

РЕШЕНИЕ

№ 5269

гр. София, 07.08.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 6 състав,
в публично заседание на 28.11.2022 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Боряна Бороджиева

при участието на секретаря Елеонора М Стоянова, като разгледа дело номер **6031** по описа за **2021** 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 на "РЕНТ ЛУКС МОБИЛ" ЕООД ЕИК[ЕИК], срещу РА № Р-22221020002122-091-001/29.12.2020г., издаден от органи по приходите в ТД на НАП-С., подадена първоначално срещу мълчаливо потвърждаване на РА при административното му обжалване пред Директора на Дирекция "ОДОП"-С.. Впоследствие, след подаване на жалбата до съда РА е потвърден с Решение № 639/21.04.2021г. на Директора на Дирекция "ОДОП"-С.. РА се обжалва в частта, с която за отделните данъчни тримесечни периоди от м. 10.2015 г. до м. 12.2019 г. на дружеството са установени допълнителни задължения за данък върху доходите на чуждестранни юридически лица по Закона за корпоративното подоходно облагане (ЗКПО) общо в размер на 46 593,77 лв. и са начислени лихви за забава в размер на 13 242,60 лв.

Становища на страните:

Жалбоподателят оспорва РА със съображения, че е необоснован, тъй като фактическите констатации и правни изводи не се подкрепят и са в противоречие със събраните и предоставени в хода на ревизията доказателства, както и незаконосъобразност поради издаване в противоречие с процесуалните и материалноправните разпоредби. Счита, че в хода на ревизията са извършвани множество действия, които са извън правомощията на инспекторите по приходите. Не били връчвани протоколи от насрещни проверки, връчените не притежавали

задължителните за изискуемата форма реквизити, а резултатите от насрещните проверки/съставените протоколи противоречали на събраните в хода на ревизията доказателства, което довело до погрешни изводи в РД. Твърди, че процесната ревизия е трета поред за последните две години, като в РД се споменава в Раздел 1, т.11 само тази завършила с издадения РА № P22002218001484-091-001 от 27.11.2018г., която всъщност следва отменения преди това с указания РА № P2222101600-091-001 от 31.10.2017г. През времето и на двете ревизии начисления в оспорения акт данък по чл.195 от ЗКПО не бил установяван, тъй като както тогава, така и сега не е налице основание за възникването му. По отношение на материалния закон, твърди, че получаването на дохода е задължителна предпоставка за възникване на съответното данъчно задължение и след като плащане не е извършвано, а сумата дори не е била дължима на получателя, тъй като не е настъпил падежът за плащането ѝ, то не може да възникне задължение а чуждестранното лице за доходи, получени от източник в България, защо такива няма и противното би означавало да се създаде данъчно задължение при липса на доход. Счита, че установеното от ревизията противоречи на чл.195 от КПО, който предвижда, че се облагат с данък при източника доходите от източник в страната на чуждестранни ЮЛ, т.е. докато едно вземане не се превърне в „доход“, не би следвало да възникнат и свързаните с него данъчни задължения, освен това чл.202, ал.2 от ЗКПО предвиждала удържане и внасяне на данък при източника от „платеца на дохода“. Докато не бъде заплатен дохода, то местното ЮЛ няма качеството „платец“ по смисъла на закона. В тази връзка счита, че „начисляване на доход“ по смисъла на действащия ЗКПО означава единствено отразяване на изискуемо и ликвидно задължение на едно местно ЮЛ към чуждестранно такова. Счита, че начисляването на дохода по смисъла на ЗКПО се извършва само тогава, когато падежът на изплащането на задължението е настъпил, а начисляването на разходи за лихви, които не са платени, не представлява начисляване на доход от лихви по смисъла на чл.202, ал.2 от ЗКПО. Падежът на вземанията за лихви по заемните договори настъпва след ревизирания период, лихвите не са платени, нито са дължими през периода на ревизията, а това според жалбоподателя означава, че не е налице доход, върху който да се определят данък и лихви, в който смисъл е и актуалната съдебна практика.

В съдебно заседание жалбоподателят чрез адв.Е. прави искане съдът да уважи жалбата и да постанови решение, с което да отмени обжалвания РА като необоснован и незаконосъобразен, издаден в противоречие с материалните и процесуални разпоредби. Претендира разноски – държавна такса.

Ответникът Директорът на Д.-С. при ЦУ на НАП намира жалбата за неоснователна и недоказана и иска потвърждаване на оспорения РА като правилен и законосъобразен по съображенията в РА и в мотивите на решението. В съдебно заседание, представляван от юрк. И. претендира юрисконсултско възнаграждение.

Фактите по делото:

Ревизионното производство е образувано със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) №P-22221020002122-020-001 от 13.04.2020 г., с която е възложено извършването на ревизия на „РЕНТ ЛУКС МОБИЛ“ ЕООД първоначално за установяване на задължения за данък върху добавената стойност по реда на Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за периодите от 01.12.2019 г. до 29.02.2020 г., а със Заповед за изменение на ЗВР

№P-22221020002122-020-004 от 28.09.2020 г. е допуснато изменение, с което в

обхвата на ревизията е включено определянето на задълженията за данък върху доходите на чуждестранни юридически лица за периодите от 01.11.2015 г. до 31.12.2019 г. Всички заповеди са издадени от Т. П. Н., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена на основание чл.112, ал. 2, т. 1 от ДОПК със Заповед №РД-01-818/10.05.2019 г. на изпълняващия длъжността директор на ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221020002122-092-001 от 22.10.2020 г. В срока и по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК ревизираното лице е подало писмено възражение №53-00-2969 от 23.11.2020 г. срещу съдържащите се в РД констатации и предложение за установяване на задължения. Същото е разгледано от органа по приходите и е прието за неоснователно.

Ревизията приключва с РА №Р-22221020002122-091-001 от 29.12.2020 г., издаден от Т. П. Н., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията, и Ц. Г. Р., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията.

С РА са установени задължения на дружеството общо в размер на 60 018,37 лв., в това число 46 593,77 лв. данък върху доходите на чуждестранни юридически лица по реда на чл. 195 от ЗКПО и 13 242,60 лв. - лихви, като е извършено прихващане до размера на установения ДДС за възстановяване в размер 15 003,30 лв. по реда на чл. 92 от ЗДДС.

Въз основа на извършените процесуални действия са събрани доказателства, от които се установява, че „РЕНТ ЛУКС МОБИЛ“ ЕООД е получател на заеми по договори с чуждестранното лице С. В. лимитид - дружество регистрирано според законодателството на Британските Вирджински острови, както следва:

1. Договор за заем, сключен на 10.11.2015 г.(л.236 по делото) между кредитор - С. В. Л. и Заемополучател - „РЕНТ ЛУКС МОБИЛ" ЕООД. Заемната сума е 200 000 евро. Бенефициент е „ТОПАЗ МЕЛ" ООД, ЕИК[ЕИК], като ревизията е установила, че заемната сума е постъпила по негова сметка. Целта на заема е покупко-продажба на луксозни автомобили, оборудване и машини. Срокът на договора е 5 (пет) години от подписване на договора, но при всички положения до пълното изпълнение на всички задължения, произтичащи от договора. Падежът е на 10.11.2020 г. Договорената възнаградителна лихва е 6% (шест процента) върху заемната сума. Лихвата се изчислява на годишна база. Договорът се прекратява, ако заемополучателят върне обратно цялата заемна сума на кредитора заедно с произтичащата от това възнаградителна лихва. До момента на ревизията заемът не е погасен.

2. Договор за заем, сключен на 31.12.2015 г.(л.230 по делото) между С. В. Л. - заемодател и „РЕНТ ЛУКС МОБИЛ" ЕООД - заемател. Заемодателят се задължава да предостави на заемателя сума в размер до 942780 евро. Заемната сума ще бъде предоставена изцяло или на части в срок до една година от подписване на договора. Заемателят дължи възнаграждение на заемодателя само върху предоставената на 3. сума под формата на годишна лихва в размер на 5 % (пет процента). Общата сума по дължимите лихви ще бъде заплатена на заемодателя изцяло или на части в срок до 31.12.2020 г. Заемателят се задължава да върне на Заемодателя получената сума изцяло или на части в срок до 31.12.2020 г.

Установено е, че заемите са регистрирани в БНБ с Декларация с вх. №2/00158926/001/15.04.2016 г., съгласно изискванията на Валутния закон /Вз/ и

свързаната с това Наредба №27 от 2713.03.2014 г. за статистиката на платежния баланс, международната инвестиционна позиция и статистиката на ценните книжа. Съгласно декларацията кредитополучател е „РЕНТ ЛУКС МОБИЛ“ ЕООД за сумата от 1 142 780,00 евро, отговаряща на сумата по двата договора, с кредитор чуждестранно лице - С. В. Л., Британски Вирджински острови. Дата на сключване на договора 31.12.2015 г., а крайна дата на валидност на договора е 31.12.2020 г.

В счетоводството на „Рент Лукс Мобил“ ЕООД получените заеми от „РЕНТ ЛУКС МОБИЛ“ ЕООД са осчетоводени по счетоводна сметка 152/1- Получени дългосрочни заеми във валута (приложена справка от Главна книга за сметка 152/1 - стр.141). Към 20.02.2020г. кредитното салдо по сметката е 20.02.2020г. в размер на 2 235 089, 61 лв. Според вещото лице към 31.07.2020 г. салдото на счетоводна сметка 152/1- Получени дългосрочни заеми във валута е на стойност 2235089,61 лв. (1142783,17 евро).

Съгласно представена Декларация от С. М. С.-представляващ „Рент Лукс Мобил“ ЕООД през 2014 г. с предоставен заем от „Т. М.“ възниква задължение към „С. В.“ в размер на 200 000 евро (391166 лева), който към момента не е върнат. През 2015 г. е извършено прехвърляне на задължение между Т. М., С. В. и Р. Лукс М., като задължението е в размер на 850488,80 евро (1663411,51 лв.), а лихвите са в размер на 92294,37 евро (180512,10 лв.). Така общото задължение, което се формира към С. В. е 2235089.61 лв. Общата сума във валута е 942783,17 евро.

В хода на ревизията, с цел установяване на обстоятелствата по получения заем от С. В. Л. по сметката на „ТОПАЗ МЕЛ“ ООД е изпратено Искане за представяне на документи, сведения и писмени обяснения от трети лица №Р-22221020002122-041-001/11.09.2020 г. до „Топаз Мел“ ООД (л.64 по делото). Представени са извлечения от разплащателните сметки в евро в „Уникредит Булбанк“ АД (л.66-78), от които е видно:

- На 04.12.2013 г. „Топаз Мел“ ООД получава паричен превод във валута от С. В. Л. в размер на 215 143 евро (банково извлечение №202/05.12.2013 г. от сметка 1ВАИ ВС92ШЧСЯ76301475731073)

- „Топаз Мел“ ООД получава паричен превод във валута от С. В. Л. в размер на 150 000 евро (банково извлечение №11/26.02.2014 г. от сметка 1ВАИ ВС68111ЧСЯ76301460469913)

- На 19.11.2014 г. „Топаз Мел“ ООД получава паричен превод във валута от С. В. Л. в размер на 200000 евро (банково извлечение №77/20.11.2014 г. от сметка 1ВА1М ВС681ЛМСЯ76301460469913)

Въз основа на изложеното и предвид принципа на текущо начисляване, установен с разпоредбата на чл. 3, ал.1 от Закона за счетоводството (ЗСч.), органите по приходите са приели, че лихвите, които ревизираното лице следва да начисли по повод договорените заемни средства с посочените по-горе договори за заем със С. В. Л., Британски Вирджински острови, по които бенефициент е трето лице „ТОПАЗ МЕЛ“ ООД, представляват доход за чуждестранното дружество, който следва да бъде обложен по реда на чл. 195, ал. 1 от ЗКПО, във връзка с чл. 12, ал. 5, т. 1 от ЗКПО.

Допълнително е отбелязано, че лихвите, които следва да бъдат начислени в полза на С. В. Л. не попадат в изключенията на 195, ал. 7 от ЗКПО за доходи от лихви, които не се облагат с данък при източника.

На таблица на стр. 6-9 от РД (л.32-33) са посочени дължимите лихви на С. В. Л., селектирани по двата договора и е изчислен дължимият данък по чл. 195 от ЗКПО по тримесечни периоди към датата на издаване на РД, както следва:

- за периода м. 11.2015 г. – м. 12.2015 г. – дължим данък по чл. 195 от ЗКПО в размер на 327,93 лв.;

- за периодите м. 01.2016 г. – м. 03.2016 г.; м. 01.2017 г. – м. 03.2017 г.; м. 01.2018 г. – м. 03.2018 г. и м. 01.2019 г. – м. 03.2019 г. – дължим данък по чл. 195 от ЗКПО в размер на 2 852,01 лв.;

- за периодите м. 04.2016 г. – м. 06.2016 г.; м. 04.2017 г. – м. 06.2017 г.; м. 04.2018 г. – м. 06.2018 г. и м. 04.2019 г. – м. 06.2019 г. – дължим данък по чл. 195 от ЗКПО в размер на 2 883,69 лв.;

- за периодите м. 07.2016 г. – м. 09.2016 г.; м. 07.2017 г. – м. 09.2017 г.; м. 07.2018 г. – м. 09.2018 г. и м. 07.2019 г. – м. 10.2019 г. – дължим данък по чл. 195 от ЗКПО в размер на 2 915,38 лв.;

- за периодите м. 10.2016 г. – м. 12.2016 г.; м. 10.2017 г. – м. 12.2017 г.; м. 10.2018 г. – м. 12.2018 г. и м. 10.2019 г. – м. 12.2019 г. – дължим данък по чл. 195 от ЗКПО в размер на 2 915,38 лв.

На основание чл. 175 от ДОПК, във връзка със Закон за лихвите върху данъци, такси и други подобни вземания /ЗЛДТДПДВ/ са начислени лихви за невнесените в срок задължения общо в размер на 13 242,58 лв.

Жалбоподателят е оспорил по административен ред пред Директора на ДОДОП-С. РА.

Решаващият орган при административното обжалване на РА е намерил жалбата за неоснователна, а оспорваният акт за законосъобразен и го е потвърдил. Отхвърлил е възраженията за процесуални нарушения, като при издаване на ЗВР за разширяване обхвата на ревизията са спазени разпоредбите на чл. 113, ал. 3, ал. 4, ал. 5 и чл. 114, ал. 2 от ДОПК. Що се отнася до неспазването на 14 дневния инструктивен срок за съставяне на РД не води до нищожност на РА. По съществуващото на спора излага правните основания и ред за облагане на възнагражденията за лихви, начислени от местни юридически лица, в полза на чуждестранни юридически лица, когато не реализирани чрез място на стопанска дейност в Република България, като доход от източник в страната - чл. 12, ал. 5, т. 1, чл. 195, ал. 1 и чл. 202, ал. 2 от ДОПК. Изразява становище, че са неправилни изводите на ревизиращия екип, че Британските Вирджински острови не са член на Европейския съюз, тъй като са асоциирани като отвъдморските страни и територии, спрямо които се прилагат разпоредбите на част четвърта от Договора за функционирането на Европейския съюз са посочени в Приложение II, където изрично фигурират Б. и Британски Вирджински острови. От друга страна, трябва да се има предвид, че в случаите, когато притежателят на дохода е местно лице на държава, с която Република България има влязла в сила Спогодба за избягване на двойното данъчно облагане /СИДДО/, платците на доходи, удържащи данъка при източника по чл. 195 от ЗКПО, внасят дължимите данъци в срок до края на месеца, следващ тримесечието на начисляване на дохода. Предвид характера на начислените суми като доходи на чуждестранно лице и това, че ревизираното дружество не е предоставило документи за прилагане на СИДДО, не са доказани основания за прилагане на СИДДО с Англия или Британските Вирджински острови. Затова според решаващият орган органът по приходите правилно е приложил нормата на чл. 195, ал. 2, във връзка с чл. 12, ал. 5, т. 1 от ЗКПО, т. е. получателят на дохода следва да се съобразява с текущото счетоводно отчитане на задължение при платеца на дохода. Обстоятелството, че дължимите лихви не са били платени според ответника не се отразява на дължимостта на прекия данък, тъй като възникването му

се свързва с неговото начисляване и възможността на титуляра на вземането да получи плащане, каквато в настоящото производство се явява доказана и акцесорното задължение правилно е било обложено по реда на чл. 195, ал. 1 от ДОПК. Съгласно чл. 9 от ЗКПО, за невнесените в срок дължими данъци, включително за авансовите вноски, се дължат лихви съгласно Закона за лихвите върху данъци, такси и други подобни държавни вземания /ЗЛДТДПДВ/. С оглед на това, правилно и законосъобразно, органът по приходите е определил и дължимата лихва за невнесения в срок данък.

Последвало е обжалването пред съда.

Изслушана е ССЕ, която дава следните констатации:

Вещото лице е отговорило на въпроси относно договорите за заем и предоставените по тях суми, с бенефициер „ТОПАЗ МЕЛ“ ООД, осчетоводяването им. Съгласно представените доказателства към 31.12.2015 г. и към 20.02.2020 г. задължението на „Рент Лукс Мобил“ ЕООД към „С. В.“ Л. е на стойност 235 089,61 лв. /Два милиона двеста тридесет и пет хиляди осемдесет и девет лв. 61 ст. /, т.е. левовата равностойност на 1 142 780 евро /Един милион сто четиридесет и две хиляди седемстотин и осемдесет евро/.

На въпрос кой е началният момент, от който следва да започне да се начислява лихва от все още несъществуващ бъдещ доход вещото лице посочва записаното относно дължимите лихви в договорите за заем: в Договор за заем, сключен на 10.11.2015 г. възнаградителна лихва: 6% върху заемната сума; лихвата се изчислява на годишна база; в договор за заем, сключен на 31.12.2015 г., чл.3 (1) заемателят дължи възнаграждение на заемодателя само върху предоставената на 3. сума под формата на годишна лихва в размер на 5%; И в двата договора за заем е уговорено, че лихвата се изчислява на годишна база, посочен е крайния срок, в който следва да се върне лихвата -31.12.2020 г. Вещото лице посочва, че спазването на принципа за текущо начисляване, предвидено в чл.3, ал.1 от Закона за счетоводството изисква лихвите да се начисляват като задължение текущо независимо от момента на тяхното плащане, т.е. по двата договора за заем, сключени на 10.11.2015 г. и на 31.12.2015г. лихвите следва да се начислят от датата на сключване на договорите.

На въпроса според условията на конкретните договори за заем от 2015 г., в кой момент е уговорено да са дължими плащания за лихви, вещото лице посочва крайните срокове - до 31.12.2020 г., като за договора от 31.12.2015г. е посочено, че падежът е на 10.11.2020 г. Съгласно представените доказателства за периода от датата на сключване на договорите до 20.02.2020 г. задълженията на „Рент Лукс Мобил“ ЕООД към „С. В.“ Л. не са погасени и няма начислен разход за лихви и няма плащания за лихви по двата договора за заем.

На въпроса какъв е размерът на дължимата лихва по двата договора за процесния период вещото лице посочва за всеки от договорите по години от 2015г. до 2019г. (колона четвърта от таблицата на л.324 по делото), съобразно лихвения процент (6%/5%), като отбелязва, че няма погашение на лихвата и главницата.

По отношение на въпрос дали следва да се удържа и внася данък за лихви при източника текущо, когато не се извършват периодични плащания към получателя на дохода вещото лице се позовава на писмо №

5_20-00-161/21.04.2011г. на НАП. Вещото лице отново посочва, че в договорите за заем е записано: „Общата сума по дължимите лихви ще бъде изплатена на Заемодателя изцяло или на части в срок до 31.12.2020 г." Дружеството „РЕНТ ЛУКС МОБИЛ" ЕООД не е начислявало текущо разход за лихви по двата договора за заем и съответно не е удържан данък при източника по реда на чл.195 от ЗКПО. Според вещото лице, в случай, че се приеме, че е следвало да се начисли разход за лихви, то следва да се направи и анализ дали е следвало да се приложи регулация във връзка с режима на слабата капитализация по чл.43 от ЗКПО.

Вещото лице на въпроса представлява ли начисляването на разходи за лихви, които не са платени, начисляване на доход, съгласно чл.202, ал 2 от ЗКПО посочва текстът на разпоредбата и записаното в писмо № 5_20-00-161/21.04.2011г. на НАП, че по отношение на термина „начисляване", тъй като няма определение в ЗКПО, поради което за данъчни цели се прилага счетоводния му смисъл. Моментът на начисляване на дохода от лихви е момента, в който следва да се отразят въпросните лихви съобразно принципа за текущо начисляване, установен в чл.4, ал.1, т.1 от Закона а счетоводството. В конкретния случай моментът на начисляване на дохода от лихви е моментът, в който предприятието отрази лихвите като разход.

Експертизата е обективна и компетентна, кредитира се от съда като годно доказателство по делото, което обаче не установява нещо различно от установеното от ревизията по фактите, а отговорите на въпроси 5 и 6 са по скоро правни изводи, които следва да се направят от съда в решението въз основа на установеното по фактите. Размерът на дължимите лихви (възнаградителни) по договорите за заем е изчислен от вещото лице в т.4 (л.324 по делото) като не се навежда съществено несъответствие с изчисленията на ревизията (л.32-35 по делото).

По допустимостта на жалбата:

Жалбата е допустима – подадена в срок, от легитимирано лице, срещу подлежащ на съдебно обжалване РА.

По основателността на жалбата:

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК съдът преценява законосъобразността и обосноваването на РА, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му. При преценка по същество на жалбата и дължимата служебна проверка за законосъобразност на РА, съдът приема следното:

Обжалваният в настоящото производство РА е издаден от компетентни органи по приходите, като не се оспорват електронните подписи. РА е издаден в писмена форма и съдържа реквизитите по чл. 120, ал. 1, т. 1 – т. 8 от ДОПК. Не се установиха съществени процесуални нарушения, допуснати при извършване на ревизията, които да доведат до незаконосъобразност на РА. Неоснователно е оплакването на жалбоподателя за процесуални нарушения при издаването на РА, касаещи извършване на насрещни проверки. Процесуалните действия, които са извършени в хода на ревизията са описани в раздел II от РД (стр.2, л.30 по делото) и те са само следните: искане за представяне на документи и писмени обяснения от ревизираното лице и от

трети лица, в случая „ТОПАЗ МЕЛ“ ООД, от което са представени извлечения от разплащателна сметка и извършено посещение на адреса на дружеството жалбоподател, където е извършен преглед на наличната счетоводна и търговска документация, за което процесуално действие е съставен протокол, получен от пълномощник на проверяваното лице (л.70 по делото). Доказателствата, които са събрани са част от административната преписка, представена и в съда и приета по делото, където за жалбоподателя е била налице възможност да се запознае и да направи своите оспорвания и възражения, като в случая по делото не са направени такива. Следва да се има предвид, и че между страните няма спор по фактите, установени от ревизията, спорът е само по приложението на материалния данъчен закон. По отношение на възражението, че настоящата ревизия е трета по ред, не се установява на лицето да е извършвана друга ревизия за определяне на задълженията по чл.195, ал.1 от ЗКПО, което да обуслови незаконосъобразност на това основание. При посочената в РД, стр.2, л.30 по делото е отбелязано, че предходна данъчна ревизия на дружеството е за определяне на корпоративен данък, ДДС и лихви ДДС.

При преценка приложението на материалния закон съдът съобрази следното: Безспорно се установява, че дружеството жалбоподател през ревизираните периоди е бил заемополучател по договори за заем с кредитор чуждестранно лице, като по договорите е уговорена възнаградителна лихва. Тази възнаградителна лихва, дължима от жалбоподателя като заемополучател, представлява доход от източник в страната на чуждестранното лице кредитор С. В. Л. съгласно чл.12, ал.5, т.1 от ЗКПО и подлежи на облагане с данък при източника по чл.195, ал.1 от ЗКПО, който е окончателен. Съображенията:

Доходите от лихви, начислени от местни юридически лица, местни еднолични търговци или чуждестранни юридически лица и еднолични търговци чрез място на стопанска дейност или определена база в страната или изплатени от местни физически лица или от чуждестранни физически лица, които разполагат с определена база в страната, в полза на чуждестранни юридически лица, са от източник в страната на основание чл. 12, ал. 5, т. 1 от ЗКПО. Понятието лихва е изяснено в § 1, т. 7 от ДР на ЗКПО и по силата на тази норма "лихва е доходът от всякакъв вид вземания за дълг, независимо от това дали е гарантиран с ипотека или с клауза за участие в печалбата на длъжника, включително лихвите по депозити в банки и доходите (премиите) от бонове и облигации. За целите на част трета не се смятат за лихви доходите, които представляват дивидент, наказателните лихви за закъснели плащания и неустойките.

Следователно в случай, че върху отстъпени в заем парични суми е договорено начисляване на лихви, попадащи в цитираната дефиниция, от страна на заемополучателя в България, то за чуждестранното дружество заемодател е налице доход от източник в страната. На основание чл.195, ал.1 от ЗКПО, доходите от източник в страната, посочени в чл.12, ал. 5 от същия закон, на чуждестранни юридически лица, когато не са реализирани чрез място на стопанска дейност в страната, подлежат на облагане с данък при източника, който е окончателен. В съответствие с чл.195, ал.2 от ЗКПО данъкът по чл.195, ал.1 от същия закон се удържа от местните юридически

лица (в настоящия случай жалбоподателя в Република България), които начисляват доходите на чуждестранните юридически лица, с изключение на доходите по чл. 12, ал. 3 и 8 от ЗКПО.

„РЕНТ ЛУКС МОБИЛ” ЕООД е данъчно задължено лице като начисляващо доходи (възнаградителни лихви по договори за заем) на чуждестранни лица по чл.195, ал.1 от ЗКПО, които доходи не са реализирани чрез място на стопанска дейност, и като платец на тези доходи по реда на чл. 195, ал.2 от ЗКПО, е следвало да удържи и внесе данъка при източника в сроковете по чл. 202, ал. 2 от ЗКПО.

Обоснован е доводът на ответника, че удържането и внасянето на данъка при източника е обвързано с начисляването на дохода, а не с плащането му. Следва да бъдат взети предвид само начислените доходи, независимо дали са платени.

По въпроса кога доходът е начислен, отговорът се извежда от прилагането на счетоводния принцип на текущо начисляване като се съобрази моментът, в който доходът е на разположение на чуждестранното лице и то може да претендира изплащането му, тоест моментът, в който доходът е станал изискуем. В случая е уговорено между страните и в двата договора възнаградителните лихви да се изчисляват на годишна база, като плащането е по банков път изцяло или на части. В тази връзка органите по приходите правилно са се обосновали с чл. 4, ал. 1, т. 1 от ЗСч (отм.), който дефинира „принцип на текущото начисляване" като един от основните счетоводни принципи, при които се осъществява счетоводството и се изготвят финансовите отчети на предприятията. Според този принцип приходите и разходите, произтичащи от сделки и събития се начисляват към момента на тяхното възникване, независимо от момента на получаването или на плащането на паричните средства или техните еквиваленти и се включват във финансовите отчети за периода. Спазвайки този принцип, дружеството е следвало да начислява уговорените годишни лихви по договорите за заем за съответния текущ отчетен период.

Тъй като в случая облагаемите при източника доходи – лихвите по заемите, са уговорени да се изчисляват на годишна база/годишна лихва те са били изискуеми за съответната година, значи са на разположение на чуждестранното лице, което е могло да си ги иска като дължими. Същите не са обвързани с връщането на заема, с което е свързана друга уговорена лихва – лихвата за забава. Затова и с изискуемостта на лихвите по заема (става въпрос за възнаградителните лихви по заема, които са обект на облагане по чл.195, ал.2 от ЗКПО) при изтичане на съответната година е възникнало данъчното задължение за тях, което платецът като данъчно задълженото лице изпълнява като го удържи и внесе в съответния срок след начисляването на доходите, така както изисква чл.202, ал.2 от ЗКПО.

Що се отнася до довода на жалбоподателя, че се пренебрегва обстоятелството, че само реално платените на чуждестранното лице лихви могат да се облагат, следва да се има предвид, че приложимият в случая ЗКПО предвижда, че следва да бъдат взети предвид начислените доходи, независимо дали са изплатени. По делото не се твърди или пък доказва приложимост на СИДДО, при което да се приложи друг ред.

Предвид горните съображения, РА се явява законосъобразен в обжалваната част на допълнително определени задължения по чл.195, ал.2 от ЗКПО и съответните лихви, а жалбата следва да бъде отхвърлена като неоснователна.

Предвид изхода на спора, заявеното от ответника искане за присъждане на юрисконсултско възнаграждение и осъщественото по делото процесуално представителство от юрисконсулт, разноси като юрисконсултско възнаграждение следва да му бъдат присъдени съобразно обжалвания материален интерес (този за който не е налице отказ от жалбата) като жалбоподателят бъде осъден да заплати на ответника юрисконсултско възнаграждение в размер на 5436 лв. съгласно чл.8, ал.1 във връзка с чл.7, ал.2, т.3 от Наредбата № 1/2004г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

Воден от гореизложеното и на основание чл. 160, ал. 1 и чл.161, ал.1 от ДОПК, Административен съд – София град, I – во отделение, 6-ти състав,

Р Е Ш И :

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „РЕНТ ЛУКС МОБИЛ“ ЕООД срещу РА № Р-22221020002122-091-001/29.12.2020г., издаден от органи по приходите в ТД на НАП-С., в обжалваната пред съда част, потвърдена с Решение № 639/21.04.2021г. на Директора на Дирекция "ОДОП"-С..

ОСЪЖДА „РЕНТ ЛУКС МОБИЛ“ ЕООД ЕИК[ЕИК] да заплати в полза на Дирекция “ОДОП” – С. при ЦУ на НАП юрисконсултско възнаграждение в размер на 5436 лв.

Решението може да се обжалва с касационна жалба пред Върховния административен съд на РБ в 7-дневен срок от съобщаването му.

СЪДИЯ: