

РЕШЕНИЕ

№ 2679

гр. София, 20.04.2021 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 8 състав, в публично заседание на 09.02.2021 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Деница Митрова

при участието на секретаря Милена Чунчева, като разгледа дело номер **14105** по описа за **2019** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по повод на жалба с вх. № 38519 от 19.12.2019 г. по описа на Административен съд – София град и вх. № 53 – 04 – 1144 от 14.11.2019 г. по описа на Дирекция „Обжалване и данъчни осигурителна практика“ при ЦУ на НАП - С., подадена от [фирма], ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място], [улица], представлявано от управителя Д. Г. Д., чрез адв. Х. М. от Адвокатско дружество „ Х. М., Т., С. и партньори“, с адрес [населено място], [улица], вх. А, партер, ап. 22 срещу ревизионен акт (РА) № Р – 2222 – 10180 - 00525 – 091 – 001 от 15.03.2019 г., издаден от С. Т. К., на длъжност началник сектор – възложил ревизията и А. К. К., на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията, частично изменен и потвърден с решение № 1575 от 16.09.2019 г. на директора на дирекция „ОДОП“.

Жалбоподателят оспорва РА в изменената и потвърдената му част, като посочва, че са допуснати съществени процесуални нарушения при издаването на РД и РА, тъй като това е станало извън предвидените преклузивни срокове. Допълнително се излагат аргументи за необоснованост, неправилност и незаконосъобразност на РА и се иска да бъде отменен в обжалваната част. Посочват се съображения по съществуването на спора. В хода на съдебното производство, оспорващият редовно призован, се представлява от адв. М., който поддържа жалбата, депозира писмено становище и претендира сторените съдебно – деловодни разноски, съгласно представен списък.

Ответникът – директорът на Д „ОДОП“, редовно призован, се представлява от юрк.

П., която оспорва жалбата, предлага да не се уважава, претендира юрисконсултско възнаграждение и прави възражение за прекомерност на исканото от жалбоподателя адвокатско възнаграждение.

Съдът, след като прецени събраните по делото доказателства и обсъди доводите и възраженията на страните, приема за установено от фактическа страна следното:

Ревизионното производство е образувано във връзка с издадена заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № Р – 2222 – 10180 – 00525 – 020 – 001 от 29.01.2018 г., с която на основание чл. 112 и чл. 113 от ДОПК, С. Т. К., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., е възложила извършването на ревизия на [фирма]. В нея е записано, че обхвата на производството е за следните видове задължения по периоди: Корпоративен данък от 01.01.2013 г. до 31.12.2017 г. и Данък върху дивидентите и ликвидационните дялове на местни и чуждестранни физически лица от 01.05.2013 г. до 31.12.2017 г. Посочено е, че ревизията ще бъде извършена от А. К. К., на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията и Д. С. С., на длъжност инспектор по приходите. Определен е срок за завършване до 3 месеца, считано от датата на връчване на ЗВР. Заповедта е връчена на 26.02.2018 г. по електронен път.

Със заповед за изменение на ЗВР № Р – 2222 – 10180 – 00525 – 020 – 002 от 17.05.2018 г., издадена от С. Т. К., срокът за приключване на ревизията е продължена до 26.06.2018 г. Заповедта е връчена по електронен път на 30.05.2018 г.

Със заповед за изменение на ЗВР № Р – 2222 – 10180 – 00525 – 020 – 003 от 25.06.2018 г., издадена от С. Т. К., срокът за приключване на ревизията е продължена до 26.07.2018 г. Заповедта е връчена по електронен път на 29.06.2018 г.

Със заповед № Р – 2222 – 10180 – 00525 – 023 – 001 от 13.07.2018 г. е спряно производството по извършваната ревизия, считано от 13.07.2018 г. до получаване на отговор от компетентните органи на Великобритания или в срока по чл. 34, ал. 8 от ДОПК. Тази заповед е връчена на 24.10.2018 г. по електронен път.

Със заповед № Р – 2222 – 10180 – 00525 – 143 – 001 от 23.10.2018 г. ревизионното производство е възобновено, считано от 23.10.2018 г. Заповедта е връчена на 24.10.2018 г. по електронен път.

Издаден ревизионен доклад (РД) № Р – 2222 – 10180 – 00525 – 092 – 001 от 04.12.2018 г., връчен на 19.12.2018 г. по електронен път. В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК е постъпила молба за удължаване на срока за подаване на възражение. Срокът е удължен до 02.02.2019 г., почивен ден. Срещу РД е подадено възражение с вх. № 53 – 00 – 341 от 04.02.2019 г.

Издаден е РА № Р – 2222 – 10180 – 00525 – 091 – 001 от 15.03.2019 г., от С. Т. К. на длъжност началник сектор – възложил ревизията и А. К. К., на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията, с който за всички ревизирани периоди е определен за довносяне в размер общо на 555 110,08 лв. и лихви за просрочия към тях в размер на общо на 201 023, 70 лв., от които данък върху дивидентите и ликвидационните дялове на местни и чуждестранни физически лица – 32 065, 12 лв. и лихви – 6 400,98 лв. и Корпоративен данък – 523 044, 96 лв. и лихви – 194 622, 72 лв. С РА са извършени преобразувания на финансовите резултати на дружеството за отделните данъчни периоди от 2013 г. до 2017 г.

Видно от констатациите в РД и РА, допълнително установените задължения и извършените корекции, предмет на настоящия спор произтичат от:

- увеличение на финансовия резултат на дружеството за 2013 г. и 2014 г., на

основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО с отчетени разходи в размер общо на 4 446 108,15 лв., за които е прието, че не са документално обосновани;

- увеличение на финансовия резултат за 2014 г., 2015 г., 2016 г. и 2017 г., на основание чл. 26, т. 1, във връзка с чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО с отчетени разходи за поддръжка и ремонт на леки автомобили, в размер общо на 73 200,54 лв., за които е прието, че не са свързани с дейността на [фирма];

- увеличение на финансовия резултат за 2013 г. и 2015 г., на основание чл. 26, т. 6 от ЗКПО с отчетени разходи за лихви за просрочие на публични задължения в размер общо на 2 341,23 лв.;

- увеличение на финансовия резултат за 2013 г., 2014 г., 2015 г. и 2016 г., на основание чл. 78 от ЗКПО във връзка с констатации за неотчетени приходи от лихви по предоставени заеми в размер общо на 301 649,01 лв. /в т.ч. 74 752,70 лв. във връзка с предоставени служебни аванси, квалифицирани от органите по приходите като заеми/;

- увеличение на финансовия резултат за 2015 г. и 2016 г., на основание чл. 46, ал. 1 от ЗКПО със сумите съответно в размер на 140 000,00 лв. и 402 086,42 лв. /общо 542 086,42 лв./ - задължения на дружеството, по отношение на които е прието, че са изтекли 5 години от момента, в който са станали изискуеми;

- установените на основание чл. 38, ал. 1 от ЗДДФЛ във връзка с § 1, т. 5, б. „в“ от ДР на ЗДДФЛ задължения за данък върху дивидентите и ликвидационните дялове на местни и чуждестранни физически лица в размер на 6 746,64 лв. за 2013 г. и в размер на 6 073,50 лв. за 2017 г.

По данни от РД, през периодите в обхвата на ревизията дейността на [фирма] е отдаване под наем и оперативен лизинг на машини и оборудване със стопанско предназначение и автомобили.

Установено е, че през ревизирания период жалбоподателят е притежавал 6 леки автомобила, които са отдадени под наем. Данните относно автомобилите и съответните договори са подробно описани на стр. 10 - 11 от РА. През 2014 г. оспорващият е продал на [фирма] свой собствен недвижим имот, представляващ „Производствена площадка на Обувен завод Х. К., включващ: дворно място съставляващо УПИ I-0805 в кв. 82 по ПУП на [населено място], цялото с площ от 16 568 кв.м., ведно с построените върху него сгради“. Сделката е документирана с Нотариален акт /НА/ №25, том I, рег. № 126, дело №18 от 27.01.2014 г., а продажната цена е 3 100 000,00 евро.

В хода на ревизионното производство с цел установяване на всички относими факти и обстоятелства са предприети предвидените в ДОПК процесуални действия за събиране на доказателства подробно описани в РД /стр. 3-5/. Изискано е представянето на документи, относими към обективното определяне на данъчните задължения както от ревизираното лице, така и от трети лица – контрагенти на дружеството. Изследвани са и анализирани данните, съдържащи се в информационната система на НАП, както и данните, съдържащи се в Имотния регистър на Агенция по вписванията.

Срещу констатациите в РА е депозирана жалба с жалба вх. № 53 – 06 – 3593 от 08.04.2019 г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх. № 23 – 22 – 763 от 16.04.2019 г. по регистъра на дирекция ОДОП С., по която решаващият орган се е произнесъл с решение № 1575 от 16.09.2019 г., като го е ОТМЕНИЛ в оспорената част на установения допълнителен данък върху дивидентите и ликвидационните дялове на местни и чуждестранни физически лица за 2017 г., ведно с прилежащите лихви;

ИЗМЕНИЛ в оспорената част като: - установения с РА данъчен финансов резултат за 2013 г. – данъчна загуба в размер на 128 421,20 лв. определям на данъчна загуба в размер на 433 365,96 лв.; установения резултат за корпоративен данък по ЗКПО за 2014 г. в размер на 484 142,53 лв. определям на корпоративен данък в размер на 443 336,27 лв., ведно със съответните лихви за забава; установения резултат за корпоративен данък по ЗКПО за 2015 г. в размер на 975,43 лв. определям на 0,00 лв., а установената с РА данъчна печалба в размер на 9 754,31 лв., определям на данъчна загуба в размер на 155 506,75 лв.; установения резултат за корпоративен данък по ЗКПО за 2016 г. в размер на 25 211,53 лв. определям на 0,00 лв., а установената с РА данъчна печалба в размер на 252 115,33 лв., определям на данъчна загуба в размер на 35 249,38 лв.; установения резултат за корпоративен данък по ЗКПО за 2017 г. в размер на 33 501,62 лв. определям на 14 184,63 лв., ведно със съответните лихви за забава и го е ПОТВЪРДИЛ в част на установения резултат за данък върху дивидентите и ликвидационните дялове на местни и чуждестранни физически лица за 2013 г., ведно със съответните лихви.

Следователно предмет на настоящето производство е изменената и потвърдена част на РА. С оглед така очертания предмет, настоящият съдебен състав ще изследва фактите само по отношение на него.

1. Относно извършените увеличения на финансовите резултати за 2013 г. и 2014г., на основание чл. 26, т. 2 във връзка с чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО и непризнатите за данъчни цели разходи по фактури издадени от „Q. D. W.” L., дружество, регистрирано на Британските Вирджински острови.

В хода на ревизията е установено, че през 2014 г. [фирма] е осчетоводило разходи за услуги в размер на 4 062 258,91 лв. по инвойс /фактура/ № 05 – 02 - 2014/1 от 05.02.2014 г. издадена от „Q. D. W.“ L., Британски вирджински острови. Предмет на доставката е комисионна по Договор № 05 – 02 - 2014/1.

От жалбоподателя са изискани копие на сключения между страните договор, документи доказващи извършени разплащания, както и други доказателства удостоверяващи реалността на извършените услуги. Представени са цитираната фактура, договор за посредничество от 20.08.2012 г., становище изготвено от [фирма] и Маркетингово проучване относно промишлени площи в [населено място] към 07.2012 г.

Органите по приходите са установили, че между страните не е извършено разплащане по сделката. Съгласно представения договор за посредничество от 20.08.2012 г., [фирма] възлага, а „Q. D. W.“ L., приема да извърши посредничество между възложителя – продавач и трети лица – купувачи (осигурени от посредника), с цел сключване на сделка за продажба на производствена площадка на обувен завод „Х. К.“, ведно с построените сгради. Според договора посредничеството се счита за осъществено, когато със съдействието на посредника се е стигнало до сключване на сделка или дори когато възложителят сключи договор с клиента след изтичане на срока на договора, както и подпише със свързано с клиента лице по смисъла на чл. 1 от ТЗ. Продавачът дава право на посредника да ползва консултантски услуги и на други фирми, с цел постигане на по-добър резултат, като договаря сам финансовите отношения касаещи продажбата, за сметка на своята комисионна. Възложителят възлага на посредника да договори продажна цена на имота в минимален размер от 200 000,00 евро. Продавачът следва да заплати на посредника комисионна, по следния начин:

- При продажба на имота на цена от 200 000,00 евро продавачът заплаща комисионна в размер на 5% от стойността на сделката;
- При подписване на цена над изискуемата от продавача минимална цена, следва да заплати комисионна от цената на продажбата, както следва:
 - От 200 000,00 евро до 250 000,00 евро – 10%;
 - Над 250 000,00 евро до 500 000,00 евро – 20%;
 - Над 500 000,00 евро до 1 000 000,00 евро – 25%;
 - Над 1 000 000,00 евро до 3 000 000,00 евро – 50%;
 - Над 3 000 000,00 евро – 67%

За комисионната посредникът издава фактура в срок до 1 месец от подписването на окончателния договор по сделката. Възложителят се задължава да заплати възнаграждение на посредника в предвидения в договора размер и срокове за сключен договор за покупко - продажба с клиента, доведен от посредника, при окончателно разплатена сделка. Предвидено е също, че посредникът се задължава да осигури потенциални купувачи, които да води на посещения до описания имот, със собствен транспорт и за своя сметка, като предварително уведомява възложителя за лицата, датата и часа, в които ще се осъществи посещението. Страните се съгласяват договорът да бъде сключен за срок до 2 години, с опция за продължаване. Дружеството „Q. D. W.“ L. е представлявано от П. П..

Съгласно дадените от [фирма] обяснения, услугите са изпълнени с подписване на предварителен договор за продажба на недвижим имот, подробно описан в договора и окончателен договор за продажбата му. Конкретните лица участвали в договарянето и осъществяването на доставките са лицата сключили и подписали договора, а именно Д. Г. Д. за жалбоподателя и П. П. за „Q. D. W.“ L.. Съгласно договора са дадени валидни форми за контакт между страните, а посредничеството на „Q. D. W.“ L. е било необходимо, защото имотът е бил непродаем за исканата от [фирма] цена. Договорената продажна цена на имота е много над исканата пазарна цена и затова по скалата е заплатен най-високият процент комисионна.

От жалбоподателя е представено становище от [фирма] от 18.07.2012 г. по повод запитване от [фирма] във връзка с продажба на недвижим имот, собственост на дружеството, а именно Производствена площадка на Обувен завод „Х. К.“, ведно с построените върху него сгради и Маркетингово проучване във връзка с промишлени площи [населено място] към м. 07.2012 г. След направено проучване на съответния сегмент от пазара е установено, че исканата от [фирма] цена от 250 000,00 евро не може да бъде постигната. Съгласно установената пазарна обстановка становището на [фирма] е, че цена от около 53 000,00 евро би била постижима. Във връзка с това е приложен анализ на съответния сегмент.

Извършена е насрещна проверка и на [фирма], резултатите от която са отразени в ПИИП № П – 2900 – 29180 – 98355 – 141 – 001 от 08.06.2018 г. Видно от констатациите в същия, от дружеството са представени писмени обяснения, съгласно които на 02.10.2013 г. е сключен предварителен договор за покупко - продажба на недвижим имот, а конкретните физически лица участвали в сделката са: И. Б. Гърков (упълномощен с решение на борда на директорите) - Изпълнителен директор от страна на купувача и Д. Г. Д. - управител, от страна на [фирма]. Договарянето е извършено в периода август - октомври 2013 г. Не е имало посредници при договарянето на сделката, а [фирма] не е имало взаимоотношения с „Q. D. W.“ L.. Приложени са копия на фактури, договори и анекси и нотариален акт за покупко -

продажба на недвижим имот.

2. Относно извършеното увеличение на финансовия резултат за 2013 г., 2014 г., 2015 г. и 2016 г., на основание чл. 78 от ЗКПО във връзка с констатациите за неотчетени приходи от лихви по предоставени заеми в размер общо на 226 896,31 лв.

В хода на ревизията е установено, че през периодите в обхвата на ревизията [фирма] е предоставило заеми на физически и юридически лица. Същите са осчетоводени по дебита на счетоводна сметка 498 „Други дебитори“. Договореният лихвен процент е 6% годишно, с изключение на заемът предоставен на „E.-W. I.“ S.A., по който е договорена лихва от 2,3 %. Данните за предоставените суми, договорите и дължимите лихви са подробно описани на стр. 12 – 20 от РА и обобщени в таблици за всеки от ревизираните периоди съответно на стр. 29, стр. 41, стр. 49, стр. 58-59 и стр. 68-69 от РД. Видно от същите органите по приходите са изчислили дължимите лихви, както следва: в размер на 12 121,08 лв. за 2013 г.; 112 514,74 лв. за 2014 г.; 114 481,02 лв. за 2015 г.; 127 483,38 лв. за 2016 г. и 130 574,96 лв. за 2017 г.

Констатирано е също, че [фирма] е предоставило по банков път суми на лица наети по трудови правоотношения в дружеството. Предоставените суми са осчетоводени по дебита на сч. сметки 422 (Подотчетни лица) и 498 (Други дебитори). В описанието на част от извършените преводи от разплащателната сметка на дружеството в [фирма] органите по приходите са констатирани, че е посочено: „по договор за заем“ и „финансиране“. Предоставени са суми на 10 лица, на длъжности касиер, инкасатор наеми, счетоводител, координатор дейности и икономист, като средствата са върнати в касата дружеството през 2017 г. /т.е. след прекратяване на трудовите правоотношения с част от посочените по-горе лица/.

Органите по приходите са посочили, че счетоводна сметка 422 се използва за отчитане на вземания и задължения от и към персонала по повод на предоставени служебни аванси. В същото време в хода на ревизията не е установено предоставените на служителите суми да са използвани за дейността на дружеството, а от [фирма] не е представена информация за какви цели са предоставени средствата. При така установената фактическа обстановка, ревизиращият екип е счел, че отразените по дебита на сч. сметка 422 суми представляват безвъзмездна финансова помощ за лицата и на основание чл. 16, ал. 2, т. 3 от ЗКПО и чл. 78 от ЗКПО дружеството е следвало да начисли приходи от лихви в размер на: 1 791,11 лв. за 2013 г., 22 422,24 лв. за 2014 г.; 25 261,06 лв. за 2015 г.; 25 278,29 лв. за 2016 г. и 2 413,70 лв. за 2017 г. Същите са изчислени при лихва от 6% годишно.

В хода на ревизията е установено, че ревизираното лице е начислило приходи от лихви в размер на 11 849,60 лв. за 2013 г. и в размер на 112 514,74 лв. за 2014 г. За 2015 г. жалбоподателят не е начислил приходи от лихви, а тези които дружеството е следвало да начисли за периода са отразени по кредита на сч. сметка 721 „Приходи от лихви“ през 2017 г. За 2016 г. ревизираното лице е начислило приходи от лихви

единствено по предоставен заем на „E. - W. I.“ S.A. в размер на 15 339,57 лв. Приходите от лихви по останалите договори за заем, които дружеството е следвало да начисли за 2016 г. са отразени по кредита на сч. сметка 721 през 2017 г. През 2017 г. са начислени приходи от лихви в размер на 339 338,49 лв.

При така установената фактическа обстановка на основание чл. 78 от ЗКПО, във връзка с чл. 16, ал. 2, т. 3 от ЗКПО, финансовият резултат на дружеството за всяка от ревизираните години е преобразуван с разликата между следващия се размер на приходите от лихви и начислените от лицето приходи от лихви - за 2013 г., 2014 г., 2015 г. и 2016 г. в посока увеличение съответно с 2 062,59 лв., 22 422,24 лв., 139 742,08 лв. и 137 422,10 лв. и в намаление със сумата в размер на 206 349,80 лв. за 2017 г.

3. Установено е, че по дебита на счетоводна сметка 621 [фирма] е начислило разходи за лихви за просрочие на публични задължения в размер на 798,05 лв. за 2013 г. и в размер на 1 543,18 лв. за 2015 г., като с посочените суми не са извършени корекции на декларираните от дружеството счетоводни финансови резултати.

Органите по приходите са се позовали на чл. 26, т. 6 от ЗКПО и са увеличили финансовите резултати на дружеството за 2013 г. и 2015 г. съответно със 798,05 лв. и 1 543,18 лв.

4. В хода на ревизията е установено, че по дебита на счетоводни сметки 601 и 602 [фирма] е начислило разходи за поддръжка и ремонт на леки автомобили, както следва: в размер на 11 690,59 лв. през 2014 г.; в размер на 21 971,86 лв. през 2015 г.; в размер на 22 563,46 лв. през 2016 г. и в размер на 16 974,63 лв. през 2017 г. Фактурите по номер, дата, доставчик, предмет и стойност са подробно описани на стр. 43-44, стр. 51-54, стр. 61-64 и стр. 71-72 от РД. От същите е видно, че се касае за разходи за гориво, винетки, паркинг, ремонт, глоби и материали.

От жалбоподателя са изискани писмени обяснения за кои МПС се отнасят начислените разходи, префактурирани ли са същите и на кого. От [фирма] не са представени изисканите документи и писмени обяснения.

В хода на ревизията е установено, че притежаваните от дружеството МПС са отдадени под наем на свързаните лица - [фирма] и [фирма], а съгласно сключените договори наемателите са длъжни да заплащат всички консумативи и разходи свързани с ползването на МПС (гориво, ремонтни работи, общи разходи и др.), считано от датата на подписване на договора, както и да отстраняват за своя сметка всички текущи повреди и виновно причинени щети. Наемателят няма право да извършва и преустройство в отдаденото му МПС без писменото съгласие на наемодателя.

Предвид изложеното, на основание чл. 26, т. 1 от ЗКПО ревизиращият

екип е предложил да бъде увеличен финансовият резултат за 2014 г., 2015 г., 2016 г. и 2017 г.

С подаденото срещу РД възражение, жалбоподателят е възразил срещу констатациите на органите по приходите с аргумента, че непризнатите разходи за гориво са за допълване на резервоари и са загуба за дружеството. Видно от мотивите на ревизионния акт, възраженията на лицето са счетени за неоснователни и с акта изцяло са потвърдени направените с РД предложения за установяване.

5. Относно извършените на основание чл. 46, ал. 1 от ЗКПО увеличения на финансовите резултати за 2015 г. и 2016 г., със сумите съответно в размер на 140 000,00 лв. и 402 086,42 лв. /общо 542 086,42 лв./.

От представените при ревизията оборотни ведомости и извлечения от счетоводни сметки, органите по приходите са установили, че [фирма] е декларирало към 01.01.2015 г. задължения във връзка с получени краткосрочни заеми общо в размер на 542 086,42 лв. Същите са отразени в счетоводството на дружеството както следва:

- По кредита на счетоводна сметка 151 (Получени краткосрочни заеми) са отразени получени заеми в размер на 140 000,00 лв.

- По кредита на счетоводна сметка 1511 (Получени краткосрочни заеми във валута) са отразени получени заеми в размер на 402 086,42 лв. Посоченото задължение към 01.01.2014 г. е било в размер на 354 740,81 лв. През 2014 г. дружеството е извършило преоценка на получения заем във валута, за което е съставена счетоводна статия: Дебит сметка 624 (Разходи по валутни операции) със сумата 47 345,61 лв., Кредит сметка 1511 (Получени краткосрочни заеми във валута) със сумата 47 345,61 лв.

От представена хронологична ведомост на сметки 151 и 1511 е установено, че на 05.11.2010 г. [фирма] е получило по банков път заем в размер на 140 000,00 лв. от [фирма] и на 08.02.2011 г. заем в размер на 360 760,57 лв. (249 990,00 U.) от „Q.“ SA.

С ИПДПОЗЛ изх. № Р – 2222 – 10180 – 00525 – 040 – 004 от 05.07.2018 г. от жалбоподателя са изискани договори за получените заеми, както и справка за дължимите и начислени лихви за периода 01.01.2013 г. – 31.12.2017 г. От [фирма] не са представени договори относно получените от дружеството краткосрочни заеми. Констатирано е също, че дружеството не е начислявало разходи за лихви по получените заеми.

Органите по приходите са анализирали данните в Годишния финансов отчет на [фирма] към 31.12.2011 г. и приложения Отчет за паричните потоци по прекия метод за 2011 г., при което са установили, че през текущия данъчен период /2011 г./ дружеството има постъпления свързани с получени заеми в размер на 361 000,00 лв., а през предходния данъчен период /2010 г./ - в размер на 140 000,00 лв.

Констатирано е, че задълженията отразени по кредита на сч. сметка 151 в размер на 140 000,00 лв., непогасени към 01.01.2015 г. са възникнали през 2010 г., а тези, отразени по кредита на сч. сметка 1511 в размер на 402 086,42 лв., са възникнали през 2011 г.

Тъй като в хода на ревизията не са представени документи, удостоверяващи срока, за който са предоставени сумите, както и датата на изискуемост на въпросните задължения, органите по приходите са приели, че същите са станали изискуеми през годината в която са възникнали. Посочените задължения са с петгодишен давностен срок, и с оглед разпоредбата на чл. 46, ал. 1, т. 1 от ЗКПО, издателите на акта са приели, че през 2015 г. и 2016 г. изтичат 5 години от момента, в който са станали изискуеми и са увеличили финансовия резултат на дружеството съответно със 140 000,00 лв. за 2015 г. и с 402 086,42 лв. за 2016 г.

6. Относно установените на основание чл. 38, ал. 1 от ЗДДФЛ във връзка с § 1, т. 5, б. „в“ от ДР на ЗДДФЛ задължения за данък върху дивидентите и ликвидационните дялове на местни и чуждестранни физически лица в размер на 6 746,64 лв. за 2013 г.

Установено е, че на 28.11.2013 г., чрез разплащателна сметка на дружеството в [фирма] е извършено плащане в размер на 134 932,72 лв. по фактура №59/29.11.2013 г., издадена от [фирма] с ЕИК[ЕИК]. Получател по посочената фактура е лицето Д. Г. Д.. От дружеството е съставена счетоводна статия: дебит сметка 402 (Доставчици по аванси)/кредит сметка 503 (Разплащателна сметка в лв.) със сумата 134 932,72 лв. Към 31.12.2017 г. посоченият аванс не е закрит. От [фирма] не са представени документи и писмени обяснения във връзка с плащането по фактурата издадена на името на едноличния собственик на капитала.

Органите по приходите са приели, че в случая е налице скрито разпределение на печалбата, тъй като се касае за суми, несвързани с дейността на ревизираното лице, разпределени в полза на неговия собственик, която хипотеза попада в обхвата на § 1, т. 5, б. „а“ от ДР на ЗКПО. За дата на извършеното скрито разпределение е приета датата на извършеното плащане - 28.11.2013 г. и на основание чл. 38, ал. 1 от ЗДДФЛ във връзка с § 1, т. 5, б. „в“ от ДР на ЗДДФЛ, с РА е начислен данък върху доходите от дивиденти в полза на местни физически лица в размер на 6 746,64 лв. за 2013 г.

В хода на съдебното производство като доказателства по делото са приети представените с жалбата, административната преписка и допълнителни ангажираните писмени документи от страните.

Във връзка с дадени от съда задължителни указания, по делото е постъпила справка на 10.03.2020 г.(л. 209- 211), в която е посочен материалния интерес по спора, както следва:

- **Корпоративен данък по ЗКПО за 2013 г.** – определен данъчен финансов резултат – данъчна загуба в размер на 433 365,96 лв. и увеличение на счетоводния финансов резултат със сума в общ размер на 1 069, 53 лв., представляващи на основание чл. 26, т.6 от ЗКПО – 798,05 лв. отчетени разходи за лихви за неплатени в законоустановените срокове публични задължения и на основание чл. 78 от ЗКПО – 271, 48 лв., представляващи неотчетени приходи от лихви по предоставени заеми.

След решението няма установен допълнителен корпоративен данък за внасяне и лихви, а само корекция на декларираната от жалбоподателя и установена с РА данъчна загуба;

- **Корпоративен данък по ЗКПО за 2014 г.** – След решението допълнително установения корпоративен данък за 2014 г. е в размер на 407 501,90 лв. и съответстващите на него лихви са в размер на 178 041, 58 лв. или общо главница и лихва – 585 543, 48 лв.

- **Корпоративен данък по ЗКПО за 2015 г.** – След решението е установен отрицателен данъчен финансов резултат – данъчна загуба в размер на 155 506, 75 лв., вместо установения с РА корпоративен данък за внасяне в размер на 975, 43 лв. и не са определени лихви за забава.

- **Корпоративен данък по ЗКПО за 2016 г.** – След решението е установен отрицателен данъчен финансов резултат – данъчна загуба в размер на 35 249, 38 лв., вместо установения с РА корпоративен данък за внасяне в размер на 25 211, 53 лв. и не са определени лихви за забава.

- **Корпоративен данък по ЗКПО за 2017 г.** – След решението е установен корпоративен данък в размер на 14 184, 63 лв. и лихви в размер на 1 375, 23 лв., вместо установения с РА корпоративен данък в размер на 33 501, 62 лв. и лихви в размер на 3 248, 06 лв. След решението е установено допълнително задължение за корпоративен данък и лихви в общ размер на 15 559, 86 лв.

- **Данък върху дивидентите и ликвидационни дялове на местни и чуждестранни физически лица за 2013 г.** – Общ материален интерес за данък върху дивиденти и ликвидационни дялове на местни и чуждестранни физически лица е в размер на 6 746, 64 лв. и лихви за забава в размер на 3 505, 77 лв., общо в размер – 10 252, 41 лв.

В заключение е посочено, че след решението на ответника общият материален интерес в потвърдената част на РА е 611 355, 75 лв. Цитираната справка е приета без оспорване като доказателство по делото.

По искане на жалбоподателя са допуснати изслушани и приети Съдебно счетоводна експертиза и Допълнителна ССЕ. ССЕ е оспорена от жалбоподателя, а допълнителната е приета без оспорване. Независимо, че със ССЕ, вещото лице Л. З. добросъвестно и обстойно е отговорила

на поставените ѝ въпроси, като отговорите на поставените въпроси за благоприятни за оспорващия, особено този на 14 въпрос (л. 253), съдът не кредитира заключенията.

При така установеното от фактическа страна, съдът обосновава следните правни изводи:

Жалбата изхожда от надлежна страна – адресат на обжалвания РА, имаща право и интерес от оспорването. Подадена е в законоустановения срок, поради което е ПРОЦЕСУАЛНО ДОПУСТИМА. Разгледана по същество жалбата е НЕОСНОВАТЕЛНА.

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК съдът преценява законосъобразността и обосноваването 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.

Що се отнася до фактурираните от „Q. D. W.“ L. посреднически услуги, настоящата инстанция намира, че в хода на ревизията, а и в следствие при административното обжалване не са ангажирани доказателства, удостоверяващи реално извършени посреднически услуги от посоченото дружество.

От събраните при ревизията доказателства, касаещи фактурираните от „Q. D. W.“ L. услуги и приложения договор сключен между страните на 20.08.2012 г. се налага изводът, че се в случая се касае за договор за посредничество. Договорът за посредничество е нормативно регламентиран в чл. 49, ал. 1 от ТЗ. По силата на цитираната норма посредникът е търговец, който по занятие посредничи за сключване на сделки, т. е. срещу определено възнаграждение същият поема задължение да извърши необходимото за сключването на търговска сделка. При това положение, правилно органите по приходите са приели, че представеният договор следва да се квалифицира като договор за поръчка по смисъла на чл. 280 от ЗЗД. Предметът на този договор е постигането на определен резултат - свързване на страните и подпомагането им да сключат договор. За да се приеме, че е осъществено посредничество, а следователно и че услугата по смисъла на закона е извършена, е необходимо да се установи, че от договореностите са произтекли целените последици, а именно, че посредникът е свързал поръчващия с трети лица, сключили договор с него. Доколкото ролята на посредника е да свърже определени лица в договорна връзка, той се явява с двойна функция. Макар да е в договорни отношения с една от страните, той работи и за двете страни, като посредничи за сключването му. Тоест, данни за посредническата дейност следва да са налице както при поръчващия, така и при клиента - [фирма], вкл. и чрез дружеството майка, още повече, че преговорите са водени изцяло от изпълнителния директор И. Б. Гърков - упълномощен с решение на Борда на директорите. За да се приеме, че

договорът за продажба на недвижим имот между жалбоподателя и [фирма] е сключен във основа на усилията на „Q. D. W.“ L., е необходимо да са налице доказателства за реално извършените от него фактически действия, както и да се установи причинно-следствената връзка между наличието на сключен договор между две лица-търговци и извършената от посредника дейност за неговото сключване.

Настоящата инстанция счита, че в случая такива доказателства липсват.

При извършената насрещна проверка на купувача, изпълнителният директор на дружеството изрично е заявил, че при договарянето на сделката не е имало посредници. Действително, с допълнение към жалбата, прието с вх. № 23 – 22 - 763#3 от 27.08.2018 г. е приложена обяснителна записка от И. Б. Гърков – изпълнителен директор на [фирма], с която последният заявява, че поради незнание е допуснал грешка при предишните обяснения и при продажбата всъщност е имало посредник. Посочено е, че посредникът първоначално се е свързал с дружеството - майка в К. и поради това на него не му е било известно, че е имало такъв. Там са договорени условията и параметрите на сделката, включително и продажната цена. Представена е и декларация от П. Д. П., пълномощник на „Q. D. W.“ L., с която последният потвърждава извършването на посредничеството от името на дружеството и анекс, с който страните се споразумяват да удължат срока за плащане до 31.12.2020 г.

Независимо от допълнително ангажираната обяснителна записка, доколкото същата не е представена при извършената насрещна проверка на [фирма], съдът споделя извода на директора на ДОДОП, че е налице вероятност последната да е съставена, именно за целите на защитната теза на жалбоподателя. От описанието на допълнително представените документи е видно, че всички те са частно - правни документи, които не притежават материална доказателствена сила по отношение на НАП, както и са без достоверни дати, поради което същите не следва да бъдат приемани безрезервно.

Съобразно изложеното по - горе, наред с липсата на плащане /дори частично/, съдът намира, че събраните доказателства не дават основание да се приеме, че издадената от „Q. D. W.“ L. фактура № 05 – 02 - 2014/1 от 05.02.2014 г. отразява действително извършена стопанска операция. Липсата на доказателства за реалност на спорната услуга води до заключението, че са налице търговски взаимоотношения, в резултат на които се отчитат суми, водещи до неправомерно намаляване на финансовия резултат, и в резултат на това намаляване на дължимия корпоративен данък.

В случая дори да се приеме, че продажбата на недвижимия имот е извършена с посредничеството на „Q. D. W.“ L., то с оглед уговорения

процент на възнаграждението (67%), който съществено превишава обичайните пазарни нива, несъмнено сделката е сключена при условия, чието изпълнение води до отклонение от данъчно облагане.

При отклонението от данъчно облагане по начало данъчно задълженото лице чрез различни способи се опитва да представи реализираните от него печалби или доходи като необлагаеми такива или да насочи печалбата или дохода /включително чрез извършените разходи/ към друго лице, което поради една или друга причина не дължи данък /или дължи по-нисък данък/ върху тях.

Отклонението от облагане най - често се извършва чрез сключване на привидни сделки, които прикриват липсата на сделка въобще (абсолютна симулация), например заплащане за извършена услуга, която всъщност не е извършена или сключване на сделки по цени, които се отличават от пазарните цени.

Следва да се има предвид, че в ЗКПО са предвидени изрични мерки за противодействия срещу изкуствено конструирани схеми за заобикаляне на националното данъчно законодателство. В тази връзка в чл. 15 и чл. 16 от ЗКПО е включена специална регулация за предотвратяване на отклонение от данъчно облагане. Основният принцип е, че когато сделка (включително между несвързани лица) е сключена при условия, водещи до отклонение от данъчно облагане, данъчният финансов резултат се определя, без да се вземат под внимание тези условия и правната форма на сделката. При определяне на данъчния финансов резултат за тази сделка се вземат под внимание извършваните обичайни сделки от този вид, които не водят до отклонение от данъчно облагане.

Съгласно разпоредбата на чл. 16, ал. 1 от ЗКПО, когато една или повече сделки, включително между несвързани лица са сключени при условия, чието изпълнение води до отклонение от данъчно облагане, данъчната основа се определя без да се вземат под внимание тези сделки, някои техни условия или тяхната правна форма, а се взема под внимание данъчната основа, която би се получила при извършване на обичайна сделка от съответния вид по пазарни цени и насочена към постигане на същия икономически резултат, но която не води до отклонение от данъчно облагане.

Видно от текста на цитираната разпоредба, същата съдържа като предпоставки за прилагане на уреденото в нея правило за корекция, единствено обективни обстоятелства - наличието, съответно изпълнението на условия по сделките с последица отклонение от данъчно облагане. За да произведе действие посочената правна норма, е достатъчно едно или повече от условията по сделката да са такива, че да водят до отклонение от данъчно облагане.

Настоящата инстанция намира, че именно такъв е настоящият случай.

Посредством отчитането на разход в размер на 67% от цената по сделката, по фактурата издадена от „Q. D. W.“ L., жалбоподателят, безспорно е намалил финансовия си резултат за периода със сумата в размер на 4 062 258,91 лв., като е насочил дохода към дружество, регистрирано в юрисдикция с преференциален данъчен режим по смисъла на §1, т. 64 от ДР на ЗКПО.

Следва да се отчете и обстоятелството, че в случая е налице хипотезата на §1, т. 3, б. „н“ в от ДР на ДОПК /в сила от 2014 г./, въвеждаща презумпция, че жалбоподателят и издателят на фактурата са свързани лица. В същото време по смисъла на § 1, т. 5 от ДР на ЗКПО, скрито разпределение на печалба са сумите, несвързани с осъществяваната от данъчно задълженото лице дейност или превишаващи обичайните пазарни нива, начислени, изплатени или разпределени под каквато и да е форма в полза на акционерите, съдружниците или свързани с тях лица, с изключение на дивидентите по т. 4, букви „а“ и „б“. Поради това в случая е налице и хипотезата на чл. 26, т. 11 от ЗКПО, според която не се признават за данъчни цели разходи, които представляват скрито разпределение на печалбата.

По изложените съображения, съдът намира, че РА следва да се потвърди в частта на извършеното увеличение на финансовия резултат на [фирма] за 2014 г. със сумата в размер на 4 062 258,91 лв.

По отношение на определените лихви по договора за заем с [фирма] и предвид събраните в хода на ревизията доказателства, направените въз основа на тях фактически констатации и възраженията на жалбоподателя, настоящата инстанция намира жалбата за неоснователна в частта на установените приходи от лихви по предоставени заеми.

В случая е установено и не е спорно, че жалбоподателят е предоставил заеми на юридически и физически лица. Както са приели органите по приходите, фактът че жалбоподателят не е начислявал приходи от лихви, съобразно предвидените в договорите проценти несъмнено, е основание за преобразуване на финансовия резултат на [фирма] на основание чл. 78 от ЗКПО, в посока увеличение, с неотчетените приходи от лихви по тези заеми.

Съгласно чл. 78 от ЗКПО, при определяне на данъчния финансов резултат, счетоводният финансов резултат се коригира със сумата на приходите и разходите, които е следвало да бъдат отчетени през текущата година, съгласно изискванията на нормативен акт, но не са отчетени от данъчнозадълженото лице. Когато впоследствие във връзка със стопанска операция по изречение първо бъдат отчетени счетоводни приходи и разходи, последните не се признават за данъчни цели.

В случая са относими разпоредбите на Счетоводен стандарт 18 „Приходи“. В съответствие с предписанията на този стандарт,

„приходите, създадени от ползването на активи на предприятието от други лица във вид на лихви се признават текущо, пропорционално на времевата база, която отчита ефективния доход от актива” (т. 8.1 и т. 8.2 „а” на СС 18 - „Приходи”). В случай, че са налице основания съгласно цитирания стандарт, приходите от лихви за посочените по-горе периоди да бъдат начислени през съответната година, респ. сумата на прихода да бъде надеждно изчислена, тези приходи следва да бъдат признати съгласно т. 5.1 от СС 18 и съответно следва да участват при определяне на финансовия резултат за годината на начисляването им. Съгласно т. 2 от СС 18, приходите включват брутните потоци от икономически изгоди, получени от и дължими на предприятието. За да се признае приходът в счетоводството на дружеството по смисъла на СС 18 следва да са изпълнени кумулативно тези условия. По отношение на възможността предприятието да има икономически ползи свързани със сделките, такава винаги ще е налице доколкото се очаква плащане. Предвид това, в съответствие с изискванията на Счетоводен стандарт 18 – Приходи, жалбоподателят е следвало да отчита като приходи лихвите, произтичащи от предоставените заеми, тъй като са налице изискванията на стандарта относно признаването на прихода.

В допълнение към предходното следва да се отбележи, че счетоводството на предприятието се осъществява при спазване на принципите, залегнали в Закона за счетоводството. По смисъла на същите приходи и разходите в предприятието се отразяват текущо в момента на възникването им, независимо от момента на получаването или плащането на паричните средства. Т.е. очакваните приходи от лихви е следвало да намерят отражение в счетоводството на предприятието и във финансовите му отчети от момента на възникването им. При така изложената фактическа обстановка е видно, че жалбоподателят не е отчетел приходи от лихви в съответствие с изискванията на Закона за счетоводството/; СС 18 – Приходи; СС 32 – Финансови инструменти; СС 1 – Представяне на финансови отчети.

Предвид изложеното, законосъобразно издателите на акта са начислили приходи от лихви, като са приложили договорения лихвен процент. Органите по приходите са отчетели датите на предоставяне на средствата и погасените през всеки от ревизираните периоди суми. Съобразено е и изр. второ на чл. 78 от ЗКПО, съгласно което когато впоследствие във връзка със стопанска операция по изречение първо бъдат отчетени счетоводни приходи и разходи, последните не се признават за данъчни цели. В съответствие с това, финансовият резултат на жалбоподателя за 2017 г. е преобразуван в намаление с 206 349,83 лв. Що се отнася до възраженията на оспорващия, че заемът към [фирма], е погасен в пълен размер през 2016 г., следва да се посочи, че органите по приходите са отразили погасени суми в размер на 20 218,51 лв. през

2016 г., съответно остатък 5 781,49 лв. и лихва за 2017 г. в размер на 17,11 лв. Към жалбата не са ангажирани доказателства, които да оборят констатациите на органите по приходите.

Предвид изложеното РА следва да се потвърди в частта на извършеното на основание чл. 78 от ЗКПО увеличение на финансовия резултат с 271,48 лв. за 2013 г., 114 481,02 лв. за 2015 г. и 112 143,81 за 2016 г.

По отношение на **начислените разходи за лихви за просрочие на публични задължения в размер на 798,05 лв. за 2013 г. и в размер на 1 543, 18 лв. за 2015 г.** по дебита на счетоводна сметка 621 на жалбоподателя, съдът приема, че правилно органите по приходите са се позовали на чл. 26, т. 6 от ЗКПО и са увеличили финансовия резултат на дружеството за посочените две години.

Въпреки, че [фирма] оспорва РА в частта на извършените преобразувания на финансовите резултати за посочените години, в жалбата не са изложени конкретни възражения по приложението на чл. 26, т. 6 от ЗКПО. Съгласно цитираната разпоредба не се признават за данъчни цели счетоводни разходи за начислени глоби, конфискации, включително по чл. 307а от Наказателния кодекс и други санкции за нарушаване на нормативни актове, лихвите за просрочие на публични държавни или общински задължения. Жалбоподателят не е излагал конкретни аргументи и не е представял документи, които да оборят по пътя на насрещно доказване изводите на органите по приходите. Предвид изложеното РА в тази част следва да се потвърди.

По отношение на установеното в хода на ревизията, че **по дебита на счетоводни сметки 601 и 602 [фирма]** е начислило разходи за поддръжка и ремонт на леки автомобили, както следва: в размер на 11 690,59 лв. през 2014 г.; в размер на 21 971,86 лв. през 2015 г.; в размер на 22 563,46 лв. през 2016 г. и в размер на 16 974,63 лв. през 2017 г. Фактурите по номер, дата, доставчик, предмет и стойност са подробно описани на стр. 43-44, стр. 51-54, стр. 61-64 и стр. 71-72 от РД. От същите е видно, че се касае за разходи за гориво, винетки, паркинг, ремонт, глоби и материали.

Следва да се има предвид, че съгласно чл. 23, ал. 2, т. 1 от ЗКПО за целите на определяне на данъчния финансов резултат, когато в този закон е посочено, че разход (загуба) не е признат за данъчни цели, с този разход (загуба) се увеличава счетоводният финансов резултат в годината на счетоводното отчитане на разхода (загубата) и не се преобразуват счетоводните финансови резултати през следващите години.

По силата на чл. 26, т. 1 от ЗКПО не се признават за данъчни цели счетоводни разходи несвързани с дейността.

В случая е установено и не е спорно, че притежаваните от ревизираното

лице автомобили са отдадени под наем на [фирма] и [фирма]. Същевременно, в договорите изрично е предвидено, че наемателите са длъжни да плащат всички консумативи и разходи свързани с ползването на МПС (гориво, ремонтни работи, общи разходи и др.). При така установената фактическа обстановка и във връзка с направените от органите по приходите констатации, настоящата инстанция намира за законосъобразен и обоснован изводът, че извършените от [фирма] разходи свързани с поддръжка и ремонт на автомобили не са свързани с дейността на дружеството. Няма и данни тези разходи да са префактурирани на наемателите.

Доколкото спорните суми са осчетоводени от дружеството като текущи разходи за съответния период и с тях е намален финансовият резултат, то на основание чл. 26, т. 1 от ЗКПО във връзка с чл. 23, ал. 2 от ЗКПО, финансовите резултати за 2014 г., 2015 г., 2016 г. и 2017 г. следва да бъдат преобразувани в посока увеличение и РА да се потвърди в тази част.

Относно извършените на основание **чл. 46, ал.1 от ЗКПО** увеличения на финансовите резултати за 2015 г. и 2016 г., със сумите съответно в размер на 140 000,00 лв. и 402 086, 42 лв., или общо 542 086, 42 лв., настоящата инстанция намира жалбата за неоснователна.

С нормата на чл. 46 от ЗКПО се регламентира специфичен ред за данъчно третиране на задължения. Съгласно тази разпоредба при определяне на данъчния финансов резултат (ДФР), счетоводният финансов резултат (С.) се увеличава със сумата на задълженията на данъчно задълженото лице, като увеличението се извършва в годината, в която настъпи едно от обстоятелствата, посочени в т. 1 – 6 на ал. 1, както следва:

1. изтичане на 3 години за задълженията с тригодишен давностен срок или на 5 години за задълженията с петгодишен давностен срок от момента, в който задължението е станало изискуемо (в сила от 01.01.2014 г.);
2. производството по несъстоятелност на данъчно задълженото лице е прекратено с утвърден оздравителен план, в който се предвижда непълно удовлетворяване на кредиторите; увеличението се извършва с размера на намалението на задължението;
3. с влязло в сила съдебно решение е постановено, че задължението или част от него е недължимо;
4. кредиторът се е отказал от вземането си по съдебен ред или го е опростил; увеличението се извършва с размера на опростената сума;
5. преди изтичане на съответния срок по т. 1 задълженията са погасени по силата на закон;
6. данъчно задълженото лице е подало молба за заличаване.

Увеличение на С. не се извършва, когато в годината на настъпване на

обстоятелствата по ал. 1 задължението е погасено или са отчетени счетоводни приходи в резултат на отписване на задължението (чл. 46, ал. 2 от ЗКПО).

Текстът на чл. 114 от ЗЗД урежда началото на давностния срок. Давността не може да започне да тече преди вземането да е станало изискуемо, т.е. преди кредиторът да е имал право да си търси вземането. Съгласно чл. 114, ал. 1 от ЗЗД погасителната давност започва да тече от деня, в който задължението е станало изискуемо. Според чл. 69, ал. 1 от ЗЗД задължението е изискуемо веднага с възникването му. Или правилото е, че каквото се дължи без срок, се дължи веднага с възникването му.

В конкретния случай, органите по приходите са приели, че при липса на уговорен срок за изпълнение на задължението, вземането става изискуемо веднага при възникването му и от този момент тече погасителната давност. В съответствие с това е формиран изводът, че за предоставените през 2010 г. суми 5-годишният давностен срок за погасяване на задължението изтича през отчетната 2015 г., а за предоставените през 2011 г. – през 2016 г.

В случая не е спорно, че процесните задължения на жалбоподателя са реални и произтичат от 2010 г. и 2011 г. Спорен е моментът от който е настъпила изискуемостта им.

От представения в хода на административното обжалване договор, сключен с „Q.“ SA се установява, че сумата се предоставя за срок от 5 години, т. е. определеният срок за връщане е до 07.02.2016 г. Както беше посочено и по - горе, разпоредбата на чл. 46, ал. 1, т. 1 от ЗКПО, обвързва преобразуването на счетоводния финансов резултат с настъпването на петата година от момента, в който задължението е станало изискуемо. С оглед представения договор, в случая се налага изводът, че изискуемостта настъпва през 2016 г., съответно не са изтекли 5 години от момента, в който задължението е станало изискуемо.

Съдът приема, че в хода на производството не бе доказано настъпването на нито едно от обстоятелствата, предвидени в чл. 46, ал. 1 от ЗКПО и извършеното преобразуване на финансовия резултат за 2016 г. със сумата в размер на 402 086,42 лв. се явява неправилно и незаконосъобразно.

От представения договор за паричен заем от 05.11.2010 г. със заемодателя [фирма] е видно, че е договорен срок за погасяване на заема до 28.02.2011 г. С анекс от 05.11.2015 г. е изменен срокът за погасяване на заема до 05.11.2020 г.

Съгласно първоначално определения в договора за заем от 05.11.2010 г. срок за погасяване на същия следва, че заемът е станал изискуем на 01.03.2011 г. Съобразно разпоредбата на чл. 46, ал. 1, т. 1 от ЗКПО това

означава, че счетоводният финансов резултат следва да се преобразува с настъпването на петата година от момента, в който задължението е станало изискуемо или през 2016 г., а не както са определили ревизиращите през 2015 г.

Следва да се отбележи, че за целите на приложението на разпоредбата на чл. 46, ал. 1, т. 1 от ЗКПО анексът от 05.11.2015 г. е ирелевантен. Това е така, защото това би довело до неприложимост на въведената разпоредба. Отделно от това в конкретния случай представеният анекс е от дата, много по-късна от датата, на която е настъпил падежа на договора от 05.11.2010 г.

В обобщение на изложеното, настоящата инстанция счита, че със сумата в размер на 140 000,00 лв. следва да се увеличи счетоводният финансов резултат за 2016 г. на основание чл. 46, ал. 1, т. 1 от ЗКПО.

Относно прието наличие на **скрито разпределение на печалбата с извършено плащане по фактура, издадена от [фирма]**, съдът приема жалбата отново за неоснователна.

След преценка на изложените в жалбата аргументи и приложените по преписката доказателства, настоящата инстанция намира жалбата за неоснователна по отношение на установените задължения за данък върху дивидентите и ликвидационните дялове на местни и чуждестранни физически лица в размер на 6 746,64 лв. за 2013 г. и за основателна по отношение на установените задължения в размер на 6 073,50 лв. за 2017 г. С окончателен данък на основание чл. 38, ал. 1, т. 1 от ЗДДФЛ се облагат доходи от дивиденти и ликвидационни дялове в полза на местно или чуждестранно физическо лице от източник в България и на местно физическо лице от източник в чужбина. Съгласно чл. 38, ал. 3 от ЗДДФЛ, окончателният данък за доходите от дивиденти под формата на скрито разпределение на печалбата се определя върху брутния размер на начислените суми. Във връзка с данъчното третиране следва да се има предвид разпоредбата на §1, т. 5, буква „а“ от ДР на ЗКПО, в която е дадено легално определение на понятието „скрито разпределение на печалбата“ – сумите, несвързани с осъществяваната от данъчно задълженото лице дейност или превишаващи обичайните пазарни нива, начислени, изплатени или разпределени под каквато и да било форма в полза на акционерите, съдружниците или свързаните с тях лица, с изключение на дивидентите по т. 4, буква „а“ и „б“.

Видно от цитираното определение законодателят е счел, че сумите поети за сметка на дружеството, но несвързани с дейността на това дружество, се явяват скрито разпределение на печалбата в полза на неговия собственик, съдружник или свързани с тях лица. Това е така, защото разходването на тези суми не е за извършваната от данъчно задълженото лице дейност, а обслужват изцяло частен интерес на

неговия собственик или на свързани с него лица.

В случая е установено и не е спорно, че от касата на дружеството е заплатена сума в размер на 134 932,72 лв. по фактура №59/29.11.2013 г., с получател лицето Д. Г. Д.. В хода на ревизията, а и в последствие при административното обжалване не са представени документи и писмени обяснения във връзка с извършеното плащане по фактурата, поради което несъмнено се установява, че със средствата на дружеството са покрити задължения на едноличния собственик на капитала - Д. Г. Д.. Налице е скрито разпределение на печалбата, а именно суми, несвързани с дейността на ревизираното лице, разпределени в полза на неговия собственик, която хипотеза попада в обхвата на § 1, т. 5, б. „а“ от ДР на ЗКПО. По смисъла на § 1, т. 5, б. „в“ от ДР на ЗДДФЛ извършеното скрито разпределение на печалбата се смята за разпределен дивидент и същият следва да се обложи с окончателен данък по реда на чл. 38, ал. 1 от ЗДДФЛ.

По изложените съображения жалбата на [фирма] следва да се отхвърли като неоснователна и недоказана, а РА да се потвърди като законосъобразен в оспорената част и определен материален интерес в размер на 611 355, 75 лв.

С оглед изхода на спора и направеното искане от страна на процесуалния представител на ответника за присъждане на юрисконсултско възнаграждение следва да се уважи. При това положение на ответника на основание чл. чл. 8, ал. 1, т. 5 от Наредбата за минималните адвокатски възнаграждения във връзка с чл. 161, ал.1 от ДОПК в размер на 8644,00 (осем хиляди шестстотин четиридесет и четири) лева.

Воден от гореизложеното и на основание чл. 160, ал. 1, предл. последно от ДОПК, Административен съд – София град, III – то отделение, 8-ми състав,

Р Е Ш И :

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма], ЕИК[ЕИК] срещу ревизионен акт (РА) № Р – 2222 – 10180 - 00525 – 091 – 001 от 15.03.2019 г., издаден от С. Т. К., на длъжност началник сектор – възложил ревизията и А. К. К., на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията, частично изменен и потвърден с решение № 1575 от 16.09.2019 г. на директора на дирекция „ОДОП“ и определен материален интерес главница и лихва общо в размер на 611 355, 75 лв.

ОСЪЖДА [фирма], ЕИК да заплати на дирекция „Обжалване и данъчно осигурителна практика“ – С. юрисконсултско възнаграждение в размер на 8644,00 (осем хиляди шестстотин четиридесет и четири) лева.

Решението може да се обжалва пред Върховния административен

съд в 14-дневен срок от съобщението до страните за изготвянето му.

СЪДИЯ: