

РЕШЕНИЕ

№ 2745

гр. София, 23.04.2021 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 64
състав**, в публично заседание на 26.01.2021 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Калинка Илиева

при участието на секретаря Макрина Христова, като разгледа дело номер **10997** по описа за **2019** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК] срещу решение № 1294/29.7.2019 г., в частта, с която е изменен ревизионен акт №Р-22221718002749-091-001/28.03.2019 г. както следва:

- установеният с РА резултат за корпоративен данък по ЗКПО за 2012 г. в размер на 11_725,61 лв. е определен на 4_457,85 лв., ведно с лихва от 2712,29 лв.;
 - установеният с РА резултат за корпоративен данък по ЗКПО за 2013 г. в размер на 307_521,00 лв. е определен на 18_479,83 лв., ведно с лихва от 1880,52 лв.;
 - установеният с РА резултат за корпоративен данък по ЗКПО за 2015 г. в размер на 108_458,58 лв. е определен на 17_170,85 лв., без да се дължат лихви;
 - установеният с РА резултат за корпоративен данък по ЗКПО за 2016 г. в размер на 35_190,86 лв. определен на 5_796,27 лв., ведно със съответните лихви от 432,01 лв.;
- Всички лихви са към датата на постановяване на РА.

- потвърден е ревизионен акт №Р-22221718002749-091-001/28.03.2019 г., в частта на установения резултат за корпоративен данък по ЗКПО за 2014 г. и 2017 г., ведно със съответните лихви, както и в частта на установените лихви по ЗДДФЛ за м. 10.2014 г.

Жалбоподателят твърди, че ревизионният акт е незаконосъобразен. Твърди, че органът по приходите неправилно е приел, че договорът за прехвърляне на вземания, сключен с Р. Т. С. Л. е сключен в отклонение от данъчното облагане и че съгласно чл. 77 ЗКПО е отчетена в нарушение на счетоводното законодателство. Неправилно е

прието, че не е доказано, че вземанията са трудно или несъбираеми, както и че вземане от „А. С. Л.“ К. е прехвърлено повторно. Неправилно е прието, че сделка за 890 000 лв., с която се прехвърлят вземания от осем дружества е сключена в отклонение от данъчното облагане и в нарушение на чл. 77 ЗКПО. Изводите за цялата 2017 г. са неправилни – не са доказани предпоставките на чл. 77 и чл. 16, ал. 1 ЗКПО. Не е установена пазарната цена при извършване на обичайни сделки от вида, а в случая не е налице сделка между свързани лица, за да е в тежест на ревизираното лице установяването на тези факти. Същевременно приетата цена е произволно и неправилно определена. В случая е следвало да се вземе предвид невъзможността за събиране на прехвърлените вземания, както и за прехвърлянето им, в каквато насока са представени доказателства. Неправилно е прието, че е налице и обезценка на вземанията. В случая не са налице предпоставките на чл. 34, ал. 1 ЗКПО, а за търговски сделки, при които е налице възмездно прехвърляне. Прилагането по аналогия на посочената норма е недопустимо. В настоящия случай не се установява жалбоподателят да е правил счетоводна преоценка на процесните вземания. Налице е противоречиво прилагане на закона от самите данъчни органи. Възражават срещу увеличението финансов резултат и за 2013-2016 г. Възражават и срещу прилагане на „пазарна лихва“ доколкото не е определена по реда на ДОПК; липсва експертно заключение за определянето ѝ. Неправилно е приложен и чл. 32, пар. 1 ДР на ЗКПО доколкото в случая няма свързани лица.

Ответникът – директорът на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при Централно управление на НАП моли да бъде потвърден обжалваният акт. Счита, че следва да се възприемат изводите, направени в обжалваното решение. Претендира разности.

Административен съд София – град, 64 състав, като обсъди доводите на страните и доказателствата по делото, намира от фактическа и правна страна следното:

По допустимостта.

Жалбата е в срок. Подадена е от лице с правен интерес от оспорването и пред компетентния административен съд, поради което се явява ПРОЦЕСУАЛНО ДОПУСТИМА.

Относно фактите.

Със заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221718002749-020-001 от 14.05.2018 г., връчена на 17.05.2018 г., по реда на чл. 29, ал. 4 от ДОПК, е възложено извършването на ревизия на [фирма] за определяне на задълженията за корпоративен данък по Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ за периодите от 01.01.2012 г. до 31.12.2017 г. За резултатите от ревизията е съставен ревизионен доклад /РД/ №Р-22221718002749-092-001/05.02.2019 г. Ревизията е приключила с РА №Р-22221718002749-091-001/28.03.2019 г., издаден от Е. М. С. – орган, възложил ревизията, и Роза Т. З. – на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията.

Не се спори, че през периодите в обхвата на ревизията дейността на [фирма] е търговия, инженеринг с машини и инсталации в областта на леярството, машиностроенето и процесната промишленост. Извършва проектиране, изграждане и интегриране на собствени машини и инсталации, заедно с доставката на такива от водещи производители. Дружеството е официален представител на: К. К. – Т. – сърцарски машини; Р. УК – цифрови почистващи машини за отливки; К. Ј. и Р. - Италия – полуавтоматични разливни устройства за течен метал и леярски поти.

Дейността на дружеството се извършва от собствени и наети обекти - механичен цех със застоена площ 1800 кв.м., находящ се в [населено място], Индустриална зона, нает съгласно договор от 01.07.2014 г., сключен със [фирма] и собствени имоти – поземлен имот с площ 9,042 дка с №000493, находящ се в землището на [населено място], местност „Г. район“, ведно с построената работилница– обособена част за производство на брикети с площ 1264 кв.м. и сграда, находяща се в [населено място], със застроена площ от 447 кв. м.

Съгласно чл. 160, ал. 2 ДОПК съдът преценява законосъобразността и обосноваността на ревизионния акт, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материално-правните разпоредби по издаването му.

Ревизионният акт е издаден от компетентен орган – този, който е възложил ревизията и от ръководителя на ревизията в съответствие с изискванията на чл.119 ал.2 от ДОПК, както и т.р. №5/13.12.2016г. на Върховния административен съд по т.д. №10/2016г. Актът е подписан с електронен подпис, като са представени документи, както и диск, от които се установява наличието на такъв, както и подписването на акта от издалия го орган.

Относно спазването на процесуалните правила. При служебната проверка по чл.160 ал.2 от ДОПК, съдът НЕ констатира допуснати съществени нарушения на процесуалните правила.

При преценката по реда на чл. 160, ал. 1 ДОПК настоящият състав намира, че при издаване на РА са спазени материално-правните норми при издаването му.

С РА е извършеното увеличение на финансовия резултат на дружеството за 2012 г. с 1_110,48 лв., на основание чл. 55, ал. 2 от ЗКПО.

През 2012 г., по сметка 603 - Разходи за амортизации са осчетоводени разходи в размер на 418_793,47 лв. Начислените данъчни амортизации за категория I „Сгради и конструкции“ е прието, че надвишават определените за тях норми (чл. 55, ал. 2 от ЗКПО). Съгласно представените документи и декларирания данни в Службата по вписванията и годишната оборотна ведомост стойността на притежаваните сгради през данъчната година възлиза на 1_356_838,10 лв. Съгласно чл. 58 от ЗКПО годишната данъчна амортизация възлиза на 54_273,52 лв. Жалбоподателят е декларирал в ГДД за активи Категория I годишна данъчна амортизация в размер на 55_384,00 лв. Не са представени нови доказателства, които да опровергават тези фактически изводи.

Съгласно чл. 55 от ЗКПО, при определяне на годишните данъчни амортизации данъчните амортизируеми активи се разпределят в VII категории, в т. ч. категория I - масивни сгради, включително инвестиционни имоти, съоръжения, предавателни устройства, преносители на електрическа енергия, съобщителни линии. Годишните данъчни амортизационни норми се определят еднократно за годината и не могат да превишават 4% за категория I /чл. 55, ал. 2 от ЗКПО/.

Ето защо съдът намира за правилен изводът на ответника, че в нарушение на чл. 55 от ЗКПО определените данъчни амортизации са завишени с 1_110,48 лв., поради което и следва да се извърши корекция в посока увеличение.

Относно увеличенията на финансовите резултати за 2013 г., 2014 г., 2015 г., 2016 г. и

2017 г., на основание чл. 78 от ЗКПО във връзка с чл. 16, ал. 2, т. 3 от ЗКПО и констатациите за неотчетени приходи от лихви по предоставени заеми.

През 2013 г, 2014 г, 2015 г, 2016 г и 2017 г., са сключени от жалбоподателя договори за заем, по силата на които той като заемател е предоставил парични суми на физически и юридически лица, част от които са свързани по смисъла на §1 от ДР на ДОПК с него. Те са осчетоводени по сметка 498 – Други дебитори.

Договаряни са различни лихвени проценти, като в част от договорите не е договорена лихва, а в други е посочено, че лихвата е „по споразумение“. От [фирма] са отчитани приходи от лихви само по част от заемите.

В РА е определен лихвен процент за ревизираните периоди: за 2013 г. и 2014 г. - 4,65%, въз основа на който е изчислен и дневен лихвен % - 0,01274; за 2015 г. и 2016 г. – 6%, въз основа на който е изчислен и дневен лихвен % за 2015 г. - 0,016438 и за 2016 дневен лихвен% - 0.016393, тъй като годината е високосна и има 366 календарни дни. Този процент е определен въз основа на Методика, публикувана на интернет страницата на БНБ, която се базира на хармонизирана методология за държавите членки от еврозоната, установени с Регламент/ЕО/63/2002 на европейската централна банка от 20.12.2001 г. и представлява информация за лихвените проценти и за обемите по нов бизнес и по салда по депозити и кредити на сектори нефинансови предприятия, домакинства и нетърговски организации, обслужващи домакинства

По делото е прието заключение по съдебна експертиза, видно от което лихвените проценти за посочените периоди съвпадат с процентите, които са приложени в РА. Тези, съвпадащи лихвени проценти, са приложени към предоставените заеми, по които от [фирма] не е начислена лихва или е начислена, но в по-малък размер от лихвения процент определен.

На основание чл. 78 от ЗКПО, във връзка с чл. 16, ал. 2 т. 3 от ЗКПО с размера на неотчетените приходи от лихви е увеличен счетоводният финансов резултат на дружеството, както следва:

- За 2013 г. с неотчетените приходи от лихви в размер на 14_221,00 лв.
- За 2014 г. с неотчетените приходи от лихви в размер на 24_928,13 лв.
- За 2015 г. с неотчетените приходи от лихви в размер на 26_185,92 лв.
- За 2016 г. с неотчетените приходи от лихви в размер на 21_391,47 лв.
- За 2017 г с неотчетените приходи от лихви в размер на 5_441,91 лв.

С оглед на така установеното съдът намира, че са налице предпоставките на чл. 16, ал. 1, както и на чл. 16, ал. 1, т. 3 ЗКПО, вр. както и § 1, т. 32 от ЗКПО. Налице е предоставяне на кредити с лихвен процент, отличаващ се от пазарната лихва към момента на сключване на сделката, както и безлихвени заеми. Пазарната лихва е тази, която би била платена при същите условия. Ето защо следва да се определи данъчна основа, на основание чл. 16, ал. 1 ЗКПО, която би се получила при извършване на обичайна сделка от съответния вид по пазарни цени и насочена към постигане на същия икономически резултат.

Относно увеличенията на финансовите резултати на дружеството за 2013 г., 2015 г., 2016 г. и 2017 г., на основание чл. 26, т. 1 и т. 2 от ЗКПО с отчетените разходи в размер общо на 1_890_158,16 лв., за които е прието, че не са документално обосновани и/или не са свързани с дейността на жалбоподателя.

На основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО е увеличен счетоводният финансов резултат на

дружеството за 2017 г. със сума в размер на 81,10 лв. осчетоводена в сметка 609/8, представляваща 40,00 лв. по извършен банков превод на MCRZ L. и 41,10 лв. за извършен превод на книжарници „Х.“. От страна на ревизираното дружество не са представени банковите извлечения, както и основанията за тяхното извършване. Такива документи не са представени и в съдебното производство.

Ето защо следва да се приеме, че са налице предпоставките на чл. 26, т. 2 ЗКПО, а именно – документална необоснованост на счетоводните операции, по смисъла на ЗКПО /чл. 10, ал. 1 ЗКПО/

През 2012 г., 2013 г. и 2016 г. от ревизираното дружество в сметка 691 - Отписани вземания, сметка 699 - Други извънредни разходи и в сметка 609/8-Отписани вземания са осчетоводявани разходи по отписване на вземания. Дружеството не е извършвало инвентаризация на вземанията съгласно ЗСч. Не са представени документи, доказващи наличието на обстоятелствата по чл. 37 от ЗКПО към датата на отписване на вземанията, а именно: изтичане на давностния срок на вземането, но не повече от 5 години от момента, в който вземането е станало изискуемо; възмездно прехвърляне на вземането; производството по несъстоятелност на длъжника е прекратено с утвърден оздравителен план; с влязло в сила съдебно решение е постановено, че вземането или част от него е недължимо; преди изтичане на давностния срок вземанията са погасени по закон и при заличаване на длъжника. Предвид констатираното, с РА е прието, че разходите са отчетени в нарушение на счетоводното законодателство и на основание чл. чл. 77, ал. 1 от ЗКПО, във връзка с чл 34 и чл. 37 от ЗКПО, счетоводният финансов резултат е преобразуван в посока увеличение, както следва:

За 2012 г. - с 49_375,00 лв. По сметка 691 „Отписани вземания“ са осчетоводени разходи в размер на 49_375,00 лв. Не е представена хронологична и аналитична справка на счетоводната сметка, а от представената справка по сметка 498 „Други дебитори“ е установено, че са отписани само 10_000,00 лв., осчетоводени по сметка 691. Като партньор не фигурира наименование на лицето – длъжник, а само „Служебен партньор“.

За 2013 г. - с 1_553_852,28 лв. По сметка 691 „Отписани вземания“ са осчетоводени суми в общ размер на 361_352,28 лв., както следва:

- 3_257,96 лв. отписани вземания от [фирма] с ЕИК[ЕИК]. С решение на Силистренски окръжен съд №46/11.04.2016 г. е постановено, че считано от 01.08.2013 г. са налице обстоятелствата по чл. 252 от Търговския закон /ТЗ/ постановено е прекратяване на дружеството. Независимо от това, органите по приходите са приели, че не са изпълнени условията на чл. 37 от ЗКПО, тъй като не са установени данни за наличието на задължение на [фирма] към ревизираното дружество. Анализирани са и дневниците за покупки на ревизираното лице, при което не са установени издадени фактури, въз основа на които жалбоподателят да дължи сума.

- 58_000,00 лв. отписани вземания от [фирма]; по сметка 498 „Други дебитори“, на 15.04.2013 г. е отразен предоставен паричен заем в размер на 14_500,00 лв. със заемател [фирма]. Видно от представената счетоводна справка ревизираното лице е предоставило на 03.01.2013 г. парична сума в брой в размер на 14_500,00 лв. с основание вноска по договор за изработка, на 11.02.2013 г. – 14_500,00 лв. с основание депозит по договор и на 25.03.2013 г. – 14_500,00 лв. с основание по договор за доставка. Всички операции са осчетоводени като е дебитирана сметка 498

„Други дебитори“ и е кредитирана сметка 501 „Каса“. Общият размер на получените от [фирма] суми възлиза на 58_000,00 лв., т. е. сумите са предоставени през 2013 г. и са отписани през същата година.

Ревизираното лице е осчетоводило отписани вземания и по сметка 699 „Други извънредни разходи“, и е кредитирана сметка 498-Други дебитори- 1_000,00 лв. от [фирма]

При обжалването по административен ред ответникът частично е уважил подадената жалба. Ревизионният акт е потвърден в частта на извършеното увеличение на финансовия резултат на дружеството с 39_375,00 лв. за 2012 г. и с 58_000,00 лв. за 2013 г. и е намален на основание чл. 35 от ЗКПО във връзка с чл. 37 от ЗКПО с посочените суми съответно през 2013 г. и 2015 г. Прието е, че не са доказани основанията по чл. 34, ал. 1 ЗКПО по отношение на отписаните през 2012 г. вземания от ОБЩИНА Г. и [фирма], както и отписаните през 2013 г. вземания от [фирма], [фирма] и [фирма].

По отношение на ОБЩИНА Г., [фирма] и [фирма], е прието, че не са представени доказателства за наличието на задължения на посочените контрагенти към ревизираното лице. И пред настоящата инстанция не са представени доказателства, от които може да се направи извод за наличието на основание, от което да е възникнало вземане спрямо посочените лица. Ето защо на основание чл. 77 от ЗКПО, във връзка с чл. 37 от ЗКПО отчетените разходи не следва да се признаят за данъчни цели.

Относно вземането от [фирма]. Представена е фактура №77/15.09.2008 г. Вземането е възникнало през 2008 г. и за него следва да се приложи общият 5-г. давностен срок по чл. 110 от Закона за задълженията и договорите /ЗЗД/. Давността на вземанията се изчислява, считано от момента на изискуемостта на вземането. Следователно давностния срок по фактурата, издадена през 2008 г., би могъл да изтече най-рано през 2013 г. Ето защо изводът на органите по приходите, че през 2012 г. няма основание за отписване на вземането е правилен и законосъобразен.

Прието е в оспорения акт, че съгласно чл. 35 от ЗКПО възникналата по чл. 34 данъчна временна разлика – непризнатите по чл. 34 приходи и разходи по последващи оценки се признава в годината на отписване на съответния актив или пасив, поради което отчетеният разход в размер на 39_375,00 лв. следва да бъде признат за данъчни цели през 2013 г. /доколкото е прието, че изискуемостта е възникнала към датата на издаване на фактурата/. Тогава възникват обстоятелства по чл. 37, ал. 1, т. 1 от ЗКПО /изтичане на давността/. Съдът не споделя изводите на ответника, че изискуемостта възниква с издаване на фактурата. За определяне на датата на изискуемост следва да се изследват обстоятелствата по чл. 69 ЗЗД /изтичане на уговорения срок или ако не е уговорено – дали е отправена покана/. Независимо от това и поради забрана влошаване положанието на жалбоподателя оспорения акт в тази му част следва да бъде потвърден.

По отношение на вземането от [фирма], което е възникнало през 2013 г. Няма основания за отписването му през същата година. Доколкото обаче длъжникът е заличен през 2015 г. / чл. 37, ал. 1, т. 6 от ЗКПО/, то тогава възникват обстоятелства по чл. 37, ал. 1, т. 6 от ЗКПО и обратно проявление на възникналата през 2013 г. временна разлика.

За 2017 г., на основание чл. 16, ал. 1 и чл. 77, ал. 1 от ЗКПО е увеличен финансовият

резултат на [фирма] със сумата от 1_607_562,14 лв., представляваща отчетени разходи, във връзка с обезценени вземания по сключени договори за цесия между ревизираното лице, в качеството му на цедент и „Р. Т. С. Л.“ Република С. – цесионер. По сметка 629 „Други финансови разходи“ са отразени разходи в общ размер на 1_834_996,62 лв., в т.ч. 725_561,88 лв., 211_440,97 лв. и 890_000,00 лв. по договори за цесия от 30.12.2017 г. между [фирма] – цедент и „Р. Т. С. Л.“ Република С. – цесионер, с които жалбоподателят прехвърля свои вземания.

Представен е договор за цесия от 30.12.2017 г., съгласно който цедентът прехвърля на цесионера следните свои вземания:

- спрямо [фирма] с ЕИК[ЕИК] в размер на 76_210,15 лв., от които 58_434,00 лв. по предоставен кредит по договор от 14.04.2015 г. и 8_000,00 лв. по предоставен кредит от 11.07.2016 г., ведно с начислените лихви в общ размер на 9_776,15 лв.

- спрямо [фирма] с ЕИК[ЕИК] в размер на 197_935,72 лв., по предоставен кредит от 17.03.2015 г. – 120_000,00 лв., по кредит от 15.01.2016 г. – 9_900,00 лв., кредит по договор от 20.04.2016 г. – 16_000,00 лв. и 29_000,00 лв. и 5_000,00 лв., както и общ размер на начислените лихви 13_702,22 лв. Към тях е включено и задължение по платена сума в размер на 4_333,50 лв. за поликарбонатни плоскости на 03.01.2014 г.

- спрямо [фирма] с ЕИК[ЕИК] в размер на 239_440,71 лв. – 232_912,38 лв. – платени на 11.10.2016 г. и комисионна в размер на 6_528,33 лв., платени по доверителна сметка на 23.12.2016 г.

- по отношение на [фирма] с ЕИК[ЕИК] – в размер на 135_000,00 лв. по предоставен кредит от 16.05.2017 г.

- по отношение на „А. СЪРВИЗ Л.“ К. в размер на 96_975,30 лв. по договор за цесия от 01.09.2017 г.

За общия размер на прехвърлените вземания – 745_561,88 лв. е уговорено, че се дължи цена в размер на 20_000,00 лв.

По отношение на [фирма] и [фирма] освен вземания, ревизираното лице има и задължения като получател по фактури, като не са предприети действия за извършване на прихващания с оглед насрещното им погасяване; няма други доказателства, от които да се направи извод, че вземанията следва да бъдат квалифицирани като трудно събираеми или несъбираеми. Ревизиращият екип не е приел обстоятелството, че [фирма] обезценява вземанията си в размер до под три процента номиналната им стойност, без да са налице обективни причини за това.

По отношение на вземането от [фирма] е установено, че ревизираното лице няма търговски взаимоотношение с това дружество. Констатирано е също, че съгласно решение №54/16.01.2018 г. на Окръжен съд Пловдив, [фирма] с предишно наименование [фирма] е осъдено да заплати на ищеца по делото [фирма] сумата от 232_912,38 лв., получени неоснователно, внесени от ищеца по по ТД №6656/2016 г. на 11.10.2016 г., както и държавна такса в размер на 10_360,00 лв. Прието е, че е налице е невъзможност или нежелание от страна на длъжника да погаси своето задължение, което предполага невъзможността от страна на [фирма] да събере своето вземане.

По отношение на [фирма] е установено, че ревизираното дружество е предоставило кредит в размер на 185_000,00 лв. на 16.05.2017 г. Договорът за заем не е представен. Въз основа на представени документи е установено, че част от заема в размер на 50_000,00 лв. е възстановен. Органите по приходите са посочили, че поради непредставяне на договора, както и на други документи към него не може да се прецени изискуемостта на предоставените парични средства, но независимо от това

немалка част от сумата е възстановена. В тази връзка и предвид, че към момента на сключване на договора за цесия (30.12.2017 г.) са изминали седем месеца и половина от сключване на договора и пет месеца и половина от последното погасяване, по същия не може да се твърди, че задължението е трудно събираемо или несъбираемо и съответно - да се обезцени под 3 на сто от неговата номинална стойност.

По отношение на „А. СЪРВИЗ Л.“ К. от страна на ревизираното лице е представен договор за цесия от 01.09.2017 г., съгласно който [фирма] като цедент прехвърля свое вземане в общ размер на 96_975,30 лв. на „Р. Т. С. Л.“ Република С.. Вземането е срещу физически лица, на които са предоставени служебни аванси в общ размер на 96_975,30 лв. Възнаграждение по договора за цесия – 96_975,30 лв.

Видно от представения от ревизираното дружество договор от 01.09.2017 г., [фирма] вече е продало вземанията си в размер на 96_975,30 лв. Те не са с длъжник „А. СЪРВИЗ Л.“ К., както е записано в договора за цесия от 30.12.2017 г. Прието е, че едно и също вземане не може да бъде продадено два пъти, тъй като това е нарушение на чл. 99 от *Закона за задълженията и договорите* /ЗЗД/, във връзка с чл. 100 от ЗЗД.

Позовавайки се на чл. 16, ал. 1 и чл. 77 от ЗКПО, ревизиращият екип не е признал за данъчни цели отчетените разходи във връзка с вземанията от [фирма], [фирма], [фирма] и „А. СЪРВИЗ Л.“ К. в общ размер от 506_121,17 лв. Прието е, че за заплатената цена от 20_000,00 лв. е прехвърлено само вземането от [фирма] на стойност 239_440,71 лв.

Относно отчетени разходи в размер на 211_440,97 лв. По договор за цесия от 30.12.2017 г., сключен с „Р. Т. С. Л.“ Република С., жалбоподателят е прехвърлил свои вземания в размер общо на 221_440,97 лв. спрямо 14 физически лица, подробно описани на стр. 67 от РД. За общия размер на прехвърлените вземания – 221_440,97 лв. се дължи цена в размер на 10_000,00 лв. Посочените физически лица са назначени по трудови правоотношения в [фирма] с изключение на И. М., който е едноличен собственик и управител на дружество и Д. Д., с която не са установени договорни отношения. В хода на ревизията не са ангажирани доказателства за предоставените аванси – РКО, банкови извлечения, основания за тяхното предоставяне, отчет на извършените разходи на предоставени служебни и други аванси. Няма информация да са предприети действия за събиране на вземанията, въпреки че лицата са били в трудово-правни отношения с жалбоподателя и на същите са начислявани възнаграждения, които са изплащани регулярно, видно от представените от дружеството документи.

При така установената фактическа обстановка, органите по приходите са приели, че липсват доказателства, въз основа на които посочените вземания да бъдат квалифицирани като трудно събираеми или несъбираеми. В подкрепа на горното е изтъкнат и фактът, че [фирма] е представил договор за цесия от 01.09.2017 г., съгласно който прехвърля свои вземания по предоставени аванси на физически лица, които в по-голямата си част съвпадат с изброените в договор за цесия от 30.12.2017 г. Цената, която се задължава да плати цесионерът („Р. Т. С. Л.“ РЕПУБЛИКА С.) е целият размер на вземането. С оглед изложеното, ревизиращият екип не е приел, че [фирма] обезценява вземането си до под пет процента от неговата номинална стойност без да са налице обективни причини за това и увеличава финансовия резултат за 2017 г. със сумата от 211_440,97 лв.

Относно отчетените разходи - 890_000,00 лв. по договор за цесия от 30.12.2017 г. сключен с „Р. Т. С. Л.“ Република С., съгласно който жалбоподателят е прехвърлил свои вземания в общ размер на 1_608_416,54 лв. спрямо 8 дружества, подробно описани на стр. 68 от РД.

От страна на ревизираното лице е представен договор за цесия от 29.12.2017 г., съгласно който [фирма] е придобил посочените по-горе вземания за сумата от 900_000,00 лв. от [фирма]. Договорът е сключен на 29.12.2017 г., а на следващия ден – 30.12.2017 г.(събота) ревизираното лице продава същите тези вземания на трето лице, но вече за сумата от 10_000,00 лв. Не са представени документи за причината за това намаление само в рамките на един ден, още повече, че този ден е събота, неработен ден, в края на календарната година. Предвид това, ревизиращият екип е приел, че няма основателна причина за определяне на друга, драстично по-ниска цена /под един процент от номиналната стойност/ за продажба на активите, тъй като вземането по своята същност представлява актив, бил той и финансов. На основание чл. 16, ал. 1 във връзка с чл. 77 ал. 1 от ЗКПО финансовия резултат за 2017 г. е увеличен с 890_000,00 лв.

При обжалването пред по-горестоящия административен орган ответникът е приел, че жалбата е неоснователна в тази ѝ част.

Както в РА, така и в оспореното решение е прието, че с описаните по-горе сделки неправомерно е целено да се повлияе на финансовия резултат, поради което и той следва да бъде увеличен. Цената, на която са прехвърлени вземанията е дисконтирана, но в такава степен, която е извън обичайната практика. Сделките са между свързани или приравнени на свързани лица по смисъла на § 1, т. 3 и § 1, т. 3, б. „н“ ДР на ДОПК.

От счетоводна гледна точка вземанията от клиенти представляват финансови активи съгласно СС 32 Финансови инструменти, тъй като са свързани с бъдещо получаване на парични средства. Съгласно т. 11.5, б. „г“ от СС 32 „Финансови инструменти“, при отписване на финансов инструмент поради прехвърляне, резултатът от сделката се отчита като текущ финансов приход или текущ финансов разход. Една от възможностите за отписване на финансов актив – вземане от клиент е прехвърлянето му от кредитора на трето лице /друг кредитор/, т. е. сключване на договор за цесия. В резултат от сделките по продажбата на вземания ревизираното лице е отчетло разходи, тъй като продажбите са на цени значително по-ниски от номиналните.

Пред настоящата инстанция са приети заключения по съдебно счетоводна експертиза /основно и допълнително/.

По отношение на прехвърлените вземания от жалбоподателя на „Р. Т. С. Л.“. Установява се, че показателите за ликвидност, финансова автономност и задлъжнялост са отрицателни на длъжниците по вземанията, предмет на прехвърляне. Те не разполагат с достатъчно налични парични средства и краткотрайни активи. Показателите за ликвидност са под 1-ца. Собственият им капитал е отрицателна величина. Краткосрочните им задължения са в пъти по-големи от краткосрочните им вземания и парични средства; за 2017 г. са декларирали отрицателен финансов резултат. Тези прехвърлени вземания са несъбираеми.

От допълнителното заключение по ССЕ се установява, че вземанията срещу „А. С. Л.“ и „П. Е. Л.“ по договор за цесия от 30.12.2017 г. са несъбираеми. Дружествата не разполагат с активи, вземания, инвестиции, парични средства. Собственият капитал е

отрицателна величина. Годишният финансов резултат е отрицателна величина – загуба. Кредитирана е сметка 4981 Други дебитори със сумата от 211 440,97 лв.

Съдът намира, че оспорването е неоснователно и в тази му част.

На първо място, сделките по прехвърляне на вземания са между свързани и приравнени на свързани лица съобразно цитираните по-горе норми.

Извършено е възмездно цедиране, като е направен отбив, значително надвишаващ стойността на вземанията.

Действително, видно от заключенията по ССЕ, тези вземания са несъбираеми или трудно събираеми, предвид установеното финансово състояние на дружествата длъжници /по отношение на физическите лица не са ангажирани доказателства/. Но, при преценка дали са налице отклонения от данъчното облагане, следва да се съобразят и останалите безспорно установени факти.

Така, по отношение на първата група от вземания по договора за цесия от 30.12.2017 г. изводите за несъбираемост не опровергават установеното, че освен вземания, жалбоподателят е имал и задължения към Д. ЕЛ И.“ Е., [фирма]; не са предприети действия/изявления за насрещно погасяване. По отношение на [фирма] – договорът за цесия не е представен и пред настоящата инстанция; голяма част от сумите е възстановена. Договорът за кредит между жалбоподателя и дружеството е сключен на 16.5.2017 г., а договорът за цесия – на 30.12.2017 г., т.е. в рамките на малък период от време, именно за който е установена неплатежоспособност. Поставя се въпросът и дали жалбоподателят, при сключване на договора, е положил необходимата грижа с оглед преценка финансовото състояние на длъжника.

По отношение на физическите лица- длъжници и прехвърлените вземания срещу тях. Настоящият състав изцяло споделя изводите на ответника, поради което и не е необходимо да ги преповтаря.

Относно договора за цесия от 30.12.2017 г. за 1 608 416,54 лв. с цена на прехвърляне от 10 000 лв. спрямо 8 дружества. И по този договор установеното от ССЕ не опровергава факта, че вземанията са придобити предходния ден – на 29.12.2017 г., за значително по-голяма сума – 900 000 лв. Не се установява на какво се дължи тази значителна обезценка и защо жалбоподателят не е положил съответната грижа при придобиване на вземането с оглед установяване финансовото състояние на длъжниците.

Всички изложени по-горе факти обуславят извода, че са налице предпоставките на чл. 16, ал. 1, вр. чл. 77 ЗКПО за увеличаване на данъчния финасов резултат а 2017 г.

Оспореният акт следва да се потвърди и в частта на установените лихви за авансови вноски за 2012 г. в размер на 63,22 лв. и за 2013 г. в размер на 801,77 лв. и по ЗДДФЛ за м. 10.2014 г. в размер на 22,87 лв. Не са представени нови доказателства, които да опровергават фактическите установявания на органите по приходите.

Предвид изложеното съдът намира, че жалбата и в тази ѝ част е неоснователна.

По разноските. На основание чл. 161 ДОПК, вр. чл. 8, вр. чл. 7, ал. ал. 1, т. 5 от Наредбата за адвокатските възнаграждения жалбоподателят дължи на ответника юрисконсултско възнаграждение, съответно на обжалваемия интерес /установени задължения в общ размер 232 918,70 лв./, което възнаграждение следва да се изчисли в размер на 4860 лв.

Водим от изложеното и на основание чл.172 ал.2 от АПК и чл.160 ал.1 от ДОПК съдът

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма], ЕИК[ЕИК] срещу решение № 1294/29.7.2019 г., в частта, с която е потвърден и изменен ревизионен акт №Р-22221718002749-091-001/28.03.2019 г. както следва:

- установеният с РА резултат за корпоративен данък по ЗКПО за 2012 г. в размер на 11_725,61 лв. е определен на 4_457,85 лв., ведно с лихва от 2712,29 лв.;
 - установеният с РА резултат за корпоративен данък по ЗКПО за 2013 г. в размер на 307_521,00 лв. е определен на 18_479,83 лв., ведно с лихва от 1880,52 лв.;
 - установеният с РА резултат за корпоративен данък по ЗКПО за 2015 г. в размер на 108_458,58 лв. е определен на 17_170,85 лв., без да се дължат лихви;
 - установеният с РА резултат за корпоративен данък по ЗКПО за 2016 г. в размер на 35_190,86 лв. определен на 5_796,27 лв., ведно със съответните лихви от 432,01 лв.;
- Всички лихви са към датата на постановяване на РА.
- **потвърден** е ревизионен акт №Р-22221718002749-091-001/28.03.2019 г., в частта на установения резултат за корпоративен данък по ЗКПО за 2014 г. – допълнително установени задължения от 2492,81 лв. и 1251,47 лв. лихви, а за 2017 г. – 161308,52 лв. и 16 048,42 лв. лихви, ведно със съответните лихви, както и в частта на установените лихви по ЗДДФЛ за м. 10.2014 г. от 22,87 лв.

ОСЪЖДА [фирма], ЕИК[ЕИК] да заплати на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при НАП, сумата от 4860 лв. разноски.

Решението подлежи на обжалване пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщаването му.

При подаване на касационна жалба същата следва да бъде придружена с доказателства за внесена по сметка на ВАС държавна такса от 1863,35 лв. При неизпълнение на указанията жалбата следва да бъде върната.

СЪДИЯ: