

РЕШЕНИЕ

№ 250

гр. София, 14.01.2022 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 36 състав,
в публично заседание на 14.10.2021 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Наташа Николова

при участието на секретаря Виктория Вълчанова и при участието на прокурора Яни Костов, като разгледа дело номер **5457** по описа за **2019** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е образувано по жалба с вх. №53-04-390 от 03.04.2019г., по описа на ТД на НАП С., от [фирма], ЕИК:[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], район „Т.“, [улица], ет. 2, офис 4, срещу Ревизионен акт №Р-22221017009255-091-001 от 26.09.2018г., издаден от органи по приходите в ТД на НАП С., в частта с която е изменен, както и в частта с която е потвърден с Решение № 476/20.03.2019год. на Директора на ДОДОП - С..

В жалбата е посочено, че РА, обжалваната част, е незаконосъобразен, издаден при съществено нарушение на административнопроизводствените правила и нарушение на материалния закон, поради което и се моли да бъде отменен.

В съдебно заседание жалбоподателят се представлява от адв. С., с пълномощно по делото, която поддържа подадената жалба и моли същата да бъде уважена.Претендира разноски, за които представя списък на разноските.

Ответникът – в съдебно заседание се представлява от юрк. М., която оспорва жалбата и моли същата да бъде отхвърлена, като неоснователна и недоказана, по съображения изложени в решението на Директора на ДОДОП - С..Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Представителят на СГП счита жалбата за неоснователна.Излага становище за законосъобразност на РА.

Съдът, след като се запозна с представените по делото доказателства и взе предвид становищата на страните, приема за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед №Р-22221017009255-020-001 от 28.12.2017 г. е възложено извършването на ревизия на [фирма] за установяване на задължения за корпоративен данък по ЗКПО за периодите от 01.01.2012г. до 31.12.2016г. Заповедта е връчена на 15.01.2018г. електронно – по реда на чл. 29, ал. 4 във връзка с чл. 30, ал. 6 от ДОПК, на обявения от дружеството адрес [електронна поща]. На основание чл. 114, ал. 1 от ДОПК, считано от тази дата тече определеният тримесечен срок за извършване на ревизията и изтича на 15.04.2018 г. На основание чл. 113, ал. 3 от ДОПК във връзка с чл. 114, ал. 2 от ДОПК срокът на производството е бил продължен до 15.06.2018 г. със Заповед за изменение на ЗВР №Р-22221017009255-020-002 от 12.04.2018 г., връчена електронно на 12.04.2018 г. и Заповед за изменение на ЗВР №Р-22221017009255-020-003 от 11.05.2018, връчена електронно на 14.05.2018 г.

Заповедта за възлагане на ревизия е издадена от М. А. К., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., в качеството ѝ на заместник на И. М. Р., на същата длъжност. Заповедите за изменение на ЗВР са издадени от И. М. Р.. За целта органите по приходите са оправомощени на основание чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК със Заповед №РД-01-803 от 07.06.2017 г. и Заповед №РД-84-2200-224 от 12.12.2017 г. на директора на ТД на НАП С.. За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221017009255-092-001 от 14.08.2018 г., връчен електронно на 22.08.2018 г. Дружеството е подало възражение по чл. 117, ал. 5 от ДОПК, депозирано в ТД на НАП С. с вх. №Р-22221017009255-ПРД-003-И от 05.09.2018г. Възражението е преценено от ревизиращия екип като неоснователно.

Ревизията приключва с Ревизионен акт /РА/ №Р-22221017009255-091-001 от 26.09.2018 г., издаден от И. М. Р., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията и М. А. К., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията. РА е връчен електронно на 27.09.2018 г.

Ревизията е първа за спорните периоди и вид данъчно задължение.

Относно вида на извършваната дейност дружеството е дало обяснение, че през 2012 г. е предоставяло хотелски услуги и услуги по договор за поддръжка на хотелски комплекс „Оазис“, [населено място]. През останалите ревизирани периоди е извършвало услуги по договори за управление и поддръжка на недвижими имоти, които не са негова собственост и посреднически услуги по продажба и наемане на недвижими имоти. При организиране на счетоводната отчетност е прилагало Националните счетоводни стандарти за финансови отчети за малки и средни предприятия /понастоящем Национални счетоводни стандарти/.

С цел събиране на доказателства и установяване на факти и обстоятелства от значение за данъчното облагане, на ревизиращия субект е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения №Р-22221017009255-040-001 от 21.01.2018 г. и му е

указано, че следва да осигури и извършване на проверка на място, в офиса на дружеството. Представени са документи и писмени обяснения по електронен път. На основание чл. 115 от ДОПК е направена проверка на документацията в офиса на жалбоподателя. За резултата е изготвен Протокол №1226643 от 21.06.2018 г.

Въз основа на събраните доказателства органите по приходите са приели, че за периодите 2012 г. и 2013 г. са налице основания за преобразуване на данъчния финансов резултат на задълженото лице съгласно чл. 22 от ЗКПО, както следва:

1. За данъчен период 2012 г.

За периода жалбоподателят е подал Годишна данъчна декларация /ГДД/ по чл. 92, ал. 1 от ЗКПО, депозирана в ТД на НАП С. с вх. №210ИЮ108754 от 25.03.2013 г. Деклариран е счетоводен финансов резултат – печалба, в размер на 1 344 620,98 лв., данъчен финансов резултат – печалба, в размер на 978 833,45 лв., дължим корпоративен данък в размер на 97 883,35 лв. и отстъпка 1% от дължимия корпоративен данък на основание чл. 92, ал. 5 от ЗКПО, в размер на 978,83 лв.

Ревизиращият екип е приел, че е налице основание за преобразуване на счетоводния финансов резултат съгласно разпоредбата на чл. 26, т. 1 от ЗКПО, съгласно която не се признават за данъчни цели разходи, несвързани с дейността. На това основание декларираният от дружеството счетоводен финансов резултат е увеличен със сума общо в размер на 85 799,92 лв., както следва:

1.1. Със сума в размер на 49 128,17 лв.

Установено е, че през 2012 г. задълженото лице е осчетоводило разходи за проведен семинар в [населено място]. Въз основа на проверената документация е констатирано, че липсват доказателства относно темата на семинара, не е видно дали е бил предназначен за клиенти на дружеството или за обучение на негови служители, няма данни за присъствалите лица, липсват отчетни документи. РО е направил извод, че липсват доказателства проведеният семинар да е свързан с извършваната от жалбоподателя търговска дейност. С оглед това са приели, че осчетоводените от дружеството разходи следва да се третираат като данъчна постоянна разлика и на основание чл. 26, т. 1 от ЗКПО с тези разходи са преобразували счетоводния финансов резултат на жалбоподателя.

1.2. Със сума в размер на 36 671,75 лв.

Установено е, че през 2012 г. задълженото лице е осчетоводило разходи за амортизация на дълготраен нематериален актив. Активът е заведен в счетоводството на 31.01.2008 г. по сметка 219 – Други дълготрайни нематериални активи, с наименование „Разработване на маркетингова стратегия“. Включен е в данъчния амортизационен план със стойност 244 478,75 лв. Начислената за 2012 г. амортизация е в размер на 36 671,75 лв., осчетоводена като разход по дебита на сметка 603 – Разходи за амортизация.

Органите по приходите са констатирани, че жалбоподателят не е представил

документи за придобиване на актива, нито доказателства за това как е определена първоначалната цена на придобиване. С възражението по чл. 117, ал. 5 от ДОПК ревизираното лице е заявило, че активът е придобит по договор от 10.01.2008 г., сключен с [фирма], ЕИК[ЕИК] и издадена от това дружество фактура №474 от 30.01.2008 г. Дадено е обяснение, че договорът не е наличен, тъй като е иззет на 14.12.2011 г. по досъдебно производство №11-СЗ/2010 г. Ревизиращите са установили, че липсват доказателства, от които да е видно за какво е ползван спорният дълготраен нематериален актив и какви са икономическите изгоди на дружеството от това. В тази връзка са се позовали на чл. 59, ал. 1 от ЗКПО, съгласно който начисляването на данъчни амортизации се преустановява, когато съответният актив временно не се използва /не носи икономическа изгода/ през период, по-дълъг от дванадесет месеца. Посочили са, че освен това липсват доказателства за фактическата доставка и наличие на такъв актив. Видно от мотивите на РА, посочено е, че сключеният между страните договор установява постигнато съгласие относно предмета на сделката, но не е доказателство за нейното изпълнение.

Вследствие извършеното преобразуване на счетоводния финансов резултат на дружеството за 2012 г. ревизиращият екип е определил данъчен финансов резултат – печалба, в размер на 1 064 633,37 лв. и дължим корпоративен данък в размер на 106 463,34 лв. Установеният корпоративен данък над декларирания е в размер на 9 558,82 лв. /8 579,99 лв. вследствие извършеното преобразуване на счетоводния финансов резултат плюс 978,83 лв. ползвана отстъпка на основание чл. 92, ал. 5 от ЗКПО/. Върху невнесения в срок корпоративен данък е определено задължение за лихви в размер на 5 329,93 лв., включително за невнесени в срок авансови вноски.

2. За данъчен период 2013 г. дружеството е подало ГДД по чл. 92, ал. 1 от ЗКПО, депозирана в ТД на НАП С. с вх. №2210И0150818 от 24.03.2014 г. Деклариран е счетоводен финансов резултат – печалба, в размер на 18 055,55 лв., данъчен финансов резултат – печалба, в размер на 18 816,02 лв., дължим корпоративен данък в размер на 1 881,60 лв. и ползвана отстъпка 1% от дължимия корпоративен данък на основание чл. 92, ал. 5 от ЗКПО в размер на 18,82 лв.

Ревизиращият екип е приел, че за периода са налице основания за преобразуване на счетоводния финансов резултат съгласно цитираната по-горе разпоредба на чл. 26, т. 1 от ЗКПО и съгласно разпоредбата на чл. 26, т. 2 от ЗКПО, която гласи, че не се признават за данъчни цели разходи, които не са документално обосновани по смисъла на този закон. На тези основания счетоводният финансов резултат на жалбоподателя е увеличен със сума общо в размер на 914 014,23 лв., както следва:

1.1. Със сума в размер на 99 236,30 лв.

Сумата представлява отписани от дружеството през 2013 г. вземания, възникнали през 2008 г. и квалифицирани като несъбираеми. Въз основа на представено към възражението по чл. 117, ал. 5 от ДОПК решение на управителя за отписване на вземания е установено, че жалбоподателят е отписал вземане към [фирма], ЕИК[ЕИК] в размер на 60 309,24 лв. и вземания към други лица, за които задълженият субект не е представил оригинални фактури или друго документи, в

размер на 38 927,06 лв.

Ревизиращите са констатирани, че от страна на лицето не са представени доказателства, от които да е видно какви действия е предприело за събиране на отписаните вземания. С оглед това е направен извод, че сумата, дължима от [фирма], представлява безвъзмездно предоставяне на средства. По отношение на останалата част от вземанията - в размер на 38 927,06 лв., е установено, че дружеството не разполага с оригинални първични счетоводни документи, посредством които да докаже наличието им.

В заключение органите по приходите са приели, че липсва основание за отписване на спорните вземания, тъй като жалбоподателят не е доказал наличие на предпоставките по чл. 37, т. 1 – 6 от ЗКПО и не е представил първични счетоводни документи, съдържащи реквизитите по чл. 7, ал. 1 или ал. 2 от Закона за счетоводството /ЗСч, отм., редакция 2001 г./ и обективиращи извършените стопански операции.

По тези съображения със сумата на отписаните вземания е увеличен счетоводният финансов резултат на дружеството на основание чл. 26, т. 2 във връзка с чл. 10, ал. 1 и ал. 2 от ЗКПО.

1.2. Със сума в размер на 36 671,75 лв.

Сумата представлява осчетоводени от жалбоподателя разходи за амортизации за посочения по-горе дълготраен нематериален актив „Разработване на маркетингова стратегия“. Счетоводният финансов резултат е преобразуван по съображения, изложени в мотивите на РА и по-горе в настоящото решение, на основание чл. 26, т. 1 и т. 2 от ЗКПО.

1.3. Със сума в размер на 778 106,18 лв.

Сумата представлява осчетоводени от жалбоподателя разходи по сметка 609/1 – Други разходи Оазис. За обосноваване на разхода ревизираното лице е представило фактура №2337 от 12.12.2012 г., издадена от [фирма], ЕИК[ЕИК]. Дало е обяснение, че документът е издаден във връзка с Договор от 02.05.2012 г. за поддръжка и опериране на хотелска част в комплекс „Оазис“, сключен между [фирма] като изпълнител и [фирма] като възложител.

Ревизиращите са констатирани, че съгласно договора към същия е следвало да са налице Приложение №1 „Описание на възнаграждението за поддръжка“, Приложение №2 „Таблица за разпределение на общите разходи за електричество и вода“, Приложение №3 „Образец на констативен протокол за приемане на услугите по т. 5“, Приложение №4 „Образец за констативен протокол за установяване на дейностите по т.5.1.3. Такива не са представени от жалбоподателя. Установено е също, че в договора липсват клаузи, с които да са уговорени цени на услугите, не е видно за какъв период от време и във връзка с предоставяне на какви услуги е формиран осчетоводеният разход в размер на 778 106,18 лв. и как е определен размерът на този разход. Посочено е, че липсват доказателства за изпълнение на договорните задължения от страна на жалбоподателя, включително не може да се определи към кой момент са извършени

разходите и спазен ли е принципът за съпоставимост съгласно чл. 4, ал. 1, т. 4 от ЗСч. /отм., редакция 2001 г./. С оглед това ревизиращите са приели, че се касае за разход, който не е документално обоснован по смисъла на чл. 10, ал. 1 и ал. 2 от ЗКПО и като такъв попада под разпоредбата на чл. 26, т. 2 от ЗКПО.

Вследствие извършеното преобразуване на счетоводния финансов резултат на жалбоподателя за данъчен период 2013 г. органите по приходите са определили данъчен финансов резултат – печалба, в размер на 932 830,25 лв. и дължим корпоративен данък в размер на 93 283,03 лв. В съответствие с това е установен дължим корпоративен данък над декларирания в размер на 91 420,25 лв. /91 401,43 лв. вследствие извършеното преобразуване на резултата плюс 18,82 лв. ползвана отстъпка на основание чл. 92, ал. 5 от ЗКПО/ и лихви в размер на 41 788,86 лв., включително за невнесени в срок авансови вноски.

Жалбоподателят е оспорвал ревизионния акт в частта на допълнително установените задължения на дружеството за корпоративен данък над декларирания за ревизираните данъчни периоди 2012 г. и 2013 г., като жалбата е приета за неоснователна в частта на извършеното преобразуване на счетоводния финансов резултат за данъчен период 2012 г. и за частично основателна в частта на извършеното преобразуване на счетоводния финансов резултат за данъчен период 2013 г.

За данъчен период 2012 г.:

- Относно осчетоводените от дружеството разходи в размер на 49 128,17 лв. за проведен семинар в [населено място] ревизиращият екип е констатирал, че след проверка на документацията на жалбоподателя не е установено наличие на отчетни документи, касаещи това мероприятие, нито е доказано неговото предназначение, такива документи не са представени и след това. От това следва, че освен липса на доказателства отчетените разходи да са свързани с дейността на задълженото лице, липсват и документи, въз основа на които да се установи реалното им извършване. В случая е налице, както посоченото в РА основание за преобразуване на счетоводния финансов резултат съгласно чл. 26, т. 1 от ЗКПО, така и основаниято по чл. 26, т. 2 от ЗКПО. Разпоредбата на чл. 26, т. 2 от закона гласи, че не се признават за данъчни цели разходи, които не са документално обосновани по смисъла на този закон. По силата на чл. 10, ал. 1 от ЗКПО за такива се считат разходите, за които е налице първичен счетоводен документ по смисъла на ЗСч, отразяващ вярно стопанската операция. Видно от правната норма, дефинираща понятието за документална обоснованост, изисква се кумулативно проявление на няколко предпоставки – да е налице първичен счетоводен документ, този документ да съдържа реквизитите, изискуеми от ЗСч, документът да обективира реално извършена стопанска операция. Това означава, че осчетоводените разходи могат да бъдат признати само при условие, че са начислени във връзка с фактически реализирана стопанска операция. Доказателства за това обаче не са представени от жалбоподателя.

- Аналогични на горните мотиви са приети и във връзка с отчетените разходи за амортизация на дълготраен нематериален актив. Видно от представения от жалбоподателя Протокол за

доброволно предаване от 14.12.2011 г., във връзка със спорния нематериален актив са предадени Договор за разработване на маркетингова стратегия от 10.01.2008 г. сключен между задълженото лице и [фирма] и фактура №474 от 30.01.2008 г., оригинал, ведно с десет фискални бона. Не са предадени други документи, относими към спорния актив. В последния абзац на протокола, подписан между представляващия дружеството, като предал документите и разследващия полицаи, получил същите, е отбелязано, че допълнително ще бъдат предадени останалите съпътстващи документи, като маркетингови, рекламни и други стратегии. Жалбоподателят не е представил друг протокол за предаване на документи, а доказателства за наличие на заведената като актив маркетингова стратегия не са представени и в хода на ревизията.

Съгласно определението, съдържащо се в т. 2 от Счетоводен стандарт 38 – Нематериални активи /СС 38/, това са установими нефинансови ресурси, придобити и контролирани от предприятието, които нямат физическа субстанция, въпреки че могат да се съдържат във физическа субстанция или носителят им може да има физическа субстанция и при употребата им се очаква икономическа изгода.

Спорният дълготраен нематериален актив е осчетоводен от жалбоподателя с наименованието „Разработване на маркетингова стратегия“. Разработването представлява съвкупност от фактически действия, насочени към постигане на определен резултат. В случая това следва да е маркетинговата стратегия. Макар този резултат от договорената услуга да няма физическа субстанция, следва да се съдържа на носител, електронен или хартиен. Такъв не е предаден с протокола за доброволно предаване, нито е представен от жалбоподателя в хода на ревизията или на настоящата инстанция.Посочено е, че липсват и доказателства за предаване на маркетинговата стратегия от доставчика [фирма] на ревизираното лице. Предвид това ревизиращият екип е приел за недоказано фактическото наличие на заведения в амортизационния план дълготраен нематериален актив.

Освен горното е прието, че не е налице и друга изискуема от закона предпоставка за осчетоводяване на разходи от

амортизация на дълготраен актив, а именно от използването му да се очаква икономическа изгода. Под понятието „икономическа изгода“ СС 38 има предвид постигането /пряко или косвено/ в хода на употребата на нематериалния актив на увеличение на приходите и/или намаление на разходите. Видно от публикуваните отчети за приходи и разходи на дружеството за 2008 г. /когато следва да е придобит активът/ и следващите периоди, налице е многократно понижаване, както на приходите, така и на разходите. При отчетени приходи през 2008 г. в размер на 6 546 хил. лв. и разходи в размер на 6 949 хил. лв., за 2009 г. приходите на дружеството са в размер на 925 хил. лв. и разходите в размер на 930 хил. лв., а за 2010 г. съответно 827 хил. лв. разходи и 837 хил. лв. приходи. Или в случая липсват, както доказателства за наличие на осчетоводения от жалбоподателя дълготраен нематериален актив, така и доказателства в резултат на ползването му ревизираното лице да е реализирало икономическа изгода.

За данъчен период 2013 г.:

Прието е, че жалбата е неоснователна и в частта на извършеното преобразуване на счетоводния финансов резултат с осчетоводени от дружеството разходи в размер на 36 671,75 лв. за амортизация на дълготраен нематериален актив.

Жалбата е приета за неоснователна в частта на извършеното преобразуване на счетоводния финансов резултат на дружество със сума в размер на 778 106,18 лв., осчетоводена като разход въз основа на Договор за поддръжка и опериране на хотелска част, сключен на 02.05.2012 г. между ревизираното лице, наречен дружество за поддръжка и [фирма], наречено възложител, и издадена от възложителя фактура №2337 от 12.12.2012 г.

Посочено е, че видно от фактурата, същата е издадена през 2012 г., а е осчетоводена от задължения субект през 2013 г. Съгласно чл. 4, ал. 1, т. 1 от ЗСч. /отм., редакция 2001 г./, счетоводството се осъществява и финансовите отчети се съставят в съответствие с изискванията на този закон при съобразяване със следните основни счетоводни принципи: т. 1 – текущо начисляване. Принципът, регламентиран в чл. 4, ал. 1, т. 1 от ЗСч /отменен, но в сила за процесния период/ изисква приходите и разходите, произтичащи от сделки и събития, да се начисляват към момента

на тяхното възникване, независимо от момента на получаването или плащането на паричните средства и да се включват във финансовите отчети за периода, за който се отнасят.

В случая жалбоподателят е осчетоводил като разход през 2013 г. сума по фактура, издадена през 2012 г. С това е допуснал нарушение на счетоводното законодателство и е осъществил състава на чл. 78 от ЗКПО, при определяне на данъчния финансов резултат счетоводният финансов резултат се коригира със сумата на приходите и разходите, което е следвало да бъдат отчетени през текущата година съгласно изискванията на нормативен акт, но не са отчетени от данъчнозадълженото лице.

Освен това е посочено, че предвид представените от ревизираното лице Договор за поддръжка и опериране на хотелска част и протокол към него, процесната сума няма характера на разход по смисъла на т. 18.1. от СС 1 – Представяне на финансови отчети. Съгласно СС 1 разходите са за суровини, материали и външни услуги, за персонал /възнаграждения и осигурителни вноски/, разходи за амортизации и обезценки, разходи от обезценка на текущи активи, намаление на запаси от продукцията и незавършено производство. Най-общо разходите са паричен израз на потребените ресурси за осъществяване на дейността.

От представения от жалбоподателя Протокол от 10.12.2012 г. към Договор за поддръжка и опериране на хотелска част е установено, че дължимата към възложителя по договора сума в размер на 778 106,18 лв. не представлява разход по смисъла на ЗСч. и приложимите счетоводни стандарти. Видно от отчета, в резултат на извършените по договор дейности ревизираното лице е реализирало приходи без ДДС в размер на 1 891 580,57 лв. и е направило разходи, без ДДС в размер на 779 973,10 лв. Вследствие това осъществената от него дейност по поддръжка и опериране на хотелска част е приключила с печалба в размер на 1 111 580,26 лв. Тази сума и дружеството е следвало да преведе по сметка на възложителя в изпълнение на задължението си по т. 3, ал. 2 от договора и след като приспадне договореното му възнаграждение в размер на 30 % от чистата печалба - т. VII. 9.6 от договора. От цитираната договорна клауза и приложения към договора протокол е прието, че се касае за отчитане на печалба от дейността. По силата на договора дружеството за поддръжка

приспада от реализираната в полза на възложителя чиста печалба дължимото му възнаграждение и останалата част от печалбата превежда в полза на възложителя. Съответно това възнаграждение представлява за жалбоподателя приход от изпълнението на договора. Всички разходи за извършване на конкретните дейности по поддръжка и опериране с имота са вече отчетени и съпоставени с реализираните от същите дейности приходи. В резултат на това е реализирана чиста печалба от дейността в размер на 1 111 580,26 лв. По силата на сключения договор чистата печалба се превежда на възложителя, с изключение на 30 %, което представлява договореното в полза на жалбоподателя възнаграждение за извършване на дейността.

От това е прието, че частта от чистата печалба от дейността, която съгласно договора се разпределя в полза на възложителя, не представлява разход за ревизираното дружество и неправилно е осчетоводена от него в намаление на финансовия му резултат. Налице е основание за преобразуване на счетоводния финансов резултат съгласно чл. 26, т. 2 от ЗКПО – разходи, които не са документално обосновани по смисъла на този закон.

В частта на извършеното преобразуване на счетоводния финансов резултат със сума в размер на 99 236,30 лв., представляваща отписани от дружеството през 2013 г. вземания, възникнали през 2008 г. и квалифицирани като несъбираеми, жалбата е приета за частично основателна.

Съгласно чл. 37, т. 1 от ЗКПО е посочено, че непризнатите за данъчни цели приходи и разходи от последващи оценки и от отписване на вземания по реда на чл. 34, се признават за данъчни цели в годината, в която настъпи едно от следните обстоятелства – съгласно т. 1 това е изтичане на давностния срок за вземането, но не повече от пет години от момента, в който вземането е станало изискуеми.

В хода на ревизията е установено, че жалбоподателят е отписал вземания в размер на 60 309,24 лв. по фактури, издадени към [фирма]. Наличието на издадените фактури и стойността им не са оспорени от ревизиращия екип, но същият е приел, че се касае за безвъзмездно предоставени на клиента суми. С оглед това не е признал осчетоводения от дружеството разход и с размера му е

преобразувал счетоводния финансов резултат.Ревизионният акт е приет в тази му част за незаконосъобразен и необоснован.Посочено е, че се касае за вземания по фактури, издадени от задълженото лице на клиента [фирма] през месеците август, септември и октомври 2008 г. Датите на издаване на фактурите не са оспорени от ревизиращия екип, нито е оспорен момента, от който вземанията са станали изискуеми. В представеното от жалбоподателя Решение от 03.12.2013 г. за отписване на вземания е посочено, че фактурите са за доставки. Съгласно разпоредбата на чл. 69 от Закона за задълженията и договорите /ЗЗД/, ако задължението е без срок, кредиторът може да иска изпълнението му веднага.

В случая органите по приходите са се позовали на обстоятелството, че от страна на задълженото лице не са предприети действия за събиране на отписаните вземания по фактури, издадени на [фирма]. Само на това основание вземанията не са признати като разход, неподлежащ на данъчна регулация.

Вземанията на ревизираното лице по фактури, издадени на [фирма], са изискуеми, считано от посочените в документите дати – 01.08.2008 г., 29.09.2008 г. и 21.10.2008 г. Към датата на приемане на решение за отписване на вземания от управителя на ревизираното дружество – 03.12.2013 г., е изтекъл визирианият от закона пет годишен срок.

Съгласно чл. 37, т. 1 от ЗКПО, правопораждащият факт, при наличие на който за търговеца възниква правото да отпише едно вземане, е изтичането на предвидения от закона срок. С разпоредбата не са поставени други изисквания, включително няма изискване от страна на дружеството да са предприети действия за събиране на това вземане. В. от закона петгодишен срок за отписване на вземания е ограничителен. За вземания, станали изискуеми през 2008 г., срокът в който могат да бъдат признати като разход за данъчни цели, посредством отписването им, е до 31.12.2013 г. Нормата на чл. 37, ал. 1, т. 1 от ЗКПО е императивна и изисква отписване на вземането да стане до изтичане на предвидения в нея срок, след което възможността за това се преклудира. От това следва, че законосъобразно жалбоподателят е взел решение през процесната 2013 г. за

отписване на вземания по фактури, издадени на [фирма] през 2008 г. В тази връзка и в тази част РА е отменен.

Досежно останалите отписани от жалбоподателя вземания обосновано ревизиращият екип е приел, че липсват първични счетоводни документи и не са налице доказателства относно момента, в които същите са станали изискуеми. Дружеството не е представило документи, от които да е видно кога са възникнали тези вземанията и на основание на какви първични счетоводни документи. Съгласно чл. 170, ал. 1 от Административнопроцесуалния кодекс /АПК/, приложим по силата на §2 от Допълнителните разпоредби на ДОПК, в тежест на ревизираното лице е било да установи относимите факти и обстоятелства, от които черпи благоприятни за себе си правни последици, в случая признаване на разходи и намаляване на дължимия корпоративен данък. След като това не е било сторено от жалбоподателя в хода на ревизията и ревизиращият екип е отказал да признае разходи в размер на 38 927,06 лв., осчетоводени на основание чл. 37, т. 1 от ЗКПО.

По тези съображения и РА е бил потвърден в частта на установения корпоративен данък над декларирания за данъчен период 2012 г. и изменен в частта на установения корпоративен данък за данъчен период 2013 г.

По делото е изпълнена и прието заключение на вещото лице по назначената съдебно счетоводна експертиза/ССЕ/ и допълнителна ССЕ, които съдът изцяло възприема, като обективни и компетентни.

При така установената фактическа обстановка, съдът прави следните правни изводи:

Жалбата е подадена в преклузивния 14-дневен срок по чл. 156 от ДОПК, от лице, имащо правен интерес от оспорване и срещу подлежащ на съдебен контрол акт, поради което е допустима.

Разгледана по същество, жалбата е неоснователна.

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК, в съдебното производство 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 материалноправните разпоредби по издаването му.

РА е издаден от компетентен орган по чл. 119, ал. 2 от ДОПК и отговаря на изискванията на чл. 120 от ДОПК – съдържа всички задължителни реквизити. В ревизионното производство не са допуснати съществени процесуални нарушения.

Делото е образувано по жалба от [фирма] срещу Ревизионен акт № Р-22221017009255-091-001/26.09.2018 г., издаден от И. М. Р.-началник на сектор и М. А. К. — главен инспектор по приходите при ТД на НАП - С.. С горепосочения ревизионен акт на дружеството са установени задължения за корпоративен данък по Закона за корпоративното подоходно облагане за 2012 г. и 2013 г. в общ размер на 147 995,32 лева, в т.ч. главници - 100 979,07 лв. и лихви за просрочил към 26.09.2018 г. - 47 016,25 лв. В тази му част актът е обжалван, но потвърден с Решение № 476/20.03.2019 г. на директора на дирекция „ОДОП“ - [населено място] при ЦУ на НАП, а в частта на установения корпоративен данък за 2013 г. - частично изменен.

При извършената проверка в счетоводството на [фирма], от Хронологичен дневник на смет. сметка 4011, анал. [фирма] за периода 01.01.2012 г. — 31.03.2012 г. е установено, че са извършени записвания, свързани с проведен семинар в [населено място], както следва:

Относно фактура № [ЕГН]/12.04.2011 г. с посочено основание: Настаняване и изхранване ГХ В. 31.03.2011 г. - 03.04.2011 г. и данъчна основа 48 541,50лв.

Д-т смет. см. 602, анал. 032 — Разходи за външни услуги,

разходи семинар В. 48 54 1,50 ле.

К-т смет см. 401 1 - Доставчици, анал. Астрал Х. АД - 48 541 ,50

Относно фактура № [ЕГН]/12.04.2011 г. с посочено основание: Допълнителни услуги към мероприятие в хотел ГХ В. 31.03.201 1 - 03.04.2011 г. и данъчна основа 3 586,67 ле. иДДС - 717,33 ЛВ.

Д-т счет. см. 602, анал. 032 - Разходи за външни услуги,
разходи семинар В. - 3586,67 лв.

Д-т счет. см. 4531 - Начислен ДДС за покупките 717,33 ле.

К-т счет см. 4011 -Доставчици, анал. Астрал Х. АД - 4 304,00 ле.

Счетоводно отражение е намерило и КИ № [ЕГН]/22.02.2012 г. към фактура № [ЕГН]/12.04.2011 г., със стойност - 3 000,00 лв.

Д-т счет. см. 602, анал. 032 - Разходи за външни услуги,
разходи семинар В. - 3 000,00 лв.

К-т счет см. 4011- Доставчици, анал. Астрал Х. АД - 3 000, 00 лв,
съгласно заключението на вещото лице по изпълнената и приета ССЕ.

Фактури №№ [ЕГН]/12.04.2011 г. и [ЕГН]/12.04.2011 г., както и КИ № [ЕГН]/22.02.2012 г., са включени в Дневника за покупки и в Справка декларация по ЗДДС за данъчен период 01.02.2012 г. - 29.02.2012 г.

Установено е от вещото лице, че на 22.02.2012 г. са извършени счетоводни записвания, намерили отражение в Хронологичен дневник на счет. сметка 4011, анал. [фирма] за периода 01.01.2012 г. - 31.12.2012 г., с посочено основание „Протокол за прихващане от 22.02.2012 г. "и стойности - 10 706,83 лв., 1 980,00 лв., 8 838,91 лв. и 4 304,00 лв., на обща стойност 25 829,74 лв., както следва:

Д-т счет. см. 4011 - Доставчици, анал. Астрал Х. АД,

К-т счет см. 411- Клиенти, анал. Т. К. Р. О.

Представен е Тристранен протокол от 22.02.2012 г., подписан между [фирма], [фирма] и [фирма].

Основната дейност на [фирма] е посочено - предоставяне на услуги, свързани с настаняване и други допълнителни, в хотелски комплекс „Оазис" в [населено място], област Б.. При извършената проверка е установено, че не се съхраняват документи,

удостоверяващи използването на получените услуги в независимата икономическа дейност на дружеството.

Дълготраен нематериален актив с наименование „Разработване на маркетингова стратегия“ е заведен по дебита на счетоводна сметка 219 — „Други дълготрайни нематериални активи“ на 31.01.2008 г. Стойността, с която активът е включен в данъчния амортизационен план, е 244 478,75 лв. Посочена е фактура № 474/30.01.2008 г. При извършената проверка в счетоводството на [фирма] е представена „Маркетингова стратегия и маркетингов план на ваканционно селище „Оазис“ - [населено място], общ. Ц., обл. Б.". Същата е изготвена от [фирма]. Договор за разработване на маркетингова стратегия от 10.01.2008 г. с [фирма] - оригинал, както и фактура № 474/30.01.2008 г., с прикрепени 10 броя фискални бонове се съдържат в Протокол за доброволно предаване от 14.12.2011 г. съответно на ред 110 и 111.

След запознаване със съдържанието на „Маркетинговата стратегия и маркетингов план на ваканционно селище „Оазис“ - [населено място], общ. Ц., обл. Б. и във връзка с въпросите „за какво е използван спорния ДНМА и какви са икономическите изгоди на дружеството от това, вещото лице е цитирало част от нейното съдържание, в която се разглеждат маркетингови похвати, свързани с предлагане на офертите от страна на агенциите за недвижими имоти.

На 02.05.2012 г. между [фирма] ЕИК[ЕИК] -Възложител и [фирма] - Дружество за поддръжка, е установено, че е сключен Договор за поддръжка и опериране на хотелска част. Предмет на договора е поддръжката в общите част и на недвижими имоти, находящи се в ваканционно селище „Оазис“, както и опериране на хотелската част в комплекса.

При извършената проверка в счетоводството на [фирма] са предоставени Хронологичен дневник за периода от 01.05.2012г до 31.10.2012 г. на следните счетоводни сметки - 7031 - „Приходи от продажба на услуги“, в която са отчитани приходите за ел. енергия, вода, почистване, депозити режийни, СМР, телефони, интернет, гладене, пране и др., 7032 - „Приходи от продажба на услуги“, по кредита на която са отразявани приходите от хотелска част и туристическия данък и 704 — „Приходи за бъдещи периоди“, по

която е отчитана такса поддръжка на отделните апартаменти, 709 — „Приходи от други продажби“, 721 - „Приходи от лихви“ и 724 — „Приходи от валутни операции“. Реализираните приходи от поддръжката на ваканционно селище „Оазис“, в общ размер на 1 973 686,38 лв., осчетоводени по кредита на горепосочените сметки, посочени в Таблица 3 от еспертизата.

От представените платежни ведомости за май, юни, юли, август, септември и октомври 2012 г. е установено, че през периода май — октомври [фирма] е имал назначени лица по трудови договори, както следва: май 2012 г. - 25 лица, юни 2012 г. - 63 лица, юли 2012 г. - 86 лица, август 2012 г. - 84 лица, септември 2012 г. — 69 лица и октомври 2012 г. — 45 лица. Длъжностите, на които са назначавани заетите лица са: брокер — недвижими имоти, технически сътрудник, консултант — промотьор, камериер, преводач, юрисконсулт, завеждаш административна служба, пазач, електромонтьор, бояджия, управител, работник - поддръжка, пиколо, оперативен счетоводител, помпиер, водопроводчик -поддръжка, чистач — хигиенист, и др.

Общият размер на осчетоводените разходи, свързани с изпълнение предмета на Договор за поддръжка и опериране на хотелска част от 02.05.2012 г. е 646 985,30 лв.

Настоящата инстанция намира, че от така събраните по делото писмени доказателства и приети експертизи, не се оборват констатациите на РО, поради което и твърденията в жалбата са недоказани. По изложените съображение и жалбата следва да бъде отхвърлена.

В ревизионното производство са събрани всички относими доказателства, а пред настоящата инстанция от жалбоподателя не бяха представени такива ,които да оборят направените от РО констатации.

С оглед изложеното РА, в оспорените части, е правилен и законосъобразен, а подадената жалба следва да бъде отхвърлена, като неоснователна.

Така мотивиран и на основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК, Административен съд София-град, III отделение, 36 състав

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма], ЕИК:[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], район „Т.“, [улица], ет. 2, офис 4, срещу Ревизионен акт №Р-22221017009255-091-001 от 26.09.2018г., издаден от органи по приходите в ТД на НАП С., в частта с която е изменен, както и в частта с която е потвърден с Решение № 476/20.03.2019год. на Директора на ДОДОП - С..

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

СЪДИЯ: