

РЕШЕНИЕ

№ 6968

гр. София, 23.11.2018 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 43
състав,** в публично заседание на 24.10.2018 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Весела Цанкова

при участието на секретаря Десислава В Симеонова, като разгледа дело номер **4358** по описа за **2018** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156 и следващите от ДОПК.

Образувано е по жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], р-н Искър, ж.к. "Д. -2", [улица], представлявано от управителя М. Я. М., срещу РА № Р-22222514000290-091-001/03.06.2015г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП – [населено място], в частта в която е потвърден и изменен с Решение № 1715/12.11.2015г. на директора на Дирекция „ОДОП” – [населено място], с който на дружеството са определени допълнително задължения за КД по ЗКПО за д.п. 2007г. в размер на 13287.51 лв. главница и лихва за забава в размер на 10607.47 лв.; за д.п. 2008 г. в размер на 16354.51лв. главница и лихва за забава 10571.25 лв.; за д.п. 2009 г. в размер на 19468.11 лв. главница и лихва за забава в размер на 10328.07 лв.; за д.п. 2010г. в размер на 19468.11 лв. главница и лихва за забава в размер на 8318.97 лв.; за д.п. 2011 г. в размер на 103 618.11 лв. главница и лихва за забава в размер на 33137.18 лв. и за д.п. 2012 г. в размер на 103 618.11 лв. главница и лихва за забава в размер на 22901.87 лв.

Иска се отмяна на РА като незаконосъобразен, постановен в нарушение на материалния закон и на процесуалните правила, алтернативно – изменение на установените задължения по заключението на приетата ССЧЕ. Твърди се, че свързаността на лицата по смисъла на §1, т.3 от ДР на ДОПК не е единствената и абсолютна предпоставка за приложението на Част IV, Глава IV от ЗКПО. Възражава се, че изследваните правоотношения между дружеството и заемателите не попадат в обхвата на чл.16, ал.2, т.3 от ЗКПО, както и че органът по приходите не е спазил

изискванията на Наредба № Н-9/14.08.2006 г., доколкото липсва подходящ аналог, въз основа на който да се определи размера на лихвите по отпуснатите заеми. Поддържат се доводи, че не се доказва реално изпълнение на сключения договор за заем с [фирма], липсват първични счетоводни документи, които да удостоверяват предаване на заемните суми. Посочва се, че в част от договорите е предвиден двугодишен гратисен период, поради това неправилно органът по приходите е начислил лихви преди датата на падежа на вземанията, отделно от това не са кредитирани и представените касови ордери за погасяване на част от задълженията като след тези дати не е следвало да се начисляват лихви. Оспорва извършеното преобразуване на финансовите резултати за процесните данъчни периоди и определените допълнителни задължения за корпоративен данък. Моли акта да бъде отменен, като незаконосъобразен, при условията на алтернативност да бъде изменен при съобразяване на приетата по делото ССЧЕ. Претендира разноски по делото.

Ответникът по жалбата – Директорът на Дирекция „ОДОП” – [населено място], чрез процесуалния си представител прави искане обжалваният РА да бъде оставен в сила като правилен и законосъобразен. Моли съда, при отхвърляне на жалбата да присъди юрисконсултско възнаграждение в полза на Дирекция „ОДОП” – [населено място].

Съдът, след преценка на събраните по делото доказателства, намира за установено следното от фактическа страна:

Производството по издаване на обжалвания РА е започнало въз основа на ЗВР № Р-22222514000290-020-01/22.08.2014г./ л.34 от делото/, издадена от орган по приходите, посочен в Заповед № РД-01-132/01.02.2013г. / л.26 от делото/ на директора на ТД на НАП-гр.С., за установяване на задължения по ЗКПО на [фирма] за д.п. 01.01.2007г.- 31.12.2012г. Издаден е ревизионен доклад с № Р-22222514000290-020-02/ 19.01.2015г. В законоустановения срок е постъпило възражение срещу ревизионния доклад. Издаден е ревизионен акт № Р-22222514000290-091-001/03.06.2015г., който определя данъчни задължения за периода, за който е възложена ревизията. С решение № 1715/12.11.2015г. ревизионният акт е изменен в частта на задълженията за корпоративен данък за 2011г. и 2012г., който е установен в размер за всяка година от 103 618.11 лева главница и съответните лихви, а в останалата част е потвърден.

В резултат на проведеното ревизионно производство, с ревизионния акт за финансовите 2007 г., 2008 г., 2009 г., 2010 г., 2011 г. и 2012 г., след извършеното преобразуване на основание чл. 78 от Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/, във връзка с чл. 16, ал. 1 и ал.2, т. 3 от същия закон, са определени допълнителни задължения за корпоративен данък, главница и лихви. Корекциите са във връзка с констатации за предоставени от [фирма] заеми на свързани лица по смисъла на §1, т.3 от ДОПК, във връзка с които не са отчитани приходи от лихви, поради което е прието, че следва да бъдат приложени разпоредбите на чл. 15, чл. 16, ал. 1 и ал. 2, т. 3 от ЗКПО.

Установено е, че ревизираното дружество организира хазартни игри с игрални автомати. Дейността подлежи на облагане по реда на раздел V от ЗКПО, с данък върху хазартната дейност, който е окончателен /чл. 242 от ЗКПО/.

В хода на ревизионното производство от ревизираното дружество са представени договор за заем от 01.01.2007 г. с [фирма] за предоставена сума от 200 000 лв.; договор за заем от 01.01.2007 г. с [фирма] за предоставена сума от 200 000

лв.; договор за заем от 01.01.2007 г. с [фирма] за предоставена сума от 1 700 000 лв и договор за заем от 01.12.2010г. с [фирма].

Приобщена е експертиза, извършена в хода на ревизионното производство за определяне на пазарната лихва по смисъла на § 1, т. 32 от ЗКПО за предоставените заеми на свързани лица по методите, посочени в § 1, т. 10 от ДР на ДОПК и съгласно Наредба № Н-9 от 14.08.2006г. Видно от заключението на експерта, определени са индикативни лихвени нива за необезпечени заеми, както следва: по договор за заем от 01.01.2007 г., сключен с [фирма] - 6,80 % фиксирана/средна годишна/лихва за целия период на договора; по договор за заем от 01.01.2007 г., сключен с [фирма] -7,00 % фиксирана /средна годишна/ лихва за целия период на договора; по договор за заем от 01.01.2007 г., сключен с [фирма] - 7,00 %фиксирана /средна годишна/ лихва за целия период на договора; по договор за заем от 01.12.2010 г., сключен с [фирма]-5,50 % фиксирана /средна годишна/ лихва за целия период на договора.

[фирма] е предоставяло заеми на посочените по-горе лица по сключените договори, като въпреки договорените лихви, същите не са били начислявани и не са отразявани в счетоводството му.

Относно [фирма] било констатирано следното:

Съгласно договор за заем от 01.01.2007г., жалбоподателят, в качеството си на заемодател предоставя сума в размер на 1 700 000.00 лв. на [фирма]. Определена е лихва в размер на 5% годишно. До средата на м.07.2007г., на части, в брой и по банков път са предоставени общо 1 705 180.31 лв. През 2008 г., [фирма] предоставя още 746 012.24 лв. на [фирма]. Общо предоставената сума е в размер на 2 451 192.55 лв. В счетоводството на заемодателя предоставените парични средства са отразени по дебита на сметка 498 „Други дебитори“ /498/1 в лева и 498/2 във валута/. Към 31.12.2008г. са приели, че няма погасяване по заема. Органите по приходите са констатирали, че през 2009 г. - 2012 г. не са отчитани заемни отношения с [фирма] и няма отразено погасяване по заема.

С Решение №784 от 26.05.2014 г. на Софийски градски съд [фирма] е заличено от търговския регистър. Счетоводни документи на дружеството са представени от жалбоподателя. След прегледа им е установено, че по кредита на сметка 1592 „заем Братя М.“ за периода 2007 г. -2012 г. е отразена като получена сума в размер общо на 2 888 797,53 лв. На 01.09.2011 г. е отразено връщане по каса на 820 000.00 лв. Към 31.12.2012 г. сметката е с кредитно салдо в размер на 2 061 447.53 лв. От представената главна книга на сметка 1595 „заем Братя М. 2008“ е констатирано, че е отразена сума в размер общо на 549 089.29 лв. /280 744.90 Е., получени по банков път. Към 31.12.2012 г. сметката е с кредитно салдо в размер на 549 089.29 лв. За 2007 г. - 2010 г., от [фирма] не са публикувани финансови отчети, поради което не може да се провери достоверността на данните в оборотните ведомости за съответните периоди. За 2011г. е установено, в Баланса, в раздел Задължения /други задължения/ е посочена сума в размер на 1 476 000.00 лв. В представената оборотна ведомост към 31.12.2011 г. по кредита на сметка 159 „други заеми и дългове“ е записана сума в размер на 1 474 791.50 лв., по кредита на сметка 1591 „заеми във валута“ - 45 420.00 лв., по кредита на сметка 1592 „заем Братя М.“ - 2 061 447.53 лв., по кредита, на сметка1593 „заем М.“ 300 000.00 лв., по кредита на сметка 1595 „заем Братя М. 2008“ - 549 089.29 лв. /общо 4 430 748.32/.

При така установената фактическа обстановка, органите по приходите са приели, че е налице хипотезата на чл. 16,ал. 1 и ал. 2, т. 3 от ЗКПО, тъй като

ревизираното лице е предоставяло заеми с лихвен процент, отличаващ се от пазарната лихва към момента на сключване на сделката и не е отчитало приходи от лихви. Поради това, на основание чл. 78 от ЗКПО, е преобразуван декларирания финансов резултат в посока увеличение с 902 208.59 лв. за отделните данъчни периоди от 2007 г. до 2012 г. с неотчетените приходи от лихви, по предоставения заем на [фирма]. При определяне на задълженията са взети предвид датите на предоставяне на сумите и определения от експертизата лихвен процент /6,8 %/.

Относно [фирма] било констатирано следното:

С договор за заем от 01.01.2007 г., [фирма], в качеството си на заемодател предоставя сума в размер на 200 000.00 лв. на [фирма]. Уговорена е лихва в размер на 5 % годишно. Сумата е предоставена в брой на 31.01.2007 г. Констатирано е към 29.04.2008г. отразяване в счетоводството на „Братя М.“ връщане на заема.

С Протокол №0796613/28.11.2014г., органите по приходите са присъединили събраните в хода на първата ревизия документи, имащи отношение към предоставения на [фирма] заем. Установено е, че в представените тогава оборотна ведомост и главна книга на сметка 498 към 31.12.2008 г. не е отразено връщане на заема.

В последствие на 05.11.2014г., допълнително са ангажирани доказателства. Съгласно представените счетоводни разпечатки заемът следва да е получен и върнат по касов път. Дружеството не е начислявало разходи за лихви за периода на заема. След анализ на представените документи, органите по приходите са установили, че е налице явно противоречие в счетоводното отразяване за връщане на заема. В представената от [фирма], на 29.10.2014 г. оборотна ведомост за 2008 г. сметка 499 „други кредитори“ е с крайно кредитно салдо в размер на 200 000.00 лв. /през периода по дебита и кредита няма отразени обороти/. В представената на 05.11.2014 г. оборотна ведомост, обаче по дебита е отразена сума в размер на 200 000.00 лв. /връщане на заема/. Констатирано е също, че в баланса за 2008г. в раздел В, I, т. 8 са записани други краткосрочни задължения в размер на 200 000.00 лв., което не кореспондира със записите за връщане на сумата на 29.04.2008г. Поради констатираните несъответствия в представените счетоводни документи /както от ревизираното лице, така и от [фирма]/ е прието, че не е доказано връщането на заема на 29.04.2008 г. При така установената фактическа обстановка, на основание чл. 78 от ЗКПО, във връзка с чл. 16, ал. 1 и ал. 2, т. 3 от ЗКПО, финансовият резултат на дружеството е преобразуван в посока увеличение с 82 810.96 лв. за отделните данъчни периоди от 2007 г. до 2012 г. с неотчетените приходи от лихви по предоставения на [фирма] заем. При определяне на задълженията е взета предвид датата на предоставяне на сумата /31.01.2007г./ и определения от експертизата лихвен процент /7 %/.

Относно [фирма] органите по приходите установили следното:

[фирма] е сключило два договора за заем с [фирма], както следва:

1. От 01.01.2007 г. за 200 000.00 лв., при 5% годишна лихва /чл. 3 от договора/. Сумата е предоставена в брой на 31.01.2007 г., като счетоводно е отразена по сметка 498/1 „Други дебитори в лв.“;

2. От 01.12.2010 г. за 15 300 000.00 лв. при 0 % годишна лихва. С анекс от 01.02.2011 г. е договорено връщането на част от сумата /9 000 000.00 лв./ до 28.02.2011 г., като е посочено, че върху остатъка /в размер на 1 962 000.00 лв./ ще бъде

начислена лихва в размер на 6 %, считано от датата на подписване на анекса. От [фирма] е представено писмено обяснение, съгласно което неправилно е посочен размера на заема като 15 300 000.00 лв., вместо 10 862 000.00 лв. Констатирано е, че в счетоводството на дружеството не е отразено връщане на 9 000 000.00 лв. през януари 2011 г. Въпреки това, обясненията на дружеството са били кредитирани и с ревизионния акт е прието, че във връзка с този заем дружеството е следвало отчете приходи от лихви в размер общо на 417 788.94 лв. /6% върху 10 862 000.00 лв. за периода 01.12.2010 г. - 31.01.2011 г. и 6% върху 1 862 000.00 лв. за периода от 01.02.2011 г. до 31.12.2012 г.

От [фирма] са представени 2 договора за заем - идентични с представените от жалбоподателя. Към договора за заем от 01.01.2007 г. са представени приходен касов ордер /ПКО/ от 01.01.2007 г. за 200 000.00 лв. и разходен касов ордер /РКО/ от 31.12.2009 г. за връщане на сумата. Към договора за заем от 01.12.2010г. е представен анекс от 01.02.2011 г., съгласно който се връща част от получената сума - 13 300 000.00 лв./което е в противоречие с представения от жалбоподателя в хода на първата ревизия анекс за връщане на 9 000 000.00 лв./. Представени са и приходен касов ордер от 01.12.2010 г. за 15 300 000.00 лв. и разходен касов ордер от 27.02.2011 г. за 13 300 000.00 лв. За отчетните 2007 г. - 2009 г. и 2011 г. от [фирма] не са подавани годишни финансови отчети /ГФО/. Такива са публикувани само за 2010 г. и 2012 г., в тях заемите не са декларирани. В хода на ревизията, от [фирма] неколкратно са изисквани първични счетоводни документи относно отпускане или връщане на заема или прихващане на суми, както и други доказателства за извършените счетоводни операции. От дружеството не са представени такива, в т.ч. при посещенията на място в счетоводството. На 20.01.2015г., след издаване на ревизионния доклад от [фирма] са представени копия на: РКО/ № 708/12.01.2011 г., издаден от [фирма] за 10 862 000.00 лв. заем [фирма]; ПКО №1/12.01.2011 г. за същата сума /10 862 000.00 лв./, издаден от [фирма] и квитанция към него; ПКО №709/28.02.2011 г. от [фирма] за върната от [фирма] сума в размер на 9 000 000.00 лв. и квитанция към него и РКО № 86/28.02.2011 г. от [фирма] за 9 000 000.00 лв. След анализ на събраните доказателства органите по приходите са приели, че представените от заемотателя и заемополучателя първични счетоводни документи не отразяват реално погасяване на заемите, тъй като е налице очевидно разминаване и несъвпадение в стойностите и датите на предаване на сумите. Предвид това, представените копия на първични счетоводни документи не са кредитирани, тъй като е прието, че са съставени за целите на ревизията. Като допълнителен аргумент в подкрепа на извода за липса на реално връщане на суми, органите по приходите са посочили данните в представените от [фирма] в хода на първата ревизия счетоводни документи, които са идентични с ангажираните на 29.10.2014 г., видно от които дружеството не е отразило връщане нито на 13 300 000.00 лв., нито на 9 000 000.00 лв. Констатирано било още, че връщане на суми не е отразено и през 2012 г. Обратно на това, обаче в представената на 29.10.2014г. оборотна ведомост за 2012 г., по кредита на сметка 498 са отразени 14 482 338.68 лв. /т.е. връщане на сума в такъв размер/, въпреки че в хода на ревизията не са ангажирани данни за връщане на суми през 2012 г. На 10.02.2015 г., с вх. № 2553-06-215 от [фирма] са представени оборотни ведомости и за 2011 г. и 2012 г., които отново били различни от ангажираните преди това. Според тях, през 2011 г. дружеството е предоставило заеми в размер на 13 786 468,68 лв., а са погасени суми в размер на 10 431 130.00лв. С оглед

на горното органите по приходите са приели, че в случая не се касае за грешно осчетоводяване, а за целенасочено изготвяне на счетоводни регистри за целите на ревизионното производство. Като допълнителен аргумент в тази насока са изтъкнати данните от публикуваните в търговски регистър към агенция по вписванията годишни финансови отчети на [фирма], от които е видно, че в отчета за приходи и разходи /ОПР/ за 2012 г., дружеството е посочило задължения в размер на 17273 хил. лева. Предвид факта, че в ОПР на заемополучателя за 2010 г. не е отразено получаването на заем в такъв размер, такива записи липсват и в представените от ревизираното лице документи за 2010 г., въпреки датата на договора /01.12.2010г./, органите приходите са приели, че сумата в размер на 15 300 000.00 лв. реално е предоставена през 2011 г. Това кореспондира и със записите в първоначално представените /в хода на първата ревизия и в отговор на първото връчено ИПДПОЗЛ/ оборотни ведомости за 2011 г., в които по дебита на сметката срещу кредитирането на с/ка 501 са отразени 15400 000,00. лв., т.е. предоставени средства в брой. Предвид това лихвата е определена за 2011г. и 2012 г. , съгласно договорения с анекса процент – 6 % и на основание чл. 78 от ЗКПО, във връзка с чл. 16, ал. 1 и ал. 2, т. 3 от ЗКПО, финансовият резултат на дружеството е преобразуван в посока увеличение с 1 913 502.73 лв. за отделните данъчни периоди от 2007 г. до 2012 г. с неотчетените приходи от лихви, по предоставените на [фирма] заеми.

В хода на съдебното производство от жалбоподателя са представени допълнително писмени доказателства. Изслушана е и е приета ССЧЕ, оспорена от ответника. Вещото лице след проверка на представените документи по делото, в счетоводството на жалбоподателя, както и информация предоставена на интернет сайтове на банкови институции и финансови къщи, е дало отговор на поставените му въпроси. Съдът кредитира заключението на вещото лице, като обоснова, обективно, компетентно, основано и на представените в хода на съдебното производство доказателства. В съответствие с Наредба № Н -9/14.08.2006г. за реда и начините за прилагане на методите за определяне на пазарни цени е приложен метода на сравнимите неконтролирани цени. Експертизата е определила размера на пазарната лихва по смисъла на §1, т. 32 от ДР на ЗКПО във връзка с §1, т. 8 и т. 10 от ДР на ДОПК по описаните договори за заем, като е взела предвид конкретните периоди, срока, целта на заема, обезпечение и други параметри, при което е посочила за пазарна лихва за договорите от 01.01.2007г. с [фирма], [фирма] и [фирма] в размер на среден годишен лихвен процент от 6.96 %. За договора за заем с [фирма] от 01.12.2010г. в размер на 6.92% , след 28.02.2011г. върху сумата от 200 000 лева в размер на 6.36%. Предоставянето на договорите за заем в счетоводството на жалбоподателя е отразено за договорите от 01.01.2007г. По всички договори за заем са налични квитанции, първични счетоводни документи за предоставяне на средствата. Относно връщането за всички суми има първични счетоводни

документи. При тези данни и въз основа на счетоводните документи на жалбоподателя експертизата е изчислила по години и отделно по всеки договор за заем пазарната лихва, като е взела предвид гратисните периоди, конкретно по договорите за заем от 01.01.2007г. с двугодишен гратисен период. При тези параметри за 2009г. общият размер на начислените лихви е 184 523 лева, за 2010г. общият размер на начислените лихви е 260 525.08 лева, за 2011г. -439 493.74 лева, за 2012г. – 297 803 лева. Размерът на дължимия данък съответно е определен, както следва – за 2007г. – 0 лева, за 2008г. – 0 лева, за 2009г. – 18 452.30 лева, за 2010г. – 26 052.51 лева, за 2011г.– 43 949.37 лева и за 2012г. – 29 780.30 лева.

При новото разглеждане на делото е прието заключение на допълнителна ССЧЕ. Вещото лице е отговорило, че при хипотеза на липса на договори за заем, лихва не се дължи и е направило опис на представените по делото документи във връзка със сключените договори за заем.

С оглед установеното от фактическа страна съдът прави следните правни изводи:

Жалбата е подадена от надлежната страна, в срока по чл.156 от ДОПК и след изчерпване възможността за обжалване по административен ред на ревизионния акт, поради което същата се явява **ДОПУСТИМА** за разглеждане.

Разгледана по същество, жалбата е **ЧАСТИЧНО ОСНОВАТЕЛНА** по следните съображения:

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК, съдебният контрол за законосъобразност и обоснованост на ревизионния акт включва преценка дали той е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материално - правните разпоредби по издаването му.

Р. акт е издаден от компетентен орган по смисъла на Оспореният ревизионен акт е издаден от компетентен орган по смисъла на чл.119, ал. 2 от ДОПК, във вр. с чл. 7, ал. 1, т. 4 от Закона за НАП, в кръга на определените му правомощия. Р. акт е в предвидената форма, съгласно чл. 120, ал. 1 от ДОПК и съдържа изискуемите реквизити по чл.120, ал. 2 от ДОПК. Съдът не констатира допуснати съществени нарушения на административно - производствените правила, които да са самостоятелно основание за отмяна, при съобразяване и на разпоредбата на чл. 160, ал. 4 от ДОПК.

По приложението на материалния закон:

Неоснователно е възражението за приложение на чл. 5, ал. 4, т. 1 от

ЗКПО, което изключва облагането на лихвите по посочените заеми като част от дейността по организиране на хазартни игри, облагаема с алтернативен данък. Не се доказва предназначението на предоставените в заем средства и за какво са използвани от заемополучателите, за да се изключат от облагане. Твърди се, че средствата са използвани за закупуване на игрални автомати, но не са представени доказателства в тази насока. Предоставените в заем средства не са и „помощни и спомагателни дейности“ по смисъла на §1, т. 5 от ДР на ЗХ, съответно приходите от тях под формата на лихва не попадат под облагане с алтернативен данък и не са изключени от общото облагане по ЗКПО.

Не е основателно и възражението, че заемите не са реално предоставени. За всички от тях са налице сключени договори за заем и първични счетоводни документи, които удостоверяват предаването на сумите и тяхното връщане. Някои от плащанията са по банков път, останалите са в брой, но за тях са издадени надлежни счетоводни документи. При наличието на тези писмени доказателства, въпреки някои несъответствия в счетоводното им отразяване не може да се направи извод, че няма възникнали заемни правоотношения.

Счетоводният финансов резултат за процесните години е коригиран с приход от лихви по предоставените заеми, на основание чл. 78 от ЗКПО и чл.16, ал. 1, ал.2, т. 3 от ЗКПО. Разпоредбата на чл. 16, ал.1 се отнася до сделки, включително между несвързани лица, които са сключени при условия, чието изпълнение води до отклонение от данъчно облагане. В този случай 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. В ал. 2 на чл. 16 са изброени изрично видове сделки, сключването на които се смята за отклонение от данъчно облагане по силата на посочената разпоредба. Такива по силата на т. 3 са получаването или предоставянето на кредити с лихвен процент, отличаващ се от пазарната лихва към момента на сключване на сделката, включително в случаите на безлихвени заеми или друга временна безвъзмездна финансова помощ, както и опрощаването на кредити или изплащането за своя сметка на кредити, несвързани с дейността. Процесните договори за заем, сключени с [фирма], [фирма] и [фирма] са с договорена лихва, която се отличава от пазарната, определена по заключението на вещото лице в хода на съдебното производство. Следва лихвата да се определи по пазарната, а в частта, в

която тя по заключението на вещото лице в съдебното производство е по - висока да се определи по лихвата, начислена в ревизионното производство, поради забраната за влошаване на положението на жалбоподателя.

За 2007г. – Подадена е Г. с деклариран корпоративен данък за внасяне в размер на 458.44 лева. С ревизионния акт, на основание чл. 78 от ЗКПО във връзка с чл. 16, ал. 2, т. 3 от ЗКПО декларираният счетоводен финансов резултат е увеличен с приходи от лихви по сключените заеми с [фирма], [фирма] и [фирма]. Договорената лихва е 5% годишно с 2 годишен гратисен период. Определената с ревизионния акт лихва е в размер на 6.80% годишно по договора с [фирма] и в размер на 7% годишно по останалите договори, сключени на 01.01.2007г. По тези договори не са отчетени приходи от лихви. Такива следва да се отчетат по силата на Н. /приходи/. Настоящата съдебна инстанция не приема заключението на вещото лице по ССЧЕ, че за 2007г. не следва да се начислява пазарната лихва по експертизата в размер на 6,96% годишно и за трите договора за заем, сключени на 01.01.2007г., поради договорения гратисен период. Тази клауза на договорите се отличава от пазарните условия и не следва да се взема предвид при определяне размера на дължимия корпоративен данък. Правилно вещото лице е посочило, че лихвата е цената на ползвания финансов ресурс, а при гратисен период ресурсът се ползва безвъзмездно, което е отклонение от пазарните условия. Следва за 2007г. да се определи лихва в размер общо на 106 064.12 лева по договора с [фирма] и в размер на 12 810.96 лева по договора с [фирма] (по-благоприятния размер по ревизионния акт) и 13 920 лева по договора с [фирма]. Общо размерът на приходите от лихви следва да се определи на 132 795,08, а дължимият корпоративен данък е в размер на 13 279.50 лева главница и съответните лихви.

За 2008г. по съображенията посочени по – горе договореният гратисен период не е приложим и следва да се начислят приходи от лихви при пазарни условия. Съдът приема за доказано обстоятелството, че договорът за заем с [фирма] е погасен на 28.04.2008г., въз основа на първичните счетоводни документи съставени за тази стопанска операция и отразеното в счетоводството на жалбоподателя. Лихвите следва да бъдат начислени за периода от 01.01.2008г. до 28.04.2008г. в размер на 4500,16 лева при пазарна лихва по експертизата от 6.96% годишно. По договора с [фирма] лихвата е 13 920 лева, а по договора с [фирма] в размер на 129 420.11 лева. Общо за 2008г. е в размер на 147 840 лева, а корпоративният данък е в размер на 14 784 лева главница и съответните лихви.

За 2009г. лихвата, в по-благоприятния размер по ревизионния акт по

договора с [фирма] е в размер на 166 681.09 лева, по договора с [фирма] е в размер на 13 920 лева по заключението на вещото лице. Заемът, предоставен на [фирма] е върнат на 28.04.2008г. Общо приходите от лихви за 2009г. са 180 601,09 лева, а корпоративният данък е 18 060.10 лева главница и съответните лихви.

За 2010г. лихвата, в по-благоприятния размер по ревизионния акт по договора с [фирма] е в размер на 166 681.09 лева, договорът с [фирма], сключен на 01.01.2007г. е погасен на 31.12.2009г., издаден РКО № 85/31.12.2009г. за сумата от 200 000 лева. По договора с [фирма] от 01.12.2010г. в ревизионния акт не са начислени лихви, поради което не следва да се кредитира заключението на вещото лице в тази част. Размерът на приходите от лихви е 166 681.09 лева (заемите с [фирма] и с [фирма] от 01.01.2007г. са погасени), дължимият корпоративен данък е 16 668.10 лева главница и съответните лихви.

За 2011г. - лихвата, в по-благоприятния размер по ревизионния акт по договора с [фирма] е в размер на 166 681.09 лева. По договора с [фирма] от 01.12.2010г., по счетоводни документи, първични такива и вписвания в счетоводството на жалбоподателя, съдът приема, че на 27.02.2011г. е върната сумата от 13 300 000 лева. За периода от 01.01.2011г. до 01.02.2011г., при пазарна лихва от 5.50%, приета в ревизионния акт, лихвата е 71 469.86 лева, при пазарна лихва от 5.5% по решението на директора на дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП, за периода от 01.02.2011г. до датата на връщане на 27.02.2011г., за 27 дни лихвата е 62 247, 94 лева, а за периода от 28.02.2011г. до 31.12.2011г., за 307 дена върху 2 000 000 лева при пазарна лихва от 5.5% по решението на директора на дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП, лихвата е 92 520. 54 лева. Общо приходите от лихви за 2011г. са в размер на 392 919,43 лева , а дължимият корпоративен данък е 39 291.94 лева главница и съответните лихви.

За 2012г. лихвата, в по - благоприятния размер по ревизионния акт по договора с [фирма] е в размер на 166 681.09 лева. По договора с [фирма] от 01.12.2010г.,при 5,5 % пазарна лихва по решението на директора на дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП – С., върху сумата от 2 000 000 лева (остатъкът върнат на 27.02.2011г.), приходите от лихви са в рзмер на 110 000 лева. Общо приходите са 276 681,09 лева, дължимият корпоративен данък е 27 668.10 лева главница и съответните лихви.

Следва ревизионният акт, изменен с решението на директора на дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП – С. да се отмени за всеки данъчен период за сумата над посочената в мотивите на съдебното решение до установената от органите на приходната администрация.

Предвид изхода на правния спор, разпоредбата на чл. 161 от ДОПК и направеното искане за присъждане на разноски, на жалбоподателя се дължат такива пропорционално на уважената част от жалбата, а на ответника, съответно на отхвърлената част, по компенсация ответникът дължи на жалбоподателя разноски в размер на 212 лева.

Воден от горното, съдът

РЕШИ:

ОТМЕНЯ РА № P-22222514000290-091-001/03.06.2015г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП – [населено място] в частта на установените задължения за корпоративен данък по ЗКПО: за 2007г. над 13 279.50 лева главница и съответните лихви до 13 287.51 лв. главница и съответните лихви за 2008г. над 14 784 лева главница и съответните лихви до 16 354.51лв. главница и лихва, за 2009г. над 18 060.10 лева главница и съответните лихви до 19 468.11 лв. главница и лихва, за 2010г. над 16 668.10 лева главница и съответните лихви до 19 468.11 лв. главница и лихва, за 2011г. над 39 291.94 лева главница и съответните лихви до 103 618.11 лв. главница и лихва и за 2012г. над 27 668.10 лева главница и съответните лихви до 103 618.11 лв. главница и лихва.

ОСТАВЯ В СИЛА РА № P-22222514000290-091-001/03.06.2015г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП – [населено място], потвърден и изменен с Решение № 1715/12.11.2015 г. на директора на Дирекция „ОДОП”– [населено място] в останалата част.

ОСЪЖДА НАП – Дирекция „ОДОП“ да заплати на [фирма], ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], р-н Искър,[жк], [улица], представлявано от управителя М. Я. М. сума в размер на 212 (двеста и дванадесет) лева, представляваща разноски за съдебното производство.

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

СЪДИЯ:

