакъл и възстановяване на бетоновата настилка/; фактури №[ЕГН]/13.11.2018 г. за „аванс по договор за извършване на СМР“

с данъчна основа /ДО/ 16 421,55 лв. и ДДС 3 284,31 лв.; №[ЕГН]/27.12.2018 г. за окончателно плащане по договора за СМР с ДО 16 391,20 лв. и ДДС 3 278,24 лв.

Органите по приходите са установили, че в чл. 7, ал. 1, т. 6 на сключените договори за наем/аналогична уговорка/ е посочено че наемателят е длъжен да заплаща всички разходи, свързани с извършването на текущите ремонти и с техническата експлоатация на вещта. Правилно, ревизиращият екип е приел, че гореописаните СМР, свързани с изграждане на фундаменти в машинна зала Т. М. – [населено място] не представляват дребна поправка или ремонт, произтичащ от обикновеното потребление на наетата вещ /водогреен котел/, а водят до подобрене, възстановяване състоянието на залата, в която се помещава котела. Същите отговарят на изискването по т. 6.2 от СС 16 ДМА - водят до подобряване на бъдещите икономически изгоди на актива, а именно: изменение на отделен актив, за да се удължи полезния срок на годност на актива или да се удължи производителността му; икономически по-изгодна промяна във функционалното предназначение на актива.

След като разходите за ремонт водят до увеличаване на икономическата изгода на наетия актив, то съобразно чл. 51, ал. 1, т. 3 от ЗКПО следва да бъдат отчетени като данъчен нематериален актив, а не като текущ разход. В този смисъл и съобразно чл. 67 от ЗКПО правилно е извършено увеличение на счетоводния финансов резултат на дружеството за 2018 г.

В допълнение – съобразно чл. 51, ал. 1, т. 3 от ЗКПО начислените суми в резултат на стопански операции, водещи до увеличаване на икономическата изгода от наети или предоставени за ползване дълготрайни активи, **са данъчни дълготрайни нематериални активи**. По силата на чл. 48, т. 2 от ЗКПО **данъчните дълготрайни нематериални активи** са данъчни амортизируеми активи. Съгласно чл. 67 от ЗКПО счетоводните разходи, формиращи данъчен амортизируем актив, включително и последващи разходи, не се признават за данъчни цели.

В заключение, правилно в РА след изменението му с Решението на директора на директора ОДОП е приложена и нормата на чл.43 ЗКПО. В ал. 1 на чл. 43 от ЗКПО е посочено, че не се признават за данъчни цели в годината на отчитането им разходите за лихви..., а в ал. 3 на същия член е посочено, че разходите за лихви включват всички финансови разходи, отчетени по финансиране с привлечен капитал. В изчисленията по формулата за слаба капитализация могат да се включат само лихвите, които са намерили отражение в счетоводството на заемателя като счетоводни разходи за лихви, т. е. тези, които са участвали в определянето на счетоводния финансов резултат. Т.е. в изчисленията не следва да се включват разходите за лихви, с които финансовият резултат е преобразуван.

С оглед всичко гореизложено, оспорваният акт се явява законосъобразен и оспорването срещу него следва да се отхвърли. При този изход от спора и във връзка с претенцията на ответника за присъждане на юрисконсултско възнаграждение, съдът съобрази:

Съгласно чл.161 ал.1 изр. трето от ДОПК на администрацията вместо възнаграждение за адвокат се присъжда за всяка инстанция юрисконсултско възнаграждение в размера на минималното възнаграждение за един адвокат.

Размера на конкретното възнаграждение следва да се определи с оглед материалния интерес по спора - размера на установеното задължение за внасяне, след изменението на РА с Решението на директора на дирекция ОДОП възлизащо на 56

776,09лв главница и лихви, като съобразно чл.8 ал.1 вр. чл.7 ал.2 т.4 от Наредба № 1/2004 жалбоподателят следва да бъде осъден да заплати сумата в размер на 5592,08лв.,равняваща се на нормативно определен сбор от сумите 2650 + 2942 равна на 0.8% върху сумата от 36 776лв./разликата над 25 000лв. до достигане размера на задължението от 56 776лв/.

С оглед изложеното и на основание чл.160 ал.1 предл. четвърто от ДОПК, Административен съд София-град,

Р Е Ш И :

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „Валтер Къмпани“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], срещу РА № Р-22221219008615-091-001/28.08.2020г., издаден от В. В. –орган, възложил ревизията и П. Т. – ръководител на ревизията, изменен с Решение №1976/29.12.2020г. на Директор на дирекция ОДОП при ЦУ на НАП - С..

ОСЪЖДА „Валтер Къмпани“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], седалище и адрес на управление: С., Индустриална зона „О.“, [улица], № 34 да заплати на Националната агенция за приходите, юрисконсултско възнаграждение в размер на 5592,08лв./пет хиляди, петстотин деветдесет и два лева и осем стотинки/.

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

СЪДИЯ: