

РЕШЕНИЕ

№ 1005

гр. София, 18.02.2021 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 54 състав,
в публично заседание на 21.01.2021 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Атанас Николов

при участието на секретаря Ирена Йорданова, като разгледа дело номер **2552** по описа за **2020** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството по делото е образувано по жалба на [фирма] с[ЕИК], седалище и адрес на управление: [населено място] срещу Ревизионен акт №Р22221218007962-091-001/03.09.2019г., потвърден изцяло с Решение № 2172/20.12.2019 г. на ДД „ОДОП“ – С., с който за данъчните периоди от 2012 г. до 2017 г. са извършени корекции на декларираните от дружеството данъчни финансови резултати по Закона за корпоративното подоходно облагане (ЗКПО), вследствие на което е намалена декларираната от дружеството през 2012 г. данъчна загуба за приспадане, а за 2014 г., 2015 г. и 2017 г. са установени допълнително задължения за внасяне за корпоративен данък общо в размер на 1 472 889,77 лв., ведно със съответните лихви за забава.

В жалбата се навеждат доводи, че ревизионният акт е незаконосъобразен, тъй като е издаден при съществено нарушение на процесуалните разпоредби на ДОПК и в противоречие с материалноправните норми на ЗДДС. С тези аргументи се прави искане за отмяна на ревизионния акт, потвърден с Решение № 2172/20.12.2019 г., издадено от директора на дирекция „ОДОП“ – С. при ЦУ на НАП.

Жалбоподателят, редовно уведомен, се представлява в открито съдебно заседание от адв. К. Д. САК, която поддържа жалбата. Не претендира присъждане на разноски в производството.

Ответникът - директорът на дирекция „ОДОП“ – С. при ЦУ на НАП, чрез процесуалния си представител, счита жалбата за неоснователна. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

СГП, уведомена, не изразява становище по основателността на жалбата.

От фактическа страна.

Със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) №Р-22221218007962-020-001/18.12.2018 г., връчена на 03.01.2019 г. по електронен път, изменена със Заповед за изменение на заповед за възлагане на ревизия (ЗИЗВР) №Р-22221218007962-020-002/01.04.2019 г. и ЗИЗВР №Р-22221218007962-020-003/30.04.2019 г., издадени от Т. П. Н., 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] за установяване на задълженията на дружеството по ЗКПО за периодите от 01.01.2012 г. до 31.12.2017 г. Определен е краен срок за приключване на ревизията до 03.06.2019 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад (РД) №Р-22221218007962-092-001/02.07.2019 г., връчен на 02.07.2019 г. по електронен път, срещу констатациите на които е подадено писмено възражение по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК, заведено с вх. №53-00-354#2/16.08.2019 г. по регистъра на ТД на НАП С.. Възражението е обсъдено в мотивите на РА и е преценено, като неоснователно.

Ревизията приключва с РА №Р-22221218007962-091-001/03.09.2019 г., издаден от Т. П. Н., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията и Т. И. В., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. РА е връчен на 03.09.2019 г. по електронен път.

С оглед изясняване на фактите по случая, проверяващият екип е отправил искания за представяне на документи и писмени обяснения от ревизираното лице, които с оглед прегледност, съдът ще разгледа в хронологична последователност по години.

Така за 2012 г. органите по приходите са констатирани, че ревизираното дружество е осчетоводило по счетоводна сметка 603 разходи за амортизации в размер на 6 284,76 лв. Сумата на начислените за периода счетоводни амортизации не е посочена в годишната данъчна декларация като увеличение на счетоводния финансов резултат на основание чл. 54, ал. 2 от ЗКПО. Съгласно цитираната разпоредба счетоводните разходи за амортизации не се признават за данъчни цели и с тях се увеличава счетоводният финансов резултат. Независимо, че не е спазило изискванията на материалния данъчен закон дружеството е извършило намаление на счетоводния финансов резултат на основание чл. 54, ал. 2 от ЗКПО със сумата на годишните данъчни амортизации, които възлизат също на 6 284,76 лв.

При така установената фактическа обстановка и на основание чл. 54, ал. 2 от ЗКПО органите по приходите са извършили корекция на декларираните от дружеството счетоводен финансов резултат в посока увеличение със сумата на счетоводните разходи за амортизации в размер на 6 284,76 лв. В резултат на това вместо декларираната от задълженото лице данъчна загуба в размер на 3 971,04 лв. е установена данъчна печалба/загуба в размер на 0,00 лв.

За 2014 г. на основание чл. 46, ал. 1, т. 1 от ЗКПО органите по приходите са извършили корекция на декларираните от задълженото лице счетоводен финансов резултат със сума в размер на 1 098 158,58 лв., представляваща цената по договор за прехвърляне на вземане. Констатирано е, че с Договор за прехвърляне на вземане от 05.01.2009 г. [фирма], ЕИК[ЕИК], в качеството на цедент прехвърля на [фирма], в

качеството на цесионер изискуемо вземане на цедента срещу длъжника [фирма] в общ размер на 663 954,50 лв., както и дължимата лихва. Вземането е формирано от подробно описани фактури от 2003 г. и 2004 г., договори от 2002 г., 2003 г., 2004 г. и протоколи за прихващане на взаимни задължения.

Със Споразумение от 23.01.2009 г. страните се споразумяват лихвата върху прехвърленото вземане да е в размер на 434 204,08 лв. С Анекс №1 от 23.01.2009 г. страните се договорят вземането да е възмездно, като цесионерът се задължава да заплати на цедента цена в размер на 663 954,40 лв., а с Анекс №2 от 30.01.2009 г. цесионерът се задължава да заплати посочената по-горе цена, увеличена с лихва в размер на 434 204,08 лв. Уговорено е сумата да бъде изплатена на [фирма] след удовлетворяването на цесионера от вземането от длъжника [фирма].

Сумата в размер на 1 098 158,58 лв. е осчетоводена по сметка 499 „Други кредитори“ и фигурира през ревизирия период като начално салдо за 2012 г. и крайно салдо към 2017 г.

Предвид така очертаната фактическа обстановка, ревизиращите органи са стигнали до извода, че уговорката в чл. 2 на Анекс №2 от 30.01.2009 г., а именно, че цената по договора ще бъде изплатена на цедента след удовлетворяването на цесионера от вземането от цедения длъжник – [фирма], е икономически нереалистична. Според издателите на ревизионния акт, с цитираната уговорка се цели отклонение от данъчно облагане.

В резултат на извършеното от издателите на ревизионния акт на основание чл. 46, ал. 1, т. 1 от ЗКПО увеличение на финансовия резултат за 2014 г. със сумата от 1 098 158,58 лв., вместо декларираната от дружеството нулева данъчна печалба (след приспадане на загуби от минали години до размера на положителния данъчен финансов резултат – 18 253,40 лв.), е определена данъчна печалба в размер на 1 106 130,07 лв. (при съобразяване с подлежащата на приспадане загуба) и е начислен корпоративен данък в размер на 110 613,01 лв., ведно със съответните лихви за забава. За 2015 г. задълженото лице оспорва извършеното увеличение на финансовия резултат със сумата от 37 487,76 лв., произтичащо от допуснатата от дружеството грешка. след извършеното приспадане на данъчни загуби през 2012 г. (от ревизиращите органи), през 2013 г. и 2014 г., размерът на данъчните загуби, подлежащи на приспадане, според органите по приходите е бил изчерпан, поради което задълженото лице не е имало правото да намали счетоводния си финансов резултат за 2015 г. със сумата от 37 487,76 лв., претендирана като остатък от данъчна загуба за приспадане.

За 2016 г. в хода на ревизията не са установени основания за корекция на декларирания от лицето финансов резултат в данъчната декларация. Видно от Таблица I на РА обаче, за периода са установени лихви за забава в размер на 1 121,15 лв., от които 33,46 лв. – внесени и 1 087,69 лв. – за довносяне.

За 2017 г. е констатирано, че по счетоводна сметка 629 „Други финансови разходи“ е осчетоводена сума в размер на 13 585 279,68 лв. – разходи за неустойки. ревизията е увеличила счетоводния финансов резултат на дружеството за 2017 г. със сума в размер на 13 585 279,68 лв. (9 575 743,68 лв. + 4 009 536,00 лв.) на основание чл. 26, ал. 2 от ЗКПО във връзка с чл. 16, ал. 1 от ЗКПО, респективно е определен корпоративен данък за довносяне в размер на 1 358 527,98 лв., ведно със съответните лихви за забава. За 2017 г. с РА е начислена и лихва за забава в размер на 3 914,69 лв. за периода от 16.04.2017 г. до 31.12.2017 г. на основание чл. 89, ал. 1 от ЗКПО във

връзка с недеklarирани и невнесени месечни авансови вноски от страна на дружеството.

С Жалба вх. №53-06-9093/17.09.2019 г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх. №23-22-1771/19.09.2019 г. по регистъра на дирекция ОДОП С. ревизионният акт е оспорен по административен ред.

С Решение № 2172/20.12.2019 г. на ДД „ОДОП” – С. издаденият Ревизионен акт Р-22221218007962-091-001/03.09.2019 г., е потвърден в оспорената част на установените резултати по ЗКПО за 2012 г., 2014 г., 2015 г. и 2017 г., ведно със съответните лихви за забава, както и в оспорената част на установените лихви за забава за 2016 г.

Ревизионният акт е оспорен и по съдебен ред с жалбата, по която е образувано настоящото дело.

От правна страна.

Жалбата е процесуално допустима. Жалбоподателят е адресат на акта, засегнат неблагоприятно от обективизираното в същия властническо волеизявление, поради което има правен интерес от оспорване. Жалбата е подадена в срока по чл. 156, ал. 1 ДОПК и е насочена срещу индивидуален административен акт, подлежащ на пряк съдебен контрол за законосъобразност.

Разгледана по същество жалбата е основателна.

Не се установяват пороци, обосноваващи нищожността на РА.

Същият е издаден от компетентен орган в кръга на определените му в закона правомощия.

Спазена е предписаната от чл. 120, ал. 1, пр. 1 ДОПК писмена форма по образца по чл. 120, ал. 3 ДОПК с всички задължителни реквизити по чл. 120, ал. 1, пр. 2, т. 1–8 ДОПК, включително мотиви, обосноваващи от фактическа и правна страна установените задължения по ЗКПО с акцесорните им лихви по чл. 175, ал. 1 ДОПК и кореспондираща разпоредителна част при определяне резултатите по данъчни периоди. Фактическите констатации и правни изводи на РА са допълнени и така конкретизирани чрез тези по приложения към него Ревизионен доклад (РД) №Р-22221218007962-092-001/02.07.2019 г съставляващ съгласно чл. 120, ал. 2, изр. 1 от ДОПК неразделна негова част.

Ревизионното производство е проведено без допуснати съществени процесуални нарушения. Образувано е съгласно чл. 112, ал. 1 ДОПК с издаването на Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) №Р-22221218007962-020-001/18.12.2018 г., връчена на 03.01.2019 г. по електронен път, изменена със Заповед за изменение на заповед за възлагане на ревизия (ЗИЗВР) №Р-22221218007962-020-002/01.04.2019 г. и ЗИЗВР №Р-22221218007962-020-003/30.04.2019 г.

И трите заповеди имат задължителното съдържание по чл. 113, ал. 1, т. 1 ДОПК – ревизираното лице е надлежно идентифицирано с данните по чл. 81, ал. 1, т. 2–5 ДОПК; определени са поименно и подлъжностно ревизиращите органи по приходите; конкретизирани са ревизираните задължения по ЗКПО и ревизираните периоди; даден е 3-месечен срок за извършване на ревизията съобразно чл. 114, ал. 1 ДОПК, който впоследствие е продължен /със ЗИЗВР/. Не е изтекъл преклузивният срок чл. 109, ал. 1, изр. 1 ДОПК. В рамките на ревизията от [фирма] са изискани на основание чл. 37, ал. 2 и 3 ДОПК доказателства по нейния предмет, включително относно спорните

доставки. Тази доказателствена съвкупност е формирана със законосъобразно извършени от ревизиращите органи процесуални действия. Ревизията е извършена в определения срок. За резултатите ѝ е съставен Ревизионен доклад (РД) №Р-22221218007962-092-001/02.07.2019 г., съдържанието на който съответства на законовата норма на чл. 117, ал. 2, т. 1-10 ДОПК. Към него са приложени събраните от ревизията доказателства по чл. 117, ал. 3 ДОПК.

Относно приложението на материалния данъчен закон съдът намира следното:

ДОПК не съдържа особени правила относно разпределението на доказателствената тежест в производството по ревизия по общия ред на чл. 112–120 ДОПК, поради което субсидиарно приложение намират правилата за доказване, установени в АПК и ГПК (арг. от § 2 ДР на ДОПК). На основание чл. 154, ал. 1 ГПК и чл. 170, ал. 2 АПК вр. § 2 от ДР на ДОПК в тежест на жалбоподателя е да докаже всички факти, на които основава искането си за признаване на това право, за да установи, че са изпълнени условията за възникването и упражняването му. Неизпълнението на задължението на ответника по доказателствата не освобождава дружеството-жалбоподател от тежестта да докаже наличието на всички предпоставки за съществуването на твърдяното от него право. Жалбоподателят не може да се позове на проявена от ответника пасивност при попълване на делото с доказателства и по този начин да цели освобождаване от собственото си задължение за провеждане на пълно доказване на обстоятелствата, съставляващи основание на претенцията му за признаване на право на приспадане на данъчен кредит. Същият следва да проведе пълно доказване на своето оспорване, като създаде сигурно убеждение у решаващия орган в съществуването на фактите и връзките между фактите. В съответствие с разпределението на доказателствената тежест както административният решаващ орган, така и съдът, имат правото, но и задължението да приемат за ненастъпили тези правни последици, чийто юридически факт не е доказан.

Доказателствената тежест в производството е указана от съда с разпореждане от 22.06.20г., като на страните е предоставена възможност да предприемат съответните процесуални действия.

Относно увеличение на счетоводния финансов резултат за 2014 г. със сумата на задължението по цесията към [фирма] в размер на 1 098 158,58 лв. Страните не спорят по фактите, а по приложението на закона - чл.46, ал.1, т.1 от ЗКПО, доколкото се твърди, че е налице отписване на задължение поради изтекла давност.

Видно от Договор за прехвърляне на вземане от 05.01.2009 г., стр. 221 -224 в папка 3 по делото, сключен между [фирма] с ЕИК[ЕИК] като Цедент и [фирма] като Цесионер, съгласно който "Цедентът прехвърля, а Цесионерът се съгласява да приеме изискуемо вземане на Цедента срещу дръжника [фирма], регистрирано с решение по ф.д. I - 22/1992 г., по описа на Кюстендилски окръжен съд, със седалище и адрес на управление: [населено място] дол, Кюстендилска област, Данъчна регистрация "Големи данъкоплатци", № от НДР [ЕГН], Булстат[ЕИК] в размер на 663 954,50 лв./шестстотин шестдесет и три хиляди деветстотин петдесет и четири лева и 0,50 стотинки/ , както и дължимата лихва от падежа на всяко от задълженията до подписване на настоящия договор." Вземането, описано в договора е формирано по основание и размер въз основа на подробно описани в чл. 2 договори, допълнителни

споразумения, протоколи за прихващане, както и посочени фактури под номер и дата /без стойности и предмет на сделката/. Към договора са налични: Споразумение от 23.01.2009 г. между между [фирма] като Цедент и [фирма] като Цесионер за следното: "Лихвата върху прехвърленото вземане от 663 954,50 лв., формирано от фактури подробно описани в чл. 2, точка 12, изчислена от датата на възникване на всяко вземане по различните фактури до датата на Договора е в размер на 434 204,08 /четиристотин тридесет и четири хиляди двеста и четири лева и 0,8 ст./ лева."; Анекс № 1 от 23.01.2009 г. между между [фирма] и [фирма] като страните се договарят за следното: "Вземането се прехвърля възмездно, като Цесионерът се задължава да заплати на Цедента цена в размер на 663 954,50 /шестстотин шестдесет и три хиляди деветстотин петдесет и четири лева и 0,50 стотинки/ лева. Сумата ще бъде изплатена на Цедента, след удовлетворяването на Цесионера от вземането си от [фирма]." И Анекс № 2 от 30.01.2009 г. между между [фирма] и [фирма] като страните се договарят за следното: "Вземането се прехвърля възмездно, като Цесионерът се задължава да заплати на Цедента цена в размер на 663 954,50 /шестстотин шестдесет и три хиляди деветстотин петдесет и четири лева и 0,50 стотинки/ лева, увеличена с лихвата от датата на възникване на всяко вземане по различните фактури до датата на сключване на Договора в размер на 434 204,08 /четиристотин тридесет и четири хиляди двеста и четири лева и 0,8 ст./ лева. Сумата ще бъде изплатена на Цедента, след удовлетворяването на Цесионера от вземането си от [фирма]."

С оглед изложеното съдът намира, че задължението на жалбоподателя по Договора за цесия не е било изискуемо, поради което и за него не е започнала да тече предвидената в закона 5 годишна погасителна давност. Този извод следва и с оглед съдържанието на Анекс № 2 от 30.01.2009 г. Между [фирма] и [фирма], съгласно който плащането на цената по цесията е договорено да бъде извършено под отлагателно условие. Тази договорка не противоречи на закона от една страна, а от друга означава, че задължението не е изискуемо до събдяване на условието. Липсата на изискуемост води и до липса на правна възможност да тече погасителна давност. Видно от приетите доказателства, начисленото вземане по Договор за прехвърляне на вземане от 05.01.2009 г., сключен между [фирма] с ЕИК[ЕИК] като Цедент и [фирма] като Цесионер, е в общ размер на 1 098 158,58 лв., в т.ч. главница в размер на 663 954,50 лв. и лихва в размер на 434 204,08 лв.

От заключението по съдебно-счетоводната експертиза, съдът намира за установено, че задължението по цесията към [фирма] в размер на 1 098 158,58 лв. към 31.12.2014 г. е надлежно осчетоводено по кредита на смет. с/ка 499/1 Други кредитори, аналитично за [фирма] - цесия. Сумата в размер на 1 098 158,58 лв. е на кредитно салдо по смет. с/ка 499/1 Други кредитори към 31.12.2015 г., към 31.12.2016 г. и към 31.12.2017 г. Следователно задължението на [фирма] към [фирма] в размер на 1 098 158,58 лв. по Договор за прехвърляне на вземане от 05.01.2009 г. и допълващите го търговски документи, е налично в края на ревизирия период – 31.12.2017г., съгласно счетоводните записвания на дружеството-жалбоподател. Отделно от това видно от предоставените счетоводни хронологични регистри, които ССЕ е изследвала се установява, че към 31.12.2019 г. горепосоченото задължение е отписано по давност от [фирма]. Следователно задължението към [фирма] по Договор за прехвърляне на вземане от 05.01.2009 г. е отписано по давност от [фирма] към 31.12.2019 г., като със същата сума е увеличен счетоводният финансов резултат

на дружеството за 2019 г.

Поради изложеното, според настоящия съдебен състав органа по приходите е допуснал неправилно приложение на нормата на чл. 46, аб.1, т.1 от ЗКПО, приемайки че е налице отписване на задължение поради изтекла давност и увеличавайки счетоводния финансов резултат за 2014г. със сумата на задълженето по цесията към [фирма], поради което и ДРА в тази част като незаконосъобразен следва да се отмени.

Относно начислен разход за неустойка в размер на 4 009 536.00 лева по сключен Предварителен договор за продажба на обикновени поименни акции от капитала на [фирма] между [фирма] – продавач и [фирма] – купувач. Спорът между страните е свързан с твърдението на органа по приходите, че липсва документална обосновааност при счетоводното отразяване. Съдът намира жалбата в тази част за основателна, поради следното.

Като доказателство по делото е приет Предварителен договор за продажба на обикновени поименни акции от капитала на [фирма] от 24.01.2017 г., стр. 232 -233 в папка 3 по делото, сключен между [фирма] с ЕИК[ЕИК] като Продавач и [фирма] като Купувач, съгласно който: "Чл. 1. (1)Продавачът се задължава да прехвърли в изискуемата от закона форма на Купувача 16 706 460 обикновени поименни акции с право на глас, всяка с номинална стойност 10 лева, от капитала на акционерно дружество [фирма], свободни и необременени от каквито и да било тежести, залози и обезпечения на трети лица, собственост на Продавача, наричани по-долу АКЦИИТЕ, а Купувачът се задължава да заплати уговорената между страните цена по начин, договорен в настоящия договор." "Чл. 2. (1)Продажната цена за всички акции, предмет на този договор е 20 047 680 лв., като заплащането ще се извърши еднократно или на части, по банков път, в срок до 15.15.2017 г.(2) В случай, че Купувачът не заплати цената в размера и срока по чл. 1, ал. 1, същият дължи неустойка в размер на 20% от стойността на уговорената цена ." При така формулираните от страните условия, вещото лице е изчислило за нуждите на допуснатата по делото ССчЕ, че се касае за сума в размер на: 20 047 680 лв. x 20% = 4 009 536,00 лв.

Видно от приетите по делото писмени документи, на 03.01.2018 г. между страните е сключено Споразумение № 1 към Предварителен договор за продажба на обикновени поименни акции от капитала на [фирма] от 24.01.2017 г., с което те се съгласяват сума в размер на 1 750 000 лв. да се изплати до 31.12.2018 г., а останалата, непогасена част от продажната цена, договорена в чл. 2, ал. 1 от Договора да се изплати в срок до 31.12.2019 г.

На 30.12.2017 г. е изготвена справка Неустойки за изпълнение по договор № 14 към договор за продажба на акции с посочени получател: [фирма], [населено място], Промислена зона О. с ЕИК[ЕИК] и предоставил [фирма], [населено място], ИЗ О., [улица] с ЕИК[ЕИК], в която помесечно е посочена дължимата неустойка със стойности, както следва:

№	Неустойка за месец:	Сума в лв.
1	месец януари	82 474,72

2	месец февруари	329 214,72
3	месец март	364 487,72
4	месец април	352 730,06
5	месец май	364 487,72
6	месец юни	352 730,06
7	месец юли	364 487,72
8	месец август	364 487,72
9	месец септември	352 730,06
10	месец октомври	364 487,72
11	месец ноември	352 730,06
12	месец декември	364 487,72
	Неустойка за 2017 г.	4 009 536,00

За месец декември 2017 г. в счетоводството на [фирма] е съставен мемориален ордер /МО/ № 3 с основание: операция 147/31.12.2017 г., като сумата в размер на 4 009 536,00 лв. /неустойка по Предварителен договор за продажба на обикновени поименни акции от капитала на [фирма] от 24.01.2017 г./ е записана по дебита на счетоводна сметка 629 *Други финансови разходи*, респективно по кредита на счетоводна сметка 499 *Други кредитори*. Във връзка с поставена задача на вещото лице относно вписванията в хронологичен дневник на счетоводна сметка 629 *Други финансови разходи*, същото е констатирало, че отразяването на неустойката в размер на 4 009 536,00 лв., е съобразено с относимата нормативна база, а именно: за начислената неустойка като разход отразяването е направено в *Д-т смет. с/ка 629 Други финансови разходи* и *К-т смет. с/ка 499/1 Други Кредитори*, а по отношение на отнесените разход към финансовия резултат за периода, по *Д-т смет. с/ка 123 Печалби и загуби за текущата година*, *К-т смет. с/ка 629 Други финансови разходи*.

Във връзка с погасяването на дължимата неустойка в размер на 4 009 536,00 лв. от страна на [фирма] към [фирма], по делото бяха представени и приети като доказателства следните документи: Споразумение от 30.06.2018 г. между [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] и [фирма], с което страните се съгласяват да прихванат насрещните си задължения до размер от 54 805,91 лв., в резултат на което да се намали задължението на [фирма] към [фирма] по цитирани фактури; да се погаси изцяло задължението на [фирма] към [фирма] по договор за паричен заем от 29.12.2017 г.; да се намали задължението на [фирма] към [фирма] по Предварителен договор за продажба на поименни акции от 24.01.2017 г.; Споразумение от 17.08.2018 г. между [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] и [фирма], с което страните се съгласяват да извършат прихващане на свои насрещни, ликвидни и изискуеми задължения до размер на 62 000 лв., като с прихващането настъпват

следните промени в правоотношенията между страните, а именно: намалява се задължението на [фирма] към [фирма] по посочени фактури; намалява се задължението на [фирма] към [фирма] по договор за паричен заем от 14.01.2016 г.; намалява се задължението на [фирма] към [фирма] по Предварителен договор за продажба на поименни акции от 24.01.2017 г.; погасява се частично задължението на [фирма] към [фирма] по договор за банков кредит № 457/30.10.2006 г.; Споразумение от 17.08.2018 г. между [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] и [фирма], с което страните се съгласяват да извършат прихващане на свои насрещни, ликвидни и изискуеми задължения до размер на 22 200 лв., като с прихващането настъпват следните промени в правоотношенията между страните, а именно: намалява се задължението на [фирма] към [фирма] по посочени фактури; намалява се задължението на [фирма] към [фирма] по договор за паричен заем от 14.01.2016 г.; намалява се задължението на [фирма] към [фирма] по Предварителен договор за продажба на поименни акции от 24.01.2017 г.; погасява се частично задължението на [фирма] към [фирма] по договор за банков кредит № 507/15.06.2007 г.

Във връзка с така формирания спор между страните и поставената задача от страна на съда към вещното лице по ССЕ, същото след проверка е констатирало, че разходът за неустойката в счетоводството на [фирма] е осчетоводен по дебита на смет. сметка 629 *Други финансови разходи*, респективно по кредита на счетоводна сметка 499 *Други кредитори*. Задължението за неустойка към [фирма] е погасено от [фирма] към 31.12.2019 г. [фирма] е осчетоводило приходи от неустойка в размер на 4 009 536.00 лева по сключен Предварителен договор за продажба на обикновени поименни акции от капитала на [фирма] между [фирма] – продавач и [фирма] – купувач, като е взета счетоводна операция по дебита на сметка 498 *Други дебитори*, респективно по кредита на сметка 709 *Други приходи* към 31.12.2017 г. Горното се установява и въз основа на приетите по делото писмени доказателства, съгласно които за платените задължения по банков път от разплащателна сметка в лв. на [фирма] в У. Б. АД са налични по делото банково извлечение № 37/31.05.2019 г. и шест бр. преводни нареждания за кредитен превод от дата 31.05.2019 г. От тях е видно, че сумата в размер на 2585000,00 лв. е преведена на [фирма] с основание: превод за сметка на [фирма] съгл. договор и писмо.

Изложеното в хронологична последователност, мотивира съда да приеме, че не е налице твърдяната в ДРА и потвърждаващото го решение липса на документална обоснованост при счетоводното отразяване. Жалбоподателя изпълни своето проицесуално задължение в производството, като представи и бяха приети по делото, както договорите на основание на които е възникнало задължението, така и всички съпътстващи документи към тях, въз основа на които и вещното лице в изготвената и приета по делото експертиза е извело своя извод за съобразено със ЗСч отразяване на финансовите операции - размера на начислените и платени неустойки е в съответствие с договорите, като жалбоподателя е отчетел разходи за неустойки, а контрагентите му – приходи от неустойки в същите размери.

Относно начислен разход за неустойка в размер на 9 575 743.68 лева по сключен Предварителен договор за покупко-продажба на недвижим имот между [фирма] – продавач и [фирма] – купувач, по делото е представен и приет Предварителен договор за покупко-продажба на недвижим имот от 16.01.2017 г.,

сключен между [фирма] с ЕИК[ЕИК] като Продавач и [фирма] като Купувач, съгласно който: "Чл. 1. С този предварителен договор страните се задължават да сключат окончателен договор, с който Продавачът да продаде на Купувача, при условията на договора, следния свой недвижим имот, наричан за краткост "Имота", а именно: - Поземлен имот /нива/ с площ от 64 657 кв.м., в землището на [населено място], район "К.", Столична община, местност "През И.", съставляващ имот планоснимачен № 000295, при граници: имот № 000297 - друга нестопанска територия на [фирма], имот № 000296 - полски път на СО, имот № 000278 - местен път на СО, имот № 000309 - полски път на СО, имот № 000294 - полски път на СО, имот № 000278 - местен път на СО, имот № 000296 - полски път на СО.; "Чл. 2. (1) Продажната цена на имота, предмет на настоящия договор, е в размер на 54 400 000 лв., като заплащането ще се извърши еднократно или на части, по банков път, в срок до 01.12.2017 г.; (2) В случай, че Купувачът не заплати цената в размера и срока по чл. 2, ал. 1, същият дължи неустойка в размер на 18% от стойността на уговорената продажна цена ."

На 04.12.2017 г. между страните е сключено Споразумение № 1 към Предварителен договор за покупко-продажба на недвижим имот от 16.01.2017 г., с което те се съгласяват сума в размер на 1 394 000 лв. да се изплати до 31.12.2018 г., а останалата, непогасена част от продажната цена, договорена в чл. 2, ал. 1 от Договора да се изплати в срок до 31.12.2019 г.

На 28.12.2017 г. е изготвена справка Неустойки за изпълнение по договор № 1 към договор за покупко-продажба на недвижим имот с посочени получател: [фирма], [населено място], Промислена зона О. с ЕИК[ЕИК] и предоставил [фирма], [населено място], ИЗ О., [улица] с ЕИК[ЕИК], в която помесечно е посочена дължимата неустойка със стойности, както следва:

№	Неустойка за месец:	Сума в лв.
1	месец януари	382 937,32
2	месец февруари	766 052,00
3	месец март	848 129,00
4	месец април	820 770,00
5	месец май	848 130,00
6	месец юни	820 770,00
7	месец юли	848 130,00
8	месец август	848 130,00
9	месец септември	820 770,00
10	месец октомври	848 130,00
11	месец ноември	820 770,00

12	месец декември	848 130,00
	Неустойка за 2017 г.	9 575 743,68

Във връзка с поставената задача на вещото лице по допуснатата ССЧЕ, същото е констатирало, че за месец декември 2017 г. в счетоводството на [фирма] е съставен МО № 6 с основание: операция 148/31.12.2017 г., като сумата в размер на 9 575 743,68 лв. /неустойка по Предварителен договор за покупко-продажба на недвижим имот от 16.01.2017 г./ е записана по дебита на счетоводна сметка 629 *Други финансови разходи*, респективно по кредита на счетоводна сметка 499 *Други кредитори*. От хронологичен дневник на счетоводна сметка 629 *Други финансови разходи*, вещото лице е констатирало, че отразяването на неустойката в размер на 9 575 743,68 лв., както следва: за начислената неустойка като разход: *Д-т смет. с/ка 629 Други финансови разходи; К-т смет. с/ка 499/1 Други Кредитори*; за отнесеня разход към финансовия резултат за периода: *Д-т смет. с/ка 123 Печалби и загуби за текущата година*; *К-т смет. ска 629 Други финансови разходи*.

Тази констатация на вещото лице напълно съвпада при разбора на доказателствата и с останалия доказателствен материал. В този смисъл съдът изцяло кредитира събраните писмени доказателства, а именно: Споразумение от 27.03.2019 г. между [фирма], [фирма] и [фирма] с ЕИК[ЕИК], с което страните се съгласяват да прихванат насрещните си ликвидни, изискуеми задължения до размер от 4 182 192,71 лв., в резултат на което да се: намали задължението на [фирма] към [фирма] по Предварителен договор за покупко-продажба на недвижим имот от 16.01.2017 г.; да се намали задължението на [фирма] към [фирма] по договор за прехвърляне на вземане от 14.02.2019 г.; да се погаси задължението на [фирма] към [фирма] по договор за паричен заем от 01.11.2017 г. И Споразумение от 04.06.2019 г. между [фирма], [фирма] и [фирма] с ЕИК[ЕИК], с което страните се съгласяват да извършат прихващане на свои насрещни, ликвидни и изискуеми задължения до размер на 4 182 192,71 лв., като с прихващането настъпват следните промени в правоотношенията между страните, а именно: намалява се задължението на [фирма] към [фирма] със сумата от 2 429 605,24 лв. по Предварителен договор за покупко-продажба на недвижим имот от 16.01.2017 г.; погасява се задължението на [фирма] към [фирма] със сумата от 2 429 605,24 лв. по договор за прехвърляне на вземане от 28.03.2019 г.; намалява се задължението на [фирма] към [фирма] със сумата от 2 429 605,24 лв. по договор за паричен заем от 14.01.2016 г.. видно от тях е проследимо и реално извършено погасяването на дължимата неустойка в размер на 9 575 743,68 лв. от страна на [фирма] към [фирма]. В този смисъл са както онстатациите на вещото лице касаещи платените задължения по банков път извършени от от разплащателна сметка в лв. на [фирма] в У. Б. АД и обективирани в банково извлечение № 28/18.04.2018 г. и два бр. преводни нареждания за кредитен превод от дата 18.04.2018 г. От тях е видно, че сумата в размер на 1 394 000,00 лв. е преведена, както следва: на [фирма] /944 000,00 лв./ с основание: превод за сметка на [фирма] съгл. договор и писмо, и на [фирма] /450 000,00 лв./ с основание: превод за сметка на [фирма] съгл. договор и писмо. Този извод на съда напълно съвпада и с констатациите на експертизата относно отбелязванията в хронологичен дневник на смет. сметка 499 *Други кредитори*, аналитично 499018 "БУЛГАРПЛОД-С." АД,

където за периода от 01.01.2019 г. до 31.12.2019 г. са осчетоводени надлежно извършените счетоводни операции.

По делото са приети като доказателства, във връзка с формирания между страните спор - нареждания за плащане, изпратени от [фирма] до [фирма], както следва: нареждане за плащане от 31.05.2019 г., с което се указва да се преведат за сметка на [фирма] към [фирма] с основание за плащане: по договор сумата в размер на 214 000,00 лв.; нареждане за плащане от 31.05.2019 г., с което се указва да се преведат за сметка на [фирма] към [фирма] с основание за плащане: по договор сумата в размер на 202 000,00 лв.; нареждане за плащане от 04.06.2019 г., с което се указва да се преведат за сметка на [фирма] към [фирма] с основание за плащане: съгласно договор сумата в размер на 450 000,00 лв.; нареждане за плащане от 02.07.2019 г., с което се указва да се преведат за сметка на [фирма] към [фирма] с основание за плащане: съгласно договор сумата в размер на 522 000,00 лв. За платените задължения по банков път от разплащателна сметка в лв. на [фирма] в У. Б. АД са приети като доказателства: банково извличение № 37/31.05.2019 г. и два бр. преводни нареждания за кредитен превод от дата 31.05.2019 г. От тях е видно, че сумата в размер на 416 000,00 лв. е преведена на [фирма] с основание: превод за сметка на [фирма] съгл. договор и писмо; банково извличение № 33/04.06.2019 г. и един бр. преводно нареждане за кредитен превод от дата 04.06.2019 г. От него е видно, че сумата в размер на 450 000,00 лв. е преведена на [фирма] с основание: превод за сметка на [фирма] съгл. договор и писмо; банково извличение № 44/03.07.2019 г. и един бр. преводно нареждане за кредитен превод от дата 03.07.2019 г. От него е видно, че сумата в размер на 522 000,00 лв. е преведена на [фирма] с основание: превод за сметка на [фирма] съгл. договор и писмо. Видно от приетите по делото МО от 01.12.2017 г. и хронологичен дневник на сметка 498 Други дебитори, аналитично 498521 за [фирма] от м.01 до м.12.2017 г., към 31.12.2017 г. разходът за неустойката в счетоводството на [фирма] е осчетоводен по дебита на сметка 629 Други финансови разходи, респективно по кредита на счетоводна сметка 499 Други кредитори. Задължението за неустойка към [фирма] е погасено от [фирма] към 31.12.2019 г. [фирма] е осчетоводило приходи от неустойка в размер на 9 575 743.68 лева по сключен Предварителен договор за покупко-продажба на недвижим имот между [фирма] – продавач и [фирма] – купувач, като е взета счетоводна операция по дебита на сметка 498 Други дебитори, респективно по кредита на сметка 792 Други извънредни приходи към 31.12.2017 г.

Само с оглед изчерпателност следва да се има предвид, че неустойките за неизпълнение на парично задължение са били предвидени от страните, като единственото условие за възникване на задължението за плащане е изтичане на определения в съответния договор срок - в т.см. Решение №6387 от 25.04.2019г. по адм.д. №11624/2018г. на ВАС. В случая това условие е налице, поради което и с изтичане на срока по договора е възникнало и задължението за плащане. Наред с това същите са и документално обосновани, поради което не са били налице и основанията за преобразуване на финансовия резултат.

Горният правен анализ обуславя извод за основателност на жалбата. Ето защо оспорения в настоящото производство Ревизионен акт №Р22221218007962-091-001/03.09.2019г., потвърден изцяло с Решение № 2172/20.12.2019 г. на ДД „ОДОП” – С., с който за данъчните периоди от 2012 г. до 2017 г. са извършени корекции на декларираните от дружеството данъчни финансови

резултати по Закона за корпоративното подоходно облагане (ЗКПО), вследствие на което е намалена декларираната от дружеството през 2012 г. данъчна загуба за приспадане, а за 2014 г., 2015 г. и 2017 г. са установени допълнително задължения за внасяне за корпоративен данък общо в размер на 1 472 889,77 лв., ведно със съответните лихви за забава, като незаконосъобразен следва да се отмени.

Относно разноските.

Тъй като ответника не претендира разноски, съгласно изявлението на процесуалния му представител и не е представил списък на разноски, съдът не следва да присъжда такива.

С тези мотиви, съдът

РЕШИ:

ОТМЕНЯ по жалба на [фирма] с[ЕИК], седалище и адрес на управление: [населено място] - Ревизионен акт №P22221218007962-091-001/03.09.2019г., потвърден изцяло с Решение № 2172/20.12.2019 г. на ДД „ОДОП” – С., с който за данъчните периоди от 2012 г. до 2017 г. са извършени корекции на декларираните от дружеството данъчни финансови резултати по Закона за корпоративното подоходно облагане (ЗКПО), вследствие на което е намалена декларираната от дружеството през 2012 г. данъчна загуба за приспадане, а за 2014 г., 2015 г. и 2017 г. са установени допълнително задължения за внасяне за корпоративен данък общо в размер на 1 472 889,77 лв., ведно със съответните лихви за забава.

РЕШЕНИЕТО подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от връчване на преписи на страните.

СЪДИЯ: