

РЕШЕНИЕ

№ 1762

гр. София, 14.03.2013 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 13
състав,** в публично заседание на 05.02.2013 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Николай Ангелов

при участието на секретаря Ана Илиева и при участието на прокурора Димитров, като разгледа дело номер **2705** по описа за **2012** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и сл. от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Жалбоподателят Кооперация Симид 1000 ,ЕИК:[ЕИК] със седалище и адрес [населено място], [улица],представявана от М. Б. К. оспорва Ревизионен акт /РА/ № 29001100171/ 05.07.2011 г., издаден от Ц. Г. Б. , главен инспектор по приходи в ТД ГДО на НАП –С., потвърден в обжалваната част от директора на дирекция О. при ЦУ на НАП с решение № 163/ 25.01.2012 г.,както и с решение за поправка на очевидна фактическа грешка № 222/02,02,2012год на Директора на Д. и с решение за поправка на очевидна фактическа грешка № 574/19,03,2012, в частта на извършено увеличение на финансовия резултат за 2008 г., 2009 г. и 2010 г. със сума общо в размер на 3 820 798,72 лв. представляваща определени от ревизиращия екип приходи от лихви по заеми, предоставени на свързани лица и определен в тази връзка дължим корпоративен данък в размер на 382 079,87 лв. ведно със съответните лихви за забава; в частта на извършени корекции за 2008 г. и 2009 г. със сума общо в размер на 145 420,16 лв. във връзка с отписани задължения на кооперацията и определен в резултат на това дължим корпоративен данък общо в размер на 14 542,02 лв. ведно със съответните лихви за забава, както и неизвършването на съответната корекция във връзка със същите отписани задължения за 2010 г./съгласно решение за поправка на очевидна фактическа грешка №574/19,03,2012год-предмет на разглеждане на присъединеното към настоящето дело адм. Дело №10087/2012год по описа на АССГ/; а също и в частта на непризнато преотстъпване на данък по реда на чл. 187 от ЗКПО в общ размер на 377 123,74 лв.

В жалбата е въведено оплакване, че в описаната част ревизионният акт е незаконосъобразен, явно необоснован и немотивиран. Навежда доводи за допуснати в ревизионното производство съществени нарушения на административно процесуалните правила, както и нарушения на материалния закон. Искането до съда е за отмяна на акта и за присъждане на разноски.

Ответникът – Директорът на дирекция ”ОДОП” при ЦУ на НАП – С., редовно призован чрез юриск.П. моли съда да отхвърли жалбата и да присъди в полза на приходната администрация разноски.

СГП редовно уведомена чрез участвалия в производството по делото прокурор Димитров намира жалбата за неоснователна и моли съда да я отхвърли.

От фактическа страна се установява следното : На основание Заповед № 1100038/27.01.2011 г., изменена със Заповед № 1100171/26.04.2011 г., издадени от П. Димитров Б. на длъжност началник отдел е възложено извършването на ревизия на Кооперация „Симид-1000” за определяне на задълженията по корпоративен данък, данъци по чл. 194, чл. 195 и чл. 204, т. 1, 2 и 3 от ЗКПО, данъци по чл. 37, чл. 42 и чл. 43 от ЗДДФЛ за периода 01.01.2008 г. – 31.12.2010 г. и по ЗДДС за периода 01.11.2008 г. – 31.12.2010 г. Издаден е Ревизионен доклад № 1100171/06.06.2011 г., срещу изводите и констатациите на който по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК е подадено възражение вх. № 26-К-10222/21.06.2011 г. Възражението е преценено като неоснователно. Ревизията приключва с издаване на РА № 29001100171/05.07.2011 г., издаден от Ц. Г. Б., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП ГДО С., упълномощена със Заповед № К 1100171/06.06.2011 г. от органа, възложил ревизията.

Констатациите на приходните органи са отразени в РД и те за процесния данъчен период са следните- За финансовите 2008 г., 2009 г. и 2010 г. при ревизията е увеличен финансовия резултат съответно с 576 763,06 лв., 1 311 073,46 лв. и 1 932 962,30 лв. или общо 3 820 798,72 лв., като е доначислен корпоративен данък общо в размер на 382 079,87 лв. Посоченото правно основание е чл. 16, ал. 2, т. 3, и чл. 78 от ЗКПО като обстоятелствата за това са следните:

През посочените години Кооперация „Симид 1000” е отпускала заеми на свързани и несвързани лица при условия, чието изпълнение води до отклонение от данъчно облагане. За проверяваният период кооперацията не е начислила приходи от лихви за отпуснатите парични заеми.

С ИПДПОЗЛ изх. № 26-С-352/28.01.2011 г. от ревизираното лице са изискани предоставянето на заверени копия на договори за отпуснатите заеми, действащи през периода 2008 -2010 г. и справка за получените лихви по тези заеми за същия период. Получен е отговор като са представени част от договорите за отпуснатите заеми. Установено е, че в тези, сключени преди м. 11.2008 г., не е уговаряна лихва в полза на Кооперацията. В останалата част от договорите съгл. чл. 3 от тях лихва не се уговаря и не се дължи, както и каквито и да било други възнаграждения.

На база на представените счетоводни справки и ползваната статистика на лихвения процент, определен от БНБ, органът по приходите е определил размера на дължимите лихви за всяка една от ревизираните финансови години, като съответно е доначислен корпоративен данък в посочения размер.

За да определи размера на неотчетените приходи от лихви по отпуснатите заеми ревизиращият екип е ползвал статистическа база данни на БНБ по отношение на лихвените проценти, като е използвал Таблица за лихвени проценти по салда по кредити за сектор „нефинансови предприятия”. Предвид горното, ревизиращият екип е формирал

извода, че е налице намаление на резултата за отчетните периоди в следствие на неотчетени приходи от лихви през 2008 г., 2009 г. и 2010 г. и правилно е приел, че са налице условията по чл. 16, ал. 2, т. 3 от ЗКПО във връзка с чл. 15 от с.з.

Безспорно е установено, че кооперацията не е договорила получаването на лихви и не е осчетоводила такива през тези финансови години.

Видно от констатациите на ревизионния доклад, лицето е организирано и водило текущо счетоводно отчитане в съответствие с изискванията на Закона за счетоводството /ЗСч./ и Счетоводните стандарти /СС/. Съгласно т. 3.1 и т. 3.2 от СС -1 - Представяне на финансовите отчети, същите трябва да са съставени ясно и в съответствие с изискванията на ЗСч и Националните стандарти за финансови отчети за малки и средни предприятия. Финансовите отчети трябва да представят вярно и честно имущественото и финансовото състояние на предприятието, отчетения финансов резултат, промените в паричните потоци и в собствения капитал.

Следователно, в случая според административния орган са приложими СС 18 „Приходи”. В съответствие с предписанията на този стандарт, „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” (т. т. 8.1 и 8.2 „а” на СС 18 - „Приходи”). В случай, че са налице основания съгласно СС 18, приходите от лихви за посочените по-горе периоди да бъдат начислени през съответната година, респ. сумата на прихода да бъде надеждно изчислена, тези приходи следвало да бъдат признати съгласно т. 5.1 от СС 18 и съответно следва да участват при определяне на данъчния финансов резултат за годината на начисляването им. Съгласно т. 2 от СС 18 приходите включват брутните потоци от икономически изгоди, получени от и дължими на предприятието. За да се признае прихода в счетоводството на дружеството по смисъла на СС- 18 следва да са изпълнени кумулативно тези условия. По отношение на възможността предприятието да има икономически ползи свързани със сделките, такава винаги щяла да е налице доколкото се очаква плащане.

В съответствие с изискванията на СС 18 – Приходи, кооперацията е следвало да отчита като приходи лихвите, произтичащи от предоставените кредити, тъй като са налице изискванията на стандарта относно признаването на прихода.

В допълнение към предходното следвало да се отбележи и факта, че счетоводството на предприятието се осъществява при спазването на принципите, залегнали в Закона за счетоводството. По смисъла на същите приходите и разходите в предприятието се отразяват текущо в момента на възникването им, независимо от момента на получаването или плащането на паричните средства. В този смисъл очакваните приходи от лихви е следвало да намерят отражение в счетоводството на предприятието и във финансовите му отчети от момента на възникването им. При така изложената фактическа и правна обстановка е видно, че жалбоподателят не бил отчел приходи от лихви в съответствие с изискванията на Закона за счетоводството /чл. 4, чл. 18/; СС 18 – Приходи; Н. 32 – Финансови инструменти; СС 1 – Представяне на финансови отчети; СС 18 – Приходи.

В случая се касае за заем между търговци, при което важат и разпоредбите на Търговския закон /ТЗ/. С оглед нормата на чл. 294, ал. 1 от ТЗ, щом страните са търговци лихва се дължи и без да е уговорена.

Извършеното от органа по приходите увеличение на финансовите резултати с неотчетените приходи от лихви на предоставени редица кредити било в съответствие с хипотезата на чл. 16, ал. 1 от ЗКПО. Съгласно нея, 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. Съгласно чл. 16, ал. 2, т. 3 от ЗКПО за отклонение от данъчно облагане се смята и получаването или предоставянето на кредити с лихвен процент, отличаващ се от пазарната лихва към момента на сключване на сделката, включително в случаите на безлихвени заеми или друга временна безвъзмездна финансова помощ, както и опрощаването на кредити или изплащането за своя сметка на кредити, несвързани с дейността. Чл. 78 от ЗКПО предвижда, че при определяне на данъчния финансов резултат, счетоводния финансов резултат се коригира със сумата на приходите или разходите, които е следвало да бъдат отчетени през текущата година, съгласно изискванията на нормативен акт, но не са отчетени от данъчно задълженото лице. От текста на чл. 16, ал. 1 от ЗКПО е видно, че в тази хипотеза е регламентирано формирането на данъчен финансов резултат, когато е установено поведение на данъчно задължено лице, което се отличава от обичайните пазарни условия. Установяването на поведение на данъчно задължено лице в нормалния стопански живот, различно от обичайното за съответните стопански операции, при което е деформиран данъчният финансов резултат, а оттам и размера на корпоративния данък, се определя като отклонение от данъчно облагане. В случая не определянето на лихва е факт, който води до извода, че сделката е сключена при условия, чието изпълнение води до отклонение от данъчното облагане, изразяващо се в неотчитане на лихви върху предоставения заем. Безспорно това представлява отклонение от данъчното облагане, което попада в хипотезата на чл. 16, ал. 1 от ЗКПО.

При ревизията не са признати отписани задължения за финансовата 2008 г. и 2009 г. съответно в размер на 57 200,00 лв. и 88 220,16 лв. или общо 145 420,16 лв., с която сума е извършено увеличение на финансовия резултат за съответните години и е определен допълнително корпоративен данък в размер общо на 14 542,02 лв. Посоченото правно основание е чл. 46, ал. 1, т. 1 от ЗКПО, като обстоятелствата за това са следните:

За финансовата 2008 г. при ревизията е установено, че по фактура № [ЕГН]/18.03.2003 г. с доставчик [фирма] на обща стойност 68 640,00 лв. е налице непогасено задължение на кооперацията в размер на 57 200,00 лв. Според чл. 110 от Закона за задълженията и договорите /ЗЗД/ давността на погасяване е петгодишна и в този случай е изтекла на 18 март 2008 г. Ревизиращите посочват, че Кооперация „Симид 1000” е следвало да отчете счетоводен приход в резултат на отписване на задължението или да преобразува данъчния финансов резултат по реда на чл. 46, ал. 1, т. 1 от ЗКПО. Констатирано е, че сумата в размер на 57 200,00 лв. е отписана като задължение и отчетена на приход в счетоводна сметка 799 - Други извънредни приходи на 31.12.2010 г.

За финансовата 2009 г. е установено при ревизията, че по фактура № [ЕГН]/12.02.2004 г. с доставчик [фирма] на обща стойност 113 932,80 лв. е налице непогасено задължение на кооперацията в размер на 88 220,16 лв. Според чл. 110 от ЗЗД давността на погасяване е петгодишна и в този случай е изтекла на 12.02.2009 г. Ревизиращите посочват, че Кооперация „Симид 1000” е следвало да отчете счетоводен приход в резултат на отписване на задължението или да преобразува данъчния финансов резултат по реда на чл. 46, ал. 1, т. 1 от ЗКПО. Констатирано е, че сумата в размер на 88 220,16 лв. е отписана като задължение и отчетена на приход в счетоводна сметка 799 - Други

извънредни приходи на 31.12.2010 г.

Жалбоподателят оспорва така извършената корекция като посочва, че правилно е констатирано в РА отчитане на тези суми от страна на кооперацията като извънредни приходи през 2010 г. Счита, че органът по приходите прилага само т. 1 от ал. 1 на чл. 46 от ЗКПО и не се съобразява с разпоредбите от чл. 46, ал. 3, т. 3 от ЗКПО. Посочва, че по този начин, ревизията е постигнала облагане на една и съща сума 2 (два) пъти в различните години, като е определен незаконно допълнителен данък за това в размер на общо 14 542,02 лв., разпределена или за 2008 г. и 2009 г., или изцяло в повече за 2010 г.

Според приходната администрация при ревизията е увеличен финансовия резултат на лицето за 2008 г. с 57 200 лв., а за 2009 г. с 88 220,16 лв. или общо 145 420,16 лв. с непогасени задължения по посочените първични документи, за които е изтекла петгодишната погасителна давност. Тъй като за тези години кооперацията не е отписала тези непогасени задължения и не ги е отразила като счетоводен приход правилно органът по приходите е преобразувал финансовия резултат по реда на чл. 46, ал. 1, т. 1 от ЗКПО.

Същевременно самият орган по приходите е посочил, че тези непогасени задължения са отписани от кооперацията през 2010 г., като са отчетени като приход по сметка 799. Следователно според Директора на Дирекция О. в решение № 163/25,01,2012год през 2010 г. е налице повторно облагане на същата сума. Прието е, че органът по приходите не се е съобразил с разпоредбата на чл. 46, ал. 3 от ЗКПО, където е визирано, че когато ал. 1 е приложена през предходна година /както е направено в случая при ревизията/, при определяне на данъчния финансов резултат за текущата година счетоводният финансов резултат се намалява със:

1. сумата на погасеното през текущата година задължение;
2. отчетените счетоводни приходи през текущата година в резултат на отписване на задължението.

Предвид това финансовият резултат за 2010 г. следвало да бъде намален с 145 420,00 лв. като се намали и корпоративният данък за 2010 г. със сумата от 14 542,02 лв.

С решение № 574/19,03,2012год за поправка на очевидна фактическа грешка/предмет на присъединеното адм. Дело № 10087/2012год по описа на АССГ/ обаче е посочено, че на стр.27 в диспозитива на решение №163/25,01,2012год вместо думите ”установеното с РА задължение за корпоративен данък за 2010год 517746,18 лв определям на 450185,11 лв и съответните лихви” следва да се има в предвид ”установеното с РА задължение за корпоративен данък за 2010год 517746,18 лв определям на 464727,13 лв и съответните лихви”-т.е с решение № 574/19,03,2012год Директора на Д. е определил отново за жалбоподателя допълнителен данък за 2010год в размер на 14542,02 лева, т.е точно толкова, с колкото в предходното си решение е приел за основателни доводите на жалбоподателя досежно двукратното начисляване на данъка през финансовите 2008 и 2009год и отново през 2010год.

При ревизията не е признато данъчно облекчение, посочено от лицето в подадените от него Г. за финансовите 2008 г., 2009 г. и 2010 г., представляващо преотстъпен данък по реда на чл. 187 от ЗКПО съответно в размер на 66 150,14 лв., 148 496,80 лв. и 162 476,80 лв. или общо 377 123,74 лв. В констатациите на акта ревизиращите, позовавайки се на разпоредбите на чл. 187, ал. 2, чл. 188 и чл. 182, ал. 2 от ЗКПО стигат до извода, че кооперацията не може да ползва данъчно облекчение.

Екземпляр от ревизионния доклад е получен от жалбоподателя на 07.06.2011 г. Фактическите констатации и изводи на екипа са потвърдени от издателя на РА №29001100171/05.07.2011 г., съобщен на упълномощено от кооперацията лице на 12.07.2011 г.

Актът е оспорен по реда на чл. 152 ДОПК с вх. № 26-С-12427/ 25.07.2011 г. по описа на ТД „ГДО“ С., т.е. в срока по чл. 152, ал. 3 от ДОПК. След пълното комплектуване жалбата с ревизионната преписка е депозирана у решаващия орган на 01.08.2011 г.

С решение № 123/25.01.2012 г. директорът на Дирекция „О.“ е изменил обжалвания пред него Ревизионен акт № 29001100171/05.07.2011 г., издаден от Ц. Г. Б., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП ГДО С., в обжалваната част като: установеното с РА задължение за корпоративен данък за 2008 г. 372 245,42 лв, определил на 173 646,53 лв. и съответните лихви; установеното с РА задължение за корпоративен данък за 2009 г. 486 388,59 лв, определил на 387 423,95 лв. и съответните лихви; установеното с РА задължение за корпоративен данък за 2010 г. 517 746,18 лв, определил на 450 185,11 лв. и съответните лихви. С решение № 574/19,032012год за поправка на очевидна фактическа грешка/предмет на присъединеното адм. Дело № 10087/2012год по описа на АССГ/ обаче е посочено, че на стр.27 в диспозитива на решение №163/25,01,2012год вместо думите ”установеното с РА задължение за корпоративен данък за 2010год 517746,18 лв определям на 450185,11 лв и съответните лихви” следва да се има в предвид ”установеното с РА задължение за корпоративен данък за 2010год 517746,18 лв определям на 464727,13 лв и съответните лихви”

При изложената фактическа обстановка съдът намира от правна страна следното:

Р. акт е издаден от компетентен орган по приходите на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК, след надлежно възложена ревизия съгласно чл. 112 и 113 от кодекса. Изготвен е в предвидената в чл. 120 от ДОПК форма и съдържа необходимите реквизити. Мотивиран е подробно, като неразделна част от него е и ревизионният доклад, където за подробно изложени фактическите констатации и съображения на екипа. Не се спори относно компетентността на органите възложили ревизията и извършили я, а и от приетите писмени доказателства по преписката не се установява липса на компетентност.

Пред настоящата инстанция като доказателства от страна на жалбоподателя бе ангажирано назначаването на основна и допълнителна ССЕ, както и бяха представени под опис с молба от 29.01.2013год писмени доказателства-ревизионни актове и доклади досежно Кооперация Симид 1000, както и на Симид С. Е., както и множество писмени доказателства. От заключението на счетоводната експертиза, прието в с.з. на 11,12,2012година, което съдът кредитира като обективно и логично, неоспорено от страните и съответстващо на останалите доказателства по спора се установява, че за ревизирания период от 01.01.2008 г. до 31.12.2010 г. „пазарната лихва”, определена съгласно параграф 1, т. 32 от ДР на ЗКПО и по метода на параграф 1, т. 10, б „а” (МСНЦ) от ДР на ДОПК и Наредба № Н-9 от 14.08.2006г. за реда и начините за прилагане на методите за определяне на пазарните цени е както следва:

1. За предоставените от Кооперация „Симид 1000” безлихвени кредити:

година	Комат 2 О.	Симид С. Е.	С. Б. апартмънт АД	Всички други заемополучатели
2008 г.	6.70 %	6.80 %	7.10 %	7.158 %
2009 г.	6.20 %	6.50 %	6.60 %	6.619 %
2010 г.	5.70 %	6.00 %	5.90 %	6.144 %

2. За получените от Кооперация „Симид 1000” безлихвени кредити:

година	Хлебни изделия Бутунец Д. ЗХ ЕООД Всички други заемодатели
2008 г.	7.00 % 7.158 %
2009 г.	6.50 % 6.619 %
2010 г.	6.00 % 6.144 %

От заключението на счетоводната експертиза, прието в с.з. на 05,02,2013 година, което съдът кредитира като обективно и логично, неоспорено от страните и съответстващо на останалите доказателства по спора се установява, че като съобрази пазарната лихва в %, определена в съдебно-оценителната експертиза за 2008 г., 2009 г. и 2010 г. и в предходни РА на „Кооперация Симид 1000” за 2005 г., 2006 г. и 2007 г., експертизата изчислява следните приходи от предоставени безлихвени кредити за всяка ревизирана година поотделно:

§ За 2008 г.: **378 697.43 лв.;**

§ За 2009 г.: **539 256.32 лв.;**

§ За 2010 г.: **510 382.47 лв.**

Като съобразява пазарната лихва в %, определена в съдебно-оценителната експертиза за 2008 г., 2009 г. и 2010 г. и в предходни РА на „Кооперация Симид 1000” за 2005 г., 2006 г. и 2007 г., експертизата изчислява следните **разходи по получени безлихвени кредити** за всяка ревизирана година поотделно:

§ За 2008 г.: **86 487.42 лв.;**

§ За 2009 г.: **158 319.35 лв.;**

§ За 2010 г.: **195 325.22 лв.**

Като съобразява данъчното преобразуване със сумите по т. 1.1. и т. 1.2., поради осъществено безлихвено кредитиране, както и констатациите във влезлия в сила РА № [ЕГН]/22.08.2011 г. на [фирма], експертизата изчислява следния размер на финансовия резултат след преобразуване за ревизираните години, поотделно:

§ За 2008 г.: **1 451 912.29 лв. – данъчна печалба;**

§ За 2009 г.: **2 944 103.13 лв. – данъчна печалба;**

§ За 2010 г.: **2 883 951.89 лв. – данъчна печалба.**

Като взима предвид неотчетените приходи и разходи за лихви по предоставени и получени безлихвени кредити и влезлия в сила РА № [ЕГН]/22.08.2011 г. на [фирма], експертизата изчислява размерът на дължимия допълнителен корпоративен данък за 2008 г., 2009 г. и 2010 г., и лихвите за забава до датата на издаване на РА както следва:

	<i>Допълнително</i>	<i>Лихвите за</i>
--	---------------------	-------------------

<i>Ревизирана година</i>	<i>дължим корпоративен данък /главница/</i>	<i>забава до датата на издаване на РА /05.07.2011 г./</i>
2008 г.	101 091.23	24 897.05
2009 г.	195 412.51	25 484.51
2010 г.	181 077.39	4 927.86

Като съобразява влезите в сила РА на „Кооперация Симид 1000“ за предходните 2005 г., 2006 г. и 2007 г., и при спазване на чл. 24, ал. 1 и ал. 2, във връзка с чл. 37, ал. 1 от ЗКПО по повод третирането на неотчетените вземания/приходи от лихви, експертизата установява следните стойности на търсената данъчна временна разлика по години: за 2008 г. - 277 098.75 лв.; за 2009 г. - 224 842.30 лв. и за 2010 г. - 189 657.54 лв.

Въз основа на пълен анализ на наличните по делото данни за Кооперация „Симид 1000“ (включително влезли в сила предходни РА по прилагането на ЗКПО за 2005 г.; 2006 г. и 2007 г.) относно възникването и признаването на данъчната временна разлика за всяка година поотделно, експертизата изчислява следния данъчен ефект от прилагането на чл. 24, ал. 1 и ал. 2, във връзка с чл. 37, ал. 1 от ЗКПО:

§ За 2008 г.: **1 174 813.54 лв. – данъчна печалба;**
§ За 2009 г.: **2 719 230.83 лв. – данъчна печалба;**
§ За 2010 г.: **2 694 294.35 лв. – данъчна печалба.**

Като взе предвид неотчетените приходи и разходи за лихви по предоставени и получени безлихвени кредити, влезлия в сила РА № [ЕГН]/22.08.2011 г. на [фирма] и данъчната временна разлика, възникваща въз основа на влезли в сила РА на „Кооперация Симид 1000“ от предходни ревизии по ЗКПО по повод неотчетени вземания/приходи от лихви по предоставени безлихвени кредити, експертизата изчислява поотделно дължимия допълнителен корпоративен данък за 2008 г., 2009 г. и 2010 г., и лихвите за забава до датата на издаване на РА, както следва:

Таблица № 18

<i>Ревизиран а година</i>	<i>Допълнително дължим корпоративен данък /главница/</i>	<i>Лихвите за забава до датата на издаване на РА /05.07.2011 г./</i>
2008 г.	73 381.26	18 072.56
2009 г.	172 925.28	22 551.86
2010 г.	162 111.63	4 411.72

Експертизата установява, че размерът на финансовия резултат на Кооперация „Симид 1000“ след данъчно преобразуване за 2010 г., деклариран с Г. по чл. 92 от ЗКПО е **2 707 946.00 лв.**

Според експертизата размерът на определения с РА № 29001100171/05.07.2011 г. финансов резултат за 2010 г. след преобразуване е **5 187 461.77 лв.** Този данъчен финансов резултат е формиран като счетоводния финансов резултат на

Кооперация „Симид 1000“ (2 527 831.00 лв.) е увеличен с 3 050 031.77 лв. и намален с 390 401.00 лв.

Отделните елементи (суми) включени в данъчното преобразуване за 2010 г. са подробно детайлизирани и допълнително пояснени на ред 2 (увеличенията по ЗКПО) и на ред 3 (намаленията по ЗКПО) от **Таблица № 15 от заключението**.

След извършване на аритметични изчисления (намаляване на финансовия резултат по РА със сумите 540 184.77 лв. и 145 420.16 лв., предвид мотивите на решение № 163/25.01.2012 г. за основателност на жалбата, в частта на извършеното с РА увеличение с приходи от продажба на брашно в размер 540 184.77 лв. и в частта на неизвършеното с РА намаление с погасени по давност и отписани задължения в размер 145 420.16 лв.), експертизата установява размер на финансовия резултат за 2010 г. от **4 501 856.94 лв.**

Данните и методиката за изчислението се съдържат в **Таблица № 16 от настоящото заключение**. Дадени са и допълнителни разяснения относно стойността на полагащото се намаление при данъчното преобразуване по ЗКПО за 2010 г. (съгласно РА и Решението на Дирекция „О.“), а именно - 145 420.16 лв.

Експертизата като съобразява полученият финансов резултат за 2010 г. по задача 3.3. от 4 501 756.84 лв. и действаща данъчна ставка за 2010 г. от 10 на сто, изчислява размер на корпоративния данък за 2010 г., който възлиза на **450 185.69 лв.**

При така изложената фактическа обстановка ,съдът формира и своите правни изводи:

На първо място съдът ще се произнесе в частта ,касаеща извършени корекции за 2008 г. и 2009 г. със сума общо в размер на 145 420,16 лв. във връзка с отписани задължения на кооперацията и определен в резултат на това допълнително дължим корпоративен данък общо в размер на 14 542,02 лв за 2010година. ведно със съответните лихви за забава, както и неизвършването на съответната корекция във връзка със същите отписани задължения за 2010 г./съгласно решение за поправка на очевидна фактическа грешка №574/19,03,2012год-предмет на разглеждане на присъединеното към настоящето дело адм. Дело №10087/2012год по описа на АССГ/.Страните не спорят,че корекцията се основава на погасени по давност вземания от страна на жалбоподателя към дружеството Е. С. по доставки през 2003 и 2004год.От мотивите на решение № 163/25,01,2012год на Директора на Д. се установява,че при ревизията е увеличен финансовия резултат на Кооперация Симид 1000 за 2008 г. с 57 200 лв., а за 2009 г. с 88 220,16 лв. или общо 145 420,16 лв. с непогасени задължения по посочените първични документи, за които е изтекла петгодишната погасителна давност. Тъй като за тези години кооперацията не е отписала тези непогасени задължения и не ги е отразила като счетоводен приход правилно органът по приходите е преобразувал финансовия резултат по реда на чл. 46, ал. 1, т. 1 от ЗКПО.

Същевременно самият орган по приходите е посочил, че тези непогасени задължения са отписани от кооперацията през 2010 г., като са отчетени като приход по сметка 799. Следователно според Директора на Дирекция О. в решение № 163/25,01,2012год през 2010 г. е налице повторно облагане на същата сума. Прието е,че органът по приходите не се е съобразил с разпоредбата на чл. 46, ал. 3 от ЗКПО, където е визирано, че когато ал. 1 е

приложена през предходна година /както е направено в случая при ревизията/, при определяне на данъчния финансов резултат за текущата година счетоводният финансов резултат се намалява със:

1. сумата на погасеното през текущата година задължение;
2. отчетените счетоводни приходи през текущата година в резултат на отписване на задължението.

Предвид това финансовият резултат за 2010 г. следвало да бъде намален с 145 420,00 лв. като се намали и корпоративният данък за 2010 г. със сумата от 14 542,02 лв.

С решение № 574/19,03,2012год за поправка на очевидна фактическа грешка/предмет на присъединеното адм. Дело № 10087/2012год по описа на АССГ/ обаче е посочено, че на стр.27 в диспозитива на решение №163/25,01,2012год вместо думите ”установеното с РА задължение за корпоративен данък за 2010год 517746,18 лв определям на 450185,11 лв и съответните лихви” следва да се има в предвид ”установеното с РА задължение за корпоративен данък за 2010год 517746,18 лв определям на 464727,13 лв и съответните лихви”-т.е с решение № 574/19,03,2012год Директора на Д. е определил отново за жалбоподателя допълнителен данък за 2010год в размер на 14542,02 лева, т.е точно толкова, с колкото в предходното си решение е приел за основателни доводите на жалбоподателя досежно двукратното начисляване на данъка през финансовите 2008 и 2009год и отново през 2010год.

От заключението на допълнителната съдебно счетоводна експертиза, приета в с.з. на 05,02,2013год се установи, че размерът на финансовия резултат на Кооперация „Симид 1000” след данъчно преобразуване за 2010 г., деклариран с Г. по чл. 92 от ЗКПО е **2 707 946.00 лв.** Размерът на определения с РА № 29001100171/05.07.2011 г. финансов резултат за 2010 г. след преобразуване е **5 187 461.77 лв.** Този данъчен финансов резултат е формиран като счетоводния финансов резултат на Кооперация „Симид 1000” (2 527 831.00 лв.) е увеличен с 3 050 031.77 лв. и намален с 390 401.00 лв.

Отделните елементи (суми) включени в данъчното преобразуване за 2010 г. са подробно детайлизирани и допълнително пояснени на ред 2 (увеличенията по ЗКПО) и на ред 3 (намаленията по ЗКПО) от **Таблица № 15 от заключението.**

Като направи изискванията се в задачата изчисления (намали финансовия резултат по РА със сумите 540 184.77 лв. и 145 420.16 лв., предвид мотивите на решение № 163/25.01.2012 г. за основателност на жалбата, в частта на извършеното с РА увеличение с приходи от продажба на брашно в размер 540 184.77 лв. и в частта на неизвършеното с РА намаление с погасени по давност и отписани задължения в размер 145 420.16 лв.), експертизата установява размер на финансовия резултат за 2010 г. от **4 501 856.94 лв.**

Данните и методиката за изчислението се съдържат в **Таблица № 16 от настоящото заключение.** Дадени са и допълнителни разяснения относно стойността на полагащото се намаление при данъчното преобразуване по ЗКПО за 2010 г. (съгласно РА и Решението на Дирекция „О.”), а именно - 145 420.16 лв.

Според експертизата като се съобрази полученият финансов резултат за 2010 г. по задача 3.3. от 4 501 756.84 лв. и действаща данъчна ставка за 2010 г. от 10 на сто, изчисления размер на корпоративния данък за 2010 г., възлиза на 450 185.69 лв. Ето защо и жалбата е основателна в тази ѝ част и следва да бъде

уважена, като съответно се отмени ревизионния акт, в частта, касаеща извършени корекции за 2008 г. и 2009 г. със сума общо в размер на 145 420,16 лв. във връзка с отписани задължения на кооперацията и определен в резултат на това допълнително дължим корпоративен данък общо в размер на 14 542,02 лв. за 2010 година. ведно със съответните лихви за забава, както и неизвършването на съответната корекция във връзка със същите отписани задължения за 2010 г. Доколкото предмет на спора по същество са установените с ревизионния акт задължения за данък по ЗКПО, то съдът намира за правно издържано да отмени самият ревизионен акт в тази му част, който по същество съгласно решение за поправка на очевидна фактическа грешка №574/19,03,2012 год-предмет на разглеждане на присъединеното към настоящето дело адм. Дело №10087/2012 год по описа на АССГ/ е потвърден от Директора на Д. в тази му част, без да се произнася самостоятелно по решение № 574/19,03,2012 год за поправка на очевидна фактическа грешка.

На второ място съдът ще се произнесе по въпроса за извършено увеличение на финансовия резултат за 2008 г., 2009 г. и 2010 г. със сума общо в размер на 3 820 798,72 лв. представляваща определени от ревизиращия екип приходи от лихви по заеми, предоставени на свързани лица и определен в тази връзка дължим корпоративен данък. не се спори между страните, че през посочените години Кооперация „Симид 1000“ е отпускала заеми на свързани и несвързани лица при условия, чието изпълнение води до отклонение от данъчно облагане. За проверяваният период кооперацията не е начислила приходи от лихви за отпуснатите парични заеми.

С ИПДПОЗЛ изх. № 26-С-352/28.01.2011 г. от ревизираното лице са изискани предоставянето на заверени копия на договори за отпуснатите заеми, действащи през периода 2008 -2010 г. и справка за получените лихви по тези заеми за същия период. Получен е отговор като са представени част от договорите за отпуснатите заеми. Установено е, че в тези, сключени преди м. 11.2008 г., не е уговаряна лихва в полза на Кооперацията. В останалата част от договорите съгл. чл. 3 от тях лихва не се уговаря и не се дължи, както и каквито и да било други възнаграждения.

На база на представените счетоводни справки и ползваната статистика на лихвения процент, определен от БНБ, органът по приходите е определил размера на дължимите лихви за всяка една от ревизираните финансови години, като съответно е доначислен корпоративен данък в посочения размер.

За да определи размера на неотчетените приходи от лихви по отпуснатите заеми ревизиращият екип е ползвал статистическа база данни на БНБ по отношение на лихвените проценти, като е използвал Таблица за лихвени проценти по салда по кредити за сектор „нефинансови предприятия“. Предвид горното, ревизиращият екип е формирал извода, че е налице намаление на резултата за отчетните периоди в следствие на неотчетени приходи от лихви през 2008 г., 2009 г. и 2010 г. и правилно е приел, че са налице условията по чл. 16, ал. 2, т. 3 от ЗКПО във връзка с чл. 15 от с.з.

Безспорно е установено, че кооперацията не е договорила получаването на лихви и не е осчетоводила такива през тези финансови години.

От правна страна съдът намира, че за ревизираният период /2008г., 2009г. и 2010г./ е налице легално определение на понятието „пазарна лихва“ в параграф

1, т. 32 от ДР на ЗКПО ,а именно: **„Пазарна лихва”** е лихвата, която би била платена при същите условия за предоставен или получен кредит под каквато и да е форма по сделка между лица, които не са свързани. Пазарната лихва се определя според условията на пазара, като се отчитат всички количествени и качествени характеристики на сделката- форма, размер и валута на предоставените средства, срок на предоставянето им, вид, размер и ликвидност на обезпечението, кредитният риск и други рискове, свързани със сделката, профил на кредитополучателя или лизингополучателя, както и всички други условия и обстоятелства, влияещи върху размера на лихвата”.

„Пазарната лихва” е ключов критерий за прилагането на Глава четвърта от ЗКПО, тъй като всяко отклонение от тази лихва се третира за данъчни цели като „отклонение от данъчното облагане”. В случая приложим е чл. 16, ал. 1 от закона е регламентирано, че: „Когато една или повече сделки (вкл. – предоставянето и получаването на парични заеми), включително между несвързани лица, са сключени при условия, чието изпълнение води до отклонение от данъчно облагане, данъчната основа се определя, без да се вземат под внимание тези сделки, някои техни условия или тяхната правна форма, а се взема под внимание данъчната основа, която би се получила при извършване на обичайна сделка от съответния вид по пазарни цени и насочена към постигане на същия икономически резултат, но която не води до отклонение от данъчно облагане”. Не се спори между страните, че Кооперация „Симид 1000” е предоставяла и получавала безлихвени кредити, при това както между свързани, така и между несвързани лица. Затова приложимата данъчна норма е чл. 16, ал. 2, т. 3 от ЗКПО, която гласи, че **„За отклонение от данъчното облагане се смята и получаването или предоставянето на кредити с лихвен процент, отличаващ се от пазарната лихва към момента на сключване на сделката, включително в случаите на безлихвени заеми или друга временна безвъзмездна финансова помощ...**”

Пазарните цени”, включително – „пазарната лихва” като цена на привлечения финансов ресурс се определят по един от нормативно регламентираните методи по параграф 1, т. 10 от ДР на ДОПК: а) методът на сравнимите неконтролирани цени между независими търговци ;б) методът на пазарните цени, където обичайната пазарна цена е цената, използвана в процеса на продажба на стоки и услуги в непроменена форма на независим партньор, намалена с разходите на търговеца и с обичайната печалба;в) методът на увеличената стойност, при който обичайната пазарна цена се определя, като себестойността на продукцията се увеличи с обичайната печалба;г) методът на транзакционната нетна печалба;д) методът на разпределената печалба.

Редът и начинът на прилагане на методите е регламентиран в Наредба № Н-9/14,08,2006год на Министъра на Финансите и по конкретно в чл.4 от същата.

Методът на сравнимите неконтролирани цени (МСНЦ), е предмет на уреждане в Глава трета (чл. 18 до чл. 20, вкл.) от Наредбата. Чл. 20 от нея изрично предвижда при прилагане на МСНЦ да се извършват корекции по чл. 11 с цел елиминиране на различията между контролираната и съпоставимата неконтролирана сделка, установени въз основа на онези от посочените в Наредбата фактори, които влияят върху цената.

Според данъчната практика и Наръчника на НАП, МСНЦ е предпочитан

пред всички останали методи като най-директен и надежден начин за прилагане на принципа на **„независимите пазарни отношения“**, когато предмет на контролираната и съпоставимата неконтролирана сделка е един и същ продукт или услуга (в конкретното производство – предоставяне на кредитен ресурс със съответна пазарна лихва) и сравняваните лица изпълняват едни и същи функции (в случая - на заемодател и заемател по привлечен финансов ресурс). За разлика от останалите методи, МСНЦ изследва директно пазарната цена (за този случай – ниво на пазарната лихва по кредити), а не нормата на брутна или нетна печалба. В тази насока следва да се отбележи, че използваният от приходната администрация метод статистическа база данни на БНБ по отношение на лихвените проценти, като е използвал Таблица за лихвени проценти по салда по кредити за сектор „нефинансови предприятия“ не отговаря на изискванията на §1 т.10 от ДР на ДОПК във вр. чл.4 от Наредба № Н-9/14,08,2006год на МФ/решение № 7162/21,05,2012год по адм дело № 8937/2011год на ВАС VIII отд./В тази насока настоящият състав на съда напълно споделя заключението на назначената по делото ССЕ в частта, касаеща метода въз основа на който най-обективно би могла да се определи размера на пазарната лихва по смисъла на §1 т.32от ДР на ЗКПО. В тази насока експертът е обсъдил обстоятелството, че по-голямата част от контрагентите на Кооперация „Симид 1000“ по безлихвени заеми имат натрупани задължения (при заемополучателите)/вземания (при заемодателите) в периоди, предхождащи настоящата ревизия, тоест – налице са налични салда по аналитичните партии по сч. с/ка 498 още към 01.01.2008 г.

Определените годишни нива за „пазарната лихва“ са валидни само към сумите на главниците по заемите, предоставени или получени във времеви период от 01.01.2008 г. до 31.12.2010 г. Нормативна подкрепа за това дава и текста на чл. 16, ал. 2, т. 3 от ЗКПО, където изрично се определя момента на сравняването с пазарни лихви – *„към момента на сключване сделката“*. В конкретния случай – Кооперация „Симид 1000“ е възприела счетоводна политика за подготовка и подписване на отделен договор за заем за всяка конкретна предоставена/получена сума. Ето защо, наличните салда към 01.01.2008 г. представляват възникнали заемни отношения в предходни (преди сега ревизирувания период) години, за които следва да бъдат съобразени определените за онзи период лихвени нива (в %) на пазара.

Отделно от това от приетия като доказателство по делото Ревизионен акт № 800379/25.03.2009 г., издаден от ТД „Големи данъкоплатци и осигурители“ на НАП за предхождащия данъчен период по ЗКПО (финансовата 2007 г.), влязъл в сила като необжалван, органите по приходите по предоставените от Кооперация „Симид 1000“ безлихвени заеми са определили „пазарна лихва“ в размер на **6% годишно**. Също така трябва да се съобрази, че за целите на принципа за „съпоставимост на приходите и разходите“ по чл. 4, ал. 1, т. 4 от ЗСч следва определената „пазарна лихва“ за съответната година да бъде последователно и системно прилагана в рамките на ревизирувания период както по отношение на предоставените безлихвени заеми, така им получените такива.

При последователното прилагане на правилата за трансферно ценообразуване, отклонението от пазарната лихва следва да бъде регулирано при спазване на принципа на „независимите пазарни отношения“ (така както той е развит в Наръчника за практическо прилагане, издаден от НАП), тоест –

определената „пазарна лихва“ за ревизирия период да бъде съпоставена както към предоставените, така и към получените безлихвени заеми.

В същия смисъл е и нормата на чл. 16, ал. 2, т. 3 от ЗКПО - подлежат на регулиране на „пазарната лихва“ и предоставените, и получените безлихвени заеми. Също така, спазвайки принципа за същественост, прилаган и в методологията за формиране на „пазарни лихви“ на БНБ (видно от официалната Интернет страница на БНБ в част „лихвена статистика“) е възприето да се изследват допълнително онези левови заеми, чиято средна годишна стойност (левава равностойност) превишава един милион евро. Това в настоящия случай е относимо до трима заемополучатели на Кооперация „Симид 1000“ – [фирма]; [фирма] и [фирма].

В тази насока експертизата е отчела наличието на публична информация относно финансовите показатели (Годишните финансови отчети с всички приложения към тях; Годишните доклади за дейността по чл. 38, ал. 4 от ЗСч; издадени Одиторски доклади) на трите предприятия, които всъщност са трите най-крупни получатели на безлихвени заеми от Кооперация „Симид 1000“.

Не без значение е и факта, изтъкнат в експертното заключение, че трайната практика на българските финансови институции (тук попадат както банките, така и небанковите компании), за да бъде преценен кредитния риск (респективно – да се определи конкретна лихва по кредит към конкретен клиент), задължително изисква да се анализират следните показатели, предвид тяхната съществена стойност за индивидуализиране на всяко отделно предприятие: **Собствен капитал по БАЛАНС ; Дълготрайни /нетекущи/ активи по БАЛАНС ; Годишни приходи от дейността на предприятието ; Годишен финансов резултат преди данъчното облагане.** Съобразявайки същите критерии , настоящият състав намира, че за ревизирия период от 01.01.2008 г. до 31.12.2010 г. „пазарната лихва“, определена съгласно параграф 1, т. 32 от ДР на ЗКПО и по метода на параграф 1, т. 10, б „а“ (МСНЦ) от ДР на ДОПК и Наредба № Н-9 от 14.08.2006г. за реда и начините за прилагане на методите за определяне на пазарните цени е както следва:

1. За предоставените от Кооперация „Симид 1000“ безлихвени кредити:

година	Комат 2 О.	Симид С. Е.	С. Б. апартмънт АД	Всички други заемополучатели
2008 г.	6.70 %	6.80 %	7.10 %	7.158 %
2009 г.	6.20 %	6.50 %	6.60 %	6.619 %
2010 г.	5.70 %	6.00 %	5.90 %	6.144 %

2. За получените от Кооперация „Симид 1000“ безлихвени кредити:

година	Хлебни изделия Бутунец Д. ЗХ ЕООД Всички други заемодатели
2008 г.	7.00 % 7.158 %
2009 г.	6.50 % 6.619 %
2010 г.	6.00 % 6.144 %

В тази насока и кредитирайки второто заключение на вещото лице по

назначената допълнителна ССЕ то и ще следва оспореният ревизионен акт, в частта на извършено увеличение на финансовия резултат за 2008 г., 2009 г. и 2010 г. със сума общо в размер на 3 820 798,72 лв. представляваща определени от ревизиращия екип приходи от лихви по заеми, предоставени на свързани лица и определен в тази връзка дължим корпоративен данък да бъде отменен както следва: За 2008год за разликата над 73381,26 лева/главница/ и лихвите за разликата над 18072,56 лв;За 2009 за разликата над 172925,28 лева/главница/ и лихвите за разликата над 22551,86 лв;За 2010 за разликата над 162111,63 лева/главница/ и лихвите за разликата над 4411,72 лв.

На последно място съдът ще разгледа жалбата в частта на непризнато преотстъпване на данък по реда на чл. 187 от ЗКПО. Жалбоподателят оспорва така извършената корекция като счита, че кооперацията може да ползва данъчно облекчение по реда на чл. 187 от ЗКПО, при условие, че същата отговаря на общите изисквания за преотстъпване на корпоративен данък по чл. 188 от ЗКПО и не попада в хипотезите по чл. 1, буква "в" на Регламент (ЕО) № 1998/2006 на Комисията за прилагане на членове 87 и 88 от Договора за минимална помощ.

Органите по приходите приемат,че съгласно чл. 187, ал. 1 от ЗКПО корпоративният данък се преотстъпва в размер до 60 на сто на кооперациите и образуванията от тях предприятия,

членуващи в кооперативни съюзи по смисъла на глава четвърта от Закона за кооперациите. Това данъчно облекчение се прилагало според приходната администрация само в условията на минимална помощ по чл. 188 от същия. Изрично изискване на закона, за да се ползва това данъчно облекчение, е кооперацията да е член на кооперативен съюз. Ако кооперацията не е член на кооперативен съюз, тя няма право да преотстъпва данък по този ред.

Съгласно чл. 187, ал. 2 от ЗКПО кооперациите и образуванията от тях предприятия превеждат 50 на сто от преотстъпения корпоративен данък в инвестиционните фондове на кооперативните съюзи в сроковете за внасянето му в бюджета. Това е задължително условие, за да се ползва преотстъпването. От своя страна кооперативните съюзи ежегодно до 31 март отчитат пред Министерството на финансите набирането и целевото разходване на преотстъпения корпоративен данък. Когато се установи, че не са изпълнени условията за преотстъпване, постъпилият в кооперативните съюзи преотстъпен данък се възстановява от тях в републиканския бюджет със съответната лихва (чл. 187, ал. 3 ЗКПО). Това означава, че ако задълженото лице неправомерно е ползвало преотстъпване на корпоративен данък по този ред, то ще бъде задължено да върне 50 на сто от ползвания корпоративен данък при условие, че е внесло 50 на сто от преотстъпения корпоративен данък в инвестиционния фонд на кооперативен съюз. За останалите 50 единици отговорен ще е съответният кооперативен съюз на основание чл. 187, ал. 3 от ЗКПО във вр. с чл. 14, т. 3 от ДОПК.

Другото условие за ползване на преотстъпване е преотстъпеният данък в частта, която не е преведена в инвестиционните фондове на кооперативните съюзи, да се инвестира в дълготрайни материални или нематериални активи съгласно счетоводното законодателство в срок до 4 години от началото на годината, за която е преотстъпен данъкът (чл. 188, ал. 2 от ЗКПО).

При ревизията са изготвени ИПДПОЗЛ /подробно описани в акта/, с което са

изискани заверени копия на платежни документи, удостоверяващи преводи на преотстъпления корпоративен данък за 2008 г., 2009 г. и 2010 г. в инвестиционен фонд на Кооперативния съюз. В отговор Кооперация „Симид 1000“ писмено потвърждава че не представя платежни документи, поради липса на направени парични преводи за този период. Следователно условието в чл. 187, ал. 2 от ЗКПО не е изпълнено.

Отделно от горното за да се ползва облекчение по чл. 187 от ЗКПО, трябва да бъдат изпълнени условията по чл. 188 от същия закон. Едновременно с това разпоредбите на чл. 182, ал. 2 от ЗКПО въвеждат забрана за ползване на данъчни облекчения, представляващи минимална помощ по отношение на определени данъчно задължени лица. Съгласно чл. 182, ал. 2 от ЗКПО данъчно облекчение, представляващо минимална помощ, не се прилага по отношение на:

т. 2 - данъчно задължени лица, осъществяващи дейност по първично производство на селскостопански продукти, посочени в Приложение № 1 към Договора за създаване на европейската общност;

т. 3 - данъчно задължени лица, осъществяващи дейност по преработка и реализация на селскостопански продукти, посочени в Приложение № 1 към Договора за създаване на европейската общност.

От цитираната правна норма е видно, че забраната за ползване на данъчно облекчение се отнася до данъчно задължени лица, които по принцип осъществяват дейност по първичното производство, както и по преработка и реализация на селскостопански продукти.

С ИПДПОЗЛ изх. № 26-K-718/02.03.2011 г. от ревизираното лице са изискани писмени обяснения относно извършваната дейност от кооперацията за периода 2008 - 2010 г. В отговор от 23.02.2011 г. е посочен предмета на дейност на кооперацията, а именно - производство и търговия със зърнени култури, производство и търговия с брашна от зърнени култури, мелничарство, производство и търговия с брашно и всяка друга дейност, незабранена със закон съгласно, приложено удостоверение от 15.02.2008 г. на [фирма]. Изброените дейности попадат в Глава 10 „Зърнени продукти“ и Глава 11 „Продукти на мелничарската промишленост; малц; нишестени продукти; глутен; инулин“ на Приложение № 1 към Договора за създаване на европейската общност и следователно Кооперация „Симид 1000“ не можела да ползва данъчното облекчение по реда на чл. 187 от ЗКПО.

Съгласно чл.1 буква В от регламент 1998/2006год за прилагане на чл.87 и 88 от Договора за минималната помощ същият не се прилага по отношение на помощите, предоставяни на предприятия, осъществяващи дейност по преработка и търговия със селскостопански продукти, посочени в приложение I към Договора, в следните случаи:i) когато размерът на помощта е определен въз основа на цените или количествата на продуктите, които биват изкупувани от производителите или предлагани на пазара от съответните предприятия,ii) когато условие за предоставяне на помощта е същата да бъде прехвърлена частично или изцяло на първичните производители;Доколкото не се спори между страните,че размерът на помощта отговаря на посочения в чл.188 от ЗКПО критерий,както и че кооперацията жалбоподател преработва и търгува с продукти,посочени в приложение I от договора,то и като се съобрази съображение 5 от преамбюла на регламента ,а именно ,че Съдът на

Европейските общности/понастоящем С./ е постановил, че след като Общността е приела законодателство за установяване на обща организация на пазара в даден селскостопански сектор, държавите-членки са длъжни да се въздържат от приемането на мерки, които биха могли да подкопаят тази организация или да създадат изключения от нея. По тази причина, настоящият регламент не трябва да се прилага към помощи, чиито размер се определя на база цените или количествата на изкупуваните продукти или на продуктите предлагани на пазара. Регламентът не трябва да се прилага и към минимално подпомагане, което е свързано със задължение за разделяне на помощта с първични производители, то и настоящият състав намира, че съображенията използвани от законодателя в редакцията на чл.187 от ЗКПО действала до 31.12.2010год противоречат на разпоредбата на чл.1 б.в от регламент 1998/2006год за прилагане на чл.87 и 88 от Договора за минималната помощ. В същия смисъл е и решение № 6796/13.07.2005год по адм. Дело № 10720/2004г на ВАС I отд./постановено по предходната редакция на идентична разпоредба на отменения ЗКПО/. Ето защо и ще следва да се приложи пряко разпоредбата на европейското право ,която в случая като такава от акт от първичното законодателство на ЕС има примат над вътрешното ни право/което в последствие е и отменено/ ,поради което и ще следва да се отмени оспореният ревизионен акт в частта на непризнато преотстъпване на данък по реда на чл. 187 от ЗКПО както следва За 2008год-66150,14 лв главница и съответните лихви за забава;. За 2009год-148469,80 лв главница и съответните лихви за забава;. За 2010год-162476,80 лв главница и съответните лихви за забава;. Съобразно чл. 161, ал. 1 от ДОПК и при направено искане за това на жалбоподателя ще следва да се присъдят разносните в размер на 11740лв /два пъти по 50лв за ДТ за първоначалното обжалване на РА и на решение № 574/19.03.2012год на Директора на Д. за поправка на очевидна фактическа грешка ,10740 лева адвокатско възнаграждение и 900лв за експертизи/. Воден от гореизложеното и на основание чл. 160 от ДОПК, съдът

РЕШИ:

ОТМЕНЯ по оспорването на Кооперация Симид 1000 ,ЕИК:[ЕИК] със седалище и адрес [населено място], [улица],представявана от М. Б. К. Ревизионен акт /РА/ № 29001100171/ 05.07.2011 г., издаден от Ц. Г. Б. , главен инспектор по приходи в ТД ГДО на НАП –С., потвърден в обжалваната част от директора на дирекция О. при ЦУ на НАП с решение № 163/ 25.01.2012 г. , както и с решение за поправка на очевидна фактическа грешка № 222/02.02.2012год на Директора на Д. и с решение за поправка на очевидна фактическа грешка № 574/19.03.2012, в частта на извършено увеличение на финансовия резултат за 2008 г., 2009 г. и 2010 г. със сума общо в размер на 3 820 798,72 лв. представляваща определени от ревизиращия екип приходи от лихви по заеми, предоставени на свързани лица и определен в тази връзка дължим корпоративен данък както следва:

За 2008год за разликата **над 73381,26 лева/главница/ и лихвите за разликата над 18072,56 лв**

За 2009 за разликата **над 172925,28 лева/главница/ и лихвите за разликата над 22551,86 лв**

За 2010 за разликата **над 162111,63 лева/главница/ и лихвите за разликата над 4411,72 лв. ;**

Както и в частта на извършени корекции за 2008 г. и 2009 г. със сума общо в размер на 145 420,16 лв. във връзка с отписани задължения на кооперацията и определен в резултат на това допълнително дължим корпоративен данък общо в размер на 14 542,02 лв за 2010година, ведно със съответните лихви за забава, както и неизвършването на съответната корекция във връзка със същите отписани задължения за 2010 г./съгласно решение за поправка на очевидна фактическа грешка №574/19,03,2012год-предмет на разглеждане на присъединеното към настоящето дело адм. Дело №10087/2012год по описа на АССГ/;

Както и в частта на непризнато преотстъпване на данък по реда на чл. 187 от ЗКПО както следва

За 2008год-66150,14 лв главница и съответните лихви за забава;

За 2009год-148469,80 лв главница и съответните лихви за забава;

За 2010год-162476,80 лв главница и съответните лихви за забава;

ОСЪЖДА Дирекция „Обжалване и данъчно осигурителна практика” – С. при ЦУ на НАП да заплати на Кооперация Симид 1000 ,ЕИК:[ЕИК] със седалище и адрес [населено място], [улица],представявана от М. Б. К. разноски в размер на 11740лв.

Решението може да се обжалва с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14 - дневен срок от връчване на преписи на страните.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: