

РЕШЕНИЕ

№ 30550

гр. София, 18.09.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 51 състав, в
публично заседание на 10.06.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Анета Юргакиева

при участието на секретаря Светла Гечева, като разгледа дело номер **8712** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производство по чл.156 и следващите от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/.

Образувано е по жалба на „ДЕЛТА ГАРД“ ЕООД, ЕИК по БУЛСТАТ[ЕИК], представлявано от управителя А. Т. В., срещу Ревизионен акт (РА) № Р-22222521004454-091-001/17.02.2023г., в частта, в която е изменен и потвърден с Решение № 965/12.07.2023г. на директора на Дирекция „ОДОП“- С..

Жалбоподателят оспорва валидното подписване на ревизионния акт с електронен подпис, като излага подробни доводи в тази насока. Оспорва и извършените от органите по приходите корекции на финансовите резултати по Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ за 2019 г. и 2020 г., в резултат на което допълнително е установен корпоративен данък. Относно извършено увеличение на финансовите резултати на основание чл. 78 от ЗКПО с неотчетени приходи от лихви се поддържа, че лихвите не са били изплатени през ревизирания период. Относно увеличение на финансовите резултати със сумата на неотчетени приходи от продажба на охранителни услуги жалбоподателят поддържа, че изводите на органите по приходите са формирани при превратно тълкуване на фактите, а стойността на предоставените услуги е определена произволно, без да са предприети действия за използването на лице със специални знания за определяне на пазарната цена на услугите. Изложени са доводи, че органите по приходите необосновано не са признали отчетените разходи за облекло, разходи за „М.“ карти, за наем на недвижими имоти и паркоместа. Относно извършено увеличение на финансовите резултати на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО с отчетените разходи за реклама и работно облекло по фактури, издадени от „КОНТА 2015“ ЕООД, се твърди, че неправилно и необосновано

ревизиращият екип е приел, че представените данъчни документи не отразяват вярно стопанските операции. Жалбоподателят счита за незаконосъобразно и определените задължения в резултат на непризнато намаление на финансовите резултати за 2019 г. във връзка с осчетоводен приход от обезценка на вземане от „ТОПЛОФИКАЦИЯ КАЗАНЛЪК“ АД. Иска се отмяна на ревизионния акт в обжалваната му част и присъждане на сторените по делото разноски. В проведеното по делото съдебно заседание жалбоподателят се представлява от адв. М., който поддържа жалбата и моли РА да бъде отменен въз основа на събраните по делото доказателства, в това число ССЧЕ. Претендира разноски.

Ответникът - директорът на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика"-С., чрез пълномощника юрисконсулт В., оспорва жалбата.

Административен съд София - град обсъди оплакванията в жалбата, писмените доказателства по преписката, доводите и становищата на страните, и като направи служебна проверка за законосъобразност на акта съгласно чл.160, ал.2 ДОПК, намери следното:

От фактическа страна съдът приема за установено следното:

Ревизионното производство е образувано със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22222521004454-020-001/04.08.2021 г., издадена от С. Н. Г., на длъжност началник сектор „Ревизии и проверки“ в дирекция „Средни данъкоплатци и осигурители“ при ТД на НАП С., оправомощена съгласно Заповед №РД-01-5 от 03.01.2017 г. на директора на ТД на НАП С., с която е възложено извършването на ревизия на „ДЕЛТА ГАРД“ ООД за определяне на задълженията на дружеството за корпоративен данък по ЗКПО за периодите от 01.01.2019 г. до 31.12.2020 г., за данък върху разходите в натура, обвързани с лично ползване по чл. 204, ал. 1, т. 4 от ЗКПО за периодите от 01.01.2019 г. до 31.12.2020 г., за данък върху социалните разходи по ЗКПО, предоставяни в натура за периодите от 01.01.2019 г. до 31.12.2020 г., за данък върху разходите за превозни средства за периодите от 01.01.2019 г. до 31.12.2020 г. и за данък върху представителните разходи за периодите от 01.01.2019 г. до 31.12.2020 г. ЗВР е връчена на 06.08.2021 г. по електронен път и е изменена със Заповеди №Р-22222521004454-020-002/04.11.2021 г., №Р-22222521004454-020-003/30.12.2021 г. и №Р-22222521004454-020-004/28.06.2022 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22222521004454-092-001/21.11.2022 г., срещу който е подадено възражение, но то е прието за неоснователно.

Ревизията приключва с РА №Р-22222521004454-091-001/17.02.2023 г., издаден от С. Н. Г. като орган, възложил ревизията, и Л. Х. Р., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., определена за ръководител на ревизията. РА е връчен електронно на 20.02.2023г.

С РА са извършени корекции на финансовите резултати по ЗКПО за данъчни периоди от 01.01.2019 г. до 31.12.2020 г., в резултат на което допълнително е установен корпоративен данък за 2019 г. в размер на 32 066,89 лв., а за 2020 г. допълнително е установен корпоративен данък в размер на 41 066,65 лв., и са начислени лихви за забава в размер на 3 260,39 лв.

РА е обжалван по административен ред пред директора на дирекция „ОДОП“ – С., който с Решение № 965/12.07.2023 г. е изменил акта, като вместо установения с РА резултат по ЗКПО за 2020 г. за корпоративен данък в размер на 248 037,22 лв. е определил корпоративен данък в размер на 242 132,18 лв., ведно със съответните лихви. С решението ревизионният акт е потвърден в оспорената част на установения резултат по ЗКПО за 2019 г., ведно с начислените лихви за забава.

Констатациите и изводите на ревизиращите органи, касаещи оспорената част от ревизионния акт, са следните:

Дейността на „ДЕЛТА ГАРД“ ООД е свързана с извършване на всякакъв вид частна охранителна

дейност, с изключение на инкасо.

На ревизираното дружество са връчени общо 13 Искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/, в отговор на които са представени доказателства и писмени обяснения.

С Протоколи №1739006/03.11.2021 г., №1815545/01.06.2022 г. и №1815547/06.06.2022 г. са обективирани резултатите от извършени проверки на място в търговски обект на ревизираното лице.

1. Увеличение на финансовите резултати на основание чл. 78 от ЗКПО

1.1. Извършено е увеличение на финансовите резултати със сума в размер на 2 375,82 лв. и за 2020 г. със сума в размер на 2 266,78 лв., представляващи неотчетени приходи от лихви.

Ревизираното дружество е сключило договори за финансово подпомагане и договор за заем, в качеството му на заемодател, със следните дружества:

- с „АМИ ГРУП Р“ ЕООД, съгласно договор от 01.04.2019 г. Съгласно чл. 5 от договора, финансовата помощ се отпуска за срок от 4 месеца. Съгласно чл. 6 от договора, заемополучателят дължи на заемодателя лихва в размер на 5% за целия период, върху общата сума на временната финансова помощ. Заемът е предоставен по банков път на 02.04.2019 г., като на 09.08.2019 г. са възстановени 10 000 лв., дължимият остатък е в размер на 30 000 лв.;

- с „РИТЕЙЛ“ ООД, съгласно договор от 12.11.2018 г., е предоставен заем в размер на 20 000 лв. Сумата е предоставена по банков път на 21.11.2018 г. и е възстановена на 08.06.2020 г. Съгласно чл. 5 от договора, временно финансовата помощ се отпуска за срок от 24 месеца. Съгласно чл. 6 от договора заемополучателят дължи на заемодателя лихва в размер на 3% на годишна база, върху общата сума на предоставената временна финансова помощ.

- с „КРЕДИТ ПЛЮС“ ООД, съгласно договор от 15.07.2019 г., за сума в размер на 20 000 лв., предоставена по банков път на 15.07.2019 г. Сумата е възстановена на 11.02.2020 г. Съгласно чл. 4 от договора за заем, заемополучателят дължи лихва в размер на 3% на годишна база. Съгласно чл. 5 от договора, заемателят следва да възстанови предоставения заем, ведно с уговорената лихва в срок до 30.04.2020 г.;

- с „ДЕЛТА ГАРД СЕКЮРИТИ“ ЕООД, съгласно договор от 01.03.2014 г. и Анекс от 01.03.2018 г., за сума в размер на 12 500 лв., и съгласно договор за финансово подпомагане от 30.06.2014 г. и Анекс от 30.06.2018 г. - за сума в размер на 12 500 лв. Към 01.01.2019 г. сумата, възлизаща общо в размер на 25 000 лв., не е възстановена. През м. 04.2019 г. е възстановена сума в размер на 17 000 лв. Съгласно чл. 5 от договорите, сумите се предоставят за срок от 48 месеца, а със сключените анекси срокът се продължава с още 48 месеца. Съгласно чл. 6 от договорите, заемополучателят дължи на заемодателя лихва в размер на 3% на годишна база, върху общата сума на предоставената временна финансова помощ

Предоставените заеми са осчетоводени по счетоводна сметка 498 /Други дебитори/. Съгласно представените документи не са осчетоводявани приходи от лихви. В тази връзка ревизиращите са приели, че ревизираното дружество е следвало да начисли лихви по предоставените заемни средства на горепосочените заематели и да отчете приходи от лихви съгласно Счетоводен стандарт /СС/ 18 – Приходи. Лихвите по главниците са изчислени съобразно датите на предоставяне на заемната сума, брой дни, за които се начислява лихвата, договорения лихвен процент, съгласно сключените с дружествата – заематели договори. Органите по приходите са посочили, че по договора с „АМИ ГРУП Р“ ЕООД неотчетените приходи от лихви са в размер на 1 320,83 лв., по договора с „РИТЕЙЛ“ ООД приходите от лихви са 608,33 лв., по договора с „КРЕДИТ ПЛЮС“ ООД - 283,33 и по договора с „ДЕЛТА ГАРД СЕКЮРИТИ“ ООД – 163,33 лв., като при определяне на приходите от лихви е приложен чл. 24, ал. 1 и ал. 2 от Закона за

счетоводството /ЗСч/, както и т. 8.1 и т. 8.2 от Счетоводен стандарт 18 „Отчитане на приходи”.

На основание чл. 78 от ЗКПО е увеличен финансовият резултат с неотчетени приходи от лихви за 2019 г. в размер на 2 375,82 лв. и за 2020 г. в размер на 2 266,78 лв.

1.2. Извършено е увеличение на финансовите резултати на основание чл. 78 от ЗКПО за 2019 г. със сума в размер на 10 926,81 лв. и за 2020 г. със сума в размер на 6 006,86 лв., представляващи неотчетени приходи от продажба на охранителни услуги:

Установено е, че ревизираното дружество разполага с охраняеми обекти в 28 града в страната. При извършена съпоставка на данните, предоставени от МВР, и издадените от жалбоподателя фактури, декларирани в дневниците за продажби и изготвената от дружество справка за отчетени приходи в брой, е установено, че към някои от клиентите /физически и юридически лица/ не са декларирани продажби, съответно не са издавани фактури. Констатирано е, че по договори за предоставяне на охранителни услуги, сключени с „ФЕШЪН ИНВЕСТ“ ООД и „ЕЙ СИ ДЖИ ТРЕЙД“ ООД, не е договорено плащане на възнаграждение, а вместо това е предоставена възможност за поставяне на рекламни материали /стикери, трансперанти и други/ на марката „ДЕЛТА ГАРД“ ООД за периода на догорите, с предмет – охранителна дейност и контрол на посетители за опазване на обществения ред при провеждане на мероприятия. Във връзка с това ревизиращите органи са посочили, че предоставянето на охранителни услуги следва да има възмезден характер, поради което ревизиращите са определили, че дружеството е следвало да отчете приход в размер на 100 лв. без ДДС на дежурство на охранител и 80 лв. без ДДС на дежурство на служител, двоен размер на възнаграждение през празничните дни, каквито приходи са определени и съпоставими със сключени от „ДЕЛТА ГАРД“ ООД договори с негови клиенти, в които е договорено възнаграждение за охранителни услуги. Формиран е извод, че за неотчените приходи от охранителни услуги е налице отклонение от данъчно облагане по смисъла на чл. 16, ал. 1 от ЗКПО. Направено е заключение, че ревизираното лице не е отчетело приходи от извършени услуги, съгласно сключени договори с клиенти, данните за които са представени в табличен вид в РД. Прието е, че са нарушени изискванията на чл. 26, ал. 2 от Закона за счетоводството и на СС 18. Предвид това, на основание чл. 78 от ЗКПО, във връзка с чл. 16, ал. 1 от ЗКПО ревизиращите са преценили, че следва да се извърши увеличение на финансовия резултат за 2019 г. със сума в размер на 10 926,81 лв. и за 2020 г. със сума в размер на 6 006,86 лв., представляващи неотчетени приходи от продажба на охранителни услуги към клиенти на ревизираното лице.

2. Увеличение на финансовите резултати на основание чл. 26, т. 1 от ЗКПО:

2.1. Увеличени са финансовите резултати за 2019 г. със сума в размер на 15 349,20 лв. и за 2020 г. със сума в размер на 20 753,73 лв., представляващи отчетени разходи по фактури за закупено облекло, аксесоари и обувки:

„ДЕЛТА ГАРД“ ООД е осчетоводило разходи по фактури за закупени облекла /единични бройки/ и аксесоари от „ПЕЕК И КЛОППЕНБУРГ“ ЕООД, „МАСИМО ДУТИ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, „ЗАРА БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, „АДИДАС БЪЛГАРИЯ“ ЕАД, „БЕРШКА БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, „АПОЛОН 95“ ЕООД, „БИЯНКИ“ ЕООД, „ТОМ ТЕЙЛЪР СОФИЯ“ ЕООД, за които органите по приходи са приели, че не са свързани с икономическата дейност на ревизираното лице и липсват доказателства закупените облекла, приети за „люксови“, да са предадени на служители на ревизираното дружество.

2.2. Извършено е увеличение на финансовите резултати, на основание чл. 26, т. 1 от ЗКПО, със сума в размер на 13 830,74 лв. за 2019 г. и със сума в размер на 21 442,94 лв. за 2020 г., представляваща отчетени разходи за карти „М.“, за които е прието, че не са свързани с икономическата дейност на ревизираното лице:

Жалбоподателят е отчетил разходи за спортни услуги от „БЕНЕФИТ СИСТЕМС БЪЛГАРИЯ“

ЕООД, като закупените карти за спорт са осчетоводявани по дебита на сч. сметка 602-001 /Разходи за външни услуги/ и по кредита на сч. сметка 401-001 /Доставчици/. Изискан е списък с лицата, които са ползвали закупените карти, но такъв не е представен.

От страна на доставчика „БЕНЕФИТ СИСТЕМС БЪЛГАРИЯ“ ЕООД е представен списък с лицата – ползватели на картите, към фактурите, които са издадени, с изключение на фактура №20...87429/04.11.2020 г. Установено е, че част от лицата са придружаващи/деца, а част от лицата, на които са издадени карти, не са назначени по трудови правоотношения при ревизираното дружество за процесния период.

Ревизиращите са посочили, че придружителите не попадат в групата на посочените лица в чл. 204, ал. 1, т. 2 от ЗКПО и са приели, че извършените разходи в полза на посочените лица не могат да се третират като социални разходи по смисъла на §1, т. 34 от Допълнителните разпоредби на ЗКПО за целите на ЗКПО. След анализ на главна книга за 2019 г. е констатирано, че въпросните лица не са заплащали за спорните карти и ревизираното дружество не е отчитало приходи в тази връзка. От страна на „ДЕЛТА ГАРД“ ООД не е деклариран данък върху социалните разходи за ревизирания период. Предвид обстоятелството, че за процесния период наетите по трудови правоотношения лица при ревизираното лице са 418 лица, от които едва 35 лица ползват карти „М.“ е прието, че не са спазени изискванията на §1, т. 34 от ДР на ЗКПО, а именно – социалните придобивки трябва да са достъпни за всички работници и служители и за лицата, наети по договор за управление и контрол. Заключено е, че социалните придобивки на са предоставяни на всички служители на жалбоподателя, а само на определени лица. В тази връзка е формиран извод, че не следва да се признаят за данъчни цели отчетените разходи за спортни карти от „БЕНЕФИТ СИСТЕМС БЪЛГАРИЯ“ ЕООД и финансовият резултат следва да бъде увеличен на основание чл. 26, т. 1 от ЗКПО със сума в размер на 13 830,74 лв. за 2019 г. и със сума в размер на 21 442,94 лв. за 2020 г.

2.3. Извършено е увеличение на финансовите резултати с отчетени разходи за наем на активи /паркоместа, апартаменти и имоти, заедно с жилищна сграда/ за 2019 г. със сума в размер на 66 000 лв. и за 2020 г. със сума в размер на 67 000 лв., както следва:

2.3.1. За наем на апартамент на [улица] - за 2019 г. в размер на 12 000 лв. и за 2020 г. в размер на 13 000 лв., за недвижими имоти, находящи се в [населено място], както и паркомясто №23 в жилищна сграда „Ю. парк“ - за 2019 г. в размер на 54 000 лв. и за 2020 г. в размер на 54 000 лв.

„ДЕЛТА ГАРД“ ООД е сключило договори за наем на недвижими имоти с „ТРАНСПАРЕНСИ“ ООД /наемодател/, а именно три договора от 02.01.2014 г. за наем на два недвижими имота, находящи се в землището на [населено място], с площ 1 200 кв. м. и 1 061 кв. м., ведно с жилищни сгради, и паркомясто №23 в подземен паркинг към блок №4, „Жилищна сграда Ю. парк“, [жилищен адрес] [населено място], с площ 18,96 кв. м. Приложени са анекси от 01.10.2014 г. и от 17.12.2014 г. към всеки договор, с които е определена месечна наемна цена за недвижимите имоти в [населено място] за 1 500 лв. на месец /всеки/, впоследствие цената е променена на 2 000 лв. на месец., а за паркомясто №23 е определена цена в размер на 500 лв. на месец. Сроковете на договорите са удължени до 31.12.2015 г., като срокът се подновява автоматично за една година. Съгласно приложена справка за разходите за наем, ревизираното лице е признало разходи за наем във връзка с горепосочените имоти общо в размер на 4 500 лв. на месец /2 x 2 000 лв. + 500 лв./.

Ревизираното лице е посочило, че наетите помещения в [населено място] са ползвани за организиране на обучения на служителите, инструктажи по отношение на възникнали ситуации в хода на работния процес, практически упражнения, четене на лекции относно охранителната дейност и нормативното й уреждане. Извършена е проверка на място на имотите, находящи се в [населено място], приключила с Протокол

№АА0472522/14.09.2022 г. Съгласно протокола, имотите могат да се използват за провеждане на обучения. Допълнително са изискани доказателства, в т. ч. списъци с имената на лицата, участвали в обученията, провеждани в горепосочените имоти, програма за обучения, данни за лицата, провеждали обученията, разрешително за провеждане на обучения за охранители и др. Представени са писмени обяснения, съгласно които ревизираното лице не притежава разрешително за специализирани обучения на охранители. В тази връзка е представена Заповед №18/06.03.2017 г. с цел повишаване професионалната квалификация на личния състав на дружеството за извършване на обучение на служителите му. Приложени са бланки на тестове за определяне нивото на компетентност на служителите в „ДЕЛТА ГАРД“ ООД, програма за обучение по ЗЧОД.

Органите по приходите са приели за недоказано, че през ревизирания период имотите в [населено място] са ползвани като обучителен център, тъй като не са представени заповеди за командировани служители, няма данни относно датите на провежданите обучения, темите, лицата, които са участвали, липсват подписани присъствени листове, вписване на обучения в досиетата на обучаваните лица и др.

2.3.2. За наем на апартамент /№2/, в жилищна сграда, находяща се в [населено място], [улица] – отчетени разходи общо в размер на 25 000 лв. през 2019 г. и 2020 г.

Установено е, че „ДЕЛТА ГАРД“ ООД е сключило договор от 04.10.2013 г. за наем с „ТОПИНВЕСТ БГ“ ООД за сума в размер на 1 200 лв. с ДДС на месец. Апартаментът се състои от две стаи, хол, кухня и сервизни помещения. В договора не е уточнено, че апартамента ще се ползва за офис. Отчетени са разходи за 2019 г. в размер на 12 000 лв. и за 2020 г. в размер на 13 000 лв.

Ревизираното лице е посочило, че апартаментът, находящ се на [улица] нает за настаняване на служители на дружеството на дружеството, които живеят извън С.. Твърди, че с оглед липсата на кадри в страната, се налага да бъдат наемани лица от по-малки градове и села, за да може да се покрие целия обем от клиентска мрежа. За целта в случаи, в които служители, работещи в [населено място] излязат в платен годишен отпуск, се налага да бъдат премествани служители от други градове, които да покрият смените на колегите си. Посочено е, че през останалото време, през което не се отдава под наем на служители, имотът се използва за офис на дружеството. Изложени са твърдения, че апартаментът, находящ се на [улица], е с идентичен адрес с офиса на дружеството, находящ се на [улица], ет. 2, ап. 2..

Ревизиращите не са приели, че е ползван за престой на командировани служители, тъй като представените заповеди за командировки са с отразени разходи за престой на служители в хотели на територията на [населено място]. Посочили са, че са налице два различни недвижими имота, за които са представени договори за наем от 04.10.2013 г., сключен с „ТОПИНВЕСТ БГ“ ООД /наемодател/, за наем на апартамент, находящ се на [улица], ет. 1, ап. 2, и договор от 28.08.2014 г., сключен със С. С., за наем на апартамент, находящ се на [улица]. Като допълнителен аргумент е посочено, че дружеството е ползвало услуги на подизпълнители – „СОТ – СИГНАЛНО ОХРАНИТЕЛНА ТЕХНИКА“ ООД и „ВИП СЕКЮРИТИ“ ЕООД и са осчетоводявани разходи за охрана на обекти, находящи се на територията на [населено място].

3. Извършено увеличение на финансовите резултати на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО: През 2020 г. са осчетоводени разходи за реклама и работно облекло общо в размер на

91 070 лв. по фактури, издадени от „КОНТА 2015“ ЕООД.

Осчетоводени са разходи за реклама в размер на 32 670 лв. и разходи за работно облекло в размер на 58 400 лв. по фактури, издадени от „КОНТА 2015“ ЕООД. Представени са единствено заверени копия на процесните фактури, придружени с банкови извлечения за плащане на сума в размер на 72 360 лв. липсва информация за лицата, на които е предоставено работното облекло, както и относно мястото, на което са поставени закупените рекламни материали.

След извършена проверка в информационните масиви на НАП е констатирано, че за периодите от м. 10.2020 г. до м. 12.2020 г. единствен доставчик на „КОНТА 2015“ ЕООД е „МАЙО ПРО“ ЕООД. Съгласно приобщени резултати от извършено ревизионно производство на „КОНТА 2015“ ЕООД е установено, че не са представени доказателства за реалност на документираните доставки от „МАЙО ПРО“ ЕООД. Заключено е, че „КОНТА 2015“ ЕООД не е разполагало с кадрова и техническа обезпеченост за производство на рекламни материали и облекло.

Предвид гореизложеното е извършено увеличаване на финансовия резултат на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО с осчетоводените разходи общо в размер на 91 070 лв. по фактури, издадени от „КОНТА 2015“ ЕООД.

4. Извършено е увеличаване на финансовите резултати за 2019 г. и 2020 г. на основание чл. 77 от ЗКПО.

Съгласно справка за отписани вземания и счетоводна сметка 691 /Отписани вземания/, ревизираното дружество е отписало вземания от клиенти поради изтекла давност през 2019 г. в размер на 83 000,09 лв. и през 2020 г. в размер на 38 389,85 лв.

Съгласно писмени обяснения, в съответствие със счетоводната политика на дружеството, в края на всеки отчетен период се извършва приблизителна оценка за загуби от съмнителни и несъбираеми вземания. Всички съмнителни вземания, които не са събрани в продължение на една година, се третират като несъбираеми и се обезценяват изцяло. Ръководството преценява събираемостта, като анализира конкретни вземания и обстоятелствата по забавата и взема решение дали да начислява обезценка на индивидуална база и в какъв размер. Дружеството е възприело подход за обезценка на търговски и други вземания в размер на 100%, когато тяхната възраст и размер на просрочие е над една година. Когато фактори като естество на контрагента, географски сектори или други несигурности са индикатори за обезценка на по-ранна дата, то обезценката се извършва преди изтичане на едногодишния период. Загубите от обезценка се представят в отчета за приходите и разходите. Дружеството използва корективна сметка, за да намали балансовата стойност на вземанията, обезценени от кредитни загуби. Представени са счетоводни справки на клиенти, чиито вземания са отписани, а именно – „ЕВРОЛИЙЗ АУТО“ ЕАД, „ЕС ЕНЕРДЖИ ПРО“ ЕООД, Х. А. Г., „ЧИРИТА“ ЕООД, В. А. М., „ВИК“ ЕООД - ГР. П., „ВИК“ АД - [населено място], „МАРСИ - М. КОЛЕВ“ ЕТ, ЧЗП Ц. И. А., „МЕГАСТРОЙ 2001 - МИЛАНА ЙОТОВА“ ЕТ, З. З. Д., А. Д. Ш., ХАРИКА ЕООД, МАТАДОР - И. Й. ЕТ, Б. ТЪРГОВИЯ ЕООД и др., съгласно приобщени справки за отписани вземания за 2019 г. и 2020 г. Приобщени са писмени обяснения и договори, сключени с част от клиентите – „ЧИРИТА“ ЕООД, „ПЕТЯ ЦВЕТКОВА – МАЯ“ ЕООД, „МИП ЛОГИСТИК“ ЕООД, „ДЕЛТА 81“ ЕООД, „ЖАР 15“ ЕООД, „УНИТУРС“ АД, „ЧЕХ 99“ ООД, и ЧСИ В. П.. Не са представени оригинали на издадените фактури към посочените клиенти, по които са отписани вземанията, както и документи, съставени във връзка с прекратяването на договорите.

Изискани са допълнително изготвени писма до всеки контрагент за потвърждаване на вземанията, протоколи за установяване на съответните разлики между фактически и счетоводни данни, информация относно финансовото състояние на длъжниците и възможността за събиране на вземането, както и информация относно възможността за изпълнение в случай на присъдено вземане, документи, носещи информация за предприети действия по събиране на вземанията, но такива не са представени. С оглед това органите по приходите са приели за недоказано наличието на някое от изискванията по чл. 37 от ЗКПО и са преобразували счетоводния финансов резултат на жалбоподателя с осчетоводените разходи за 2019 г. в размер на в размер на 83 000,09 лв. и за 2020 г. в размер на 38 389,85 лв. на основание чл. 34, ал. 1 от ЗКПО, във връзка с чл. 37, ал. 1 от ЗКПО и чл. 77 от ЗКПО.

5. Не е признато намаление на финансовите резултати за 2019 г. на основание чл. 37 от ЗКПО, със сума в размер на 28 512 лв., във връзка с осчетоводен приход от обезценка на вземане от „ТОПЛОФИКАЦИЯ КАЗАНЛЪК“ АД.

Съгласно представени в хода на ревизията счетоводни справки и документи е установено, че през 2017 г. е признат счетоводен разход за обезценка на вземания в размер на 28 512 лв., възникнал по 8 фактури, издадени на „ТОПЛОФИКАЦИЯ КАЗАНЛЪК“ АД. Констатирано е, че с посочената сума не е увеличен счетоводния финансов резултат на дружеството за 2017 г. съгласно подадена ГДД, тъй като вземането е било с изтекла давност. През 2018 г. вземанията са платени от клиента. През 2019 г. обезценката е отписана. Отразените счетоводни операции са описани на стр. 4 от РА, а именно през 2014 г. е осчетоводено възникване на вземане и е начислен приход – 28 512 лв. по дебита на сч. сметка 411 срещу кредит на сметки гр. 70. През 2017 г. е начислен разход от обезценка - 28 512 лв. Счетоводния резултат не е увеличен, т. е. разходът на данъчно признат /дебит на сметка 608 срещу кредит на сметка 411-099/. През 2018 г. е извършено плащане от клиента в размер на 28 512 лв., с което вземането е закрито /дебит на сч. сметка 503 срещу кредит на сметка 411-001/. През 2019 г. ревизираното дружество е отписало обезценката /дебит на сч. сметка 411-099 срещу кредит на сметка 729/. В ГДД за 2019 г. ревизираното лице е посочило в намаление сума в размер на 28 512 лв.

Органите по приходите са формирали извод, че осчетоводеният приход в счетоводна сметка 729 в размер на 28 512 лв. е данъчен признат приход за 2019 г. и е огледално проявление на признатия разход в размер на 28 512 лв. за 2017 г. Във връзка с изложеното е прието, че не се признава намаление на финансовия резултат за 2019 г. със сума в размер на 28 512 лв., посочена в кл. 8041 и кл. 8040 от ГДД във връзка с осчетоводен приход от обезценка на вземане от „ТОПЛОФИКАЦИЯ КАЗАНЛЪК“ АД.

6. Непризнато намаление на финансовите резултати за 2019 г. и 2020 г. на основание чл. 54, ал. 1 от ЗКПО

6.1. Отчетени са разходи за амортизация за 2019 г. в размер на 21 364,52 лв. и за 2020 г. в размер на 29 335,31 лв. за закупени мебели и оборудване:

Ревизираното дружество е отчетело разходи за амортизация на закупени мебели и оборудване, представени в табличен вид на стр. 37 - 41 в РД и на стр. 66 – 71 в РД, представляващи климатици, врати, дивани, холна гарнитура, хладилници, телевизори, велосипед, кухненско обзавеждане, щори, дограма, камина, офис обзавеждане и др.

Изискано е да се посочат точните адреси, на които се намират мебелите и оборудване, но от лицето не е представена такава информация. Посочено е, че ревизираното

дружество не разполага с такъв обем от помещения, където би могло да разположи мебелите, за които отчита разходи за амортизации. Изискано е представяне на доказателства за инвентарни номера и местонахождение на активите, заведени по счетоводна сметка 206 от ДАП, но такива доказателства не са ангажирани. Посочения в РД стопански инвентар е закупен за периодите от 2014 г. до 2020 г., като мебелите закупени преди 2019 г. не са отписани и ревизираното дружество продължава да им начислява амортизации. Не е конкретизирано какво представлява стопанския инвентар заведен като „офис обзавеждане“, дали са шкафове, бюра, столове и др. Не е представена информация за местонахождението на закупените мебели и за тяхното използване за целите на дейността на дружеството. Във връзка с изложеното е формиран извод, че процесните мебели не се използват за целите на икономическата дейност на дружеството, съответно не са признати за данъчни цели отчетените разходи за амортизации на всички активи, ползвани за лични цели, а именно за 2019 г. са в размер на 21 364,52 лв., а за 2020 г. в размер на 29 335,31 лв.

6.2. Относно непризнато намаление на финансовите резултати на основание чл. 54, ал. 1 от ЗКПО, със сума в размер на 4 930,56 лв. за 2019 г. и със сума в размер на 971,45 лв. за 2020 г.

След анализ на данъчния амортизационен план за 2019 г. и за 2020 г. е установено, че са начислявани амортизации за два /товарач/ багера – „CASE 590ST“ – 930,56 ле., въведен в експлоатация на 30.06.2019 г. и „CASE“ – 4 000,00 лв., въведен в експлоатация на 31.01.2019 г., две ремаркета фургон, с рег. [рег.номер на МПС] и [рег.номер на МПС], закупени на 31.07.2020 г. и 31.08.2020 г., оборудване за ремарке фургон, закупено на 31.07.2020 г. и 31.08.2020 г.

При посещение на място в счетоводството на жалбоподателя, документирано с Протокол №1732120/04.10.2021 г., е констатирано, че процесните багери са продадени на 05.08.2019 г. и на 05.06.2019 г., съответно на „АЙ ТИ ДИ ГРУП“ ЕООД и на „МИРВАНА“ ООД. Относно закупените ремаркета фургонали оборудване е установено, че активите са отчетени като машини, съоръжения и оборудване и са отписани съответно на 07.10.2020 г., 21.10.2020 г. и 30.10.2020 г. Активите са продадени на „КЛУБ 20“ ООД.

Ревизиращите органи са посочили, че съгласно т. 1 от СС-16 „Дълготрайни материални активи“ се изключват активите, които за закупени и държани в предприятието с цел продажба; придобити са за тясно специализирани дейности, които изискват различен от посочения в този стандарт подход; регламентирани са в друг стандарт. Дълготрайният актив представлява активът, предназначен да остане в дружеството за дълго време и съответно да е по-малко ликвиден. В случая процесните багери за закупени през м. 01.2019 г. и м. 06.2019 г. и са продадени, съответно през м. 06.2019 г. и м. 08.2019 г., а ремаркетата фургонали оборудването са закупени през м. 07.2020 г. и м. 08.2020 г. и са продадени през м. 10.2020 г., т. е. същите не са се задържали дълго време в патримониума на ревизираното дружество и могат да се определят като стоки, тъй като са бързо ликвидни. Посочено е, че съгласно т. 2 от СС-4 Отчитане на амортизируем актив е дълготраен материален или нематериален актив, който се очаква да бъде използван през повече от един отчетен период; има ограничен срок на годност; се държи от предприятието за целите на производството или доставката на стоки и услуги, за отдаване под наем на други лица или за административни цел. С оглед на изложеното е прието, че багерите, заведени в ДАП за 2019 г., не попадат в обхвата на ДМА съгласно СС-16 и не отговарят на определението за амортизируем актив съгласно

СС-4 отчитане на амортизациите. В резултат е заключено, че не са налице изискванията на чл. 50 от ЗКПО, съгласно които данъчни дълготрайни материални активи са сумите, които отговарят на изискванията на амортизируеми дълготрайни материални активи, съгласно Националните счетоводни стандарти и съответно не са налице основанията на чл. 54, ал. 1 от ЗКПО, поради което не са признати начислените данъчни амортизации за процесните багери, ремаркета и оборудване, общо в размер на 4 930,56 лв. за 2019 г. и в размер на 971,45 лв. за 2020 г.

6.3. Непризнато намаление на финансовите резултати на основание чл. 54, ал. 1 от ЗКПО - за 2019 г. със 74 379,12 лв. и 2020 г. със 74 379,12 лв., за годишни данъчни амортизации на активи. Корекцията е обоснована с констатация за заведени като активи подобрения на наети имоти, използвани за център за обучение и за настаняване на служители на дружеството, като за тези активи в данъчния амортизационен план са начислявани амортизации.

Установено е, че „ДЕЛТА ГАРД“ ООД е завело подобрения на недвижими имоти като дълготрайни нематериални активи и е начислило амортизации, както следва:

- Разходи за подобрения на нает актив в [населено място], въведен в експлоатация на 01.01.2017 г. с отчетна стойност - 305 938,76 лв. Начислена амортизация за 2019 г. – 45 890,76 лв. и за 2020 г. – 45 890,76 лв;
- Разходи за подобрения на нает актив – апартамент, въведен в експлоатация на 01.09.2017 г. с отчетна стойност - 84 397,84 лв. Начислена амортизация за 2019 г. – 12 659,64 лв. и за 2020 – 12 659,64 лв.;
- Разходи за подобрения на наети активи, въведени в експлоатация на 31.12.2018 г. с отчетна стойност - 105 524,50 лв. Начислена амортизация за 2019 г. – 15 828,72 лв. и за 2020 г. – 15 828,72 лв.;
- Разходи за подобрения на наети активи, въведени в експлоатация на 31.12.2020 г. с отчетна стойност – 22 538,41 лв.

Изискана е информация къде конкретно се намират дълготрайните активи, като жалбоподателят е посочил в писмени обяснения, че са заведени подобрения в наети обекти, находящ се в [населено място]. В тази връзка, предвид изложените по-горе заключения на органите по приходите, че наетите обекти в [населено място] не се ползват за целите на икономическата дейност на „ДЕЛТА ГАРД“ ООД и отразените разходи не са признати за данъчни цели по силата на чл. 26, т. 1 от ЗКПО е прието, че ревизираното лице не е доказало, че въпросните активи носят икономическа изгода за дружеството и в този смисъл неоснователно са начислявани амортизации по отношение на документираните подобрения на наетите недвижими имоти.

По делото е приобщена административната преписка. Събрани са и гласни, както и нови писмени доказателства.

Дадени са обяснения от управителя на дружеството А. Т. В., съгласно които дружеството има договор за наем на оперативен център, който е оборудван и функционира, тъй като има лиценз със СОТ техника и това е изискване на ГД „Национална полиция“. Относно центъра за обучение посочва, че това е изискване за правилното изпълнение на охранителната дейност. Твърди, че дружеството е задължено да правим инструктажи за безопасност и да има план с разпределение на хората. Когато има мероприятия, служителите се събират и правят анализ на събитието. Също така сочи, че има обозначителни материали, ПВЦ табели, транспаранти, като по закон са длъжни на всеки обект, който охраняваме, да има поставено лого на фирмата. Твърди, че има над 6000

обекта, които са длъжни да обозначат. Задължени са и при издаване на лиценз да предоставят образци на лого и обозначителни предмети. За тази цел дружеството има разработени модели и при необходимост прави заявка на облекло, което трябва да е обозначено и брендирано. В зависимост от естеството на мероприятиято е необходимо различен тип облекло, в някои случаи много официално.

По делото е разпитана В. Т. С., служител на дружеството, организатор охрана. Според показанията на свидетеля, основата ѝ дейност е да организира масовите мероприятия и обучения. Обученията са един път месечно или преди големи събития. Сочи, че обучителният център е в Завидовци, а централният офис на дружеството е в Л., където е администрацията и оперативния дежурен център. Дава сведение, че тя и колегите ѝ са поръчвали рекламни материали, няма определен човек за тази работа. Дружеството предоставя мултиспорт карти на служителите, каквато тя към момента няма. Служебното облекло има лого на фирмата, на панталоните има бродерия. Когато възложителите имат изискванията колегите ѝ да са по-елегантно облечени, се налага да им предоставят костюми, сака.

По искане на жалбоподателя е назначена съдебно-счетоводна експертиза със следните задачи:

1. Дали фактурите от доставчика „Конта 2015“ ЕООД са осчетоводени, дали фигурират в дневниците по ДДС за покупки и продажби;

2. Да установи дали правилно са приложени давностните срокове при отписване на вземанията по давност от 2019 г и 2020 г и дали правилно са отразени в счетоводството на „Делта гард“ ЕООД;

3.1. Да извърши проверка на фактурите с издател „Конта 2015“ ЕООД дали същите са осчетоводени в счетоводството на Д. гард ЕООД, респективно в счетоводството на „Конта 2015“ ЕООД

3.2 Дали фигурират в дневниците за ДДС на доставчика и получателя?

3.3 Дали фактурите са платени от Д. гард ЕООД и сумите платени ли са включен ДДС;

3.4 Дали отписаните задължения по давност са спазени давностните срокове от 3г. от датата на възникване на задължението или издаването на фактура до датата на счетоводното отразяване;

3.5 Дали в счетоводството на „Д. гард“ са взети правилните счетоводни операции при отразяването и отписването на съответните задължения прилагане на давностните срокове.

3.6 Относно начислените амортизации, на вещи в т.ч. Блиндирани врати, климатични инсталации, елекрошок - тейзър, офис обзавеждане, охранителна кабина, телевизори, кухненско обзавеждане и др, вещото лице да провери взети ли са правилните операции и намерили ли са отражение в счетоводството на Д. гард ЕООД.

Вещото лице е установило следното:

Фактурите от доставчика „Конта 2015“ ЕООД са осчетоводени, фигурират в дневниците за покупки за съответния период.

Съгласно представените счетоводни записвания отписаните вземания за 2019 и 2020 г. са отписани съгласно изискванията и са отразени съгласно ЗСч.

Всички фактури, издадени от „Конта 2015“ ЕООД, са надлежно отразени в счетоводните регистри и на жалбоподателя „Д. гард“ и на дружество „Конта 2015“ ЕООД. Същите са включени в справките по ЗДДС, платени са изцяло и по банков път. Видно от хронологична справка, представена е Приложение №2 фактурите са платени изцяло по

банков път.

По отношение на отписаните от жалбоподателя вземания като несъбираеми са представени справки по години, от които е видно кои вземания и към коя дата са отписани. Същите са представени като приложение №3 и №4.

През 2019 г. „ДЕЛТА ГАРД“ ЕООД е отписал вземания от клиенти в общ размер на 83000,09 лв. поради изтекла давност. Същите са отразени съгласно изискванията на ЗСЧ, спазен и давностният срок от 3г, като за същите е съставен и протокол.

През 2020г. „ДЕЛТА ГАРД“ ЕООД е отписал вземания от клиенти в общ размер на 38 389,85 лв. поради изтекла давност. Същите са отразени съгласно изискванията на ЗСЧ, спазен и давностният срок от 3г, като за същите е съставен и протокол. Същите са надлежно отразени счетоводството на жалбоподателя съгласно изискванията на ЗСЧ като са приложени давностните срокове.

Съгласно представените оборотна ведомост и аналитични справки за 2019 и 2020 г. за процесиите периоди може да се направи обосновано предположение, че в дружеството отразява всички документи и процеси за периода съгласно изискванията на ЗСЧ.

Правни изводи:

Жалбата е допустима – подадена е в срок, от адресат на ревизионния акт, т.е. лице с правен интерес от обжалването, след изчерпан административен ред за оспорването.

По същество е частично основателна.

Ревизионното производство е извършено от компетентни за целта органи и при спазване на процесуалните правила за извършването на ревизията. Ревизията е възложена от орган по приходите, който е надлежно оправомощен, поради което е налице законосъобразно образуване на ревизионното производство. РА, с който е приключило това производство, също е издаден от компетентни съгласно чл.119, ал.2 ДОПК лица – от възложителя и от ръководителя на ревизията. Спазени са изискванията за форма на РА, който съдържа предвидените реквизитите по чл.120, ал.1 ДОПК. РА е издаден под формата на електронен документ и е валидно подписан като електронен документ с електронни подписи от издателите му. При провеждане на ревизията не са допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила.

Спорът основно касае основно материалната законосъобразност на РА и се свежда до това налице ли са основания за извършеното от органите по приходите преобразуване на финансовия резултат на дружеството за 2019 и 2020г.

В частта относно извършено увеличение на финансовите резултати със сумата, представляваща неначислени приходи от лихви, жалбата е неоснователна. Съгласно чл.78 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.

В случая жалбоподателят не отрича, че в договорите, по които са отпускани заеми на посочените дружества, е предвидено начисляване на лихва на годишна база, безспорно е и че такава не е начислявана, съответно не е отразявана в счетоводството. Жалбоподателят отрича да е изплащана лихва през ревизираните периоди, като поддържа, че именно поради това не е начислявана лихва.

В тази връзка следва да бъде съобразена разпоредбата на чл.3, ал.2 от ЗСЧ, според която предприятията осъществяват текущото счетоводно отчитане на всички стопански операции, които водят до изменения на имущественото и финансовото им състояние,

финансовите резултати от дейността, паричните потоци и собствения капитал, в хронологичен ред. Видно от предписанията на Счетоводен стандарт /СС/ 18 - „Приходи“, приходите, създадени от ползването на активи на предприятието от други лица във вид на лихви се признават текущо, пропорционално на времевата база, която отчита ефективния доход от актива. Съгласно т.2 от СС 18 приходите включват брутните потоци от икономически изгоди, получени от и дължими на предприятието. Следователно дружеството е следвало да отчита като приходи лихвите, произтичащи от предоставените кредити, независимо дали и кога те са изплатени. След като по силата на чл.3 от ЗСч приходите и разходите в предприятието се отразяват текущо в момента на възникването им, независимо от момента на получаването или плащането на паричните средства, очакваните приходи от лихви е следвало да намерят отражение в счетоводството на предприятието и във финансовите отчети от момента на възникването им.

Доколкото жалбоподателят не е отчетел приходи от лихви в съответствие с изискванията на Закона за счетоводството и приложимите счетоводни стандарти, е налице хипотезата на чл. 16, ал. 1 от ЗКПО. Според посочената разпоредба, когато една или повече сделки, включително между несвързани лица, са сключени при условия, чието изпълнение води до отклонение от данъчно облагане, данъчният финансов резултат се определя, без да се вземат под внимание тези сделки, някои техни условия или тяхната правна форма, а се взема под внимание данъчният финансов резултат, който би се получил 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. В случая неначисляването на лихви води до отклонение от данъчното облагане, изразяващо се в неотчитане на лихви върху предоставения заем. При определяне на приходите от лихви ревизиращите органи стриктно са приложили т.8 от СС 18, поради което и направените от жалбоподателя възражения относно необходимостта от ползване на лице със специални знания са общи, неубедителни и по същество - неоснователни.

Незаконосъобразно е обаче увеличението на финансовия резултат поради неотчетени приходи от продажба на охранителни услуги. Жалбоподателят не отрича предоставянето на охранителните услуги, но основателно възразява, че не е установено дали във връзка с тях са извършвани плащания и какъв е бил характера на сделките. Немотивирано и неоснователно органите по приходите не са кредитирали представените договори с „ФЕШЪН ИНВЕСТ“ ООД и „ЕЙ СИ ДЖИ ТРЕЙД“ ООД, видно от които е уговорено насрещната престация за предоставените охранителни услуги да бъде осигуряване на пространства за поставяне на транспаранти, стикери и други, с които да бъде рекламирана дейността на „ДЕЛТА ГАРД“ ООД, още повече, че по делото се доказва притежаването от жалбоподателя и поставянето на обозначителни материали, транспаранти и табели - в настоящото производство са предоставени множество снимки, удостоверяващи обозначаването и рекламирането на дейността на жалбоподателя на охранявани от него обекти. Това обстоятелство, преценено съвкупно с наличните договори с посочените две дружества, е достатъчно да създаде убеждение, че се касае именно за насрещно предоставени услуги.

Относно останалите клиенти на дружеството, за които не е договорено предоставяне на насрещна услуга и ревизиращите органи твърдят, че не са отчетени приходи от продажба на услуги, съдът приема, че не е доказана хипотезата на чл.16, ал.1 ЗКПО, тъй като

органите по приходите не са обосновавали наличието на сделки, които да водят до отклонение от данъчно облагане. Доколкото не са извършени никакви насрещни проверки, а липсват каквито и да било данни относно отношенията с тези лица, респективно няма доказателства за плащания, не би могло да се изключи възможността услугите да са предоставяни безвъзмездно, съответно не може да се приеме категорично, че се касае за сделки, сключени при условия, чието изпълнение води до отклонение от данъчно облагане.

Относно увеличението на финансовите резултати със сумата на отчетени разходи за облекло жалбата е неоснователна. Съдът принципно възприема като достоверни твърденията на управителя, които се подкрепят от показанията на разпитания свидетел, че на определени мероприятия, на които дружеството осигурява охрана, е необходимо служителите да са със съответни на събитието облекла, например костюми. По делото обаче липсват каквито и да било писмени, а и гласни, доказателства, които да свързват покупките на дрехи, обувки и аксесоари, за които са осчетоводени разходи, с някое конкретно събитие, респективно с осигуряването на неговата охрана и произтичаща от това необходимост от закупуване на висок клас облекло и обувки. Всъщност липсват въобще доказателства, че закупените дрехи, обувки и аксесоари са предназначени за служителите на „ДЕЛТА ГАРД“ ООД, какви точно количества и вид облекла и аксесоари са закупени с оглед обема на наетите по трудови правоотношения лица, нито какъв точно вид са закупените облекла и аксесоари. Няма и данни за предоставянето на облеклата на служители на дружеството. С оглед на това, органите по приходите закономерно и правилно са приели за недоказано, че закупените дрехи са били предназначени за служители на дружеството, както и че покупките по някакъв начин са свързани с икономическата дейност на жалбоподателя. В тази връзка съдът съобразява и факта, че на дружеството са признати разходи за облекло и обувки, закупено от други доставчици.

Жалбата е неоснователна и в частта на извършеното увеличение на финансовите резултати със сумата на осчетоводени разходи за карти „М.“.

Съгласно §1, т. 34 от ДР на ЗКПО, „социални разходи, предоставени в натура“ са отчетените като разходи социални придобивки по чл. 294 от Кодекса на труда и предоставени по реда и начина, определени от чл. 293 от Кодекса на труда или от ръководството на предприятието. Социалните придобивки трябва да са достъпни за всички работници и служители и за лицата, наети по договор за управление и контрол. Не е налице предоставяне на социални разходи в натура, когато между работодателя или възложителя и лицата по изречение второ са налице парични взаимоотношения под каквато и да е форма по отношение на получените социални придобивки.

Съгласно чл. 293 от КТ начинът на използването на средствата за социално-битово и културно обслужване се определя с решение на Общото събрание на работниците и служителите, като средствата не могат да се изземват и използват за други цели. Средствата за социално – битово и културно обслужване на работещите /СБКО/ могат да се изразходват от работодателите в направленията по чл. 294 от КТ. Разпоредбата предвижда, че работодателят може самостоятелно или съвместно с други органи и организации да осигурява на работниците и служителите: 1. организирано хранене съобразно рационалните норми и специфичните условия на труд; 2. търговско и битово обслужване, като изгражда и поддържа търговски обекти и бази за услуги; 3. транспортно обслужване от местоживеенето до местоработата и обратно; 4. бази за дълготраен и

краткотраен отдих, физическа култура, спорт и туризъм; 5. бази за културни занимания, клубове, библиотеки и други; 6. подпомагане на младите и на новопостъпилите работници и служители; 7. задоволяване на други социално-битови и културни потребности.

В случая съдът приема, че с оглед естеството на търговската дейност на дружеството и предвид разпоредбата на чл.294,т.7 КТ, социални разходи за придобивки от вида на посочените карти за спорт принципно биха могли да бъдат признати, ако отговарят на изискванията на §1,т.34 от ДР на ЗКПО. В случая, поради обстоятелството, че картите М., за които дружеството е осчетоводило разходи, се ползват само от 6-8% от всички работници и служители / 35 лица от общо 418 лица/, а останалите са на придружители/деца или външни лица, а същевременно не са представени доказателства, че е осигурена възможност на всички служители да придобият такива карти, не може да се приеме, че е изпълнено условието на §1,т.34, изр. второ от ДР на ЗКПО, а именно - да са достъпни за всички работници. Освен това, уместно ревизиращите органи са отбелязали, че дружеството не е декларирало за ревизирания период данък върху социални разходи. При това положение обосновано и законосъобразно в ревизиционния акт счетоводният финансов резултат е увеличен с осчетоводените суми по сметка 602 /Разходи за външни услуги/ в размер на 13 830,74 лв. за 2019 г. и в размер на 21 442,94 лв. за 2020 г.

Неоснователно органите по приходите са отказали да признаят отчетените разходи за наем на недвижимите имоти в [населено място]. Видно и от изложените в РА мотиви, с които се отхвърля възражението срещу РД в тази му част, ревизиращите органи не оспорват, че тези имоти биха могли да се използват за провеждане на обучение, още повече предвид констатациите в извършената оперативна проверка /Протокол № АА0472522/14.09.2022г./, че имотите са оборудвани за извършване на обучение. Мотивите за непризнаване на разходите са, че не е доказано, че в действителност през ревизирания период служители на „ДЕЛТА ГАРД“ ООД са били обучавани в обектите. Съдът приема, че събраните в хода на административното и съдебното писмени и гласни производство са достатъчни за обосноваване на отчетените разходи за наем на тези имоти. Преди всичко, с оглед предмета на осъществяваната от дружеството дейност, следва да се приеме за напълно закономерно провеждането на първоначално и текущо обучение на служителите. За извършването на такова не е необходимо дружеството да притежава лиценз, тъй като се касае не за професионално предлагано, а за вътрешнофирмено обучение. В тази връзка жалбоподателят е представил Заповед №18/06.03.2017 г. за извършване на обучение на служителите, която е без установен срок, следователно действието ѝ не е преустановено и няма причина да се отрече относимостта ѝ към ревизираните периоди. Същото важи и за представените програма за обучение, бланки на тестове, както и теми за инструктаж на служители, които съвкупно преценени с показанията на показания на разпитания по делото свидетел, са достатъчни и позволяват да се направи извод, че жалбоподателят действително е ползвал наетите имоти в [населено място] като обучителен център, следователно разходите за наем на тези имоти са свързани с икономическата дейност на дружеството.

Неоснователно органите по приходите не са признали и разходите за наем на апартамента, находящ се в [населено място], на ул. Капитан Т. Н.“ №24. С оглед представеното по делото удостоверение изх. № 68-00-237/28.02.2023г. от ГИС С., според

което настоящ адрес : [населено място], [улица] се отнася за жилищна сграда, построена в поземлен имот с адрес – [населено място], [улица], както и от Удостоверение изх. № 94-00-1646/25.05.2017г., видно от което сградата, нахождаща се на ъгъла на ул. Голо бърдо и ул. Капитан Т. Н., има за настоящ адрес [улица], следва да се приеме за безспорно, че има идентичност що касае сградата, в която се намира процесния апартамент, за който е сключен договора с „ТОПИНВЕСТ БГ“ ООД. По делото е представеното писмено уведомление до Главна дирекция „Национална полиция“, в което е посочено, че „ДЕЛТА ГАРД“ ООД има изграден технически оборудван и функциониращ мониторинг – център за наблюдение и приемане на сигнали от охранявани обекти и ръководство на мобилни охранителни патрули на адрес – [населено място], [улица]. Вярно е, че в договора с наемодателя не е посочено, че апартаментът ще се използва за офис, но това не е пречка и не изключва това фактически да е сторено, за което свидетелства посоченото уведомление, както и представените Разрешение № 20170401419/20.12.2017г. , издадено от 04 РУ СДВР, с което се разрешава на „Делта гард“ ООД да съхранява огнестрелни оръжия и боеприпаси на обект: [населено място], [улица], ет.2,ап.2. Посочените документи кореспондират и със свидетелските показания, които потвърждават тезата, че във въпросния апартамент работи администрацията на дружеството и оперативния център. Предвид изложеното, необосновано органите по приходите не са признали отчетените разходи за наем на процесните недвижими имоти.

Основателна е жалбата в частта ѝ срещу извършеното увеличение на финансовите резултати с отчетени разходи за реклама и работно облекло в размер на 91 070 лв. по фактури, издадени от „КОНТА 2015“ ЕООД.

Несъстоятелни са доводите, с които органите по приходите са приели, че разходите не са документално обосновани и на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО те не следва да се признаят за данъчни цели. Изводите на ревизиращите органи се опровергават от съдебно-счетоводната експертиза, която е установила, че всички фактури, издадени от „Конта 2015“ ЕООД, са надлежно отразени в счетоводните регистри на „Д. гард“ и „Конта 2015“ ЕООД, включени са в справките по ЗДДС и са платени изцяло по банков път. Отделно, следва се отбележи, че с Решение № 1031/30.01.2024г. на ВАС по адм.д. № 6844/2023г. е отменен РА № Р-22221121002994-091-001/10.01.2022г., с който са били установени задължения на „Конта 2015“ ЕООД по ЗДДС, поради което следва да се считат за опровергани твърденията на ревизиращите органи, че фактурите, издадени от „МАЙО ПРО“ ЕООД на „Конта 2015“ ЕООД не отразяват реално извършени доставки.

Основателна е жалбата и в частта ѝ, касаеща увеличението на финансовите резултати със сумата на непризнатите за данъчни цели отписани вземания от клиенти поради изтекла погасителна давност.

Съгласно чл. 34, ал. 1, предложение второ от ЗКПО, 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. В чл. 37 от ЗКПО са изброени обстоятелствата, при настъпването на които могат да се признаят приходите, съответно разходите от отписване на вземания, в т.ч. изтичане на давностния срок за вземането, но не повече от 5 години от момента, в който вземането е станало изискуемо.

В случая, както в хода на ревизионното производство, така и с жалбата до директора на

дирекция „ОДОП“ жалбоподателят е представил множество доказателства в подкрепа на тезата, че вземанията са отписани като несъбираеми поради изтекла погасителна давност. Основателни са възраженията, че органите по приходите не обосновават защо представените доказателства са недостатъчни. Представени са подписани и датирани доклади на отделни служители, в които са изложени обстоятелства и констатации във връзка с невъзможността са събиране на вземанията, както и обобщени доклади до управителя за двете ревизирани години, в които се предлага отписването на активите. Тези документи кореспондират с констатацията на вещото лице, че вземанията са били надлежно отразени и отписани съгласно изискванията на ЗСч, като е съставен протокол и е спазен давностния срок от 3 г. При това положение следва да се приеме, че органите по приходите неоснователно не са признали за данъчни цели отписаните вземания и незаконосъобразно са увеличили финансовите резултати за 2019г. и 2020г. със сумата на отписаните поради изтекла погасителна давност вземания.

Неоснователна е жалбата в частта относно непризнатото намаление на финансовите резултати за 2019 г. във връзка с осчетоводен приход от обезценка на вземане от „ТОПЛОФИКАЦИЯ КАЗАНЛЪК“ АД. Обосновано и правилно органите по приходите са приели, че осчетоводения в сч. сметка 729 в размер на 28 512 лв. е данъчно признат приход за 2019 г., огледално проявление на признатия през 2017 г. разход в същия размер. В този смисъл неоснователно жалбоподателят е намалил финансовия си резултат за 2019 г. във връзка с осчетоводения приход от обезценка на вземане от „ТОПЛОФИКАЦИЯ КАЗАНЛЪК“ АД.

Относно непризнато намаление на финансовите резултати с отчетените разходи за амортизация за закупени мебели и оборудване, жалбата е неоснователна. Както основателно органите по приходите посочват, в тежест на жалбоподателя е докаже, че заведените активи амортизируеми активи са използвани за дейността на дружеството. В случая, след като нито в хода на ревизията, нито в настоящото производство са предоставени конкретни данни и документи относно местонахождението на активите /в представения списък на мебели и оборудване не е посочено точното им местонахождение, а само е посочено населено място – [населено място], [населено място], [населено място], [населено място] и т. н./, нито за тяхното ползване в дейността на дружеството, нито инвентарни номера или други документи /напр. за предаването им на материално-отговорно лице/, тезата, че същите са били използвани за обзавеждане на ползваните от дружеството работни помещения и сгради остава голословна и недоказана.

В същата насока са изводите на съда и относно непризнатото намаление на финансовия резултат със сумата за начислени амортизации в размер на 4 930,56 лв. и за 2020 г. сума в размер на 971,45 лв. за багери, фургон и оборудване за фургон.

Съгласно чл. 50, ал.1 от ЗКПО, данъчни дълготрайни материални активи са сумите, които отговарят на изискванията за амортизируеми дълготрайни материални активи съгласно Националните счетоводни стандарти. Според НСС 4 „Отчитане на амортизацията“ амортизируемия актив /дълготраен материален или нематериален/ е актив, който: а) се очаква да бъде използван през повече от един отчетен период; б) има ограничен срок на годност; в) се държи от предприятието за целите на производството или доставката на стоки и услуги, за отдаване под наем на други лица или за административни цели. Жалбоподателят не е доказал ползването на процесните багери, фуруни и оборудване за целите на икономическата дейност на предприятието, а освен

това не е спазено изискването да бъдат използвани повече от една година, тъй като същите са продадени няколко месеца след тяхното придобиване, поради което ревизиращите органи законосъобразно са извършили корекцията на финансовия резултат.

На последно място, предвид изводите на съда, касаещи разходите за наем на недвижими имоти, жалбата се явява основателна в частта относно извършените корекции поради непризнати амортизации във връзка с документираните подобрения на тези имоти.

С оглед изложеното дотук, жалбата следва да бъде уважена частично съобразно изложените по-горе мотиви, а в друга част – да бъде отхвърлена.

При този резултат от делото следва да бъде частично уважено и искането на жалбоподателя за присъждане на разноски съобразно уважената част от жалбата.

Така мотивиран и на основание чл.160, ал.1 и чл.161, ал.1 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс, Административен съд София – град, III отделение, 51 състав

Р Е Ш И :

ОТМЕНЯ по жалбата на „ДЕЛТА ГАРД“ ЕООД Ревизионен акт № Р-22222521004454-091-001/17.02.2023г., частично изменен с Решение № 965/12.07.2023г. на директора на Дирекция „ОДОП“- С., в частта на установените допълнителни допълнителни задължения за корпоративен данък за 2019г. и 2020 г., ведно със следващите лихви, вследствие:

- извършеното на основание чл. 78 от ЗКПО увеличение на финансовия резултат за 2019 г. със сума в размер на 10 926,81 лв. и за 2020 г. със сума в размер на 6 006,86 лв.;
- извършеното на основание чл. 78 от ЗКПО увеличение на финансовия резултат за 2019 г. със сума в размер на 66 000 лв. и за 2020 г. със сума в размер на 67 000 лв., представляващи отчетени разходи за наем на активи;
- извършеното на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО увеличение на финансовия резултат за 2020 г. със сумата на осчетоводените разходи общо в размер на 91 070 лв. по фактури, издадени от „КОНТА 2015“ ЕООД;
- извършеното на основание чл. 77 от ЗКПО увеличение на финансовия резултат със сумата на осчетоводени разходи за 2019 г. в размер на 83 000,09 лв. и за 2020 г. в размер на 38 389,85 лв.;
- непризнато на основание чл. 54, ал. 1 от ЗКПО намаление на финансовия резултат за 2019 г. със 74 379,12 лв. и 2020 г. със 74 379,12 лв., представляващи разходи за амортизации на активи.

ОТХВЪРЛЯ жалбата в останалата част.

ОСЪЖДА Националната агенция за приходите да заплати на „ДЕЛТА ГАРД“ ЕООД разноски по делото в размер на 2750 лева (две хиляди седемстотин и петдесет лева).

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщаването му на страните.

СЪДИЯ:

