

РЕШЕНИЕ

№ 441

гр. София, 18.01.2019 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 5 състав,
в публично заседание на 20.12.2018 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Владимир Николов

при участието на секретаря Мая Георгиева и при участието на
прокурора Яни Костов, като разгледа дело номер **10576** по описа за **2018**
година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Делото е образувано по жалба на [фирма], [населено място], [улица], ет. 9 –
Бизнес Център С. 1, срещу Ревизионен акт № Р-22002217004488-091-001 / 20. 02. 2018
г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП С., потвърден с Решение № 1148 /
03. 08. 2018 г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна
практика” - С..

В жалбата се излагат съображения, че обжалвания ревизионен акт /РА/ е
незаконосъобразен, поради нарушение на материалния закон и съществено нарушение
на административнопроизводствените правила. По същество се иска от съда
постановяването на съдебно решение, с което атакувания РА, бъде отменен в
обжалваната част. Претендира разноските по делото.

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

Представителят на Софийска градска прокуратура изразява становище за
неоснователност на жалбата.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД СОФИЯ-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-22002217004488-020-001 / 11. 07. 2017

г., издадена от Р. Я., като заместник на Ф. Й. съобразно Заповед № 6222А / 05. 06. 2017 г. (стр. 113), изменена със ЗВР № Р-22002217004488-020-002 / 17. 10. 2017 г., издадена от Ф. Й. – на длъжност началник сектор „Ревизии“ в Дирекция „Контрол“, при ТД на НАП С. /оправомощена със Заповед № РД-01-803 / 07.

06. 2017 г. на директора на ТД на НАП С./ е възложено извършването на ревизия на [фирма], [населено място], за определяне на задълженията на дружеството за корпоративен данък за периода 01. 01. 2010 г. – 31. 12. 2015 г. Ревизията е следвало да завърши до 19. 12. 2017 г.

Ревизията е повторна, във връзка с отменително Решение № 937 / 15. 06. 2017 г. на директора на Дирекция „ОДОП“.

Резултатите от ревизията са обективирани в Ревизионен доклад № Р-22002217004488-092-001 от 23. 01. 2018 г., връчен на електронен адрес на същата дата.

В срока по чл. 117, ал. 5, изр. 2 от ДОПК не са постъпили писмени възражения.

Ревизията е приключила с Ревизионен акт /РА/ № Р-22002217004488-091-001 / 20. 02. 2018 г., издаден от Т. В. – ръководител на ревизията и Ф. Й. – органа възложил ревизията, връчен на електронен адрес на лицето на 21. 02. 2018 г.

С жалба вх. № 53-07-51 / 07. 03. 2018 г., е оспорен РА по административен ред.

Със споразумение между страните е продължен срока за произнасяне от страна на решаващия орган с до три месеца, който изтича на 13. 08. 2018 г.

С Решение № 1148 / 03. 08. 2018 г. на директора на Дирекция „ОДОП“, издадения РА е потвърден. Решението е връчено на електронен адрес на 07. 08. 2018 г.

С жалба вх. № 53-00-169 / 17. 08. 2018 г., РА е оспорен и по съдебен ред.

С атакувания в настоящото съдебно производство Ревизионен акт № Р-22002217004488-091-001 / 20. 02. 2018 г., издаден от органи по приходите при ТД НАП С., в потвърден с Решение № 1148 / 03. 08. 2018 г. на директора на Дирекция „ОДОП“ част, на жалбоподателя [фирма], са установени задължения за корпоративен данък в общ размер на 318 299,57 лв. и съответните лихви в размер на 65 850,35 лв., както и е извършено намаление на декларираната загуба за съответните периоди.

При така установените факти, АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД СОФИЯ-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. Във връзка с издаването на РА, 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 административнопроизводствените правила и нарушение на материалния закон.

Съдът намира за неоснователни доводите за липсата на мотиви на издадения РА, тъй като подробни мотиви се съдържат в издадения РД, който е неразделна част от него. Съобразно константната съдебна практика, е допустимо да се съдържат мотиви в съпътстващ издадения административен акт документи.

Неоснователни са и доводите за липсата на обективност и създаването на удобно

версия, тъй като не се сочат конкретни пороци, водещи до липсата на обективност и освен това от задълженото лице няколкократно са изискани документи, но същите са представени само частично.

С протокол № 0856013 / 18. 12. 2017 са приобщени доказателствата събрани при първоначалната ревизия, като на дружеството е връчено уведомление по чл. 124 от ДОПК, но ревизията е извършена по общия ред.

В хода на ревизията, от страна на данъчните органи са установили, че за ревизираните периоди дружеството не е извършвало търговска дейност, а същото е получавало и давало заеми, във връзка с които е реализирало приходи и разходи. Дружеството не е имало наети лица, както и собствен обект, а счетоводната документация е съхранявана на адреса на едноличния собственик на капитала му – [фирма].

По делото няма спор относно установената фактическа обстановка, а само по отношение на начина по който са третираны получените/дадени заеми и тяхното счетоводно отразяване.

Съгласно договор за паричен заем от 12.01.2010 г. ревизираното лице е получило 6 499 554,68 лв. от [фирма] /свързано лице/. Съгласно договора, заемодателят се задължава да предостави заем до 7 000 000 лв. при годишна лихва от 4% върху ефективно усвоената заемна сума и срок на връщане 12.01.2011 г. С анекси е променен срокът до 31.12.2015 г. и размерът до 16 000 000 лв.

Съгласно договор за паричен заем от 30.11.2007 г. ревизираното лице е получател на заемни средства от [фирма], ЕИК[ЕИК]. Договорът е изискан, но не е представен, като в обяснения е посочено, че дружеството не съхранява документи от 2007 г. В тази връзка са приложени анексите №1, 2 и 3 към договора за заем. С анексите е променен срокът за връщане на заема до 31.12.2013 г. и лихвеният процент на 9%, при първоначално договорен 8.5%. Към 31.12.2009 г. размерът на задължението е 1 208 740 лв. главница и лихви.

От своя страна дружеството жалбоподател е е отпуснало заеми, както следва:

На [фирма], ЕИК[ЕИК] /свързано лице/, съгласно договор от 02.01.2008 г. в размер до 5 000 000 лв. при годишна лихва от 8% върху ефективно усвоената заемна сума и срок за връщане 31.12.2008 г. С анекси са променени размерът на средствата до 15 000 000 лв. и срокът за връщане до 31.12.2015 г.

На [фирма], ЕИК[ЕИК] /свързано лице/. Към 31.12.2009 г. е налице вземане от [фирма] в размер на 2 558 962,76 лв. През 2010 г. от ревизираното лице са предоставени 1 675 987,53 лв. при лихвен процент 6% /определени са лихви 146_846,55 лв.

На [фирма], ЕИК[ЕИК], съгласно договор за паричен заем от 28.05.2007 г. в размер на 50 000,00 лв. при 9% лихва от заетата сума и срок до 28.05.2008 г. С анекси е променен срокът за връщането на заема до 28.05.2013 г.

Подадена е Годишна данъчна декларация /ГДД/ за финансовата 2010 година, с деклариран счетоводен финансов резултат загуба 111 562,57 лв. и формиран данъчен финансов резултат загуба 112 426,45 лв.

В хода на ревизията е установено, че за 2010 г. по дебита на сметка 661 „Отписани вземания“ са осчетоводени като разход следните вземания от: [фирма], ЕИК[ЕИК] – 142_005,00 лв., [фирма], ЕИК[ЕИК] – 5 661,22 лв., [фирма], ЕИК[ЕИК] – 200,00 лв. /общо 147 866,22 лв./. Като основание е вписано „изтичане давностен срок“

От ревизираното лице са изискани всички документи относно счетоводно отписани вземания през 2010 г., 2011 г. и 2013 г., но от [фирма] са представени само взетите

счетоводни записвания. Поради това, е прието от органите по приходите, че не е изяснено кога и на какво основание са възникнали тези вземания, и какви действия са предприети за събирането им.

От страна на органите по приходите е прието, че лицата са свързани с ревизираното дружество по смисъла на §1, т. 3, б. б от ДОПК. Към 2010 г., за [фирма], в ТР като управители и членове на съвета на директорите /СД/ са вписани Е. П. М. и И. Я. Й.. Същите тези лица са вписани към 2010 г. в СД на [фирма], същото е собственост на „ПИ ЕФ СИ Л. В.“, Л. От своя страна „ПИ ЕФ СИ Л. В.“, Л. е вписано в съвета на директорите на [фирма] /сега „БТ Р. И. АД/. Към 2006 г. И. Я. Й. е вписан като управител на [фирма] /до 31.10.2006 г./. Предвид изложеното е прието, че са налице условията на чл. 15 и чл. 16, ал. 1 от ЗКПО.

Посочено е, че разходът от отписване на вземане като несъбираемо би бил признат за данъчни цели, ако е налице достатъчна сигурност, че вземането не може да бъде събрано, като преценката за това следва да бъде извършена при спазване на счетоводното законодателство. В случай, че дадено вземане бъде отписано без да са налице обективни причини и доказателства за това, че същото е несъбираемо, отчетеният разход би бил непризнат за данъчни цели на основание чл. 77, ал. 1 от ЗКПО. Предвид изложеното, на основание чл. 77, ал. 1 от ЗКПО счетоводният финансов резултат за 2010 г. е увеличен със 147 866,22 лв.

Във връзка с посоченото увеличение, съгласно чл. 70 от ЗКПО е извършено прихващане на загуби от минали години в размер на 35 439,77 лв., представляващи част от загубата за приспадане, формирана през 2005 г. След извършените корекции е определен данъчен финансов резултат 0,00 лв.

Съгласно попълнена справка за приспадане на загуби в ГДД за 2010 г., към 31.12.2010 г. лицето има натрупани загуби за приспадане за 2005 г. – 217 894,08 лв., за 2006 г. – 32 498,00 лв., за 2007 г. – 2 650,00 лв., за 2008 г. – 91 765,00 лв.

Относно 2011 г.

С ГДД за 2011 г., е деклариран счетоводен финансов резултат загуба 219 551,05 лв. и формиран данъчен финансов резултат загуба 41 573,47 лв.

В хода на ревизията е установено, че за 2011 г. по дебита на сметка 661 Отписани вземания са осчетоводени като разход вземания от [фирма], в размер на 40 000,00 лв., с основание „отписване вземане по фактура от 2006 г.“.

От ревизираното лице са изискани всички документи относно отписаното вземане, като от лицето са представени само извършените счетоводни записвания. Не е изяснено кога и на какво основание е възникнало вземането и какви действия са предприети за събирането му. Установено е че [фирма] е свързано лице с ревизираното дружество чрез И. Я. Й. – член на СД и управител в [фирма]. На основание чл. 77, ал. 1 от ЗКПО е извършено увеличение на счетоводния финансов резултат с 40 000,00 лв.

Установено е и, че през 2011 г. ревизираното лице е осчетоводило като разход по дебита сметка 621 Разходи за лихви начислените лихви във връзка със задължения по заеми, в т. ч. с кредитор [фирма] в размер на 324 927,84 лв., при 4% годишна лихва.

При анализ на записванията по счетоводните сметки е установено записване на 16.02.2011 г. по дебита на сметка 498 Други дебитори – 288 000,00 лв., изплатени на каса на [фирма]. Не са начислявани лихви върху предоставената сума. Към 31.12.2015 г. сумата е отразена като дебитно салдо.

От ревизираното лице е дадено обяснение, съгласно което „сумата в размер на 288

000,00 лв. е по договор за заем. Няма начислена лихва поради последващи промени в дружеството заемополучател, от които се прецени, че е в недобро финансово състояние и са налице основателни притеснения, че и главницата може да не бъде събрана“.

Обобщено е, че [фирма] е взело заем от [фирма] при 4% годишна лихва, като от тези парични средства 288 000,00 лв. са предоставени на [фирма], без да са начислявани като приходи, лихви по посоченото вземане от ревизираното лице. Не са представени документи във връзка с него и представените обяснения не са приети за достоверни. На основание чл. 37, ал. 4 от ДОПК, е прието, че изисканите документи във връзка с този заем не съществуват. Поради това, осчетоводената като разход лихва за 2011 г. в размер на 10 304,00 лв. /4% за 322 дни върху 288_000,00 лв./ по заем от [фирма], е приета за разход, който не е свързан с икономическата дейност на ревизираното лице.

За периода е установено счетоводно записване в счетоводството на [фирма] на 28.03.2011 г. по дебита на сметка 498 Други дебитори в размер на 2 009 000,00 лв., платени по банков път на [фирма]. Лихви не са начислявани. Съгласно представено извлечение на сметка 498, е посочено вземане от [фирма] в размер на 1_835_450,00 лв., като салдо към 31.12.2015 г.

Съгласно обяснения на ревизираното лице „сумата в размер на 2 009 000 е придобито вземане чрез договор за цесия от Приложение: стопанска операция. Лихва не е начислявана поради причините посочени в т. 6“, където „лихва не е начислявана поради преценка на ръководството, че дружеството длъжник не е в състояние да погаси и главница към момента. При промяна в обстоятелствата при длъжника и наличие на основания да се презюмира, че главницата може да бъде събрана, лихва ще бъде начислена. „

Установено е счетоводно записване на 28.03.2011 г. по кредит на сметка 499 в размер на 2 009 000,00 лв., с кредитор „Пи ЕФ ЕИЧ Е.“. От ревизираното лице е обяснено, че сумата е прехвърлено вземане от [фирма], с кредитор „Пи еф ейч си“. Във връзка с установен счетоводен запис на 30.03.2011 г. по дебита на сметка 499 в размер на 2_009_000,00 лв., с кредитор „Пи ЕФ ЕИЧ Е.“ е обяснено, че сумата е погасяване към кредитора „Пи еф ейч си“ по предходната операция, приложени са стопански операции.

Обобщено е, че ревизираното лице е взело заем от „БИ ТИ Д. С.“ при 4% годишна лихва, като с част от тези средства /на 30.03.2011 г. са преведени по банка 2 009 000,00 лв./, е платена на „Пи ЕФ ЕИЧ Е.“ цената по цесия, с която ревизираното лице придобива вземания от [фирма] в посочения размер. Констатирано е, че във връзка с придобитите вземания от ревизираното лице не са начислявани като приходи, лихви по посоченото вземане. Договор за цесия както и други документи не са представени. Прието е, че осчетоводената като разход лихва за 2011 г. в размер на 61 832,56 лв. /4% за 277 дни върху 2 009 000,00 лв./ по заем от [фирма] е разход, който не е свързан с икономическата дейност на ревизираното лице. На основание чл. 26, т. 1 от ЗКПО, не са признати за данъчни цели разходи в общ размер 72 136,56 лв.

Във връзка с посочените увеличения, съгласно чл. 70 от ЗКПО е извършено приспадане на загуби от минали години в размер на 70 563,09 лв. След извършените корекции е определен данъчен финансов резултат 0,00 лв. След 2011 г. остава загуба за приспадане за 2008 г. в размер на 56 349,91 лв.

Относно 2012 г.

С ГДД за 2012 г. е деклариран счетоводен финансов резултат загуба 145 595,03 лв. и формиран данъчен финансов резултат 0,00 лв.

В хода на ревизията е установено, че дружеството по сметка 621 е осчетоводило разходи за лихви по задължения с кредитор [фирма] в размер на 597 668,14 лв. при 4% годишна лихва.

От своя страна придобитото вземане през 2011 г. от [фирма] в размер на 288 000,00 лв. не е погасено от длъжника. От ревизираното лице не са начислявани лихви върху вземането, като приход по заема. Установено е също, че придобитото от ревизираното лице вземане през 2011 г. от [фирма] в размер на 2 009 000,00 лв. е частично погасено по банков път на 01.08.2012 г. със 174 550,00 лв. /отразено по кредита на сметка 498/. Лихви не са начислявани, като приход по посоченото вземане.

На основание чл. 26, т. 1 от ЗКПО не са признати за данъчни цели разходи в размер на 89 029,02 лв., приети за такива несвързани с дейността. Сумата представлява осчетоводени разходи за лихви по заем с [фирма], с който са придобити вземанията от [фирма] и [фирма], като е взето предвид извършеното погасяване от последното дружество.

Във връзка с извършеното увеличение на счетоводния финансов резултат, съгласно чл. 70 от ЗКПО е извършено приспадане с 56 349,91 лв., представляващи неприпадната част от загубата за 2008 г. Установен е данъчен финансов резултат печалба 42 893,25 лв., корпоративен данък за внасяне 4 289,33 лв. и лихви за забава 2 131,93 лв.

Относно 2013 г.

С ГДД за 2013 г. е деклариран счетоводен финансов резултат загуба 176 082,96 лв. и формиран данъчен финансов резултат 0,00 лв.

В хода на ревизията е установено, че дружеството е осчетоводило като разход по дебита на сметка 661 Отписани вземания сумата в размер на 36 295,22 лв., представляващи вземане от [фирма] с основание „отписване вземане 2008 г. „ От [фирма] са представени единствено взетите счетоводните записвания. В писмени е посочено, че сумата 36 295,22 лв. представлява погашение по заема, като т. 2 е посочена причината за неначисляване на лихва. Констатирано е, че обяснението е некоректно, тъй като тъй взетата счетоводна операция е дебит сметка 661 Отписани вземания на кредит сметка 498 Други дебитори с 36 295,22 лв. Няма осчетоводяване на върнат заем чрез сметки от гр. 50. В същото време по дебита на сметка 498 /вземане/ към 01.01.2010 г. е отразено салдо от [фирма] в посочения размер. Констатирано е, че не е изяснено кога и на какво основание са възникнали въпросните вземания и какви действия са предприети за тяхното събиране. Ревизираното лице отписва вземане от [фирма], но в същото време през 2011 г. му предоставя заем в брой в размер на 288 000,00 лв., без да е приспаднато съществуващото вземане. Направен е извод, че отписването на вземането е неоснователно и недоказано. На основание чл. 77, ал. 1 от ЗКПО е увеличен счетоводният финансов резултат с 36 295,22 лв.

На следващо място, констатирано е, че през 2013 г. ревизираното лице е осчетоводило като разход по сметка 621 Разходи за лихви в размер на 624 794,48 лв. по задължения с кредитор [фирма], при 4% годишна лихва. Предоставеният заем през 2011 г. на [фирма] в размер на 288 000,00 лв., като не е погасен от длъжника. От ревизираното лице не са начислявани като приходи, лихви по посоченото вземане. Прието е, че осчетоводената като разход лихва в размер на 11 520,00 лв. /4% върху 288 000,00 лв./

по заем от [фирма] е разход, който не е свързан с икономическата дейност на ревизираното лице.

Установено е и, че остатъкът в размер на 1 834 450,00 лв. от придобитото вземане през 2011 г. [фирма], не е погасяван през 2013 г. От ревизираното лице не са начислявани като приходи, лихви по посоченото вземане. Част от взетия заем от [фирма] с лихва 4% е предоставен като безлихвен заем в размер на 1 000,00 лв. на 18.05.2013 г. по банков път на [фирма]. Представени са обяснения, съгласно които „лихва не е начислявана поради преценка на ръководството, че дружеството длъжник не е в състояние да погаси и главница към момента. При промяна в обстоятелствата при длъжника и наличие на основания да се презюмира, че главницата може да бъде събрана, лихвата ще бъде начислена“.

Прието е, че осчетоводената като разход лихва за 2013 г. в общ размер на 73 399,89 лв. /4% върху 1 834 450,00 лв.=73_378,00 лв. +21,89 лв. върху 1 000,00 лв. за 197 дни / по заем от [фирма] е разход, който не е свързан с икономическата дейност на дружеството. На основание чл. 26, т. 1 от ЗКПО не са признати за данъчни цели разходи в размер на 84 919,89 лв. Установен е данъчен финансов резултат печалба 126 877,27 лв., дължим корпоративен данък в размер на 12 687,72 лв. и лихви за забава 5_017,04 лв.

Относно 2014 г.

С ГДД за 2014 г. е деклариран счетоводен финансов резултат загуба 210_069,34 лв. и формиран данъчен финансов резултат загуба 1 326,90 лв.

По сметка 621 Разходи за лихви са осчетоводени като разход 630_055,60 лв. по задължения за заем с кредитор [фирма], при 4% годишна лихва. Придобитото от ревизираното лице вземане през 2011 г. от [фирма] в размер на 288 000,00 лв. не е погасено от длъжника. От ревизираното лице не са начислявани като приходи, лихви по посоченото вземане.

Отделно, не е погасено и вземането, придобито през 2011 г. от [фирма] със салдо към 01.01.2014 г. в размер на 1 835 450,00 лв. Не са начислявани като приходи лихви по посоченото вземане. На основание чл. 26, т. 1 от ЗКПО не са признати за данъчни цели разходи в размер на 84 938,00 лв., представляващи осчетоводени разходи за лихви по заема с [фирма]. Установен данъчен финансов резултат печалба 83 611,10 лв., дължим корпоративен данък 8 361,11 лв. и лихви за забава 2_456,57 лв.

Относно 2015 г.

С ГДД за 2015 г. е деклариран счетоводен финансов резултат загуба 56 797,88 лв. и формиран данъчен финансов резултат загуба 8 815,71 лв.

По сметка 621 Разходи за лихви като разход са осчетоводени 208 268,38 лв. по задължения за заем с кредитор [фирма], при 4% годишна лихва. Придобитите вземанията през 2011 г. от [фирма] и [фирма] не са погасени от длъжниците. От ревизираното лице не са начислявани като приходи, лихви по посочените вземания. На основание чл. 26, т. 1 от ЗКПО, не са признати за данъчни цели разходи в размер на 28 312,66 лв., представляващи осчетоводени разходи за лихви по заема с [фирма].

Съгласно представен протокол от съвместно заседание на надзорния и управителния съвети на [фирма] от 30.04.2015 г. е взето решение, с което на основание чл. 246, ал. 1 т. 4 от Търговския закон /ТЗ/ са определени като източник на фонд „Резервен“ за дъщерно дружество [фирма] следните средства: вземания на едноличния собственик на капитала. Също така, на основание чл. 246 от ТЗ във фонд „Резервен“ на дъщерно

дружество [фирма] са отнесени следните средства, с които увеличава счетоводно размера на резервите: вземане с кредитор [фирма] в общ размер към настоящата дата на 17 528 931,11 лв., от които главница 15 751 390,05 лв. и лихви 1 777 541,06 лв.

В резултат на тези решения в счетоводството на ревизираното лице са взети счетоводни операции дебит сметка 496 Разчети по лихви със сумата 1 777 541,06 лв., дебит сметка 499 Други кредитори със сумата 15 751 390,05 лв. на кредит сметка 112 Допълнителни резерви със сумата 17 528 931,11 лв.

Съгласно представен протокол от заседание на съвета на директорите /СД/ на [фирма] от 02.07.2015 г. са взети следните решения: на основание чл. 246, ал. 1 т. 4 от ТЗ определя като източник на фонд „Резервен“ за дъщерно дружество [фирма] следните средства: вземания на едноличния собственик на капитала. На основание чл. 246 от ТЗ отнася във фонд „Резервен“ на дъщерно дружество М.-Л“ следните средства, с които увеличава счетоводно размера на резервите: вземане с кредитор [фирма] в общ размер към настоящата дата 14 623 276,30 лв., от които главница 12 245 981,45 лв. и лихви 2 377 294,85 лв.

В резултат на тези решения в счетоводството на „ревизираното лице са взети следните счетоводни операции: дебит с 221 Съучастия в лв. на кредит сметка 498 Други дебитори със сумата 12 245 981,45 лв. и дебит сметка 221 на кредит сметка 496 със сумата 2 377 294,85 лв.

От органите по приходите е посочена разпоредбата на чл. 246 от ТЗ, съгласно която дружеството е длъжно да образува фонд „Резервен“, посочени са източниците за формирането му и за какво може да се използват средствата от него. Констатирано е, че образуването на фонд „Резервен“ в конкретния случай за [фирма] и [фирма], чрез трансформиране на задължения към контрагенти е в противоречие на разпоредбите на чл. 246 от ТЗ. Още повече, че така прехвърлени, тези задължения са невъзстановими вземания за кредиторите на тези дружества. Прието е, че с посочените решения и взети счетоводни операции от страна на ревизираното лице се извършва скрито отписване на задължения на [фирма] към [фирма] в размер на 17_528_931,11 лв. и на вземане на [фирма] от [фирма] в размер на 14_623_276,30 лв.

При отписване на задължението в размер на 17 528 931,11 лв. ревизираното лице е следвало да го осчетоводи като приход за дружеството за 2015 г., но това не е направено. При отписване на вземането с 14 623 276,30 лв. ревизираното лице е следвало да го осчетоводи като разход за дружеството за 2015 г., което не е направено. На основание чл. 78 от ЗКПО е увеличен счетоводният финансов резултат със 17 528 931,11 лв. и е намален с 14 623 276,30 лв.

В хода на ревизията е установено, че за 2015 г. по вземане [фирма] в размер на 251 000,00 лв. от ревизираното лице не е начислена лихва. Вземането е придобито по силата на договор за цесия от 30.12.2013 г. За 2014 г. върху вземането е начислявана лихва в размер на 6%. С ИПДПОЗЛ е изискана информация защо не е начислявана лихва за 2015 г., но обяснения и доказателства не са представени. Констатирано е, че неоснователно от ревизираното дружество не са начислявани лихви за 2015 г. По счетоводни данни е извършено погашение на вземането на вноски - на 07.04.15 г., 17.04.15 г., 28.04.15 г., 04.05.15 г. Установен е неосчетоводен приход от лихви в размер на 4 462,32 лв. по вземането от [фирма], като на основание чл. 78 от ЗКПО е увеличен счетоводният финансов резултат с тази сума. С оспорения РА за периода е определен данъчен финансов резултат печалба 2 929 614,08 лв., дължим корпоративен

данък в размер на 292 961,41 лв. и лихви за забава 56 244,81 лв.

От страна на жалбоподателя не се оспорва така установената фактическа обстановка, но твърди, че отписаните вземания през 2010 г., 2011 г. и 2013 г. са извършени на база първични счетоводни документи, съобразно законовите разпоредби. Твърди, че се касае за осчетоводени фактури, като за 2011 г. това била фактура от 2006 г. /поради изтекла давност/, а тези през 2013 г. били по вземания от 2008 г. Същевременно, тъй като ревизията се извършва през 2017 г., напълно възможно било дружеството да не разполага с документи от посочените години, в които е възникнало вземането, предвид законовите срокове за съхраняване на документите. Следователно, липсата на документи не може да се тълкува във вреда на дружеството.

Относно начислените лихви в периодите 2011 г. – 2015 г. във връзка с получения заем от [фирма] и в последствие отпуснати от него безлихвени заеми на други лица, твърди че по този начин е извършено междуфирмено кредитиране. Излага мотиви и относно начина на създаване на фонд „Резервен“. Посочва, че в случая е спорен въпросът с отнасянето на получени заемни средства от едноличния собственик на капитала от една счетоводна статия в друга. Законът давал възможност получени в заем или като допълнителна парична вноска средства от собствениците, по тяхно изрично решение да бъдат преоформени от заем в резерви.

Настоящата съдебна инстанция намира за неоснователни изложените от жалбоподателя доводи в подадената жалба. По отношение възраженията за нарушения на административнопроизводствените правила са изложени по-горе съображения, а в случая те е налице и нарушение на материалния закон.

Видно от справка в Търговския регистър, дружеството има вписан предмет на дейност в областта на информационните технологии, покупко-продажба на софтуерни продукти и компоненти за тях. Видно е също така, че дружеството не извършва никаква търговска дейност, като разходите и приходите му се формират единствено от дадените и получени заеми.

В хода на ревизията е установено, че за данъчни периоди 2010 г. - 2015 г. дружеството е начислявало като разход лихви по получения заем. Същевременно е установено, че от тези средства са отпускани суми /възникнали са вземания/, без да са начислявани приходи във връзка с тях: през 2011 г. – 288 000 лв. от [фирма] и 2 009 000 лв. от [фирма]. Установено е, че в следващите периоди тези вземания не са събрани. На база на начислените лихви по взетия заем от [фирма], са изчислени пропорционално сумите, които ревизираното лице е следвало да осчетоводи като приход от лихви, като тези осчетоводени разходи по сметка 621 са приети, че не са свързани с дейността на ревизираното лице. С тези суми е извършено преобразуване на счетоводния финансов резултат на основание чл. 26, т. 1 от ЗКПО, както следва: за 2011 г. – 72 136,56 лв.; за 2012 г. – 89 029,02 лв.; за 2013 г. – 84 919,89 лв.; за 2014 г. – 84 938,00 лв. и за 2015 г. – 28 312,66 лв.

За да бъде признат счетоводен разход за данъчни цели ЗКПО изисква извършването му да е пряко свързано и да обслужва стопанската дейност на данъчно задълженото лице, да е налице съпоставимост на приходи и разходи и разходът да е пряко относим към отчетния период, за който е намален финансовият резултат.

Съгласно чл. 16, ал. 1 от ЗКПО, 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.

На основание чл. 16, ал. 2, т. 3 от ЗКПО, за отклонение от данъчното облагане се смята и получаването или предоставянето на кредити с лихвен процент, отличаващ се от пазарната лихва към момента на сключване на сделката, включително в случаите на безлихвени заеми или друга временна безвъзмездна финансова помощ, както и опрощаването на кредити или изплащането за своя сметка на кредити, несвързани с дейността.

Видно е, че дружеството е получило голям паричен заем от едноличния собственик на капитала си, с уговорена лихва в размер на 4 %. В същото време дружеството отпуска заеми, голяма част на свързани лица, без за същите да са уговорени лихва. Звучи нелогично едно дружество да получи заем, по което ежегодно начислява лихви, а след това да отпуска заеми, без такива лихви.

В конкретния случай, дружеството не е извършвало търговска дейност, но за ревизираните периоди е взимало/давало заеми, които подробно са описани в решението. Осчетоводените като разход лихви са възникнали на базата на сключените договори и анекси към тях за получени заеми и дружеството е било длъжно да ги начисли. Но дружеството е следвало да начисли и лихви по предоставените заеми, при обичайни пазарни условия т. е. между страните по договора за заем следва да се договори пазарна лихва, аналогична на тази по получените заеми.

По изложените съображения настоящата инстанция намира, че основателно в случая е преобразуван финансовия резултат (от решаващия орган) на основание чл. 16 от ЗКПО.

По отношение на извършеното преобразуване с отписаните по давност суми на основание чл. 77, ал. 1 от ЗКПО.

Съгласно чл. 77, ал. 1 от ЗКПО, разходите, отчетени в нарушение на счетоводното законодателство не се признават за данъчни цели в годината на счетоводното им отчитане.

В конкретния случай е установено, че дружеството е отписало вземания от [фирма], [фирма] и [фирма] през 2010 г., в размер на 147 866,22 лв. с основание изтичане на давностен срок; през 2011 от [фирма] в размер на 40 000 лв. с основание отписване на вземане по фактура от 2006 г. и през 2013 г. от „Енергия 94“ ад в размер на 36 295,22 лв. с основание отписване на вземане от 2008 г. Установено е, че посочените дружества /без [фирма]/ са свързани лица с ревизираното дружество.

От жалбоподателя, в хода на ревизията са изискани относими доказателства във връзка с отписаните вземания, като са представени само данни за взетите счетоводни записвания. При това положение, органите по приходите са приели, че от тези записвания, не става ясно на какво основание и кога са възникнали процесните вземания, предприемани ли са действия за тяхното събиране и дали е извършена преоценка на тези вземания.

В жалбата се твърди, че вземанията са отписани на база първични счетоводни документи, в т. ч. фактура от 2006 г. и възникнали вземания през 2008 г., но поради това че ревизията е през 2017 г., дружеството не разполага с документи от годините, в които е възникнало вземането.

Съдът намира така изложените доводи в жалбата за неоснователни, тъй като след като тези първични счетоводни документи са послужили като основание за отписване на

задължения през 2010 г., 2011 г. и 2013 г., то дружеството е имало задължение да ги съхрани, защото тези години подлежат на последващ данъчен контрол.

На основание чл. 12, ал. 1, т. 2 от Закона за счетоводството, дружеството има задължение да съхранява счетоводни регистри и финансови отчети, включително **документи за данъчен контрол**, одит и последващи финансови инспекции – 10 години, считано от 1 януари на отчетния период, следващ отчетния период, за който се отнасят.

Видно е, че първата ревизия (издания РА е отменен с Решение № 937 / 15. 06. 2017 и е върната преписката за нова ревизия) е възложена със ЗВР №Р-22221016001529/09.03.2016 г., която е връчена на 21.03.2016 г. (стр. 115), преди да е изтекъл давностният срок за периодите 2010 г.- 2015 г.

В същото време, видно от представените счетоводни документи, дружеството не е извършвало обезценка на отписаните вземания, няма и такива твърдения от негова страна. При това положение, отписване на вземане се признава за данъчни цели само при условие, че отписването е станало при спазване на изискванията на счетоводното законодателство, действащо за процесните периоди. Следва да са налице доказателства, че вземането е несъбираемо, като бъдат анализирани причините за отписване на всяко едно вземане. Съгласно чл. 34, ал. 1 от ЗКПО, предложение 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.

Разходът от отписване на вземане като несъбираемо би бил признат за данъчни цели, ако е налице достатъчна сигурност, че вземането не може да бъде събрано, като преценката за това следва да бъде извършена при спазване на счетоводното законодателство. Ако дадено вземане бъде отписано без да са налице обективни причини и доказателства за това, че същото е несъбираемо, отчетеният разход би бил непризнат за данъчни цели на основание чл. 77, ал. 1 от ЗКПО.

Съгласно чл. 3, ал. 3 от ЗСч. предприятията осъществяват текущото счетоводно отчитане на основата на документална обосновааност на стопанските операции и факти при спазване изискванията за съставянето на документи по този закон.

Както беше посочено, в случая няма никакви доказателства, въпреки че такива са изискани, че вземанията са станали несъбираеми, за да бъдат същите отписани. В хода на настоящото производство също не се представиха доказателства за основателността на отписването, поради което съдът намира, че правилно е увеличен финансовия резултат се тези вземания.

Съдът намира за законосъобразно и извършеното преобразуване за 2015 г. със сумите отнесени към Фонд „Резервен“.

Видно от представените протоколи, на съвместно заседание на надзорния и управителния съвети на [фирма] от 30.04.2015 г. е взето решение на основание, съгласно което [фирма] отнася свое вземане в общ размер 17 528 931,11 лв. /главница 15 751_390,05 лв. и лихви 1 777 541,06 лв./ във фонд „Резервен“ на дъщерно дружество [фирма]. Същевременно на заседание на СД на [фирма] от 02.07.2015 г. на същото основание, е взето решение да отнесе във фонд „Резервен“ на дъщерно дружество [фирма] свое вземане в общ размер 14 623 276,30 лв. /главница 12 245 981,45 лв. и лихви 2 377 294,85 лв./.

Взетите решения са на основание чл. 246, ал. 2, т. 4 от ТЗ, където като източник на

фонд Резервен“ е посочен - други източници, предвидени в устава или по решение на общото събрание.

Увеличението на допълнителните резерви на [фирма] в размер на 17 528 931,11 лв. е за сметка на задължението му към кредитора [фирма].

При второто решение с което се увеличава фонд „Резервен [фирма] с 12 245 981,45 лв. за сметка на вземания от това дружество на [фирма] са отписани вземанията на ревизираното лице от предоставения заем.

Дружеството обаче не е отчело счетоводен приход и счетоводен разход във връзка с отписването на задълженията и вземанията, в съответствие с разпоредбите на счетоводното законодателство. Предвид изложеното, органите по приходите на основание чл. 78 от ЗКПО законосъобразно са извършили увеличение на счетоводния финансов резултат със 17 528 931,11 лв. и намаление с 14 623 276,30 лв., поради което РА следва да се потвърди в тази част.

Видно е, че в хода на настоящото производство не се представиха никакви доказателства, като не се направиха и доказателствени искания (изрично отказано назначаването на ССчЕ от процесуалния представител на жалбоподателя), поради което и съдът изцяло подкрепя изводите в оспорения РА и мотивите на решаващия орган.

Предвид изложеното, настоящият съдебен състав на АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД СОФИЯ-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, т. 5 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 [фирма], [населено място], срещу Ревизионен акт № Р-22002217004488-091-001 / 20. 02. 2018 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП С., потвърден с Решение № 1148 / 03. 08. 2018 г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” – С., с който са установени задължения за корпоративен данък в общ размер на 318 299,57 лв. и съответните лихви в размер на 65 850,35 лв.

ОСЪЖДА [фирма], [населено място], [улица], ет. 9 – Бизнес Център С. 1, ЕИК[ЕИК], да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика”- С., юрисконсултско възнаграждение в размер на 6371 (шест хиляди триста седемдесет и един) лева.

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

СЪДИЯ:

