

РЕШЕНИЕ

№ 3653

гр. София, 07.06.2021 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 19
състав,** в публично заседание на 26.05.2021 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Доброслав Руков

при участието на секретаря Станислава Данаилова, като разгледа дело номер **2533** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и следващите от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/, във връзка с чл. 145 и следващите от АПК.

Делото е образувано по жалба на [фирма], чрез адвокат Р. В. с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], вх. 1, етаж 2, ап. 4 срещу Ревизионен акт (РА) № Р-22221020001247-091-001/05.10.2020 г., потвърден с Решение № 76/14.01.2021 г. от Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика, при ЦУ на НАП.

С оспорения РА, в потвърдената част за жалбоподателя са установени публични задължения по Закона за корпоративното подоходно облагане (ЗКПО) за 2018 г. в размер на 1 184 715,40 лв. и лихви в размер на 182 329,12 лв., произтичащи от увеличение на счетоводния финансов резултат за 2018 г. на основание чл. 46, ал. 1 от ЗКПО.

В жалбата се сочи, че РА, потвърден с решението на Директора на Дирекция „ОДОП”, е незаконосъобразен. Органите по приходите неправилно не са кредитирали Анекс № 4 към договора за временна финансова помощ от 27.03.2018 г. Инвокирани са доводи, че на ревизиращите органи са били представени всички документи, имащи отношение към първоначално подписания договор, анекси за удължаването на срока за погасяване на сумата и съответната счетоводна документация. Жалбоподателят твърди, че от представените доказателства е безспорно установено, че в конкретния случай, вземането не е станало изискуемо през 2018 г., каквито изводи са направени в

РА. Необосновани са заключенията, че посоченият анекс е бил съставен за нуждите на съдебното производство, защото същият не е бил представен нито в хода на ревизията, нито по време на оспорването по административен ред. Според оспорващия, анексът не е бил представен по време на предходната ревизия, защото тя е обхващала периода от 2013 г. до 2017 г., докато същият е бил подписан. В хода на настоящето ревизионно производство документът е бил представен още с първото връчено искане за представяне на документи. По отношение на твърдението, направено в РД, че на ревизиращия екип не е бил представен оригинала на анекса, жалбоподателят сочи, че в счетоводството му, се е съхранявало само копие, докато оригиналите на всички счетоводни документи, са се намирали у физическите лица, които са ги подписвали. В заключение се твърди, че в случая не е налице нито една от предпоставките на чл. 46 от ЗКПО за увеличаване на финансовия резултат на дружеството.

По време на проведените заседания по делото, оспорващият се представлява от адвокат В., която поддържа жалбата по аргументи, посочени в нея и претендира присъждане на разноски. В дадения от съда срок са представени допълнителни съображения в писмен вид.

Ответникът по оспорването, в лицето на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” при ЦУ на НАП – [населено място], чрез юрисконсулт Б. намира жалбата за неоснователна, като моли същата да бъде отхвърлена. Представени са допълнителни писмени бележки.

Административен Съд С. - град, I отделение, 19 състав, след като взе предвид наведените в жалбата доводи, изразеното становище на процесуалния представител на ответника по оспорването и се запозна с приетите по делото писмени доказателства, намира за установено от фактическа страна, следното:

Между страните не се спори, че производството по издаването на процесния РА е образувано със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № Р-22221020001247-020-001 от 04.03.2020 г., за установяване на задълженията на дружеството за корпоративен данък за периода от 01.01.2018 г. до 31.12.2018 г. На основание чл. 113, ал. 3 във връзка с чл. 114, ал. 2 от ДОПК срокът на ревизионното производство е продължен, като за целта са издадени Заповед № Р-22221020001247-020-002 от 15.06.2020 г. и Заповед №Р-22221020001247-020-003 от 13.07.2020 г. за изменение на ЗВР. Заповедите са издадени от началник на сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощен със Заповед №РД-01-818 от 10.05.2019 г. на изпълняващия длъжността директор на ТД на НАП, [населено място].

Резултатите от ревизията са обективирани в Ревизионен доклад №Р-22221020001247-092-001 от 26.08.2020 г., срещу който не е подадено писмено възражение на основание чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

Ревизията е приключила с издаване на РА №Р-22221020001247-091-001 от 05.10.2020 г., издаден от началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията и главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията.

В хода на ревизията са предприети процесуални действия и са събрани писмени доказателства.

Дружеството е представило счетоводни регистри, договори за заем и документи, свързани с дейността му, а с протокол са приобщени и доказателства, събрани в хода на проведено предходно ревизионно производство срещу него.

За 2018 г. „С. 03” О. е подало Годишна данъчна декларация /ГДД/ по чл. 92, ал. 1 от ЗКПО с Деклариран е данъчен финансов резултат – данъчна загуба в размер на 315 788,08 лв.

В хода на ревизията е установено, че към 01.01.2018 г. началното салдо на заведената от дружеството сметка 499 „Други кредитори“ е в размер на 13 716 093,05 лв. Налице е кредитно салдо по посочената сметка, а за периода от 01.01.2018 г. до 31.12.2018 г. няма отразени дебитни и кредитни обороти по нея. Сумата представлява левовата равностойност на получен безлихвен заем в размер на 7 000 000,00 евро съгласно Договор от 01.04.2003 г., сключен между съдружника Р. И. и [фирма]. Договорът е сключен за срок от десет години. Първоначално договорената сума по заема е 5 000 000,00 щатски долара. Впоследствие, с Анекс № 2 от 14.01.2010 г. и Анекс № 2 от 20.08.2010 г. размерът на заема е увеличен първоначално на 6 000 000,000 евро, а след това - на 7 000 000,00 евро.

На органите по приходите е представен и Анекс №4 от 27.03.2018 г. към Договора за заем от 01.04.2003 г., съгласно който срокът за връщане на заема се удължава за още 10 години, считано от настъпилият му падеж на 01.04.2013 г. Органите по приходите са приели, че описаният по-горе Анекс №4 към договора за заем от 01.04.2003 г. е съставен за целите на ревизионното производство и обуславя единствено изгодни за ревизираното лице правни и икономически последици. Изводът е аргументиран с обстоятелството, че същият не е представен нито в рамките на предходното ревизионно производство, приключило с РА № Р-222218007081-091-001 от 17.07.2019 г., при което са били изследвани въпросните правоотношения и настъпване на изискуемостта на задължението по Договора, нито пред дирекция ОДОП С. в хода на обжалването на цитирания РА.

Органите по приходите не са кредитирали представения анекс и са заключили, че задължението на ревизираното дружество по заема, предоставен от Р. И., не е погасено, че падежът е настъпил и задължението следва да бъде отписано през 2018 г., поради изтичане на петгодишния давностен срок по чл. 110 от Закона за задълженията и договорите. Съответно размерът на задължението следва да се отчете като приход в същата година.

По горните съображения и на основание чл. 46, ал. 1 т. 1 от ЗКПО ревизиращите са преценили, че следва да се извърши увеличение на финансовия резултат за 2018 г. със сумата по сметка 499 „Други кредитори“, възлизаща на 13 716 093,05 лв. /начално и крайно кредитно салдо по счетоводната сметка/. След приспадане на данъчна загуба в размер на 1 638 264,77 лв. е определена данъчна основа за облагане с корпоративен данък – печалба, в размер на 11 847 153,99 лв. и дължим корпоративен данък в размер на 1 184 715,40 лв. Начислени са и лихви за забава.

При обжалването по административен ред по-горестоящият орган е възприел изводите, направени в РА, поради което го е потвърдил.

Административен Съд С. - град, I отделение, 19 състав, след преценка на събраните по делото доказателства по отделно и в съвкупност и съобразявайки доводите на страните, приема от правна страна следното:

По допустимостта на жалбата: Решението на Директора на Дирекция „ОДОП” при ЦУ на НАП, [населено място] е връчено на оспорващия по електронен път на 08.02.2021 г. Жалбата е подадена чрез административния орган на 19.02.2021 г. (вх. № 53-04-129), т.е. в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК. Във връзка с гореизложеното, съдът намира, че е сезиран от надлежна страна – участник в административното

производство срещу акт, с който се засягат нейни права и интереси, поради което е подлежащ на оспорване. Жалбата е процесуално допустима и като такава следва да бъде разгледана.

Разгледана по същество, жалбата е основателна.

Съдът, след обсъждане на събраните доказателства и наведените от страните доводи намира, че не може да се съгласи изводите, направени от административния орган по следните съображения:

1. Фактически установявания:

Освен събраните в хода на ревизионното производство писмени доказателства, съдът приобщи към доказателствения материал и допуснатото, изслушано и прието писмено заключение на съдебно-икономическа експертиза (СИЕ). Експертът е анализирал коректно наличните счетоводни и други документи и е изградил последователни, компетентни и вътрешно непротиворечиви заключения. Отговорено е изчерпателно на поставените въпроси и са направени изводи, след проверка и анализ на събраните писмени доказателства. Заключениеето следва да бъде кредитирано като мотивирано, логично и съответстващо на установените безспорни факти.

Според вещото лице получените от дружеството плащания по Договора за заем са осчетоводени по сч. сметка 503- разпл.сметка в лева и сч. сметка 504 – разпл.сметка във валута след което са (кореспондирани) по сч.сметка 499-Други кредитори. За периода 01.04.2003-31.12.2004 г. по сметките на [фирма] са постъпили суми в лева по Договора за заем в размер на 6 677 392.84 лв. Видно от представената годишна оборотна ведомост кредитното салдо към 31.12.2004 г. на счетоводна сметка 499 е 6 822 311.37 лв. Налице е разлика от 144 918.53 лв. в повече по оборотна ведомост, спрямо получените до 31.12.2004 г. вноски по заема. Експертът дава три възможни хипотези за наличието на констатираната разлика. Първо, възможно нито [фирма], нито заемотателят разполагат с банкови документи за сумата от 144 918.53 лв. На второ място е възможно, действително предоставената сума е 6 822 311.37 лв., като разликата от 144 918.53 лв. е резултат на грешка или пропуск при осчетоводяването. И на последно място, е възможно действително предоставената сума е 6 677 392.84 лв., а разликата в повече е резултат на други задължения, посочени в счетоводна сметка № 499 „Други кредитори”.

В заключението е посочено, че към 31.12.2020 г., задължението като кредитното салдо по сметка 499 „Други кредитори” е в размер на 13 716 093.05 лв., т.е. размерът на осчетоводеното задължение от фирма [фирма] към физическото лице Р. И. е в размер на 13 716 093.05 лв. По време на проведеното по делото открито заседание, вещото лице направи някои уточнения, посочвайки, че по договора жалбоподателят е трябвало да получи левовата равностойност на 7 000 000 евро. Общият размер на сумата, която жалбоподателят е трябвало да получи съгласно договора за заем и сключените впоследствие анекси е 13 716 093,05 лв., като от предоставените документи е видно, че по сметките му са постъпили общо 13 571 173,54 лв. Ако се приеме, че процесният анекс е бил подписан за нуждите на удостоверяване на благоприятни за жалбоподателя факти, увеличението на финансовия резултат по смисъла на чл. 46, ал. 1, т. 1 от ЗКПО, следва да бъде извършено през 2018 г.

2. Анализ на събраните доказателства и правни изводи.

По силата на чл. 46, ал. 1, т. 1 от ЗКПО, при определяне на данъчния финансов резултат счетоводният финансов резултат се увеличава със сумата на задълженията на данъчно задълженото лице, като увеличението се извършва в годината, в която

настъпи изтичане на три години за задълженията с тригодишен давностен срок или на 5 години за задълженията с петгодишен давностен срок от момента, в който задължението е станало изискуемо.

В разглеждания казус страните не спорят, че според първоначалния „Договор за заем” от 01.04.2003 г., срокът на заема е 10 години, т.е. до 01.04.2013 г. Впоследствие, срокът на погасяване на заема е удължен, с анекс от 27.03.2018 г. до 01.04.2023 г., следователно падежът на платените заемни вноски ще настъпи на 01.04.2023 г.

Настоящият съдебен състав не намира за обосновано и логично твърдението, че представеният към договора анекс от 27.03.2018 г. е съставен за нуждите на ревизионното производство. Факт е, че същият представлява частен документ, но той можеше да бъде оборен от ответника по реда на чл. 193 от ГПК. В този случай, тежестта на доказването на истинността на документа, щеше да е върху жалбоподателя, съгласно чл. 193, ал. 3, изр. 2 от ГПК. Такова оспорване не беше направено, поради което съдът не намира причина процесния анекс да не бъде кредитиран относно фактите и обстоятелствата, отразени в него, досежно удостоверително волеизявление на съставилите го лица. В тази връзка, следва да се приеме, че процесното вземане ще стане изискуемо през 2023 г., поради липса на данни и без дори да е спорно, че същото не е било погасено преди тази дата.

Съдът намира за абсолютно нелогичен извода на органите по приходите, че анексът не е бил представен в хода на предходното ревизионно производство на дружеството. Същото е обхващало периода до 31.12.2017 г., докато документът е бил съставен и подписан през 2018 г., поради което е бил неотносим към ревизирания период. Анексът е бил представен надлежно още в началото на настоящето ревизионно производство.

Аргумент в подкрепа на извода за това, че отношенията между страните по първоначалния договор от 2003 г. и по подписаните впоследствие анекси са отразявали са били истински, а не мними се открива в заключението на СИЕ. Според направените от експерта изводи, сумите по договора и анексите са постъпвали по банковите сметки на дружеството и са намирали отражение по съответните счетоводни сметки. Вярно е, че вещото лице е констатирало разлика в размер на около 140 000 лв. между осчетоводените и реално преведени суми. Съдът кредитира експертното мнение в тази връзка, че констатираното разминаване може да се дължи на грешно осчетоводяване или на осчетоводяване на стари задължения. Освен това тази разлика не е от съществено значение за спора, защото неговата същност не е в това дали [фирма] е получило сумите по договора за заем, а кога заемът е станал изискуем, съответно кога са настъпили предпоставките за увеличение на финансовия резултат на дружеството на основание чл. 46, ал. 1, т. 1 от ЗКПО.

С. анализ на представените и обсъдени по-горе доказателства, налага извода, че оспореният РА е издаден от компетентен орган и в предвидената форма, но и при несъответствие с материално-правните разпоредби и целта на закона, поради което следва жалбата да бъде отменен.

С оглед изхода на делото на оспорващия разноси се дължат разноси. Такива са поискани, поради което съдът дължи присъждането им. Съдът намира за основателен наведения от пълномощника на ответника довод за прекомерност на платеното адвокатско възнаграждение. Делото не се отличава с фактическа и правна сложност. Представените писмени бележки не се отличават с особено голям обхват и подробност и частично се препокриват с жалбата. В тях не са обсъждани подробно

ново събраните в хода на съдебното производство доказателства. В тази връзка съдът намира, че адвокатско възнаграждение в размер на 14 000 лв., определено съгласно чл. 8, ал. 1, т. 6 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, е обосновано и справедливо.

Водим от горното и на основание чл. 160, ал. 1, пр. 1 от ДОПК, Административен Съд С. - град, I отделение, 19 състав,

Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ по жалба на [фирма], чрез адвокат Р. В. с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], вх. 1, етаж 2, ап. 4 Ревизионен акт (РА) № Р-22221020001247-091-001/05.10.2020 г., потвърден с Решение № 76/14.01.2021 г. от Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика, при ЦУ на НАП.

ОСЪЖДА Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” при ЦУ на НАП – [населено място] да заплати на [фирма] с ЕИК[ЕИК], на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК, сумата от 14 800 (четиринадесет хиляди и осемстотин) лева, представляваща направени по делото разноски, от които 50 лв., внесена държавна такса, 750 лв. внесен депозит за възнаграждението на вещото лице и 14 000 лв. платено адвокатско възнаграждение.

Решението подлежи на обжалване в 14-дневен срок от съобщаването му на страните, с касационна жалба пред Върховния Административен Съд на Република България.