

# РЕШЕНИЕ

№ 4002

гр. София, 16.06.2023 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 79 състав,**  
в публично заседание на 22.05.2023 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Николай Димитров**

при участието на секретаря Елица Делчева, като разгледа дело номер **8224** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156-161 от Данъчно –осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/.  
Образувано е по жалба вх.№ 53-04-651/27.07.2022г. по описа на ОДОП С. при ЦУ на НАП от търговско дружество “Алба Финанс“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление – [населено място],[жк], [улица], ет.4, ап.11, представлявано от управителя М. Г. П. срещу издадения на дружеството Ревизионен акт № Р-22002221006065-091-001/19.04.2022г. издаден от И. М. Р. -орган възложил ревизията и И. В. М.-Н. –ръководител на ревизията, потвърден изцяло с Решение № 1111/13.07.2022г. на Директора на Дирекция „ОДОП” - [населено място] при ЦУ на НАП. Подадена е и жалба /допълнение/ от “Алба Финанс“ ЕООД срещу издадения на дружеството Ревизионен акт № Р-22002221006065-091-001/ 19.04.2022г.и срещу Ревизионен акт за поправка Р-22220522130797-003-001/04.08.2022г.  
В частта, в която с жалба-допълнение се оспорва Ревизионен акт за поправка Р-22220522130797-003-001/04.08.2022г. същата е оставена без разглеждане с определение от 21.10.2022г. след констатация на съда, че в разрез с разпоредбата на чл. 156, ал. 2 от ДОПК срещу ревизионният акт за поправка няма подадена самостоятелна жалба до административния орган. В тази част определението на съда не е обжалвано и същото е влязло в сила. В хода на производството е приобщено Решение № 1939/09.12.2022г. на Директора на Дирекция „ОДОП” - [населено място] при ЦУ на НАП /л.267-258 от делото/, с което РАПРА Р-22220522130797-003-001/04.08.2022г. е обявен за нищожен, като няма данни това

решение на Директора на Дирекция „ОДОП” - [населено място] да е обжалвано.

В инициращата настоящето производство жалба се твърди, че оспореният РА е изцяло незаконосъобразен. Според жалбоподателят данъчните органи са преобразували без основание финансовия резултат на дружеството за 2019г. Оспорва се изготвената в хода на ревизионното производство експертиза и приетите от органите въз основа на нея дължими лихвени проценти. По същество се иска отмяна на РА и присъждане на заплатените по делото разноски.

В съдебно заседание жалбоподателят се представлява от адв. И., която поддържа жалбата.

Ответната страна - Директорът на Дирекция "ОДОП" - С. при ЦУ на НАП чрез процесуалния си представител оспорва жалбата и моли съда да я отхвърли като неоснователна. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Съдът, като прецени поотделно и в съвкупност събраните по делото доказателства, становищата на страните и съобрази приложимия закон, намира за установено от фактическа страна следното:

На дружеството-жалбоподател е извършена ревизия по ЗДДС за данъчни периоди от 01.12.2019-30.11.2020г. и по ЗКПО за период 2018г -2019г. приключила с издаване на РА № Р-22220520006477/28.07.2021г. С цитирания РА са установени ДДС за възстановяване за период 01.09.2020г. – 30.11.2020г. в размер на 871 9635,46 лв. /така като са декларирани от дружеството/ и задължения за корпоративен данък за внасяне в размер на 54 613,90 лв. и лихви в размер на 5 932,15 лв. С РА е извършено прихващане на установеното задължение за корпоративен данък в размер на 54 613,90 лв. от подлежащия на възстановяване ДДС. С решение № 1616/18.10.2021г. на директора на дирекция ОДОП е отменен РА в оспорената му част на установения резултат за корпоративен данък по ЗКПО за 2019г. и е възложена нова ревизия.

Ревизионното производство, предмет на настоящата съдебна проверка, е образувано със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22002221006065-020-001/29.10.2021г., връчена на 15.11.2021г. по реда на чл. 29, ал. 4 от ДОПК, с която е възложено извършването на ревизия на „Алба финанс“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] за определяне на задълженията за корпоративен данък по Закона за корпоративното подоходно облагане/ЗКПО/ за периода от 01.01.2019г. до 31.12.2019г. Със заповедта за възлагане на ревизията съобразно изискванията на чл.113, ал.1 ДОПК са определени данните за ревизираното лице по чл.81, ал.1, т. 2-5 ДОПК, както и ревизиращите органи по приходите. Определен е и срок за извършване на ревизията - до два месеца от датата на връчване на заповедта, в случая до 15.01.2022г. Със Заповеди за изменение на ЗВР № Р-22002221006065-020-002/11.01.2022г. и № Р-22002221006065-020-003/14.02.2022г. срокът за приключване на ревизията е продължен съответно до 15.02.2022г. и 15.03.2022г. Резултатите от ревизията са отразени в ревизионен доклад /РД/ № Р-22002221006065-092-001/29.03.2022г., който е връчен на ревизираното лице по електронен път на 01.04.2022г. Дружеството не е подало възражение по чл.117, ал.5 ДОПК.

В хода на ревизионното производство, ревизионните органи са установили следното:

#### **ОТНОСНО ПРИДОБИТО ВЗЕМАНЕ ОТ ALTORP CORPORATION**

"Алба Финанс" ЕООД е придобило от „Бългериан Милс" ЕООД 3 бр. вземания от Altorp Corporation на 03.04.2019г. в общ размер на 8 104 893,15 /от които 7 876 019,85 главница/ по силата на поредица от договори за цесия, описани подробно в доклада, като същите са с различен характер. Придобитите вземанията от „Алба Финанс"

ЕООД се състоят от:

- Вземане в размер на 2 913 985,87 лв, от които главница - 2 685 112,57 лв. и начислени лихви - 228 873,30 лева, като същото е възникнало на основание на Договор за заем от 05.04.2005г., сключен между „Дениз 2001" ЕООД /заемодател/ и Altorp Corporation /заемополучател/.
- Вземане в размер на 4 032 977,28 лв. възникнало на основание платен аванс на Altorp Corporation по Договор № 023/89-21 от 16.01.2001г., фактура № 023/89-21 от 24.01.2002г. и фактура № 003/02-21 от 07.09.2002г.
- Вземане в размер на 1 157 930,00 лева. възникнало на основание договор за цесия от 15.11.2007 г., сключен между „Зърнени храни Балчик" ЕАД и „Кепитъл Мениджмънт" А. във връзка с платен аванс на Altorp Corporation.

В хода на предходната ревизия, ревизираното дружество е представило Споразумение от 03.05.2019г., съгласно което страните са се споразумели, че сумата на придобитите вземания в размер към датата на договора за цесия 8 104 893,15 лв., Altorp Corporation се задължава да заплати на кредитора „Алба Финанс" ЕООД в 36-месечен срок от датата на договора за цесия - еднократно или на отделни траншове, както и че считано от датата на договора за цесия до датата на окончателното плащане на задължението си Altorp Corporation следва да заплаща на кредитора „Алба Финанс" ЕООД годишна лихва в размер на 2 /два/ процента по задължението си за главница в общ размер на 7 876 019,85 лв, като крайният срок за заплащане на начислените лихви е 36 месеца от датата на договора за цесия /л.96-97 от делото/.

От представените в хода на ревизията документи, ревизионният екип е установил, че дружеството „Алба Финанс" ЕООД е начислило лихва в размер на 117 385,06 лв. (представляващи 2% от стойността на вземането) за периода 03.04.2019г. - 31.12.2019г. в данъчен период 2020г. За доказване на начислените в следващ период лихви, ревизиращия екип е извършил анализ на сметка 721 „Приходи от лихви", група 70 „Приходи". При съпоставка на счетоводните данни с подадената Годишна данъчна декларация за финансовата 2020г. е установено, че начислените лихви са намерили отражение във финансовия резултат за 2020г.

В предходната ревизия с Акт за възлагане на експертиза №Р-22220520006477-01-001/02.07.2021г. е възложена експертиза с предмет: определяне на годишна пазарна лихва към датите на договори за прехвърляне на вземания до 31.12.2019г. в диапазон /най-висока, най-ниска/ по отношение на вземания на „Алба Финанс" ЕООД, прехвърлени по договори за цесия, сред които и сключеният с „Българскиан Милс" ЕООД. Съгласно извършената експертиза, определената годишна пазарна лихва по вземането е в диапазон 6,20 % - 7,75 %.

#### ОТНОСНО ПРИДОБИТО ВЗЕМАНЕ ОТ „ОКСИМОРОН 2003" ЕООД

"Алба Финанс" ЕООД е придобило от Холдинг „Света София" АД. вземане от „Оксиморон 2003" ЕООД на 31.03.2019г. в общ размер на 5 341 932,70 /от които главница 5 092 900,00 лв./ по силата на договори за цесия.

От дружеството е представено Споразумение от 31.03.2019г. /л.122 от делото/, сключено между „Алба Финанс" ЕООД и „Оксиморон 2003" ЕООД, съгласно което страните са се споразумели, че сумата на придобитите вземания към датата на договора за цесия в размер на 5 314 932,70 лв. /от които 5 092 900,00 лв. главница/ „Оксиморон 2003" ЕООД се задължава да заплати на кредитора „Алба Финанс" ЕООД в срок до 31.03.2020г., като считано от датата на договора за цесия до датата на

окончателното плащане на задължението си „Оксиморон 2003" ЕООД следва да заплаща на кредитора „Алба Финанс" ЕООД годишна лихва в размер на 3,5 /три цяло и пет/ процента върху непогасената част от главницата.

От представените от дружеството в хода на ревизията документи, е установено, че същото е начислило лихва в размер на 89 620,89 лв. (представляващи 3,5% от стойността на вземането) за периода 31.03.2019г. - 31.12.2019г. в данъчен период 2019г. При съпоставка на счетоводните данни с подадената Годишна данъчна декларация за финансовата 2020г. ревизионните органи са установили, че начислените лихви са намерили отражение във финансовия резултат за 2019г.

В предходната ревизия с Акт за възлагане на експертиза №Р-22220520006477-01-001/02.07.2021г. е възложена експертиза с предмет: определяне на годишна пазарна лихва към датите на договори за прехвърляне на вземания до 31.12.2019г. в диапазон /най-висока, най-ниска/ по отношение на вземания на „Алба Финанс" ЕООД, прехвърлени по договори за цесия, сред които и сключеният с Холдинг „Света София" ЕООД. Съгласно извършената експертиза, определената годишна пазарна лихва по вземането е в диапазон 6,20 % - 7,75 %.

#### ОТНОСНО ПРИДОБИТО ВЗЕМАНЕ ОТ „НОРДИУС" ЕООД

"Алба Финанс" ЕООД е придобило от „Уеб Медиа Груп" АД вземане от „Нордиус" ЕООД на 29.11.2019г. в общ размер на 3 530 290,85 /от които главница 3 299 803,28 лв. по силата на договори за цесия.

Съгласно представения от дружеството договор за заем, сключен между "Родна Земя Холдинг" АД и „Нордиус" ЕООД договорената годишна лихва е в размер на 6,5 %. Съответно върху сумата на придобитите вземания считано от датата на договора за цесия до датата на окончателното плащане на задължението си „Нордиус" ЕООД следва да заплаща на новия си кредитор „Алба Финанс" ЕООД годишна лихва в размер на 6,5 /шест цяло и пет/ процента върху непогасената част от главницата.

От представените документи и счетоводни справки в хода на предходната и текуща ревизия е установено, че „Алба Финанс" ЕООД е цедирало част от вземането си от „Нордиус" ЕООД, а именно 2 670 000,00 лв., представляващо част от главница /от обща главница в размер на 3 299 803,28 лв./ на „Зенит Инвестмънт Холдинг" АД.

Видно от представените от дружеството в хода на ревизията документи, същото е начислило лихва в размер на 2 978,99 лв. (представляващи 6,5% от стойността на вземането) за периода 29.11.2019г. - 03.12.2019г., лихва в размер на 3 070,29 лв. (представляващи 6,5% от остатъчната стойност на вземането) за периода 04.12.2019г. - 31.12.2019г. в данъчен период 2019г. Или общо начислени лихви за периода в размер на 6 049,29 лв. При съпоставка на счетоводните данни с подадената Годишна данъчна декларация за финансовата 2020г. е установено, че начислените лихви са намерили отражение във финансовия резултат за 2019г.

В предходната ревизия с Акт за възлагане на експертиза №Р-22220520006477-01-001/02.07.2021г. е възложена експертиза с предмет: определяне на годишна пазарна лихва към датите на договори за прехвърляне на вземания до 31.12.2019 г. в диапазон /най-висока, най-ниска/ по отношение на вземания на „Алба Финанс" ЕООД, прехвърлени по договори за цесия, сред които и сключеният с „Уеб Медиа Груп" АД. Съгласно извършената експертиза, определената годишна пазарна лихва по вземането е в диапазон 6,20 % - 7,75 %. Съгласно констатациите в експертизата, договореният лихвен процент между дружествата

отговаря на пазарната към момента на сключване на сделката.

При тези констатации, ревизиращия екип е достигнал до извода, че е налице отклонение от данъчното облагане и по –конкретно по чл.16, ал.2, т. 3 от ЗКПО като в случая се установява предоставяне на кредити в лихвен процент, отличаващ се от пазарната лихва към момента на сключване на сделката, с оглед на което е приел за установени дължими лихви както следва:

По отношение на вземането от Altorp Corporation в общ размер на 8 104 893,15лв. се дължи лихва за периода от 03.04.2019г. до 31.12.2019г., при определен при експертизата лихвен процент в размер на 6,20 % /в диапазон най - нисък/, в размер на 363 893,70 лв. От ревизираното дружество е отчетен приход от лихва през финансовата 2020г. в размер на 117 385,06 лв. Разликата на неотчетения приход е в размер на 246 508,64 лв. и на основание чл. 78 ЗКПО, финансовия резултат на „Алба Финанс“ ЕООД следва да се увеличи с неотчетените приходи от лихви в размер на 246 508,64 лв. На основание чл.175 от ДОПК, във връзка с чл.1 от ЗЛДТДПДВ за не декларираните в срок суми в размер на 117 385,06 лв. се дължи лихва в размер на общо 1 203,29 лв.

По отношение на вземането от „Оксиморон 2003“ ЕООД в общ размер на 5 341 032,70 лв. се дължи лихва за периода от 31.03.2019г. до 31.12.2019г., при определен при експертизата лихвен процент в размер на 6,20 % /в диапазон най - нисък/ в размер на 237 882,53лв. От ревизираното дружество е отчетен приход през финансовата 2019г. в размер на 89 620,89 лв. Разликата на неотчетения приход е в размер на 148 261,64 лв. и на основание чл. 78 ЗКПО, финансовия резултат на „Алба Финанс“ ЕООД се увеличава с неотчетените приходи от лихви в размер на 148 261,64 лв.

Предвид изложеното ревизиращият екип е достигнал до извода, че финансовият резултат на „Алба Финанс“ ЕООД за 2019 г. следва да се увеличи със сума в общ размер на 394 770,28 лв., представляваща неотчетени приходи от лихви по вземания по цитираните договори за цесия, във връзка с който извод е направил предложения за установяване на допълнителен корпоративен данък в размер на 32 126,60 лв. и начисляване на дължимата към 29.03.2022г. лихва на осн. чл. 175 от ДОПК в размер на 6 924,07лв.

С оглед установените в хода на ревизията факти с РА Р-22002221006065-091-001/19.04.2022г. на основание чл. 78 във вр. с чл. 16, ал. 1 и ал. 2, т. 3 от ЗКПО е извършена корекция във финансовия резултат на дружеството “Алба Финанс“ ЕООД за 2019г. като същият е увеличен със сумата от общо 394 770,28 лв. от признати на дружеството лихви. Като краен резултат с РА е установено задължение за корпоративен данък в размер на 32 126,60 лв. и дължима за него лихва към 19.04.2022г. в размер на 17 783,91 лв.

Ревизията е приключила с РА № Р-22002221006065-091-001/19.04.2022г., издаден от И. М. Р. – възложил ревизията, и И. В. М.-Н. – главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията. Актът е връчен на ревизираното лице на 26.04.2022г. Ревизионният акт е обжалван по административен ред пред директора на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението” при ЦУ на НАП-С. с жалба вх.№ №53-06-3856/09.05.2022г. С Решение № 111/13.07.2022г. на Директора на дирекция „ОДОП“ С. при ЦУ на НАП ревизионният акт е изцяло потвърден.

В хода на съдебното производство е допусната и приета съдебно-оценителна експертиза, по която вещото лице е имало за задача да определи размерът на

пазарната лихва по вземанията на дружеството-жалбоподател от Altorp Corporation и „Оксиморон 2003“ ЕООД. Видно от заключението на вещото лице, прието и неоспорено от страните, пазарният лихвен процент по вземането от Altorp Corporation, придобито от жалбоподателя по Договор за цесия от 31.03.2019г., към 03.04.2019г. е 3,19 % при средно годишен ЛП 2,99%, а по вземането от „Оксиморон 2003“ ЕООД придобито от жалбоподателя по Договор за цесия от 31.03.2019г., към 31.03.2019г. е 3,65 % при средно годишен ЛП 3,36%.

По делото е изслушана и приета и съдебно-счетоводна експертиза, със задача вещото лице да определи размера на дължимия корпоративен данък от „Алба Финанс“ ЕООД като преизчисли размера на отчетените от жалбоподателя приходи от лихви по вземания от Altorp Corporation и от „Оксиморон 2003“ ЕООД като вместо уговорения от страните лихвен процент, приложи пазарния лихвен процент, определен в заключението на приетата съдебно-оценителна експертиза, при два варианта:

Вариант 1: като приложи пазарния лихвен процент, определен към датите на сключването на договорите за цесия и

Вариант 2: като приложи определения средногодишен лихвен процент за 2019г.

Видно от заключението на вещото лице, при Вариант 1 при пазарен лихвен процент 3,19% към 03.04.2019г. по вземането на Altorp Corporation и 3,65% към 31.03.2019г. по вземането от „Оксиморон 2003“ ЕООД, при главница на вземането от Altorp Corporation в размер на 7 876 019,85 лв. и главница на вземането от „Оксиморон 2003“ ЕООД в размер на 5 092 500,00лв. и съобразяване с отчетените лихви по вземанията декларираният счетоводен (данъчен) финансов резултат от „Алба Финанс“ ЕООД с ГДД по чл.92 от ЗКПО за 2019г. се преобразува в „увеличение“ (за данъчни цели) на основание чл. 78 от ЗКПО с неотчетени приходи от лихви по вземания по Договор за цесия с „Бългериан Милс“ ЕООД в размер на 69 844,12лв. и по Договор за цесия с Холдинг „Света София“ АД в размер на 50 422,86 лв. или всичко увеличения 120 266,98 лв. При така установеното увеличение, експертът е определил задължения на „Алба Финанс“ ЕООД за довносяне в размер на 4676,28 лв. главница (корпоративен данък) и 854,72 лв. лихви за забава, изчислени към 19.04.2022г. /датата на издаване на ревизионния акт/.

При изчисления по вариант 2, експертът е установил увеличение в общ размер на 97 401,71 лв., респективно задължение за довносяне в размер на 2389,75 лв. главница (корпоративен данък) и 436,79 лв. лихви за забава, изчислени към 19.04.2022г. /датата на издаване на ревизионния акт/.

**При така установената фактическа обстановка съдът намира от правна страна следното:**

Жалбата е подадена от надлежна страна, в срока по чл. 156, ал. 1 във връзка с ал. 5 от ДОПК и след обжалване на ревизионния акт по административен ред, поради което същата е ПРОЦЕСУАЛНО ДОПУСТИМА.

Разгледана по същество е ЧАСТИЧНО ОСНОВАТЕЛНА, по следните съображения:

По силата на чл. 160, ал. 2 от ДОПК, Съдът преценява законосъобразността и обосноваването на РА, както и валидността на

акта, независимо дали са изрично релевирани доводи за нищожност на РА в обжалваната му част, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му. За валидността на акта съдът следи служебно.

На първо място, е спазен срокът по чл. 109 от ДОПК, с оглед надлежното упражняване на правомощието за образуване на процесното ревизионно производство, с посочената по-горе ЗВР, в рамките на 5-годишния срок.

Съгласно разпоредбата на чл. 112, ал. 2 от ДОПК, ревизията може да се възлага от: т. 1 органа по приходите, определен от териториалния директор на компетентната териториална дирекция или т. 2 изпълнителния директор на Националната агенция по приходите или определен от него заместник изпълнителен директор – за всяко лице и за всички видове задължения и отговорности за данъци и задължителни осигурителни вноски. Ревизионният акт е издаден от компетентни органи по смисъла на чл. 118, ал. 2 от ДОПК във вр. с чл. 7, ал. 1, т. 4 от ЗНАП и чл. 119, ал. 2 от ДОПК, в кръга на определените им правомощия /в този смисъл Тълкувателно решение № 5 от 13.12.2016 г. на ВАС/. Съгласно чл. 119, ал. 2 ДОПК Ревизионният акт се издава от органа, възложил ревизията, и ръководителя на ревизията в 14-дневен срок от подаването на възражение или от изтичането на срока за подаване на възражение. Компетентността на органа, подписал посочените по-горе заповеди и оспорвания РА е установена с официални документи по смисъла на чл. 179, ал. 1 от ГПК, с обвързваща материална доказателствена сила, която не е оборена. Изложеното до тук води до извод, че ревизионното производство е извършено от компетентни за целта органи.

Настоящата инстанция констатира, че РА е подписан с електронни подписи от органите по приходите – негови издатели. Съгласно чл. 3 от ЗЕДЕУУ (ред.- ДВ, бр. 85 от 2017 г., действаща към момента на издаване на РА) електронен документ е електронен документ по смисъла на чл. 3, т. 35 от Регламент (ЕС) № 910/2014 на Европейския парламент и на Съвета от 23 юли 2014 г. относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО (ОВ, L 257/73 от 28 август 2014 г.); като писмената форма се смята за спазена, ако е съставен електронен документ. В конкретния случай РА е създаден като електронен документ по смисъла на чл. 3, ал. 1 ЗЕДЕУУ, по отношение на които с оглед фикцията, установена в ал. 2 се приема, че е спазено изискването за писмена форма. Доказателствената сила на подписания с КЕП електронен документ е такава, каквато законът признава на

подписания писмен документ. Именно като електронен документ, подписан от посочените в тях органи по приходите с електронен подпис, актът е изпратен като електронно съобщение и връчен на ревизираното лице по реда на чл.30, ал.6 ДОПК и това обстоятелство е удостоверено по предвидения за това в цитираната норма ред с разпечатка на записа в информационната система. С оглед разпреденото от законодателя в чл.184, ал.1 ГПК, приложима в съдебното производство по оспорване на РА на основание § 2 ДР на ДОПК, тези електронни документи са представени на Съда като възпроизведени на хартиен носител преписи, заверени от страната. Това е относимо и за РД, ЗВР и ЗИЗВР.

На следващо място, спазени са процесуалните правила за извършването на ревизията. Ревизионният акт е издаден в предвидената форма съгласно чл. 120, ал. 1 от ДОПК и съдържа реквизитите по чл. 120, ал. 1 от ДОПК, както и указанието, че се приемат констатациите от ревизионния доклад, който на практика представлява неразделна част от издадения ревизионен акт. Оспореният РА съдържа разпоредителна част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения. Съдът не констатира съществени процесуални нарушения на административно-производствените правила.

*По приложението на материалния закон съдът намира следното:*

Спор по фактите между страните не е налице, поради което предмет на анализ се явява единствено тяхната правна оценка.

Съгласно чл. 16, ал. 1 вр. с ал. 2, т. 3 ЗКПО, за сключени в отклонение от данъчното облагане се смятат сделки във връзка с получаване и отпускане на кредити с лихвен процент, определен в отклонение от пазарната лихва към момента на сключване на сделката. Съгласно определението на § 1, т. 32 ДР ЗКПО, "пазарна лихва" е лихвата, която би била платена при същите условия за предоставен или получен кредит под каквато и да е било форма по сделка между лица, които не са свързани и тази лихва се определя според условията на пазара като се отчитат всички количествени и качествени характеристики на сделката. В тази връзка и за целите на данъчното облагане предоставянето на безлихвени заеми или на такива при лихвен процент, различаващ се от пазарния, е приравнено на отклонение от данъчно облагане.

Когато една или повече сделки, включително между несвързани лица, са сключени при условия, чието изпълнение води до отклонение от данъчно облагане, данъчната основа се определя, без да се вземат под внимание тези сделки, някои техни условия или тяхната правна форма, а се взема под внимание данъчната основа, която би се получила при извършване на обичайна сделка от съответния вид по пазарни цени и насочена към



постигане на същия икономически резултат, но която не води до отклонение от данъчно облагане /арг. чл. 16, ал. 1 от ЗКПО/.

По силата на чл. 16 ал.2 получаването или предоставянето на кредити с лихвен процент, отличаващ се от пазарната лихва към момента на сключване на сделката, се смята за отклонение от данъчното облагане, но освен това, пазарната лихва се явява и критерий за регулиране на отклонението по чл. 16, ал. 1 от ЗКПО, тъй като на тази база се определя и пазарната цена на сделката, респ. и данъчната основа.

Според дефиницията на § 1, т. 32 ДР ЗКПО, "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. Тя следва да се определи според условията на пазара, при отчитане 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 и другите условия и обстоятелства, влияещи върху размера на лихвата/виж Решение № 4542 от 23.04.2015 г. на ВАС по адм. д. № 6040/2014 г., Решение № 5938 от 22.05.2015 г. на ВАС по адм. д. № 7738/2014 г., Решение № 3993 от 6.04.2016 г. на ВАС по адм. д. № 6419/2015 г. и др./.

В хода на ревизията е установено и в рамките на съдебно производство се потвърждава, че върху несъбраните вземания по договори за цесия дружеството е начислявало приходи от лихви, в размер на договорените такива под пазарните към момента на сключване на сделките. Това е дало основание на органите по приходите да приемат, че договорите са сключени при условия, чието изпълнение води до отклонение от данъчно облагане. Размерите на установеното отклонения са установени чрез заключенията на вещите лица по назначените и приети в хода на съдебното производство експертизи.

В тази връзка и предвид установените различия между изводите на дадени в производството пред административния орган и съдебно производство експертни заключения съдът отбелязва следното:

Безспорно, по силата на чл.171 ал.1 изр.първо от АПК, доказателствата, събрани редовно в производството пред административния орган, имат сила и пред съда. Текстът на ал.2 на посочената разпоредба предвижда, че по искане на страните съдът може да събира и нови доказателства, допустими по Гражданския процесуален кодекс. Вещи лица, оглед или освидетелстване той може да назначава и служебно.

При разлика между доказателствата събрани в производството пред съда

и тези в административното производство, предимство имат доказателствата събрани в рамките на съдебното дирене, тъй като в рамките на този процес страните имат право при равно участие – да отправят свои доказателствени искания, да представят доказателства, да оспорват представени от другата страна доказателства и в частност – да оспорят заключението на вещото лице, ако считат, че същото е непълно, неточно и прочее.

Предвид горното и като съобрази, че при изготвянето на съдебно-оценителната експертиза, определила пазарната лихва, е използван метода на сравнимите контролирани цени, съобразно приложимият чл.3 т.1 от Наредба № Н-9 от 14.08.2006г. за реда и начините за прилагане на методите за определяне на пазарните цени, приложим съобразно § 1, т. 10 от ДР на ДОПК и чл.16 ал.1 от ЗКПО, заключението е изготвено по начин, осигуряващ висока степен на съпоставимост на цените и в този смисъл изчислението е извършено съобразно приложимата нормативна база, съдът кредитира именно това заключение, както и изготвената въз основа на същото съдебно-счетоводна експертиза.

Според заключението на приетата по делото съдебно оценителна експертиза пазарния лихвен процент по вземането от Altorp Corporation придобито от жалбоподателя по договор за цесия от 03.04.2019г. е 3.19%, а по вземането на „Оксиморон 2003“ ЕООД придобито от жалбоподателя по договор за цесия от 31.03.2019г. е 3.65%. Според заключеното на приетата по делото съдебно счетоводна експертиза, дължимия от жалбоподателя корпоративен данък за 2019г. при установените пазарни лихвени проценти се изчислява в размер на 4676,28 лв. и съответно лихвите за забава са в размер на 854,72 лв.

Съдът, приема за установено по делото, че пазарната лихва по вземането от Altorp Corporation придобито от жалбоподателя по договор за цесия от 03.04.2019г. е била 3.19%, а по вземането на „Оксиморон 2003“ ЕООД придобито от жалбоподателя по договор за цесия от 31.03.2019г. е била 3.65%. и съответно при така установените размери на пазарни лихви, дължимият от дружеството жалбоподател корпоративен данък за 2019г. е в размер на 4676,28 лв., а лихвите за забава са в размер на 854,72 лв.

Безспорно, сключваните от дружеството договори съдържат уговорка за лихва в размери, различаващи се съществено от посочените в експертизата, респ. е налице отклонение от данъчно облагане чрез предоставянето на кредити с лихвен процент, отличаващ се от пазарната лихва към момента на сключване на сделката. В такава хипотеза, правилно ревизиращите органи са извършили увеличение на

счетоводния финансов резултат на дружеството на основание чл. 78 от ЗКПО във връзка с чл. 16, ал. 2, т. 3 от същия закон с неотчетените приходи от лихви, но в погрешно установен размер. Ето защо, ревизионният акт следва да бъде изменен в насока определяне дължимия от дружеството корпоративен данък в размер съответстващ на установения в експертните заключения и съответстваща се дължима лихва.

Съобразно чл. 161, ал. 1 от ДОПК, разноски се следват и на двете страни– на оспорващия съобразно уважената част от оспорването, а на ответника– съобразно отхвърлената.

Дружеството-жалбоподател претендира присъждане на разноски по списък в общ размер на 2380 лв., от които съобразно уважената част от иска, следва да се присъдят 2116лв. На ответника също се следват разноски, на основание чл. 161, ал. 1, изр. 2 от ДОПК, съобразно отхвърлената част от оспорването, в размер на 515 лв. за юрисконсултско възнаграждение. С оглед обстоятелството, че и двете страни взаимно си дължат разноски, по компенсация, погасявайки двете суми до размера на по- малката от тях, следва да бъде осъдена дирекция ОДОП С. при ЦУ на НАП да заплати на “Алба Финанс“ ЕООД разликата в тях, или сумата от 1 601 лв.

Воден от гореизложеното, и на основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК, съдът

### **РЕШИ:**

**ИЗМЕНЯ** по жалба на “Алба Финанс“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], Ревизионен акт /РА/ № Р-22002221006065-091-001/19.04.2022г., с което е установени резултат за корпоративен данък за 2019г. в размер на 31 126,60 лв. и лихви за забава в размер на 17 783,91 лв. като определя корпоративен данък за 2019г. в размер на 4676,28 лв. и лихви за забава в размер на 854,72 лв.

**ОСЪЖДА** Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” при Централно управление на Националната агенция за приходите – С. да заплати на “Алба Финанс“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление – [населено място],[жк], [улица], ет.4, ап.11, представлявано от управителя М. Г. П., разноски по делото в размер на 1 601 /хиляда шестстотин и един/ лева.

Решението може да се обжалва пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщението до страните за изготвянето му и получаването на препис от съдебния акт.

СЪДИЯ:

