

РЕШЕНИЕ

№ 2491

гр. София, 15.04.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 5 състав,
в публично заседание на 04.04.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Владимир Николов

при участието на секретаря Мая Георгиева, като разгледа дело номер **1519** по описа за **2024** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 – 161 от ДОПК.

Образувано е по жалба на „Стратън България“ ЕООД, [населено място], ЕИК[ЕИК], със съдебен адрес - [населено място], [улица], ет. 3, чрез адв. К., срещу Ревизионен акт № Р-22220422002829-091-001 / 06. 03. 2023 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП С., потвърден с Решение № 1505 / 23. 10. 2023 г. на директора на Дирекция „ОДОП”.

В жалбата (изцяло балнкетна) се излагат съображения, че обжалвания ревизионен акт /РА/ е незаконосъобразен, като подробни съображения ще се изложат в съдебното заседание, но за него не се явява процесуален представител. Прави искане за присъждане на разноските по делото.

Ответникът - директора на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика - С., чрез процесуалния си представител, счита жалбата за неоснователна. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С.-ГРАД, след като обсъди доводите на страните и прецени представените по делото доказателства, приема за установено от фактическа страна следното:

Със заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № Р-22220422002829-020-001 от 07. 06. 2022 г., издадена от Ф. Й., на длъжност началник сектор „Ревизии“ (оправомощена със Заповед № РД-01-128 / 18. 02. 2020 г. на директора на ТД на НАП С.), връчена на 22. 06. 2022 г., е възложено извършването на ревизия на „Стратън България“ ЕООД, за определяне задълженията на дружеството за корпоративен данък за периода 01. 01.

2018 г. – 31. 12. 2021 г. Срокът за извършване на ревизията е продължен със ЗВР № Р-22220422002829-020-002 / 20. 09. 2022 г., издадена от П. Г., на длъжност началник сектор „Ревизии“ (оправомощена със Заповед № РД-01-91 / 21. 02. 2022 г. на директора на ТД на НАП С.), в качеството ѝ на заместник на Ф. Й. съобразно Заповед № РД-84-2200-778 / 16. 09. 2022 г. на директора на ТД на НАП С. за заместване за периода от 19. 09. 2022 г. до 23. 09. 2022 г. Ревизията е следвало да завърши до 21. 10. 2022 г.

Резултатите от ревизията са обективирани в Ревизионен доклад № Р-22220422002829-092-001 / 24. 11. 2022 г.

Ревизията е приключила с Ревизионен акт /РА/ № Р-22220422002829-091-001 / 06. 03. 2023 г., издаден от органа възложил ревизията и ръководителя на ревизията, като е връчен на електронен адрес на дружеството на 02. 05. 2023 г.

С жалба вх. № 53-06-5000 / 16. 05. 2023 г. е оспорен издадения РА по административен ред.

Със споразумение между страните (стр. 87) е продължен срока за произнасяне от страна на решаващия орган с до 3 месеца.

С Решение № 1505 / 23. 10. 2023 г. на директора на дирекция „ОДОП“ С., оспорения РА, е частично изменен и потвърден. Решението е връчено на електронен адрес на 29. 11. 2023 г.

С жалба вх. № 53-00-282 / 11. 12. 2023 г., е оспорен издадения РА и по съдебен ред.

С атакувания в настоящото съдебно производство Ревизионен акт № Р-22220422002829-091-001 / 06. 03. 2023 г., издаден от органи по приходите при ТД НАП С., потвърден и изменен с Решение № 1505 / 23. 10. 2023 г. на директора на Дирекция „ОДОП“ на жалбоподателя „Стратън България“ ЕООД, [населено място], са определени задължения за корпоративен данък в общ размер на 90 035,84 лв. и лихви в размер на 9 121,78 лв.

При така установените факти, АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С.-ГРАД обосновава следните правни изводи:

Обжалва се в срок, подлежащ на обжалване ревизионен акт, от надлежна страна, за която е налице и интерес от обжалването, поради което жалбата е процесуално допустима.

Разгледана по същество жалбата е НЕОСНОВАТЕЛНА по следните съображения:

Обжалваният ревизионен акт, е издаден от компетентен орган в кръга на определените му в закона правомощия. Видно е, че РА е подписан с електронен подпис, като по делото са представени доказателства за наличието на квалифициран електронен подпис на ревизиращия екип, поради което не са налице основания за прогласяване на нищожност на РА.

При издаването му не е допуснато твърдяното от жалбоподателя нарушение на материалния закон.

В хода на ревизията е установено, че дружеството жалбоподател е получило заеми (подробно описани в РД) с договорена лихва, както и е предоставило заеми (отново описание в РД) с договорена лихва, но в същото време не са начислявани разходи за лихва за получените заеми и приходи от лихва по предоставените заеми.

С издадения РА са извършени са следните корекции на финансовия резултат:

За отчетната 2018 г.

Във връзка с получени заеми от „ПРОПЪРТИ ИНВЕСТМЪНТ“ ЕООД и „АЛФА ЕМ ТРЕЙД“ ЕООД, на основание чл. 78 от ЗКПО в намаление на счетоводния финансов

резултат са посочени разходи за лихви в размер на 15 402,15 лв.

По предоставените заеми на „ИМУНОТЕХ ЛАБОРАТОРИЕС БГ“ ООД, „БОЯНА 9“ ООД и „ЛОЗЕН ДИВЕЛОПМЪНТ“ ООД, на основание чл. 78 от ЗКПО в частта на увеличенията на счетоводния финансов резултат са отразени приходи от лихви в размер на 52 802,73 лв.

Вследствие извършените корекции за периода е формиран положителен данъчен финансов резултат - печалба в размер на 33 824 лв. и е установен полагащ се корпоративен данък в размер на 3 382,40 лв.

За отчетната 2019 г.

Във връзка с получени заеми от „ПРОПЪРТИ ИНВЕСТМЪНТ“ ЕООД и „АЛФА ЕМ ТРЕЙД“ ЕООД, на основание чл. 78 от ЗКПО в намаление на счетоводния финансов резултат са посочени разходи за лихви в размер на 15 402,15 лв.

По предоставените заеми на „ИМУНОТЕХ ЛАБОРАТОРИЕС БГ“ ООД, „БОЯНА 9“ ООД и „ЛОЗЕН ДИВЕЛОПМЪНТ“ ООД, на основание чл. 78 от ЗКПО в частта на увеличенията на счетоводния финансов резултат са отразени приходи от лихви в размер на 52 802,73 лв.

Вследствие извършените корекции за периода е формиран положителен данъчен финансов резултат - печалба в размер на 30 930,97 лв. и е установен полагащ се корпоративен данък в размер на 3 093,10 лв.

За отчетната 2020 г.

Във връзка с получени заеми от „ПРОПЪРТИ ИНВЕСТМЪНТ“ ЕООД, „АЛФА ЕМ ТРЕЙД“ ЕООД и Р. Т. Г.-Ю., на основание чл. 78 от ЗКПО в намаление на счетоводния финансов резултат са посочени разходи за лихви в размер на 554 360,48 лв.

По предоставените заеми на „ИМУНОТЕХ ЛАБОРАТОРИЕС БГ“ ООД, „БОЯНА 9“ ООД, „ЛОЗЕН ДИВЕЛОПМЪНТ“ ООД и ФИЛЪР И. Л., на основание чл. 78 от ЗКПО в частта на увеличенията на счетоводния финансов резултат са отразени приходи от лихви в размер на 644 441,30 лв.

Вследствие извършените корекции за периода е формиран данъчен финансов резултат - печалба в размер на 83 076,92 лв. и е установен полагащ се корпоративен данък в размер на 8 307,70 лв.

За отчетната 2021 г.

Във връзка с получени заеми от „ПРОПЪРТИ ИНВЕСТМЪНТ“ ЕООД и „АЛФА ЕМ ТРЕЙД“ ЕООД, на основание чл. 78 от ЗКПО в намаление на счетоводния финансов резултат са посочени разходи за лихви в размер на 15 402,15 лв.

По предоставените заеми на „ИМУНОТЕХ ЛАБОРАТОРИЕС БГ“ ООД, „БОЯНА 9“ ООД и „ЛОЗЕН ДИВЕЛОПМЪНТ“ ООД, на основание чл. 78 от ЗКПО в частта на увеличенията на счетоводния финансов резултат са отразени приходи от лихви в размер на 44 001,27 лв.

Отделно е установено, че към 01.01.2021 г. счетоводна сметка 499 „Други кредитори“ е с начално кредитно салдо в размер на 741 839 лв. Задължението на жалбоподателя произтича от договор за цесия от 03.12.2013 г. с кредитор ДИ ЕС АР И. Л. - дружество, регистрирано в К., като самия договор не е представен в хода на ревизията.

С възражението срещу издадения РД жалбоподателят е представил копие на договор за заместване в дълг от 21.12.2021 г., според който кредиторът ДИ ЕС АР И. Л. е освободил „СТРАТЪН БЪЛГАРИЯ“ ЕООД като първоначален длъжник

(заемополучател) от всички негови задължения за връщане на общата дължима сума, произтичаща от договора за цесия от 03.12.2013г., актуализиран със задълженията в резултат на вливане, която към 21.12.2021г. е в размер на 741 839 лв.

Поемателят ФИЛЪР И. Л., който е едноличен собственик на капитала на ревизираното дружество, е заместил безусловно първоначалния длъжник в отношенията към кредитора за връщане на общата дължима сума.

Във връзка с горното, органите по приходите са приели, че ако условието по възстановяване на получените от ревизираното лице парични средства по договора за цесия от 03.12.2013 г. не е изпълнено, потвърждение за което е сключеният договор за заместване в дълг от 21.12.2021 г., то дружеството ще формира приход. Съобразявайки разпоредбите на Националните стандарти за финансови отчети на малки и средни предприятия, и по-конкретно на счетоводен стандарт (СС) -18 „Приходи“, ревизиращите са посочили, че „СТРАТЪН БЪЛГАРИЯ“ ЕООД е следвало да признае приход от отписани задължения, които са погасени с изтичането на 5-годишен давностен срок.

С възражението срещу РД е представен и договор от 22.12.2021 г., съгласно който поетото от ФИЛЪР И. Л. задължение към ДИ ЕС АР И. Л. по договор за цесия от 03.12.2013 г. за връщане на сумата от 741 839 лв. ще се счита занапред като отношения по повод договор за заем и посочената сума ще се третира като даден паричен заем на ревизираното лице със срок за погасяване 10 години при лихва от 5%. Представения договор не е кредитиран, тъй като е прието, че отразява изгодни за ревизираното лице обстоятелства и е създаден единствено с цел регулиране на финансовите му резултати, още повече че е налице свързаност между страните по договора, доколкото поемателят ФИЛЪР И. Л. е едноличен собственик на капитала на ревизирания субект.

Предвид изложеното, на основание чл. 46, ал. 1, т. 1 от ЗКПО е извършено допълнително увеличение на финансовия резултат за 2021 г. с размера на задължението от 741 839 лв., която сума представлява неотчетен от ревизираното лице приход.

Вследствие извършените корекции за периода е формиран данъчен финансов резултат - печалба в размер на 763 434,23 лв. и е установен полагащ се корпоративен данък в размер на 76 343,42 лв.

Съдът намира, че в конкретния случай правилно е преобразуван финансовия резултат на жалбоподателя, както в посока увеличение, така и в посока намаление с размера на неотчетените приходи от лихви по предоставени заеми и разходи за лихви във връзка с получени заеми. Безспорно е, че „Стратън България“ ЕООД не е отчитало нито приходи от лихви, нито разходи за лихви, което е установено от представените оборотни ведомости, главни книги и счетоводни регистри, в които такива отразявания няма.

Съгласно чл. 78 от ЗКПО, 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. Когато впоследствие във връзка със стопанска операция по изречение първо бъдат отчетени счетоводни приходи и разходи, последните не се признават за данъчни цели.

Предвид изложеното органите по приходите правилно и законосъобразно са извършили корекции в посока увеличение и намаление на счетоводните финансови

резултати по периоди с размера на неотчетените приходи и разходи от/за лихви по предоставени и получени заеми.

Видно е, че от страна на органите по приходите, са увеличили финансовия резултат с приходите от лихви, но също така е налице и намаляване на този резултат и с разходите за лихви, поради което задълженията са коректно определени.

На основание чл. 46, ал. 1, т. 1 от ЗКПО, 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 едно от следните обстоятелства: - 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 случая, задължението на жалбоподателя в размер на 741 839 лв. произтича от договор за цесия от 03.12.2013 г. с кредитор ДИ ЕС АР И. Л.

В хода на ревизията този договор не е представен, поради което не може да се прецени какъв срок е заложен в същия. Същевременно жалбоподателят е ангажирал договор за заместване в дълг от 21.12.2021 г., според който кредиторът е освободил „СТРАТЪН БЪЛГАРИЯ“ ЕООД от всички негови задължения за връщане на общата дължима сума по договора за цесия от 03.12.2013 г. в общ размер на 741 839 лв.

Поемателят ФИЛЪР И. Л., който е едноличен собственик на капитала на жалбоподателя, е заместил безусловно първоначалния длъжник в отношенията към кредитора за връщане на общата дължима сума, респ. с така сключения договор изцяло е променен длъжникът.

Цитираният договор за заместване в дълг свидетелства, че получените от ревизираното лице парични средства по договора за цесия от 03.12.2013 г. не са възстановени. В тази връзка жалбоподателят е следвало да отпише задължението и да признае приход през 2018 г., когато е изтекъл 5-годишният давностен срок.

Доколкото съдържанието на договора за цесия от 2013 г. не е известно, то органите по приходите правилно и законосъобразно са извършили корекция през 2021 г., когато задължението по същия е прехвърлено към друго лице. Видно от договора от 21.12.2021 г. /чл. 2, ал. 1/ първоначалният длъжник „Стратън България“ ЕООД се освобождава от задължението за връщане на общата дължима сума към кредитора. Със сключването на договора за заместване в дълг жалбоподателят губи качеството си на длъжник по първоначалното правоотношение, възникнало по силата на договор за цесия от 03.12.2013 г. Налице са предпоставките на чл. 46, ал. 1, точка 4 от ЗКПО - кредиторът е опростил вземането си спрямо „Стратън България“ ЕООД.

От друга страна, представеният с възражението договор от 22.12.2021 г., съгласно който поетото от ФИЛЪР И. Л. задължение към ДИ ЕС АР И. Л. по договор за цесия от 03.12. 2013г. за връщане на сумата от 741 839 лв., ще се счита занапред като отношения по повод договор за заем и посочената сума ще се третира като предоставен паричен заем на „Стратън България“ ЕООД със срок за погасяване 10 години при лихва от 5%, правилно не е кредитиран от органите по приходите.

В случая се касае за договорености между ревизираното лице и едноличния собственик на капитала на същото, които очевидно се стремят да удостоверят факти, от които черпят права. Както бе посочено, поради непредставяне на договора за цесия от 03.12.2013 г. не може да се установи през коя година задължението на „Стратън България“ ЕООД е станало изискуемо. Това обстоятелство, както и представеният с възражението срещу РД нов договор от 22.12.2021 г. със срок за погасяване 10 години

сочат към преднамерени действия за заобикаляне на закона. В същото време към 01.01.2021 г. счетоводна сметка 499 „Други кредитори“ е с начално кредитно салдо в размер на 741 839,00 лв., като крайните дебитни и кредитни салда на сметка 499 „Други кредитори“ са с нулеви стойности. Тези обстоятелства подкрепят извода на органите по приходите, че договорът от 22.12.2021 г. е създаден в хода на ревизионното производство след издаването на РД и не следва да се взема предвид, доколкото е в противоречие със счетоводните записвания на самия жалбоподател.

Предвид изложеното, жалбата е неоснователна и в тази си част.

По отношение на пренасянето на данъчни загуби, правилно с решението на директора на Дирекция „ОДОП“ е признато такова, като оспорения РА е изменен и са извършени служебни корекции. С подадената жалба не са изложени нови съображения, които да променят констатациите на решаващия орган, поради което съдът намира жалбата за неоснователна и в тази си част.

Предвид изложеното, настоящият съдебен състав на АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С.-ГРАД приема, че обжалвания ревизионен акт, е издаден от компетентен орган и в съответната форма, като са спазени процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му и не страда от пороци обуславящи неговата отмяна.

При този изход на спора, на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК, ще следва жалбоподателя да заплати на ответника юрисконсултско възнаграждение, определено съобразно чл. 8, ал. 1, във връзка с чл. 7, ал. 2, т. 4 от Наредба № 1 / 09. 07. 2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

Така мотивиран, Административен съд София-град, I-во отделение – 5 състав:

Р Е Ш И :

ОТХВЪРЛЯ ЖАЛБАТА на „Стратън България“ ЕООД, [населено място], срещу Ревизионен акт № Р-22220422002829-091-001 / 06. 03. 2023 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП С., в потвърдената и изменена с Решение № 1505 / 23. 10. 2023 г. на директора на Дирекция „ОДОП“ част, с която са определени задължения за корпоративен данък в общ размер на 90 035,84 лв. и лихви в размер на 9 121,78 лв.

ОСЪЖДА „Стратън България“ ЕООД, [населено място], ЕИК[ЕИК], да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика” – С., [улица], юрисконсултско възнаграждение в размер на 8 500 (осем хиляди и петстотин) лева.

РЕШЕНИЕТО подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховен административен съд на Република България, в 14-дневен срок от съобщението.

СЪДИЯ: