

РЕШЕНИЕ

№ 7232

гр. София, 23.02.2026 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 73 състав, в
публично заседание на 21.01.2026 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Елеонора Попова

при участието на секретаря Снежана Тодорова, като разгледа дело номер **2163** по описа за **2025** 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/.

Образувано е по жалба на „КОНСУЛТ 2003“ ООД, ЕИК-[ЕИК] срещу Ревизионен акт /РА/ № Р-22220423006361-091-001/09.08.2024 г., издаден от Ф. С. Й.- орган, възложил ревизията и Т. Н. В.– ръководител на ревизията, в частта потвърден с Решение № 1499/15.11.2024 г. на Директор на дирекция „Обжалване и данъчно- осигурителна практика“, [населено място], Централно управление на Национална агенция по приходите.

Релевират се доводи, че ревизионният акт в потвърдената част е незаконосъобразен, необоснован и недоказан, издаден в нарушение на материалния и процесуалния закон, и в разрез със събраните по ревизионната преписка доказателства. Оспорва се извършеното облагане с корпоративен данък за данъчни периоди 01.01.2017 г.– 31.12.2022 г. На първо място, относно начислените допълнителни приходи за счетоводни услуги в хода на ревизионното производство не било установено извършването на услуги, които да не са фактурирани. Също така не било установено да са получени приходи, които да не са осчетоводени. Сочи се, че цената на счетоводните услуги е договорена с всеки от клиентите, като органите по приходите не установили никакви укрити приходи. Според жалбоподателя, цените зависят от клиента, от конкретната работа и от нейния обем и съпътстващи обстоятелства, при свобода на договарянето /чл. 9 от ЗЗД/. Дължимостта на данъци е следствие от осъществилата се стопанска операция, а не обратното. Не може да се облага приход по- голям от реалния и това да се основава на предположения или на абстрактни оценки. Твърди се, че Оценителската експертиза не е основана на доказани и конкретни пазарни аналози, а единствено на справочна информация. Сочи се, че нито по счетоводните документи,

нито по касовите или банкови движения са установени реално получени и неосчетоводени приходи. На следващо място, относно непризнатото отписване на вземания се излага, че органът по приходите не е посочил относими фактически и правни основания за извършеното облагане. Изложено е, че при твърдяната от органите по приходите свързаност на част от дружествата е очевидно, че е безсмислено воденето на съдебни процедури при условие, че липсата на средства у длъжника при изтичане на давностните срокове е несъмнена. Т.е., не са доказани с годни доказателства и доказателствени средства, събрани по реда на ДОПК никакви обстоятелства, които да обосноват извършеното изменение на декларирания от нас финансови резултати, не са установени и всички елементи на фактическия състав предвиден в закона. Твърди се, че са допуснати множество и съществени процесуални нарушения. Позовава се, на представените в хода на ревизионното производство протоколи, с които са отписани вземанията като несъбираеми. На следващо място, се поддържа, че акта е незаконосъобразен и относно начисляването на лихви върху предоставени заеми. Касаело се за заеми, които са отписани като несъбираеми в по-късен момент, когато вземанията са погасени по давност. Освен това органът размерът бил необосновано завишен. Относно служебните аванси, жалбоподателят оспорва приетото от ревизиращите, че получени от управителя служебни аванси следвало да се третира като заеми и да им се начисляват лихви в полза на дружеството. Твърди се, че не е сключен договор за заем, не е предоставена сума в заем, не е уговорено връщане, не е уговорено, че сумата се предава в собственост на управителя. Не е установен и доказан фактическият състав на чл. 240 от ЗЗД. Следователно няма заем. Видно от събраните по ревизионната преписка доказателства са получени служебни аванси. С получените суми са погасявани задължения на дружеството, а останалите суми са върнати. Сумите за служебни аванси не са собственост на управителя- те са собственост на дружеството. Претендира се отмяна на оспорвания акт и разноски.

В съдебно заседание жалбоподателят, чрез процесуален представител поддържа жалбата.

Ответникът– директор на Дирекция „ОДОП“ С. при ЦУ на НАП в съдебно заседание, чрез процесуален представител оспорва жалбата. Пледира същата да бъде отхвърлена като неоснователна и недоказана. Твърди се, че жалбата е бланкетна, липсвали конкретни фактически оспорвания. Сочи, че експертизата потвърждавала размера на оспорваните вземания. Позовава се на мотивите изложени в решението на органа. Претендира юрисконсултско възнаграждение, съгласно списък. Подробни съображения излага в допълнително представени писмени бележки. Софийска градска прокуратура– редовно уведомена, не изпраща представител за участие в производството.

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

Със Заповед №Р-22220423006361-020-001 от 30.10.2023 г., връчена на 07.11.2023 г. по електронен път, е възложено извършването на ревизия на дружеството за определяне на задълженията за корпоративен данък по ЗКПО за периодите от 2017 г. до 2022 г. и за ДДС по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за периодите от 01.01.2017 г. до 31.12.2022 г. Със Заповед №Р-22220423006361 -020-002 от 09.11.2023 г. в състава на ревизиращия екип е включена Д. Н. Овнорова, на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С.. Със Заповед №Р-22220423006361-020-003 от 05.02.2024 г. е продължен срокът за приключване на производството до 05.04.2024 г. Със Заповед №Р-22220423006361-020-004 от 15.03.2024 г., издадена във връзка със Заповед №Р-22220423006361-ЗИД-001 от 15.03.2024 г. на изпълнителния директор на НАП, е продължен срокът за извършване на ревизията до 05.06.2024 г. Всички заповеди са издадени от Ф. С. Й., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед №РД-01-849 от 31.10.2022 г. на директора на ТД на

НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22220423006361-092-002 от 04.07.2024 г., връчен по електронен път на 08.07.2024 г., срещу който не е подадено писмено възражение по реда и в срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

В хода на ревизионното производство е установено, че основната дейност на „КОНСУЛТ 2003“ ООД е извършване на счетоводни и одиторски дейности и данъчни консултации. Констатирано е от приходните органи, че в дружеството са назначени 2 лица по трудови правоотношения, на длъжност икономист и главен счетоводител.

Процесуалните действия, извършени в хода на ревизията са описани подробно в РД. На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на дружеството са връчени Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗД/ №Р-22220423006361-040-001 от 13.11.2023 г. и №Р-22220423006361-040-002 от 13.03.2024 г. Изискани са договори за заеми, справки за начислени лихви, списък на дружествата, на които са изготвяни годишните финансови отчети /ГФО/, подавани са справки- декларации по ЗДДС, годишни данъчни декларации /ГДД/ по ЗКПО и ЗДДФЛ и други документи касаещи данъчно- осигурителните задължения, информация за начина на определяне цената на счетоводните услуги и други. В отговор са представени главни книги, оборотни ведомости, договори за предоставяни счетоводни услуги и анекси към тях, договори за заеми, списък на дружествата, на които са подавани справки-декларации по ЗДДС, решения за отписване на вземания и задължения, поради изтичане на погасителната давност по тях и извлечения от счетоводни сметки, декларации по чл. 124, ал. 3 от ДОПК за периодите от 2017 г. до 2022 г. и други.

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на ТД, подробно описани в РД. Изискани са извлечения от банковите сметки на дружеството от „БАНКА ДСК“ ЕАД и „ЮРОБАНК БЪЛГАРИЯ“ АД. Посетен е адресът на дружеството, находящ се в [населено място], [улица], за проверка на оригинални счетоводни документи, обективизирано с Протокол №1976098 от 15.02.2024 г.

Установено е наличие на обстоятелства по чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК, а именно данни за укрити приходи от лихви и от доставки на счетоводни услуги.

На основание чл. 124, ал. 1 от ДОПК на „КОНСУЛТ 2003“ ООД е връчено Уведомление №Р-22220423006361-113-001 от 13.03.2024 г., че данъчната основа на задълженията му по ЗКПО за периодите от 01.01.2017 г. до 31.12.2022 г. ще бъде определена по реда на чл. 122 от ДОПК.

На основание чл. 17, ал. 1, т. 2 от ДОПК на задълженото лице е връчено Уведомление №Р-22220423006361-139-001 от 13.03.2024 г., с което са му разяснени правата и отговорностите в производството.

На основание чл. 122, ал. 2, т. 1 - 16 от ДОПК е извършен анализ на обстоятелства от значение за определяне на задълженията на „КОНСУЛТ 2003“ ООД по ЗКПО.

На основание чл. 60 от ДОПК с Акт за възлагане на експертиза №Р-22220423006361-01-001 от 24.04.2024 г. е възложено определяне на пазарните цени на извършените от дружеството счетоводни услуги в диапазон за периодите от 01.01.2017 г. на 31.12.2022 г. Експертизата е приета с писмо вх. №24-00-1661#13 от 27.05.2024 г.

Ревизията приключила с оспорвания в настоящото производство Ревизионен акт №Р-22220423006361-091-001 от 09.08.2024 г., издаден от Ф. С. Й., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в отдел „Ревизии“ при ТД на НАП С.- орган, възложил ревизията, и Т. Н. В., на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С.- ръководител на ревизията, връчен на 27.08.2024 г. по електронен път. С РА са установени допълнителни задължения за корпоративен данък в размер на 20 993,33 лв. На основание и по реда на чл. 175 от ДОПК във връзка с чл. 1 от

Закона за лихвите върху данъци, такси и други подобни държавни вземания /ЗЛДТДПДВ/ са начислени лихви в размер на 7 732.77 лв.

С жалба вх. №53-03-3747 от 10.09.2024 г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх. №23-22-1318 от 18.09.2024 г. по регистъра на дирекция ОДОП С., на основание чл. 152 от ДОПК, дружеството „КОНСУЛТ 2003“ ООД оспорило Ревизионен акт /РА/ №Р-22220423006361-091-001 от 09.08,2024 г., като незаконосъобразен, с който са установени допълнително задължения за корпоративен данък по Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ в размер на 20 993,33 лв., ведно с лихви за забава в размер на 7 732.77 лв. с искане за отмяна.

С решение № 1499/15.11.2024 г. на директор на дирекция „Обжалване и данъчно- осигурителна практика” С. при Централно управление на Националната агенция за приходите е изменен процесния Ревизионен акт №Р-22220423006361-091-001/09.08.2024 г. в оспорената част, както следва: установеният резултат по ЗКПО за периода 2017 г. корпоративен данък за внасяне в размер на 3 645,78 лв. е определен на корпоративен данък за внасяне в размер на 2 800,43 лв.; установеният резултат по ЗКПО за периода 2018 г. корпоративен данък за внасяне в размер на 169,28 лв. е определен на данъчен финансов резултат данъчна загуба в размер на 11 507,23 лв.; установеният резултат по ЗКПО за периода 2019 г. корпоративен данък за внасяне в размер на 4 412,68 лв. е определен на корпоративен данък за внасяне в размер на 1 941,96 лв.; установеният резултат по ЗКПО за периода 2020 г. корпоративен данък за внасяне в размер на 2 905,51 лв. е определен на корпоративен данък за внасяне в размер на 1 585,51 лв.; установеният резултат по ЗКПО за периода 2021 г. корпоративен данък за внасяне в размер на 4 773,66 лв. е определен на корпоративен данък за внасяне в размер на 3 453,60 лв.; установеният резултат по ЗКПО за периода 2022 г. корпоративен данък за внасяне в размер на 5 086,42 лв. е определен на корпоративен данък за внасяне в размер на 3 766,42 лв.

Решаващият орган потвърждава, че в хода на ревизията е доказано едно от обстоятелствата, регламентирани в чл. 122, ал. 1 от ДОПК, даващо основание за определяне на основата за облагане по особения ред, а именно обстоятелство по чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК- наличие на укрита приходи. Прието е, че не е спорен фактът, че жалбоподателят е предоставял заеми за част от които не са начислявани приходи от лихви. Счетено е за установено, че от „КОНСУЛТ 2003“ ООД е предоставен заем на „БАНЯ-ТЕРМЕ“ ЕООД в размер на 185 803,85 лв. през 2016 г., който не е погасен към 31.12.2022 г. Определената лихва е 5 % с оглед на това, че от жалбоподателя са сключвани множество договори за заеми с този лихвен процент. На „ТЕРАСА“ ЕООД е отпуснат заем на 15.03.2016 г., в който е залегнала клауза, че върху сумата, която заемателят дължи на заемодателя се начислява 5% годишна лихва. Съгласно справка „лихвен лист, получени заеми към 31.12.2022 г.“ са описани заеми, получени през същия период, а именно м. 03.2016 г. при 5% лихва. От жалбоподателя не са начислени приходи от лихви по договор от 2016 г., сключен с „БИ ЕЙЧ ДИ ПРОПЪРТИС“ ЕООД, в размер на 54,79 лв. По заемите общо в размер на 275 665,60 лв., отпуснати на „БИ ЕЙЧ ДИ КАНСЪЛТИНГ“ ООД, „ТЕРАСА“ ЕООД и „БЕСТ ТУР“ ЕООД, са договорени лихви в размер на 5%. През 2022 г. от жалбоподателя не са начислени лихви в общ размер на 13 783,28 лв. с основание, че заемите няма да бъдат погасени и ще бъдат отписани при изтичане на давностния срок, като такава стопанска операция не е взета към 31.12.2022 г.

Данъчните органи се позовават на чл.240, ал.1 от ЗЗД, чл. 294, ал. 1 от ТЗ, Счетоводен стандарт /СС/ 18 „Приходи“ и извеждат извод, че приходите и разходите, произтичащи от сделки и събития, в т.ч. и договори за заем, се начисляват към момента на тяхното възникване, независимо от момента на получаването или плащането на паричните средства или техните еквиваленти и се включват във финансовите отчети за периода, за който се отнасят. Предвид това, начислените лихви са участвали при определяна на данъчната основа по реда на чл. 122, ал. 2 от ДОПК.

За ревизираните периоди са начислени приходи от лихви по предоставени от „КОНСУЛТ 2003“ ООД суми на управителя, които към 31.12.2022 г. са в размер на 672 593,20 лв. Органите по приходите са изтъкнали, че са налице задължения към бюджета, към доставчици и кредитори, които не са погасявани от дружеството, като същевременно са отпускани парични средства на Х. Д. под формата на служебни аванси, съставляващи прикрити заеми. Решаващият орган потвърждава, че определените задължения за корпоративен данък, произтичащи от увеличаване на финансовия резултат с лихвите, в размер на 5% върху предоставените суми на Х. Д.- управител на дружеството, са законосъобразно установени. На същото физическо лице към 01.01.2017 г. са предоставени суми общо в размер на 580 115,70 лв. През 2017 г. са възстановени 116 753,26 лв., и същевременно са предоставени още 267 068,23 лв. През следващите периоди Х. Д. е възстановявал малки по размер суми /2018 г. - 27 024,74 лв., 2019 г. -19 389,59 лв., 2020 г. - 3 157,94 лв., 2021 г. - 4 291,06 лв. и 2022 г. - 3 974,25 лв./ В обобщение Х. Д., в рамките на 6 години, е разполагал с парични средства в голям размер, предоставени му от „КОНСУЛТ 2003“ ООД, като не са представени искания за отпускане на „служебни аванси“, отчети за изразходване на отпуснатите „служебни аванси“, разходооправдателни документи за използваните суми и връщане на неизразходваните „служебни аванси“ в отчетните периоди. Констатирана е липса на ангажирани от страна на дружеството доказателства, от които да е видно на какво основание управителят се е разпореждал през период от 6 години със суми над половин милион, от което е изведен извод, че тези суми са предоставени безвъзмездно на управителя за ползване, което съставлява отклонение от данъчно облагане по смисъла на чл. 16, ал. 1 и ал. 2, т. 2 от ЗКПО. Прието е от приходните органи, че тези суми, осчетоводени като „служебни аванси“ по счетоводна сметка 422 „Подотчетни лица“ са такива само по форма, но не и по съдържание и характер, а в действителност представляват безлихвени заеми, получени от управителя на „КОНСУЛТ 2003“ ООД доколкото разчетните отношения, свързани с предоставяне и отчитане на служебни аванси се документират с първични счетоводни документи - разходни ордери или други платежни документи, както и авансов отчет за отчитане на платени служебни разходи. Т.е., спорните служебни аванси са с характер на дългосрочни вземания, поради което се квалифицират като заеми и за тях е редно да се дължи лихва /доход за предприятието, какъвто нито се твърди, нито се установява да е начисляван/, дори при липса на договор. В тази връзка от ревизиращия екип е определена, лихва от 5% по аналогия на договорените лихви от 5% годишно по договори за заем, които дружеството е сключвало през 2016 г. и 2017 г.

След извършен анализ и на представените две тристранни споразумения от 31.01.2023 г., съгласно които Х. Б. Д. следва да преведе на „ЕМХ 2“ ЕООД и „ВАДЕДО“ ЕООД суми в размер, съответно на 457 878,24 лв. и 220 000,00 лв., с които да погаси задълженията по договори за заеми на „КОНСУЛТ 2003“ ООД към тези дружества, е потвърдено от решаващия орган, че сумите, посочени като служебни аванси са всъщност предоставени средство от дружество в заем на неговия управител, поради което е увеличен финансовият резултат за всеки от периодите с неотчетени приходи от лихви по тези заеми.

На следващо място е констатирано, че на „ЕМ ПЕЛЕТ“ ООД са издадени 6 фактури за периодите от 2017 г., до 2022 г. за извършени счетоводни услуги, в т.ч. 4 фактури на стойност без ДДС в размер на 100.00 лв. и 2 фактури на стойност без ДДС в размер на 150,00 лв. Прието е отклонение от пазарната цена в годишен размер за 2017 г. и 2018 г. по 350,00 лв., за периодите от 2019 г. до 2022 г. по 400,00 лв. Установено е, че в дружеството за изследваните периоди няма лица назначени по трудови правоотношения. В дневниците за покупки са отразени само фактурите за

получените счетоводни услуги, по които не е ползван данъчен кредит, не са декларирани фактури за продажби. Съгласно експертизата за регистрирани по ЗДДС лица, чиято счетоводна услуга включва обработка до 20 документа на месец, минималната пазарна цена е в диапазон от 40,00 лв. до 80,00 лв. Органите по приходите са определили пазарна цена на услугата за месец в размер на 41,67 лв., т.е. същата е съобразена с експертизата.

Установено е, че във връзка с предоставените услуги на „СЛАДОЛЕД“ ЕООД, на последното дружество са издадени 6 фактури за периодите от 2017 г. до 2022 г., в т.ч. 3 фактури на стойност 100.00 лв. и 3 фактури на стойност 150,00 лв. Органите по приходите са установили месечна пазарна цена на услуга, съобразена с експертизата, в размер на 41,67 лв.. в годишен размер от 500.00 лв. за периодите от 2017 до 2022 г.

На „УИНТЕРХАУС-БОРОВЕЦ“ ООД, „СКАЙ 2003“ ООД и „ЕМХ ПРОПЪРТИС“ ООД не са издадени фактури за счетоводни услуги. Дружествата не са осъществявали търговска дейност. Счетоводната услуга, предоставяна от жалбоподателя, се е състояла единствено в подаване на справки-декларации по ЗДДС. Предвид тези обстоятелства приетата от органите по приходите за периодите от 2017 г. до 2019 г. пазарна цена е в размер на 15,00 лв. на месец и за периодите от 2020 г. до 2022 г. в размер на 30.00 лв. на месец.

Предвид изложеното, е потвърдено и от решаващия орган увеличението на финансовия резултат с установеното отклонение от пазарните цени на счетоводните услуги, извършвани от жалбоподателя на „ЕМ ПЕЛЕТ“ ООД, „СЛАДОЛЕД“ ЕООД, „УИНТЕРХАУСБОРОВЕЦ“ ООД, „СКАЙ 2003“ ООД и „ЕМХ ПРОПЪРТИС“ ООД.

На следващо място, решаващият орган потвърждава и извършените корекции в посока увеличение на финансовия резултат с размера на отчетените по сметка 609 „Други разходи“ през 2019 г., 2021 г. и 2022 г.. представляващи отписани вземания.

Установено е, че с решения на управителя на дружеството са отписани вземания на „КОНСУЛТ 2003“ ООД, поради изтекла погасителна давност, както следва: - през 2019 г. вземания за лихви в размер на 8 990.33 лв. по предоставени заеми до 31.12.2016 г. Съгласно предоставената справка лихвите са начислявани по заеми, отпуснати на свързани лица - „БЕСТ ТУР“ ЕООД - 16,47 лв., „БИ ЕЙЧ ДИ ПРОПЪРТИС“ ООД - 70,83 лв., „ТЕРАСА“ ЕООД - 4 912.11 лв., „БИ ЕЙЧ ДИ КАНСЪЛТИНГ“ ООД- 1619,42 лв. и гаранция за обект- 2 371,50 лв.;

- през 2021 г. вземания за лихви в размер на 15 587.98 лв. по предоставени заеми до 31.12.2017 г. Съгласно предоставената справка лихвите са начислявани по заеми, отпуснати на свързани лица - „БЕСТ ТУР“ ЕООД- 900.31 лв., „ТЕРАСА“ ЕООД- 10 113,93 лв., „БИ ЕЙЧ ДИ КАНСЪЛТИНГ“ ООД- 1 323,74 лв. и вземания от Е. М. Б.- 3 250,00 лв.;

- през 2022 г. вземания за предоставени заеми на „БИ ЕЙЧ ДИ КАНСЪЛТИНГ“

ООД до 31.12.2017 г. в размер общо на 28 332,03 лв., както и начислените лихви по тях в размер на 5 686,04 лв.

Изведен е извод, че е необходимо лицето да е положило активни действия по събиране на вземането и едва когато по безспорен начин се установи, че е несъбираемо /чл.34, ал.1 ЗКПО/ и при наличие на предвидените в чл. 37 ЗКПО предпоставки, да ги отпише, което в случая не е доказано. Констатирано е, че за съществуващи вземания за гаранция /отписани през 2019 г./ и вземания от Е. М. Б. /отписани през 2021 г./ не са представени първични счетоводни документи. Предвид това с РА са извършени корекции в увеличение на финансовия резултат със сумите на отписаните вземания.

Установено е още, че „КОНСУЛТ 2003“ ООД е отразило разходи за външни: услуги през 2017 г. в размер на 4 320.00 лв. по фактура №0...028 от 17.02.2017 г., издадена от „ИЗСЛЕДОВАТЕЛСКИ ЦЕНТЪР ТРЕНД“ ООД. Изведен е извод, че получената услуга с предмет „изследване сред потребителите на магазини К. по метода „лице в лице“ не е обвързана с дейността на жалбоподателя и липсват доказателства за последваща реализация.

С цитираното по-горе решение на директора на дирекция „ОДОП“- С., са установени следните резултати:

За 2017 г. декларираната от дружеството данъчна загуба в размер на 22 010,43 лв. е коригирана в посока увеличение с разходи, както следва: отразен по сметка 602 в размер на 4 320,00 лв. по фактура №0...028 от 17.02.2017 г., издадена от „ИЗСЛЕДОВАТЕЛСКИ ЦЕНТЪР ТРЕНД“ ООД, неотчетени приходи от лихви в размер на 44 454,73 лв., в т.ч. в размер на 9 290,19 лв. по предоставен заем на „БАНЯ-ТЕРМЕ“ ЕООД, в размер на 35 109,75 лв. по предоставени заеми на управителя на дружеството и в размер на 54,79 лв. по предоставен заем на „БИ ЕЙЧ ДИ ПРОПЪРТИС“ ЕООД в размер на 10 000,00; неотчетени приходи от счетоводни услуги в общ размер на 1 240,00 лв.. в т.ч. в размер на 350.00 лв., предоставени на „ЕМ ПЕЛЕТ“ ООД, в размер на 350.00, предоставени на „СЛАДОЛЕД“ ЕООД, в размер на 180,00 лв., предоставени на „УИНТЕРХАУС-БОРОВЕЦ“ ООД, в размер на 180,00 лв., предоставени на „СКАЙ 2003“ ООД и в размер на 180,00 лв., предоставени на „ЕМХ ПРОПЪРТИС“ ООД. След извършените корекции е определена данъчна печалба в размер на 28 004,30 лв. и корпоративен данък в размер на 2 800,43 лв.

За 2018 г. декларираната от дружеството данъчна загуба в размер на 58 030,23 лв. е коригирана в посока увеличение с неотчетени приходи от лихви в общо в размер на 45 283,00 лв.. в т.ч. в размер на 9 290,19 лв. по предоставен заем на „БАНЯ-ТЕРМЕ“ ЕООД и в размер на 35 992,81 лв. по предоставени заеми на управителя на дружеството; неотчетени приходи от счетоводни услуги в размер на 1 240,00 лв., в т.ч. в размер на 350,00 лв., предоставени на „ЕМ ПЕЛЕТ“ ООД, в размер на 350,00 лв., предоставени на „СЛАДОЛЕД“ ЕООД, в размер на 180,00 лв., предоставени на

„УИНТЕРХАУС-БОРОВЕЦ“ ООД, в размер на 180.00 лв., предоставени на „СКАЙ 2003“ ООД и в размер на 180,00 лв., предоставени на „ЕМХ ПРОПЪРТИС“ ООД. След извършените корекции е определена данъчна загуба в размер на 11 507.23 лв. За 2019 г. декларираната от дружеството данъчна загуба в размер на 23 634,75 лв. е коригирана в посока увеличение с неотчетени приходи от лихви общо в размер на 44 281,26 лв., в т.ч. в размер на 9 290,19 лв. по предоставен заем на „БАНЯ ТЕРМЕ“ ЕООД и в размер на 34 991,07 лв. по предоставени заеми на управителя на дружеството; неотчетени приходи от счетоводни услуги в размер на 1 290,00 лв., в т.ч. в размер на 400.00 лв., предоставени на „ЕМ ПЕЛЕТ“ ООД, в размер на 350.00 лв., предоставени на „СЛАДОЛЕД“ ЕООД, в размер на 180,00 лв., предоставени на „УИНТЕРХАУС-БОРОВЕЦ“ ООД, в размер на 180,00 лв., предоставени на „СКАЙ 2003“ ООД и в размер на 180,00 лв., предоставени на „ЕМХ ПРОПЪРТИС“ ООД и неправомерно отписани вземания в размер на 8 990,33 лв. След извършените корекции финансовият резултат е печалба в размер на 30 926,84 лв., от който на основание чл. 70, ал. 2, изречение второ от ЗКПО е приспадната данъчна загуба за 2018 г. в размер на 11 507.23 лв. За периода е определена данъчна печалба в размер на 19 419,61 лв. и корпоративен данък в размер на 1 941,96 лв. За 2020 г. декларираната от дружеството данъчна загуба в размер на 29 500,57 лв. законосъобразно е коригирана в посока увеличение с неотчетени приходи от лихви в общ размер на 43 475,70 лв., в т.ч. в размер на 9 290,19 лв. по предоставен заем на „БАНЯ-ТЕРМЕ“ ЕООД и в размер на 34 185,51 лв. по предоставени заеми на управителя на дружеството; неотчетени приходи от счетоводни услуги в общ размер на 1 880,00 лв., в т.ч. в размер на 400.00 лв., предоставени на „ЕМ ПЕЛЕТ“ ООД, в размер на 400,00 лв., предоставени на „СЛАДОЛЕД“ ЕООД, в размер на 360.00 лв., предоставени на „УИНТЕРХАУС-БОРОВЕЦ“ ООД, в размер на 360,00 лв., предоставени на „СКАЙ 2003“ ООД и в размер на 360,00 лв.. предоставени на „ЕМХ ПРОПЪРТИС“ ООД. След извършените корекции е определена данъчна печалба в размер на 15 855.13 лв. и корпоративен данък в размер на 1 585,51 лв. За 2021 г. декларираната от дружеството данъчна загуба в размер на 25 835,74 лв. е коригирана в посока увеличение с неотчетени приходи от лихви в общ размер на 43 303,74 лв., в т.ч. в размер на 9 290.19 лв. по предоставен заем на „БАНЯ- ТЕРМЕ“ ЕООД и в размер на 34 013,55 лв. по предоставени заеми на управителя на дружеството; в размер на 1 480,00 лв., неотчетени приходи от счетоводни услуги, в т.ч. в размер на 400,00 лв.. предоставени на „СЛАДОЛЕД“ ЕООД, в размер на 360,00 лв., предоставени на „УИНТЕРХАУС-БОРОВЕЦ“ ООД, в размер на 360,00 лв., предоставени на „СКАЙ 2003“ ООД и в размер на 360.00 лв., предоставени на „ЕМХ ПРОПЪРТИС“ ООД, и с неправомерно отписани вземания в размер на 15 587,98 лв. След извършените корекции е установена данъчна печалба в размер на 34 535,98 лв. и корпоративен данък в размер на 3 453,60 лв. За 2022 г. декларираната от дружеството данъчна загуба в размер на 55 012,68 лв. е

коригирана в посока увеличение с неотчетени приходи от лихви в размер на 56 778,85 лв.. в т.ч. в размер на 9 290.19 лв. по предоставен заем на „БАНЯ-ТЕРМЕ“ ЕООД, в размер на 33 705,38 лв. по предоставени заеми на управителя на дружеството и в размер на 13 783,28 лв. по заеми, предоставени на „БИ ЕЙЧ ДИ КАНСЪЛТИНГ“ ООД, „ТЕРАСА“ ЕООД и „БЕСТ ТУР“ ЕООД; в размер на 1 880.00 лв.. неотчетени приходи от счетоводни услуги, в т.ч. в размер на 400.00 лв., предоставени на „ЕМ ПЕЛЕТ“ ООД. в размер на 400.00 лв.. предоставени на „СЛАДОЛЕД“ ЕООД, в размер на 360.00 лв., предоставени на „УИНТЕРХАУС-БОРОВЕЦ“ ООД, в размер на 360,00 лв., предоставени на „СКАИ 2003“ ООД и в размер на 360.00 лв., предоставени на „ЕМХ ПРОПЪРТИС“ ООД и с неправомерно отписани вземания в размер на 34 018.07 лв. След извършените корекции е установена данъчна печалба в размер на 37 664.24 лв. и корпоративен данък в размер на 3 766.42 лв.

По делото е допусната и приета Съдебно-счетоводна експертиза, неоспорена от страните. Въз основа на направените констатации в Част IV Констативно-съобразителна, вещото лице е дало следното заключение по поставените задачи: След обобщение и групиране на отписаните вземания от жалбоподателя, експертът излага по години размерите и дата на възникване на всяко от вземанията:

Отписани през 2019 г. въз основа на Решение на управителя Х. Д. са:

-лихва в размер на 16,47 лева, начислена през 2016 г. по предоставен кредит на Б. Т. ЕООД;

-лихва в размер на 70,83 лева, начислена през 2016 г. по предоставен заем на Би Е. Ди П. ООД;

-лихва в размер на 4912,11 лева, начислена през 2016 г. по предоставен кредит на Тераса ЕООД;

-лихва в размер на 1619,42 лева начислена през 2016 г. по предоставен кредит на Бе Е. Ди Кансълтинг ООД;

-платена сума на задължение на ЕМХ2 в размер на 78 лева, с дата на възникване както следва - 8 лева през 2016 г и 70 лева през 2017г.;

-гаранция за участие в търг трансформирана в гаранция за добро изпълнение в размер на 2371,50 лева платена през 2011 г. по договор за маркиране на дървесина за обект [населено място];

За всички отписани вземания е направено счетоводно записване в разходна сметка 6090 Други разходи в кореспонденция с кредита на сметка 4980 Други дебитори.

Отписани вземания свързани с предоставени заеми не се установяват през 2019г.

Отписани през 2021 г. въз основа на Решение на управителя Х. Д. са:

-лихва в размер на 1323,74 лева, начислена през 2017 г. по предоставен кредит на Би Е. Ди Кансълтинг ООД;

- лихва в размер на 10113,93 лева, начислена през 2017 г. по предоставен кредит на Тераса ЕООД;

-лихва в размер на 900,31 лева, начислена през 2017 г. по предоставен кредит на Б. Т. ЕООД;

- вземане в размер на 3250 лева от Е. Б. за прехвърлени 100 бр. акции, възникнало 08.06.2015 г., видно от приложено Д. с джирант Консулт 2003 ООД, подписано то Х. Д..

За всички отписани вземания е направено счетоводно записване в разходна сметка 6090 Други разходи в кореспонденция с кредита на сметка 4980 Други дебитори.

Отписани вземания свързани с предоставени заеми не се установяват през 2021 г.

Отписани през 2022 г. въз основа на Решение на управителя Х. Д. са:

-лихви в размер 1436,24 лева, начислени през 2018 г. по предоставен заем на Би Е. Кансълтинг ООД;

-лихви в размер 1416,60 лева, начислени през 2019 г. по предоставен заем на Би Е. Ди Кансълтинг ООД;

-лихви в размер 1416,60 лева, начислени през 2020 г. по предоставен заем на Би Е. Ди Кансълтинг ООД;

-лихви в размер 1416,60 лева, начислени през 2021 г. по предоставен заем на Би Е. Ди Кансълтинг ООД.

О. е направено в 2022 г. в дебита разходна сметка 6090 Други разходи и кредита сметка 4980 Други дебитори.

-предоставен заем на Би Е. Ди Кансълтинг ООД в размер на 28332,03 лева, с дата на възникване през 2016 г. на сумата от 23332,03 и през 2017 на сумата от 5000 лева.

О. е направено в 2022 г. в дебита на разходна сметка 6090 Други разходи и кредита на сметка 5371 Предоставени заеми.

По делото е приета административната преписка, както и допълнително ангажираните от страните писмени доказателства.

При така установените факти съдът достига до следните правни изводи:

Жалбата е процесуално допустима. Ревизионният акт е обжалван в рамките на предвидения за това срок, пред горестоящия в йерархията на приходната администрация орган, който с решението си го е потвърдил изцяло в обжалваната част. Така постановеният от директора на дирекция "ОДОП"- С. резултат и подаването на жалбата в рамките на предвидения за това преклузивен срок, от надлежна страна налагат извод за нейната допустимост.

По силата на чл. 160, ал. 2 от ДОПК, Съдът преценява законосъобразността и обосноваността 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.

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. В случая, с оглед приобщените по делото доказателства и в частност цитираните по- горе заповеди, следва да се приеме, че РА е издаден от компетентни органи.

Видно от приложеното копие на процесния РА, същият е подписан с електронен подпис. Във връзка с това и с оглед разпоредбата на чл. 16, ал. 1, т. 1 ЗЕДЕП по делото са представени доказателства, че органите по приходите, подписали РА, разполагат с удостоверение за квалифициран електронен подпис. Ответникът е представил надлежни доказателства за наличието на валидни КЕП на лицата, издали ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА, както и на заповедите, издадени във връзка с определянето на компетентния орган по възлагане на ревизията на жалбоподателя.

В тази връзка настоящият състав приема, че оспореният РА е издаден от компетентен орган по чл. 119, ал. 2 от ДОПК, в рамките на законоустановените срокове, в предвидената форма, съгласно чл. 120, ал. 1 от ДОПК и съдържа изискуемите реквизити 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 на основание чл.120, ал.2 ДОПК. Оспореният РА съдържа разпоредителна част в табличен вид, в която е определен размера на установените публични задължения по отношение на дружеството-жалбоподател. В диспозитива на решението на директора на ДОДОП се съдържат изменените резултати по ЗКПО, предмет на оспорване в настоящото производство. Съдът не констатира допуснати съществени нарушения на административно-производствените правила, които да са самостоятелно основание за отмяна.

По приложението на материалния закон:

Предмет на оспорване в настоящото производство е РА в потвърдената с Решение №1499/15.11.2024 г. на директора на дирекция ОДОП С. част относно установените публични задължения за КД, за данъчни периоди от 2017 г. до 2022 г. в общ размер на 13 547.92 лв. и лихви 4 881.72 лв.

В процесния казус ревизията е по реда на чл.122 ДОПК. Единствено при наличие на обстоятелства по чл. 122, ал. 1 от ДОПК и при спазване на правилата на чл. 122, ал. 2 и ал. 4 от ДОПК, законът дава възможност на органите по приходите да приложат установения от съответния закон размер на данъка към определена от тях основа.

В производството по съдебно обжалване на РА, издаден по реда на чл. 122 от ДОПК, в тежест на органите по приходите е да установят основанията за извършване на ревизия при особени случаи, както и спазването на императивния

процесуален ред за това, а в тежест на данъчнозадълженото лице е да установи при условията на пълно и насрещно доказване заявените от него факти и обстоятелства, с които се опровергават фактическите констатации в акта. За да се приложи презумпцията по чл. 124, ал. 2 от ДОПК фактическите констатации, на които се позовават органите по приходите следва да са подкрепени от надлежни доказателства, в противен случай тежестта за опровергаването им не може да се възлага на ревизирия субект.

В конкретния случай, от органите по приходите е прието, че са налице обстоятелствата по чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК- данни за укрити приходи. Следва да се има предвид, че проявлението дори на една от алтернативните хипотези на ал.1 обуславя прилагане на този особен ред.

Съдът намира, че в случая правилно е прието от приходните органи, че са налице данни за укрити приходи. За да приеме това съобрази, че в случая жалбоподателят е предоставял заеми, описани по- горе, за които не са начислявани приходи от лихви. Изпълнено е и другото императивно правило, осигуряващото правото на защита на ревизираното лице, а именно на жалбоподателя е връчено на основание чл. 124, ал. 1 от ДОПК на „КОНСУЛТ 2003“ ООД Уведомление №Р-22220423006361-113-001 от 13.03.2024 г., че данъчната основа на задълженията му по ЗКПО за периодите от 01.01.2017 г. до 31.12.2022 г. ще бъде определена по реда на чл. 122 от ДОПК.

На основание чл. 17, ал. 1, т. 2 от ДОПК на задълженото лице е връчено Уведомление №Р-22220423006361-139-001 от 13.03.2024 г., с което са му разяснени правата и отговорностите в производството.

Предвид това, начислените лихви са участвали при определяне на данъчната основа по реда на чл. 122, ал. 2 от ДОПК. С цел постигане на обективност при формиране на данъчната основа и с РД и РА е извършен анализ на всички обстоятелства по чл. 122, ал. 2 т. 1- 16 от ДОПК, поради което следва да се приеме, че са изпълнени нормативните изисквания. Заместването на изискуемите от материалния закон данни с други такива, посочени в чл. 122, ал. 2 от ДОПК, несъмнено затруднява абсолютното определяне на данъчната основа. В случая данъчната основа е определена по начин, по който да се достигне в максимална степен до тази, която би била установена, ако бяха налице липсващите доказателства и данни, като по този начин е защитен както фиска, така и интересите на задължения субект.

Изложеното влече презумпцията на чл. 124, ал. 2 от ДОПК, по силата на която в производството по обжалването на ревизионния акт при извършена ревизия по реда на чл. 122 фактическите констатации в него се смятат за верни до доказване на противното, когато наличието на основанията по чл. 122, ал. 1 е подкрепено със събраните доказателства. Тежестта за тяхното оборване е на жалбоподателя, това важи в случаи като процесния, в които преди това органите по приходите са успели по несъмнен начин да докажат, че по отношение на ревизираното лице и за ревизирия период е налице някое от изчерпателно изброените в чл. 122, ал. 1

ДОПК обстоятелства. При законово разместената тежест на доказване, ревизираният субект е този, който е следва да установи съответните обстоятелства, опровергаващи констатациите на органите по приходите и то в условията на пълно доказване, доколкото съдебният акт не може да почива на предположение.

По същество, с РА са извършени корекции в посока увеличение на финансовия резултат с размера на отчетените по сметка 609 „Други разходи“ през 2019 г., 2021 г. и 2022 г., представляващи отписани вземания. С решения на управителя на дружеството Д. са отписани вземания на „КОНСУЛТ 2003“ ООД, поради изтекла погасителна давност, както следва:

- през 2019 г. вземания за лихви, начислявани по заеми, отпуснати на свързани лица - „БЕСТ ТУР“ ЕООД - 16,47 лв., „БИ ЕЙЧ ДИ ПРОПЪРТИС“ ООД - 70,83 лв., „ТЕРАСА“ ЕООД - 4 912,11 лв., „БИ ЕЙЧ ДИ КАНСЪЛТИНГ“ ООД — 1 619,42 лв. и гаранция за обект — 2 371,50 лв. Към тези суми вещото лице, изготвило ССчЕ по делото добавило и платена сума за задължение на ЕМХ2 в размер на 78 лева /8 лева през 2016 г. и 70 лева през 2017 г./;

- през 2021 г. вземания за лихви в размер на 15 587,98 лв. по предоставени заеми до 31.12.2017 г. Съгласно предоставената справка лихвите са начислявани по заеми, отпуснати на свързани лица- „БЕСТ ТУР“ ЕООД- 900,31 лв., „ТЕРАСА“ ЕООД- 10 113,93 лв., „БИ ЕЙЧ ДИ КАНСЪЛТИНГ“ ООД- 1 323,74 лв. и вземания от Е. М. Б.- 3 250,00 лв.;

- през 2022 г. вземания за предоставени заеми на „БИ ЕЙЧ ДИ КАНСЪЛТИНГ“ ООД до 31.12.2017 г. в размер общо на 28 332,03 лв., както и начислените лихви по тях в размер на 5 686,04 лв. т.е. общо 34 018,07 лв. Съгласно констативната част от ССчЕ няма приложен договор за заем за 5 000.00 лв. нито платежен документ.

Според ССчЕ за всички отписани вземания е направено счетоводно записване в разходна сметка 6090 Други разходи в кореспонденция с кредита на сметка 4980 Други дебитори.

Съдът приема, че посочените суми на отписаните вземания са установени както от ревизиращия екип, така и от експертното заключение, което се кредитира от съда. Единственото разминаване е относно посоченото като отписано вземане за 2019 г. от ЕМХ 2 в размер на 78,00 лв., но доколкото с тази сума не е увеличен финансовият резултат за 2019 г. /това вземане не е включено и в решението от 10.01.2020 г. за отписване на вземанията/, то това не е довело до различен резултат.

По делото са представени от жалбоподателя и приети допълнителни доказателствата, ползвани от вещото при изготвяне на ССчЕ. Видно от заверено копие на Договор за предоставяне на маркирана дървесина на корен от общински горски фонд /л.254 и сл./, във връзка с отписаните вземания през 2019 г., който договор не само, че няма достоверна дата, но липсва каквато и да е изписана такава, не е посочен номер, както и не е положен подпис за [община] /Продавач/, липсват попълнени реквизити в пункт 2.1 и 2.2. В случая предоставеният екземпляр

представлява бланков договор, едностранно попълнен с вписани данни на „КОНСУЛТ 2003“ ЕООД и положен подпис само за жалбоподателя. Ето защо и този договор не следва да се кредитира. Досежно отписаната сума в размер на 2 371,50 лв., като гаранция за участие в търг не е представен документ за нейното внасяне, т.е. не е налице документална обосновааност, следователно не се доказва наличието на такова вземане и същото неоснователно е отписано. Във връзка с отписване на вземане през 2021 г. за сумата от 3 250,00 лв. е представено и прието по делото временно удостоверение № 4, издадено от съвета на директорите на „КОНСОРЦИУМ СИНЕГАСИЯ“ АД за притежаване на 130 поименни акции с номинал от по сто лева /на обща стойност 13 000 лв./ от капитала на акционерното дружество, както и Д. от 08.06.2015 г., с което „КОНСУЛТ 2003“ ООД прехвърля на Е. М. Б. временното удостоверение №4 от на 100 акции от капитала на „КОНСОРЦИУМ СИНЕГАСИЯ“ АД. Следва да се има предвид, че частните документи нямат материална доказателствена сила отразеното в тях, за това се преценяват на фона на цялата доказателствена съвкупност. В случая не са ангажирани доказателства, от които да е видно, че Е. Б. се е задължил да плати точно тази сума на жалбоподателя, да е потърсен за погасяването на конкретното вземане, което влече и липса на годно основание за отписването ѝ. По отношение на приетите договори за заем с „БЕСТ ТУР“ ЕООД, „БИ ЕЙЧ ДИ КОНСЪЛТИНГ“ ООД и „БИ ЕЙЧ ДИ ПРОПЪРТИС“ ООД, следва да се отчете, че същите са с приложен банкови документи, удостоверяващи превеждане на посочените суми на заемателя, като е налице съответствие между сумите по договорите и преведените такива на заемателите. Въпреки наличието и развитието на заемните правоотношения обаче липсва документална обосновааност касателно несъбираемостта на тези вземания и съответно отписването на вземанията по тези договори. В нормата на чл.34, ал.1 ЗКПО е регламентирано изискване да се отписват приходи и разходи, които са несъбираеми. Това означава, че е без значение изтичането на погасителната давност, ако в случая заемодателят не е установил, че е направил всичко възможно да се опита да събере вземанията си по договорите за заем, но въпреки това те са останали несъбираеми, а не несъбрани. Липсва каквато и да било търговска практика и логика да се дадат в заем парични суми и след това заемодателят да не желае да му се върнат, нито да предприеме действия по събирането им, още повече при липса на данни за изпадане в неплатежоспособност на дружествата- заемополучатели или да са в производство по несъстоятелност, дори да се касае за свързани лица и това да е свързано с разноски, поради което и доводът на жалбоподателя в тази насока е неоснователен. В този смисъл следва да се приеме, че не е доказано от жалбоподателя, че вземанията по договорите за заем, които не са издължени, са несъбираеми. Това налага ясното разграничаване между несъбрани вземания и несъбираеми, като разпоредбата на чл. 34. ал.1 ЗКПО има предвид несъбираеми вземания. В този смисъл е практиката на Върховния

административен съд /адм. дела № 6108/2024 г., №9637/2022 г. и др/.

На следващо място, относно начисляването на лихви върху заеми е безспорно установено е, че от „КОНСУЛТ 2003“ ООД е предоставен заем на „БАНЯ-ТЕРМЕ“ ЕООД в размер на 185 803,85 лв. през 2016 г., който не е погасен към 31.12.2022 г. Приетата лихва от 5% е обоснована с оглед, че от жалбоподателя са сключвани множество договори за заеми с този лихвен процент. На „ТЕРАСА“ ЕООД е отпуснат заем на 15.03.2016 г., в който е залегнала клауза, че върху сумата, която заемателят дължи на заемодателя се начислява 5% годишна лихва. Съгласно справка „лихвен лист, получени заеми към 31.12.2022 г.“ са описани заеми, получени през същия период, а именно м. 03.2016 г. при 5% лихва. От жалбоподателя не са начислени приходи от лихви по договор от 2016 г., сключен с „БИ ЕЙЧ ДИ ПРОПЪРТИС“ ЕООД, в размер на 54,79 лв. По заемите общо в размер на 275 665,60 лв., отпуснати на „БИ ЕЙЧ ДИ КАНСЪЛТИНГ“ ООД, „ТЕРАСА“ ЕООД и „БЕСТ ТУР“ ЕООД, са договорени лихви в размер на 5%. През 2022 г. от жалбоподателя не са начислени лихви в общ размер на 13 783,28 лв. с основание, че заемите няма да бъдат погасени и ще бъдат отписани при изтичане на давностния срок, като такава стопанска операция не е взета към 31.12.2022 г. Посочените размери на отпуснатите заемни средства на свързаните дружества, както и тяхно реално плащане са потвърдени от ССЧЕ, която не се оспорва от страните и се кредитира от съда. В РА, издаден в производство по ред на чл.122 ДОПК са посочени конкретните размери на неотчетените приходи от лихви, с които са увеличени финансовите резултати по години, които не са оборени от жалбоподателя. Когато страни по договор за заем са лица- търговци по смисъла на Търговския закон /ТЗ/, то по силата на чл. 294, ал. 1 от закона се дължи лихва, освен ако е уговорено друго. В случая приходните органи са съобразили редът и периодичността за начисляване и отчитане на лихвите по заеми от предприятия-заемодатели според Счетоводен стандарт /СС/. Т.е. начисляването на приходи от лихви по отпуснати заеми е нормативно регламентирано.

Съдът намира, че законосъобразно са определени задължения за корпоративен данък, произтичащи от увеличаване на финансовия резултат с лихвите, в размер на 5% върху предоставените суми на физическото лице Х. Д., управител на дружеството. Не е спорно, че на лицето към 01.01.2017 г. са предоставени суми общо в размер на 580 115,70 лв. През 2017 г. са възстановени 116 753,26 лв., и същевременно са предоставени 267 068,23 лв. Констатирано е, че през следващите периоди Х. Д. е възстановил сравнително малка част от тези суми /2018 г.- 27 024,74 лв., 2019 г.- 19 389,59 лв., 2020 г.- 3 157,94 лв., 2021 г.- 4 291,06 лв. и 2022 г.- 3 974,25 лв./.. Фактът, че същите са осчетоводени като „служебни аванси“ по счетоводна сметка 422 „Подотчетни лица“ не е достатъчен да се приеме, че реално съставляват такива. В случая не са ангажирани първични счетоводни документи за твърдените „служебни аванси“- разходни ордери или други платежни документи,

липсва авансов отчет за платени служебни разходи, както и искания за отпускането им. Не се установи и целта за отпускането им от предприятието на физическо лице, за да се определят като текущи вземания. Всичко това потвърждава извода на данъчните органи, че спорните служебни аванси са такива само по форма, а в действителност са с характер на дългосрочни вземания, т.е. представляват безлихвени заеми, получени от управителя на „КОНСУЛТ 2003“ ООД, което съставлява отклонение от данъчно облагане по смисъла на чл. 16, ал. 1 и ал. 2, т. 2 от ЗКПО. Предвид изложеното, законосъобразно са начислени приходи от лихви по предоставени от „КОНСУЛТ 2003“ ООД суми на управителя, които към 31.12.2022 г. са в размер на 672 593,20 лв., като е определена лихва от 5% по аналогия на договорените лихви от 5% годишно по договори за заем, които дружеството е сключвало през 2016 г. и 2017 г. Следва да се има предвид, че липсата на договор не освобождава дружеството от задължението да начислява приходи от лихви и да плаща дължимите преки данъци върху тези приходи. Априори, не се обори верността на фактическите констатации в РА, според оборимата презумпция по чл.124, ал.2 от ДОПК.

На следващо място, с РА, въз основа на възложена при ревизията оценителска експертиза са определени пазарните стойности на определените пазарни цени за предоставени счетоводни услуги на дружества, които са свързани лица с жалбоподателя по смисъла на §1, т. 3, б. „д“ от ДР на ДОПК. Използван е методът на сравнимите неконтролирани цени, като е определен диапазон на цените, съгласно регистрацията на клиентите по ЗДДС и брой на документите, които са обработвани.

Във връзка с довода на жалбоподателя за липса на извършени услуги от „КОНСУЛТ 2003“ ООД, които да не са фактурирани, следва да се има предвид, че по делото се установи, че на „УИНТЕРХАУС-БОРОВЕЦ“ ООД, „СКАЙ 2003“ ООД и „ЕМХ ПРОПЪРТИС“ ООД не са издадени фактури за счетоводни услуги. Липсват обективни находки по делото, сочещи, че тези дружества са осъществявали търговска дейност. Счетоводната услуга, предоставяна от жалбоподателя се изразявала единствено в подаване на справки- декларации по ЗДДС. Предвид това, съдът намира, че правилно е определена от органите по приходите за периодите от 2017 г. до 2019 г. пазарна цена в размер на 15,00 лв. на месец и за периодите от 2020 г. до 2022 г. в размер на 30,00 лв. на месец.

На „ЕМ ПЕЛЕТ“ ООД са издадени 6 фактури за периодите от 2017 г. до 2022 г. за извършени счетоводни услуги, в т.ч. 4 фактури на стойност без ДДС в размер на 100,00 лв. и 2 фактури на стойност без ДДС в размер на 150,00 лв. Прието е отклонение от пазарната цена в годишен размер за 2017 г. и 2018 г. по 350,00 лв., за периодите от 2019 г. до 2022 г. по 400,00 лв. Не се опровергаха констатациите на приходните органи, че в дружеството за изследваните периоди няма лица, назначени по трудови правоотношения, в дневниците за покупки са отразени само

фактурите за получените счетоводни услуги по които не е ползван данъчен кредит, не са декларирани фактури за продажби. Съгласно експертизата за регистрирани по ЗДДС лица, чиято счетоводна услуга включва обработка до 20 документа на месец, минималната пазарна цена е в диапазон от 40,00 лв. до 80,00 лв. С оглед, на което правилно е определена пазарна цена на услугата за месец в размер на 41,67 лв., която е към минимума.

За предоставените услуги на „СЛАДОЛЕД“ ЕООД, са издадени 6 фактури за периодите от 2017 г. до 2022 г., в т.ч. 3 фактури на стойност 100,00 лв. и 3 фактури на стойност 150,00 лв. И по отношениеи на тези услуги, съобразено експертизата е определен размер от 41,67 лв., респ. годишен размер от 500,00 лв. за периодите от 2017 до 2022 г.

Следва да се отбележи, във връзка с довода на жалбоподателя, че липсата на плащане във връзка с извършени услуги, не е основание за неотчитане и непризнаване на приходите от тях /СС 18 „Приходи“/.

С оглед гореизложеното и доколкото жалбоподателят не успя да обори установеното с РА, настоящият съдебен състав намира, че законосъобразно е увеличението на финансовия резултат с установеното отклонение от пазарните цени на счетоводните услуги, извършвани от жалбоподателя на „ЕМ ПЕЛЕТ“ ООД, „СЛАДОЛЕД“ ЕООД, „УИНТЕРХАУС- БОРОВЕЦ“ ООД, „СКАЙ 2003“ ООД и „ЕМХ ПРОПЪРТИС“ ООД.

На следващо място, настоящият съдебен състав намира, че не се обори установеното с РА, че „КОНСУЛТ 2003“ ООД е отразило разходи за външни услуги през 2017 г. в размер на 4 320,00 лв. по фактура №0...028 от 17.02.2017 г., издадена от „ИЗСЛЕДОВАТЕЛСКИ ЦЕНТЪР ТРЕНД“ ООД, без да е налице последваща реализация. Получената услуга с предмет „изследване сред потребителите на магазини К. по метода „лице в лице“ не е свързана с дейността на жалбоподателя, а и липсват доказателства, от които да се установи противното. Ето защо, следва да се приеме, че в хода на съдебното оспорване не са оборени тези констатации по пътя на насрещното доказване, поради което законосъобразно не са признати разходи за услуги през 2017 г. в размер на 4 320 лв.

С оглед всичко изложено, настоящият съдебен състав намира, че жалбата следва да се отхвърли като неоснователна.

При този изход на процеса на ответника се дължат разноски за юрисконсултско възнаграждение, което е своевременно претендирано. Съгласно чл.161, ал.1, ДОПК /изм. с ДВ бр.17/26г./ на ответника се присъждат разноски съобразно отхвърлената част от жалбата. На администрацията вместо възнаграждение за адвокат се присъжда за всяка инстанция юрисконсултско възнаграждение в размер, определен от съда, ако те са били защитавани от юрисконсулт. Размерът на присъденото възнаграждение не може да надхвърля максималния размер за съответния вид дело, определен по реда на чл.37 от Закона за правна помощ. В чл.

37, ал.1 ЗПП е регламентирано, че заплащането на правната помощ е съобразно вида и количеството на извършената дейност и се определя в наредба на Министерския съвет по предложение на НБПП. Съгласно чл. 24. (Изм. – ДВ, бр. 74 от 2021 г., в сила от 1.10.2021 г., бр. 53 от 2025 г. Сравнение с предишната редакция, в сила от 1.10.2025 г.) по административни дела възнаграждението за една инстанция е от 200 до 300 лв. По административни дела с материален интерес възнаграждението е от 130 до 450 лв. Предвид фактическата и правна сложност на делото, материалния интерес и процесуална активност на юрисконсулта следва да се присъди в полза на НАП юрисконсултско възнаграждение в размер на 400 лева или 204.52 евро.

Мотивиран от горното, Съдът

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „КОНСУЛТ 2003“ ООД, ЕИК-[ЕИК] срещу Ревизионен акт /РА/ № Р-22220423006361-091-001/09.08.2024 г., издаден от Ф. С. Й.- орган, възложил ревизията и Т. Н. В.– ръководител на ревизията, в частта потвърден с Решение № 1499/15.11.2024 г. на Директор на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“, [населено място], Централно управление на Национална агенция по приходите, с който са установени задължения за корпоративен данък по Закона за корпоративното подоходно облагане, за данъчни периоди от 2017 г. до 2022 г. в общ размер на 13 547.92 лева /6926.94 евро/ и лихви 4 881.72 лева /2495.98 евро/.

ОСЪЖДА „КОНСУЛТ 2003“ ООД, ЕИК-[ЕИК], да заплати на Националната агенция за приходите разноски в размер на 204.52 евро /400 лева/.

РЕШЕНИЕТО подлежи на обжалване пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщението до страните за постановяването му.

СЪДИЯ: