

# РЕШЕНИЕ

№ 7693

гр. София, 08.12.2023 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 5 състав,**  
в публично заседание на 23.11.2023 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Владимир Николов**

при участието на секретаря Мая Георгиева, като разгледа дело номер **5333** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 – 161 от ДОПК.

Образувано е по жалба на „ИСП ИНВЕСТ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], чрез адв. П., срещу Ревизионен акт № Р-22221720007890-091-001 от 09.11.2021 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП С., потвърден с Решение № 369 / 07. 03. 2022 г. на директора на Дирекция „ОДОП“.

В жалбата се излагат съображения, че обжалвания ревизионен акт /РА/ е незаконосъобразен, поради неправилно прилагане на материалния закон и съществено нарушение на административнопроизводствените правила. По същество се иска от съда постановяването на съдебно решение, с което атакувания РА, бъде отменен. Представя писмена защита.

Ответникът - директора на Дирекция „Обжалване и данъчно - осигурителна практика“, чрез процесуалния си представител счита жалбата за неоснователна. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С.-ГРАД след като обсъди доводите на страните и прецени представените по делото доказателства, приема за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22221720007890-020-001 / 15. 12. 2020 г., връчена на 21. 01. 2021 г., е възложено извършването на ревизия на „ИСП ИНВЕСТ“ ЕООД, [населено място], ЕИК[ЕИК], за определяне на задълженията на дружеството по ЗДДС за периода 11. 04. 2017 г. – 31. 12. 2019 г. и по ЗКПО за периода 27. 09. 2016 г. – 31. 12. 2019 г. Заповедта за възлагане на ревизия е изменена със ЗИВР

№ Р-22221720007890-020-002 / 15. 04. 2021 г. и ЗИЗВР № Р-22221720007890-020-003 / 14. 05. 2021 г., като срока за извършване на ревизията е определен до 21. 06. 2021 г. Всичките заповеди са издадени от В. А. В. – на длъжност началник сектор „Ревизии“ в Дирекция „Контрол“, при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед № РД-01-128 / 18. 02. 2020 г. на директора на ТД на НАП С..

Резултатите от ревизията са обективирани в Ревизионен доклад № Р-22221720007890-092-001 / 26. 07. 2021 г.

В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК, са постъпили писмени възражения.

Ревизията е приключила с Ревизионен акт /РА/ № Р-22221720007890-091-001 / 09. 11. 2021 г., издаден от органа възложил ревизията и ръководителя на ревизията, като е връчен на същата дата на електронен адрес.

С жалба вх. № 53-06-10242 / 30. 12. 2021 г., е оспорен РА по административен ред.

С решение № 369 / 07. 03. 2022 г. на директора на Дирекция „ОДОП“, оспорения РА е потвърден. Решението е връчено на 21. 04. 2021 г. на електронен адрес.

С жалба вх. № 53-04-269 / 07. 04. 2022 г. по описа на ответника, издадения РА е оспорен и по съдебен ред.

С оспорения в настоящото дело Ревизионен акт № Р-22221720007890-091-001 / 09. 11. 2021 г., в частта му потвърдена с Решение № 369 / 07. 03. 2022 г. на директора на Дирекция „ОДОП“, на „ИСП ИНВЕСТ“ ЕООД са установени допълнителни задължения по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ в размер на 20 000 лв. по фактура, издадена от „АДВОКАТСКО ДРУЖЕСТВО К. И В.“, ЕИК[ЕИК] и е определен корпоративен данък над декларирания по Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ в размер на 19 013,72 лв., ведно със следващите се лихви в размер общо на 11 451,78 лв.

При така установените факти, АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С. - ГРАД обосновава следните правни изводи:

Обжалва се в срок, подлежащ на обжалване ревизионен акт, от надлежна страна, за която е налице и интерес от обжалването, поради което жалбата е процесуално допустима.

Разгледана по същество жалбата е ЧАСТИЧНО ОСНОВАТЕЛНА по следните съображения:

Обжалваният ревизионен акт, е издаден от компетентен орган в кръга на определените му в закона правомощия. Видно е, че РА е подписан с електронен подпис, като по делото са представени доказателства за наличието на квалифициран електронен подпис на ревизиращия екип, поради което не са налице основания за прогласяване на нищожност на РА.

Обжалваният ревизионен акт, е издаден от компетентен орган в кръга на определените му в закона правомощия. Видно е, че РА е подписан с електронен подпис, като по делото са представени доказателства за наличието на квалифициран електронен подпис на ревизиращия екип, поради което не са налице основания за прогласяване на нищожност на РА.

При издаването му не е допуснато твърдяното от жалбоподателя нарушение на материалния закон и съществено нарушение на административнопроизводствените правила.

По отношение на установените задължения по ЗДДС:

От страна на ревизиращия екип и от страна на решаващия орган, е прието, че не е налице реална, респективно облагаема доставка по издадената от „АДВОКАТСКО

ДРУЖЕСТВО К. И В.“ фактура № 198 от 31.07.2018 г. с предмет посреднически услуги по договор за посредничество при продажба на недвижим имот, тъй като няма данни за действително извършена доставка.

Посочено е, че през 2018 г. „ИСП ИНВЕСТ“ ЕООД е придобило недвижим имот - поземлен имот с площ от 1 600 кв. м., заедно с построените в имота двуетажна масивна сграда от 106 кв. м., двуетажна паянтова жилищна сграда с площ от 84 кв. м., плевня от 71 кв. м. и стопанска сграда от 52 кв. м.. находящи се в [населено място]. [община]. Същият имот е придобит от „САНА СПЕЙС ХОТЕЛ ХИСАРЯ“ АД за сумата от 544 599,97 лв. с ДДС, като е констатирано, че придобиването на правото върху собствеността е станало чрез Постановление за възлагане на недвижим имот от 13.02.2018 г., издаден от съдебен изпълнител З. В., чрез изнасяне на имота на публична продажба. Процесните земя и сграда са предмет на последваща доставка към „ЕМКО“ ЕООД. Недвижимите имоти са продадени на горесцитираното дружество на 31.07.2018 г. за сумата от 1 224 000.00 лв. с ДДС.

През месец 07. 2018 г. „ИСП ИНВЕСТ“ ЕООД е отразило в отчетните си регистри по ЗДДС фактура № 198 от 31. 07. 2018 г., издадена от „АДВОКАТСКО ДРУЖЕСТВО К. И В.“ и е ползвало право на приспадане на данъчен кредит по същата в размер на 20 000,00 лв. Предмет на доставката по същата фактура са посреднически услуги по Договор за посредничество при продажба на недвижим имот.

За удостоверяване реалността на доставката от страна на „ИСП ИНВЕСТ“ ЕООД са представени копие от спорната фактура; банково извлечение за превод на сума в размер на 120 000,00 лв.; хронология на счетоводни сметки и Договор за посредничество при продажба на имот от 10.07.2018 г., сключен между „ИСП ИНВЕСТ“ ЕООД в качеството му на възложител и „АДВОКАТСКО ДРУЖЕСТВО К. И В.“, в качеството на изпълнител, по силата на който възложителят възлага, а изпълнителят приема да проучи пазарното търсене, да търси и да намери на клиент-купувач за закупуване на УПИ V-190 от кв. 19 по плана на [населено място]. [община] с обща площ от 1 600 кв. м., заедно с изградения в него недвижим имот с офертна цена от 1 020 000.00 лв. без ДДС. За така описаните дейности „ИСП ИНВЕСТ“ ЕООД се задължава да заплати на изпълнителят посредническо възнаграждение в размер на 100 000 лв. без ДДС.

От страна на „АДВОКАТСКО ДРУЖЕСТВО К. И В.“ са представени идентични доказателства като тези представени от „ИСП ИНВЕСТ“ ЕООД.

Органите по приходите са формирали извод, че представените документи не удостоверяват извършването на посредническите услуги от страна на „АДВОКАТСКО ДРУЖЕСТВО К. И В.“. Посочили са, че видно от приложените документи жалбоподателят и купувачът на процесните имоти са в непрекъснати търговски взаимоотношения, което се потвърждава и от отпусканите финансови средства от страна на „ЕМКО“ ЕООД в периоди преди продажбата на имота, поради което не може да се приеме, че соченият като посредник „АДВОКАТСКО ДРУЖЕСТВО К. И В.“ е осъществил контакта между двете дружества и съдействал за намирането именно на този клиент. Изтъкнато е, че „ИСП ИНВЕСТ“ ЕООД и „ЕМКО“ ЕООД са в преки връзки много преди изповядване на сделката и в случая не е имало необходимост от трета страна- посредник между тях. Органите по приходите са констатирани още, че времето между покупката и продажбата на имота е 35 дни, който срок е твърде кратък за проучване на пазара и намиране на клиент. Изложени са и аргументи, че уговореното възнаграждение в размер на 10% от продажната цена на

имота е в съществено отклонение от обичайните пазарни цени на комисионните агенции, където е в размер на 3%. В тази връзка е посочено, че ревизираното дружество, като страна по сделката, не е проявило активност да защити собствения си интерес - плащайки необичайно висока комисионна, което не може да предполага неговата добросъвестност. Изтъкнато е, че в договора не са ясно дефинирани и очертани характеристиките, на които следва да отговаря дължимата престация - услуга, вид, цена и др. Наведени са и доводи, че от „АДВОКАТСКО ДРУЖЕСТВО К. И В.“ не са представени никакви доказателства за намирането на купувач, за воденето на преговори, за това кога и какви консултации са извършени, както и такива относно договарянето на цената на имота. В заключение органите по приходите са посочили и, че обявите за публична продажба представляват общодостъпна информация, което прави икономически необосновани и неизгодно за „ЕМКО“ ЕООД да закупи имота за 1 224 000,00 лв. от „ИСП ИНВЕСТ“ ЕООД. вместо от ЧСИ З. В. за сумата от 544 600.00 лв. В резултат на горе изложеното ревизиращият екип е приел, че няма доказателства за реално осъществени доставки на комисионни услуги по смисъла на чл. 9 от ЗДДС, поради което на основание чл. 68. ал. 1, т. 1, чл. 69, ал. 1, т. 1 и чл. 86 от с.з. за жалбоподателят не е налице право на приспадане на данъчен кредит в размер на 20 000,00 лв., по фактура № 198 от 31. 07. 2018 г., издадена от „АДВОКАТСКО ДРУЖЕСТВО К. И В.“ за данъчен период м. 07.2018 г.

От своя страна жалбоподателят излага, че посредническата услуга е извършена, документирана, надлежно осчетоводена, както и дължимият ДДС е надлежно внесен във фиска. Налице е и резултат от предоставената услуга, а именно сключената и надлежно осчетоводена покупко – продажба на недвижим имот. Предвид което, не споделя извода на органа по приходите, че жалбоподателят е действал недобросъвестно и участва в данъчна измама имаща за цел единствено ползване на данъчно предимство – намаляване на дължимия ДДС от извършената продажба.

В хода на настоящото производство е допусната и приета съдебно – счетоводна експертиза – основно и допълнително заключение, която съдът кредитира изцяло като компетентно изготвена и в съответствие с останалия събран по делото доказателствен материал.

Съдът въз основа на така събраните доказателства намира изводите на органите по приходите за липсата на реално осъществени доставки за правилни и законосъобразни.

Както беше посочено по-горе, в хода на ревизията безспорно е установено, че „ЕМКО“ ЕООД и „ИСП ИНВЕСТ“ ЕООД са били в непрекъснати търговски взаимоотношения още преди продажбата на процесния имот от „ИСП ИНВЕСТ“ ЕООД на „ЕМКО“ ЕООД, предвид което не става ясно защо е било необходимо наемането на „АДВОКАТСКО ДРУЖЕСТВО К. И В.“ като трета страна – посредник между тях. Освен това, по преписката са налице данни за водена търговска кореспонденция директно между „ЕМКО“ ЕООД и „ИСП ИНВЕСТ“ ЕООД, но не и за каквато и да било кореспонденция между купувача „ЕМКО“ ЕООД и посредника „АДВОКАТСКО ДРУЖЕСТВО К. И В.“, предвид което няма как да се приеме, че клиента е намерен именно с участието на посредника.

Видно от сключения на 10.07.2018 г. ексклузивен договор за посредничество при продажба на недвижим имот на „АДВОКАТСКО ДРУЖЕСТВО К. И В.“ е възложено да проучи пазарното търсене, да търси и да намери клиент – купувач за закупуване на имота срещу възнаграждение.

Нито от страна на ревизираното лице, нито от страна на „АДВОКАТСКО ДРУЖЕСТВО К. И В.“ са представени доказателства, с каквито би следвало да разполагат предвид вида на фактурираната услуга. Не са представени документи и доказателства за извършено търсене и съответно намиране на купувач, нито доклади за проучване на пазара. Не става ясно кога и по какъв начин е извършено проучване на пазарното търсене, какви данни са обработени и анализирани, на базата на какви критерии и съответно какво е установено от проучването. Липсва информация за осъществен контакт с потенциални клиенти на ревизираното дружество, както и каквато и да е търговска кореспонденция с такива.

Не са представени и отчети, протоколи, доклади или друг вид кореспонденция относно извършените от доставчика дейности във връзка с договора, въпреки, че с т. 4. 4 от същия изрично е уговорено, че изпълнителят се задължава от момента на подписване на договора до нотариалното изповядване на покупко-продажбата и получаване на пълния размер на продажната цена, да информира възложителя за всички действия, които е извършил, както и за евентуални промени, възникнали в хода на сделката.

От представените доказателства не става ясно и кои лица следва да са извършили услугите, в какво точно се изразяват те и довели ли са същите до привличане на купувачи.

Не е ясно и защо е определена комисионна в размер 10 % от продажната цена на имота, при условие че пазарната цена на такъв вид услуги е значително по-ниска (обичайната комисионна е в размер на 3% от стойността на сделката).

По делото са изслушани и приети, неоспорени от страните, основно и допълнително заключение по съдебно – счетоводна експертиза, които съдът кредитора като компетентно изготвени и в съответствие с останалия събран по делото доказателствен материал.

Видно от заключението на вещото лице, процесната фактура е осчетоводена, като е заведена в съответните сметки и е заплатена по банков път.

Съдът счита, че не винаги наличието на издадена данъчна фактура означава и наличие доставка. Издадените първични счетоводни документи сами по себе си не означават наличието на извършени доставки, по смисъла на закона. Наличието на издадени фактури, не представлява данъчно събитие, нито доказва извършването на доставката. В същото време изрично в РД се сочи, че наличието на предпоставките за възникване правото на данъчен кредит визирани в чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, поражда право на данъчен кредит само по отношение на реално доставяне на стоки и услуги по смисъла на чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС. В конкретния случай издаването на фактура не доказва реалното извършване на услуги, както правилно е приел ревизиращия екип, поради което съдът намира, че са налице обективни данни за наличие на данъчна измама по смисъла приет в решение от 13. 02. 2014 по дело С-18/13 на СЕС.

Според тълкуването на Директива 2006/112/ЕО, дадено в преюдициалните заключения на СЕС, преценката за наличие на условията за признаване на правото на данъчен кредит и по-конкретно дали доставките са реално осъществени и предметът им използван ли е впоследствие в извършваната от задълженото лице облагаема дейност, се извършва от националната юрисдикция, в съответствие с правилата на доказване, установени в националното право, въз основа на глобална преценка на всички елементи и фактически обстоятелства по делото /арг. от т.31 и т.32 от решение по дело С-285/11/. Съгласно общото правило на чл. 154, ал.1 от ГПК във връзка с §2

от ДР на ДОПК, данъчнозадълженото лице, което черпи права от претендираното право на приспадане на данъчен кредит следва да установи реалното осъществяване на доставките и използването на техния предмет за целите на облагаемата си дейност, каквито не се представиха в хода на настоящото производство.

Съвкупната преценка на всички тези обстоятелства правилно и обосновано е навела приходните органи на извод за липса на реална доставка на услуги като материалноправно изискване за признаване на правото на данъчен кредит. Налице е единствено документално оформление на отношенията, без на същите да съответства реално фактическо изпълнение и това е известно и няма как да не е известно на ревизирия субект, което е указание за неговата недобросъвестност.

В тази връзка съдът намира за основателни доводите изложени от решаващия орган, че не е налице основанието на чл. 68. ал. 1. т. 1 и чл. 69. ат. 1, т. 1 от ЗДДС за възникване и упражняване на претендираното право на данъчен кредит.

По отношение на ЗКПО:

Съдът намира жалбата за частично основателна в частта, касаеща приложението на ЗКПО.

По отношение преобразувания финансов резултат на дружеството със сумата в размер на 100 000 лв. по реда на чл. 26, т. 2 от ЗКПО:

На основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО, във вр. с чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО ревизирият екип е преобразувал счетоводния финансов резултат на дружеството в посока увеличение с отчетените разходи във връзка с издадената от „АДВОКАТСКО ДРУЖЕСТВО К. И В.“ фактура.

Съгласно чл. 5, ал. 1 ЗКПО печалбите се облагат с корпоративен данък, а чл. 6 определя, че размерът на данъка се определя, като данъчната основа се умножи по данъчната ставка. Данъчната основа е данъчната печалба, която от своя страна е положителният данъчен финансов резултат. Съгласно чл. 22 ЗКПО данъчният финансов резултат се определя, като счетоводният финансов резултат се преобразува по ред и начин, определени в този закон, с данъчните постоянни разлики, данъчните временни разлики и други суми в случаите, предвидени в този закон. Съгласно чл. 26, т. 2 от ЗКПО не се признават за данъчни цели счетоводни разходи, които не са документално обосновани по смисъла на този закон. В разпоредбата на чл. 10 ЗКПО се съдържа определение за документална обоснованост, като според ал. 1 счетоводният разход се признава за данъчни цели, когато е документално обоснован чрез първичен счетоводен документ по смисъла на Закона за счетоводството, отразяващ вярно стопанската операция. Следователно, касае се до разходи, за които данъчнозадълженото лице не разполага с документи, отговарящи на нормативните изисквания на ЗКПО и ЗСч, т.е. включително и когато тези документи не отразяват вярно описаната в тях стопанска операция. Чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО определя, че за отклонение от данъчно облагане се счита и начисляването на възнаграждения или обезщетения за услуги, без те да са реално осъществени. Съгласно чл. 23, ал. 2, т. 1 от ЗКПО с непризнатия разход за данъчни цели се увеличава счетоводният финансов резултат в годината на счетоводното отчитане на разхода.

Наличието на издаден данъчен документ /фактура/ и съответните ѝ отразявания в счетоводството на доставчика и на получателя не обосновава извод за съответствието на този документ с действителната фактическа обстановка, след като от обективна страна са установени обстоятелства, които изключват изпълнението от страна на издателите на фактурите. За да се приеме, че процесната фактура отразява вярно

стопанската операция, визирана в нея, е необходимо да се докаже по безспорен начин реалността на фактурираната доставка. Счетоводното отчитане на разходите се признава за документално обосновано и в този смисъл за данъчни цели, само след като се докаже, че съответният разход действително е осъществен.

Предвид изложените по-горе съображения относно облагането по ЗДДС съдът приема, че е налице хипотезата на чл. 16, ал. 1 ЗКПО, според която, когато една или повече сделки са сключени при условия, чието изпълнение води до отклонение от данъчно облагане, данъчният финансов резултат се определя, без да се взема под внимание резултатът от тях. В случая по спорната доставка, след като се установи, че не е доказано реалното ѝ изпълнение, е налице хипотезата на чл. 16, ал. 2, т. 4 ЗКПО, а именно заплащане на възнаграждение за услуги, без те да са реално осъществени. По тази причина законосъобразно органите по приходите са извършили корекция на финансовия резултат на дружеството за 2018 г. в посока увеличение със сумата в размер на 100 000 лв. и са определили корпоративен данък за довносяне.

**По отношение на преобразувания финансов резултат на дружеството по реда на чл. 78 от ЗКПО със сумата в размер на 95 452,30 лв.:**

В хода на ревизионното производство е назначена експертиза, с която да се определи диапазон на пазарна цена на лихвен процент по следните договори за предоставени заеми от „ИСП ИНВЕСТ“ ЕООД:

- договор за заем от 25.02.2017 г., сключен между „ИСП ИНВЕСТ“ ЕООД и Д. Е. Б., за сумата от 170 000,00 евро с уговорена лихва в размер на 4%;
- договор за заем от 27.03.2017 г., сключен между „ИСП ИНВЕСТ“ ЕООД и Н. И. В. за сумата от 150 000,00 лв. при лихва 2,8%;
- договор за заем от 23.03.2018 г., сключен между „ИСП ИНВЕСТ“ ЕООД и „КАРАДАЛИЕВ ДЕНТ - ИНДИВИДУАЛНА ПРАКТИКА ЗА ПЪРВИЧНА ИЗВЪНБОЛНИЧНА ПОМОЩ“ ЕООД за сумата от 70 000,00 лв. при лихва 4%;
- договор за паричен заем от 06.08.2019 г., сключен между „ИСП ИНВЕСТ“ ЕООД и Р. М. С. за сумата от 196 000,00 лв. при лихва 2%;
- договор за паричен заем от 07.08.2019 г., сключен между „ИСП ИНВЕСТ“ ЕООД на И. Л. Т. за сумата от 100 000,00 лв. и при лихва 2%.

Експерт оценителят е заключил, че лихвите по горесцитираните договори за заем не съответстват на пазарните. Предвид което, ревизиращият екип е приел, че има отклонение от данъчното облагане по реда на чл. 16, ал. 1 и ал. 2, т. 3 от ЗКПО. В тази връзка органите по приходите са посочили, че установените разминавания /като са приели ниската стойност от дадения диапазон по извършената експертиза/, представляват укрити приходи за дружеството и на основание чл. 78 от ЗКПО със същите е преобразуван счетоводния финансов резултат на „ИСП ИНВЕСТ“ ЕООД за ревизираните данъчни периоди, както следва:

- за 2017 г. е прието, че жалбоподателят не е отчетел приходи в размер на 23 447,61 лв. Същите са формирани като разлика между определената с експертизата пазарна лихва и тази, определена от жалбоподателя. В договора за заем от 25.02.2017 г. е уговорена лихва в размер на 4,5% на годишна база, а тази определена в експертизата е на стойност 6,71%. В договора за заем от 27.03.2017 г. е определена годишна лихва в размер на 2,8%, а тази определена от експерт оценителя е в размер на 6,71%;
- за 2018 г. е прието, че жалбоподателят не е отчетел приходи в размер на 37 501,02 лв. формирани като разлика между определената с експертизата пазарна лихва и тази, определена от жалбоподателя. Уговорената лихва по договора с „КАРАДАЛИЕВ

ДЕНТ - ИНДИВИДУАЛНА ПРАКТИКА ЗА ПЪРВИЧНА ИЗВЪНБОЛНИЧНА ПОМОЩ“ ЕООД е в размер на 4% на годишна база, а този определен в експертизата е в размер на 6% на годишна база.

- за 2019 г. е прието, че жалбоподателят не е отчетел приходи в размер на 34 503,67 лв., формирани като разлика между определената с експертизата пазарна лихва и тази определена от жалбоподателя. Уговорената лихва по договорите с Р. С. и И. Т. е в размер на 2% на годишна база, а този определен в експертизата е в размер на 6.2% на годишна база.

Съгласно чл. 16, ал. 2, т. 3 от ЗКПО за отклонение от данъчно облагане се смята и договорите за заем за послужване или друго безвъзмездно предоставяне за ползване на материални или нематериални блага.

От приетата в хода на съдебното производство без оспорване от страните съдебно-счетоводна експертиза, която съдът кредитира като обективна и кореспондираща на останалите събрани доказателства се установява следното:

- по договор за заем от 25.05.2017 г. между „ИСП ИНВЕСТ“ ЕООД и Д. Б. с договорена лихва в размер на 4,5% на годишна база, експертизата предлага среден пазарен лихвен процент за м. 05. 2017 г. в размер на 4,00% по договори за заем, сключени между търговски дружества, когато дружеството - заемодател не е банка и/или кредитна институция и не се занимава с предоставяне на заемни средства по занятие;

- по договор за заем от 27.03.2017 г. между „ИСП ИНВЕСТ“ ЕООД и Н. И. В. с договорена лихва в размер на 2,8% на годишна база, експертизата предлага среден пазарен лихвен процент за м. 03. 2017 г. в размер на 3,50% по договори за заем, сключени между търговски дружества, когато дружеството - заемодател не е банка и/или кредитна институция и не се занимава с предоставяне на заемни средства по занятие;

- по договор за заем от 23.03.2018 г. между „ИСП ИНВЕСТ“ ЕООД и „КАРАДАЛИЕВ ДЕНТ - ИНДИВИДУАЛНА ПРАКТИКА ЗА ПЪРВИЧНА ИЗВЪНБОЛНИЧНА ПОМОЩ“ ЕООД с договорена лихва в размер на 4 %, експертизата предлага среден пазарен лихвен процент за м. 03. 2018 г. в размер на 4,00% по договори за заем, сключени между търговски дружества, когато дружеството - заемодател не е банка и/или кредитна институция и не се занимава с предоставяне на заемни средства по занятие;

- по договор за заем от 06.08.2019 г. между „ИСП ИНВЕСТ“ ЕООД и Р. С. с договорена лихва в размер на 2,0% на годишна база, експертизата предлага среден пазарен лихвен процент за м.08.2019 г. в размер на 3,00% по договори за заем, сключени между търговски дружества, когато дружеството - заемодател не е банка и/или кредитна институция и не се занимава с предоставяне на заемни средства по занятие;

- по договор за заем от 07. 08. 2019 г. между „ИСП ИНВЕСТ“ ЕООД и И. Т. с договорена лихва в размер на 2,0% на годишна база, експертизата предлага среден пазарен лихвен процент за м. 08. 2019 г. в размер на 3,00% по договори за заем, сключени между търговски дружества, когато дружеството - заемодател не е банка и/или кредитна институция и не се занимава с предоставяне на заемни средства по занятие.

Следователно, налага се извод, че процесните лихвени проценти са договорени в размер близък до средния пазарен лихвен процент по подобни договори за заем, и тъй



като не са установени никакви факти и обстоятелства, които да сочат, че същите са сключени при условия, чието изпълнение води до отклонение от данъчно облагане, следва да се приеме, че не е налице хипотезата на чл. 16, ал. 1 от ДОПК. Съответно, няма никакво основание да се счита, че жалбоподателят не е отчел приходи от лихви по горесцитираните договори.

Предвид изложеното, съдът намира, че извършеното преобразуване на финансовия резултат на „ИСП ИНВЕСТ“ ЕООД по реда на чл. 78 от ЗКПО за 2017 г., 2018 г. и 2019 г. със сумата от 95 452,30 лв. е необосновано и в противоречие с разпоредбите на материалния закон, поради което в тази част РА се явява незаконосъобразен и следва да бъде отменен.

При този изход на спора, на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК, ще следва жалбоподателят да заплати на ответника юрисконсултско възнаграждение, каквото е своевременно поискано, определено съобразно чл. 7, ал. 2, т. 4 от Наредба № 1 / 09. 07. 2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения (в редакцията към образуването на делото) и което съобразно отхвърлената част от жалбата се дължи в размер на 1430 лв. На жалбоподателят не следва да се присъдят разноски, съобразно уважената част, тъй като не претендира такива.

Така мотивиран, Административен съд София-град, I-во отделение – 5 състав:

### **Р Е Ш И:**

**ОТМЕНЯ** по жалба на „ИСП ИНВЕСТ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], Ревизионен акт № Р-22221720007890-091-001 от 09.11.2021 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП С., потвърден с Решение № 369 / 07. 03. 2022 г. на директора на Дирекция „ОДОП”, **В ЧАСТТА**, в която са определени допълнителни задължения за корпоративен данък, произтичащи от преобразуване на финансовия резултат на дружеството по реда на чл. 78 от ДОПК със сумата от 95 452,30 лв., както и съответните лихви за забава.

**ОТХВЪРЛЯ ЖАЛБАТА** на „ИСП ИНВЕСТ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], срещу Ревизионен акт № Р-22221720007890-091-001 от 09.11.2021 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП С., в останалата част, потвърдена с Решение № 369 / 07. 03. 2022 г. на директора на Дирекция „ОДОП”, в която е отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 20 000 лв. по фактура № 198 от 31.07.2018 г., издадена от „АДВОКАТСКО ДРУЖЕСТВО К. И В.“ и е определен корпоративен данък, произтичащ от преобразуване на финансовия резултат на дружеството по реда на чл. 26, т. 2 от ЗКПО със сумата в размер на 100 000 лв., както и съответните лихви за забава.

**ОСЪЖДА** „ИСП ИНВЕСТ“ ЕООД, [населено място], ЕИК[ЕИК], да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” – С., юрисконсултско възнаграждение в размер на 1 430 (хиляда четиристотин и тридесет) лева.

**РЕШЕНИЕТО** подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховен административен съд на Република България, в 14-дневен срок от съобщението.

**СЪДИЯ:**

