

РЕШЕНИЕ

№ 2356

гр. София, 06.04.2015 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 8 състав,
в публично заседание на 13.01.2015 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Деница Митрова

при участието на секретаря Антонина Бикова, като разгледа дело номер **4887** по описа за **2013** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 – 161 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по повод на жалба вх. № 13457 от 16.05.2013 г. по описа на Административен съд София-град и вх. № 53-00-488 от 08.05.2013 г. по описа на НАП, дирекция “ОДОП” [населено място], подадена от [фирма], ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място], [улица], ет.5, ап. 14, представлявано от управителя К. В. К., срещу ревизионен акт (РА) № [ЕГН] от 28.12.2012 г., издаден В. Б. Л. на длъжност главен инспектор по приходите и потвърден с решение № 702 от 15.04.2013 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ – С. („ОДОП“).

С жалбата се иска РА за бъде отменен в обжалваната част относно счетоводния финансов резултат, отразен за финансовата 2008 г., респ. размерът на полагащият се корпоративен данък за 2008 г. Твърди се, че РА е изготвен при непълно и неточно тълкуване на закона, фактите и обстоятелствата, констатирани в хода на ревизията, във връзка с което са направени неправилни фактически и правни изводи и установените задължения са неправилно посочени по размер и основание. Допълнително се оспорват констатациите относно финансовата 2008 г., касаещи преобразуването на финансовия резултат – слаба капитализация. Инвокират се доводи, че органите по приходите неправилно тълкуват закона в полза на данъчната администрация. Подробно се излагат съображения по същество на спора.

В хода на съдебното производство жалбоподателят редовно призован, се представлява

от адв. Б., която поддържа жалбата. Предлага на базата на приетите по делото ССЕ и допълнителните ССЕ да се отмени РА и потвърждаващото го решение. Претендират се сторените съдебно – деловодни разноски.

Ответникът - Директорът на Дирекция “ОДОП” – [населено място] при ЦУ на НАП, чрез процесуалния си представител – юрк. З. с пълномощно по делото, оспорва жалбата, предлага да не се уважава, претендира юрисконсултско възнаграждение и депозира писмено становище.

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

Със заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № 1203310 от 23.04.2012 г., издадена на основание чл. 112 и чл. 113 от ДОПК, е възложено извършването на ревизия на [фирма], представляван от К. В. К., за следните видове задължения по периоди: корпоративен данък за периода 01.01.2008 г. – 31.12.2010 г. Извършването на ревизията е възложено на В. Б. Л., на длъжност главен инспектор по приходи – ръководител на екип и М. Т. И. на длъжност старши инспектор по приходите. Заповедта е издадена от компетентен орган по приходите В. С. М., началник сектор “Ревизии”, дирекция “Контрол” при ТД на НАП - С.. ЗВР съдържа реквизитите по чл. 113, ал. 1 от ДОПК, в нея е посочен срок за извършване на ревизията до три месеца от датата на връчването ѝ.

Издаден е нова ЗВР № 1205464 от 18.07.2012 г., с който е продължен срока на ревизията и е посочено, че същата следва да приключи до 14.08.2012 г. Заповедта е връчена на пълномощник на [фирма] на 27.07.2012 г.

С нова ЗВР № 1206204 от 14.08.2012, В. М., е продължила срока на извършване на ревизията до 14.10.2012 г. Заповедта е връчена на 03.09.2012 г. на пълномощник на дружеството.

В срока по чл. 117, ал. 1 от ДОПК от ревизиращите органи е издаден ревизионен доклад (РД) № 1206204 от 26.10.2012 г. РД е връчен на пълномощника М. Й. К. на 03.12.2012 г. Срещу него е депозирано възражение с вх. № 53 – 03 – 2067 от 19.12.2012 г. по описа на ТД на НАП.

На основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК В. С. М., началник сектор, дирекция „Контрол” при ТД на НАП – С., е издала заповед за определяне на компетентен орган (З.) № К 1206204 от 30.10.2012 г., с която е определен компетентният да издаде РА орган по приходите – В. Б. Л..

Извън срока по чл. 119, ал. 3 от ДОПК, определеният със З. № К 1206204 от 30.10.2012 г., компетентен орган е издал РА № [ЕГН] от 28.12.2012 г. Последният, е надлежно връчен на 22.01.2013 г. на пълномощника на [фирма] и съдържа реквизитите по чл. 120, ал. 1 от ДОПК. В него е посочено, че отразеното в РД следва да се счита за мотиви в РА. С него допълнително е установен корпоративен данък, както следва: за 2008 г. в размер на 31 303,02 лева и лихви в размер на 10 769,17 лв., при деклариран КД в размер на 4 437,30 лв.; за 2009 г. в размер на 32 272,72 лв. и лихви в размер на 5 691,83 лв., при деклариран КД в размер на 13 199,40 лв.; за 2010 г. в размер на 9 625,76 лв. и лихви в размер на 1 075,03 лв., при деклариран КД в размер на 13 755,65 лв.

Срещу РА е депозирана жалба вх. № 53 – 03 – 346 от 05.02.2013 г. по описа на ТД на НАП С. и вх. № 23 – 22 – 334 от 13.02.2013 г. по описа на Д „ОДОП”.

В срока по чл. 155, ал.1 от ДОПК директорът на Д „ОДОП” е издал решение № 702 от 15.04.2013 г., с което е отхвърлена жалбата срещу РА.

Видно от РД, РА и решението на ответника се установява, че предмет на спора са суми, които не са взети предвид при установяване на данъчния финансов резултат за 2008 г., произтичащи от обратно проявление на слабата капитализация, възникнали през 2003 г. При ревизията е установено, че за ревизирувания период дружеството е извършвало основно производство на алуминиеви капачки (за кофички кисело мляко), изработване на блистери за фармацията и поставяне на печати върху блистерите.

Финансирането на дейността на дружеството за проверявания период се осъществява посредством приходи от основна дейност и банков кредит в размер на 258 000,00 евро с анекс от 2008 г. .

С РА са установени задължения за корпоративен данък за ревизирувания период общо в размер на 73 201,50 лева, ведно със съответните лихви в размер на 17 536, 03 лева, при деклариран корпоративен данък от жалбоподателя за същия период 31 392,35 лева, като същите са описани подробно в т.1 Установявам на РА. След извършено прихващане на корпоративен данък за 2010 г. в размер на 4 129,89 лева са установени допълнителни задължения за довносяне, в т.ч. корпоративен данък в размер на 41 842,55 лева, ведно с лихви в размер на 17 536,03 лева.

С РА допълнително е установен корпоративен данък, както следва: за 2008 г. в размер на 31 303,02 лева и лихви в размер на 10 769,17 лева, при деклариран КД в размер на 4 437,30 лева; за 2009 г. в размер на 32 272,72 лева и лихви в размер на 5 691,83 лева, при деклариран КД в размер на 13 199,40 лева; за 2010 г. в размер на 9 625,76 лева и лихви в размер на 1 075,03 лева, при деклариран КД в размер на 13 755,65 лева.

За финансовата 2008 г е констатирано, че от [фирма] е подадена Г. по чл. 92, ал.1 от ЗКПО. Деклариран счетоводен финансов резултат – счетоводна печалба – 341 120,00 лева (общо приходи – 2 607 872,00 лв.; общо разходи – 2 266 752,00 лв.). Декларирани са увеличения на счетоводния финансов резултат общо в размер на 304 810,00 лв., в т.ч. годишни счетоводни разходи за амортизации – 124 200,00 лв.; разходи за последващи оценки на данъчни амортизируеми активи (Д.) – 44 813,00 лв.; разходи за начислени глоби в размер на 4 130,00 лв.; отписан преоценъчен резерв – 131 667,00 лв. Декларирани са намаления на счетоводния финансов резултат общо в размер на 601 557,00 лв., в т.ч. годишни данъчни амортизации 124 200,00 лв.; приходи от последващи оценки на Д. 44 813,00 лв.; признаване за данъчни цели на разходи за лихви от прилагане на режима за слабата капитализация 91 424,00 лв.; приспадане на данъчна загуба от източник в страната в размер на 41 120,00 лв.

Въз основа на представена справка за приспадане на данъчни загуби от жалбоподателя е установено, че през 2008 г. е приспадната счетоводна загуба от минали години общо в размер на 341 120,00 лв. Тази сума като сбор представлява счетоводна загуба от 2002 г. в размер на 335 048,00 лв. и разликата от 6 072,00 лв. е част от счетоводната загуба за 2003 г.

Органите по приходите са направили справка в информационната система на НАП за подаваните Г. и декларираните данни от лице, е установено, че данъчната загуба за приспадане е в размер на 26 158,00 лв. (за 2002 г. – 13 280,00 лв.; за 2003 г. – 9 875,00 лв.; за 2005 г. – 3 003,00 лв.). Констатациите подробно са описани в РД, разгледани по отделните години от 2002 г. до 2007 г.

Въз основа на описаните констатации с РА е прието, че счетоводният финансов резултат следва да се намали със сумата от 26 158,00 лв., представляваща данъчна загуба от 2002 г., 2003 г., и 2005 г., а не с декларираната сума от 341 120,00 лв.

В хода на ревизията са изискани документи, справки, счетоводни регистри, С., Д.. В

тази връзка ревизиращите са формирали извод, че неоснователно дружеството е приложило §9 във връзка с §11 от ПЗР на ЗКПО, респективно неоснователно е увеличило финансовия резултат за 2008 г. със сумата на отписан преоценъчен резерв в размер на 131 667,00 лева (идентични са констатациите за 2009 г. и 2010 г.). Констатирано е, че с извършени преоценки на активи жалбоподателят е коригирал данъчната амортизируема стойност на преоценените активи в Д. (данъчен амортизационен план). Направен е извод, че неправомерно е намален данъчният финансов резултат за 2008 г. с 85 362,20 лв., вследствие на което данъчният финансов резултат е намален по реда на чл. 54, ал.1 от ЗКПО с 38 837,80 лева., представляващи размер на годишните данъчни амортизации.

Установено е, че за 2008 г. в Г. е декларирано намаление на данъчния финансов резултат по реда на чл. 43, ал.2 от ЗКПО със сумата от 91 424,00 лева. Констатациите при ревизията са същите, а именно установено е обратно проявление на разходи за лихви, непризнати по реда на чл. 43, ал.1 от ЗКПО за сумата от 91 424,00 лева.

Въз основа на направени справки, приложени Г. по ЗКПО, декларираните данни от лицето, договори за заеми е установен размера на разходите за преобразуване от прилагане на режима на слабата капитализация, респективно обратното им проявление, както следва:

- За 2002 г. е декларирано увеличение на финансовия резултат за данъчни цели със сумата от 289 978,00 лева (установени при ревизията 230 021,00 лева); За 2003 г. е декларирано увеличение със сумата от 183 680,00 лева (установени при ревизията 146 684,00 лева);

- За 2004 г. е декларирано намаление на финансовия резултат за данъчни цели със сумата от 4 333,00 лева (установени при ревизията 146 684,00 лева);

- За 2005 г. е декларирано намаление на финансовия резултат за данъчни цели със сумата от 5 970,00 лева (установени при ревизията нула);

- За 2006 г. е декларирано намаление на финансовия резултат за данъчни цели със сумата от 27 027,00 лева (установени при ревизията нула);

- За 2007 г. е декларирано увеличение на данъчния финансов резултат със сумата от 91 424,00 лева (установени при ревизия 91 424,00 лв.); за 2008 г. е декларирано намаление на данъчния финансов резултат със сумата от 91 424,00 лева (установени при ревизията 91 424,00 лева);

- За 2009 г. не е декларирано увеличение/намаление на данъчния финансов резултат по реда на чл. 41 от ЗКПО, същото установено при ревизията;

- За 2010 г. е декларирано увеличение на данъчния финансов резултат със сумата от 4 496,50 лева, същото установено при ревизията.

Органите по приходите са приели, че счетоводният финансов резултат следва да се намали със сумата от 91 424,00 лева, представляваща обратно проявление на непризнатите лихви, произтичащи от режима на слабата капитализация от 2007 г., а не с претендираната сума от 341 120,00 лева.

Въз основа на изложеното с РА счетоводният финансов резултат в размер на 341 120,00 лева е преобразуван, както следва: увеличения на данъчния финансов резултат общо в размер на 128 330,00 лева (в. т.ч. годишни счетоводни разходи за амортизации 124 200,00 лева; разходи за начислени глоби 4 130,00 лева); намаления на данъчния финансов резултат общо в размер на 156 419,80 лева (в. т.ч. годишни данъчни амортизации 38 837,80 лева; признаване за данъчни цели на разходи за лихви от прилагане на режима за слабата капитализация 91 424,00 лева; приспадане на данъчна

загуба от източник в страната 26 158,00 лева). В следствие на корекциите е установен данъчен финансов резултат 313 020,00 лева, респективно корпоративен данъчен 10 на сто в размер на 31 303, 02 лева.

В хода на съдебното производство като доказателства са приети представените с жалбата и административната преписка писмени документи.

По искане на жалбоподателя е допусната, изслушана и приета без оспорване ССЕ, изготвена от вещото лице Д. П.. Същата подробно е отговорила на поставените въпроси, като заключението е дадено в табличен вид с оглед твърденията на жалбоподателя и във варианти с оглед признаването или не на §20 от ЗКПО. Същото се кредитира от съда като кореспондиращо с материалите по делото.

Допуснати са допълнителни ССЕ, по които е назначено вещото лице Л. З.. В първото допълнително заключение вещото лице в табличен вид - таблица № 13 (л. 338 – 339) е направило сравнение между декларираното от жалбоподателя с Г. за 2008 г. и изчисленията на експертизата, а именно – Г. данъчна печалба в размер на 44 373,00 лева и полагащ се корпоративен данък в размер на 4 437,30 лева и според ДССЕ – данъчна печалба – 339 188,20 лева и полагащ се корпоративен данък в размер на 33 918,82 лева.

По второто ДССЕ същото вещо лице е извършило преоценка на Д., правени през годините (към 31.12.2006 г.) и как те са се отразили върху финансовия резултат на дружеството през 2007 г. Вещото лице, на въпроса да установи основателно ли е отразен в увеличение преоценъчен резерв на основание § 11 от ПЗР на ЗКПО, е посочило, че в приложените към материалите по делото Д. за 2002 г., 2003 г., 2004 г., 2005 г. и 2006 г. не е включен такъв резерв. В подадените Г. за същите години не се съдържат увеличения на финансовия резултат с отписан преоценъчен резерв. Формираният преоценъчен резерв от извършената преоценка на 31.12.2006 г. не попада в обхвата на резерва, който е следвало да бъде включен в Д., съгласно чл. 22 от ЗКПО (отм.). Той не попада и в обхвата на преоценъчния резерв, различен от този пол. 22 от ЗКПО (отм.), който следва да се коригира за целите на ал.1 на §9 от ЗКПО, тъй като това са случаи на допуснати грешки при определяне размера на резерва за включване в данъчния амортизационен план, неправилно прилагане на чл. 22 и други. Експертът е установил финансовия резултат за 2007 г. след като е проследил влиянието на некоректното увеличение на финансовия резултат, посочен в Г. р. 19, шифър 7190 с преоценъчен резерв в размер на 396 383,00 лв. и е констатирал следното: В Г. на жалбоподателя по чл. 92 от ЗКПО за 2007 г. в частта „преобразуване а счетоводния финансов резултат”, раздел „Б. Н.”, шифър 9010” неоснователно е посочено намаление със стойността на годишните данъчни амортизации в размер на 351 570, вместо 84 140 лева, или в повече с 267 430 лева, в т.ч. по активи, подробно описани в Таблица № 2, кол. 10 от заключението. Вещото лице е посочило, че след елеминиране декларираното увеличение на счетоводния финансов резултат за 2007 г. със сумата от 396 383 лева и намаление декларирания размер на годишните данъчни амортизации от 351 570 лева на 84 140 лева, данъчният финансов резултат е данъчна загуба в размер на 110 669 лв..

С отговора на третия въпрос по това заключение вещото лице е изчислило какъв следва да е финансовия резултат на дружеството за 2008 г. след като е направило необходимите преизчисления и корекции за установяване на точен финансов резултат за процесната 2008 г.

С последната ДССЕ е отговорено на въпроси, които касаят години извън 2008 г.,

породи което съдът няма да ги обсъжда.

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. Подадено е в законоустановения 14 дневен срок от получаване на съобщението на решението на директора на “О.” и е ПРОЦЕСУАЛНО ДОПУСТИМА.

Разгледана по същество жалбата е НЕОСНОВАТЕЛНА.

Спорът по делото е относно приложимото право, поради което на първо място следва да вземе предвид относимата нормативна уредба. В случая ревизията е проведена при действието на Закона за корпоративното подоходно облагане в сила от 01.01.2007 г., но от фактите се установява, че се касае и приложението на отменения Закон за корпоративното подоходно облагане в сила от 01.01.1998 г. и отменен с приемането на новия закон.

Съгласно действащия ЗКПО на основание чл. 92, ал.1 е подадена Г. за 2008 г. От записванията в нея е видно, че от жалбоподателя е приспадната счетоводна загуба, представляваща сбор на счетоводната загуба от 2002 г. и част от счетоводната загуба за 2003 г. При подаването на тази Г. ревизираното лице се е позовало на § 9 от ПЗР от ЗКПО, която норма предвижда, че Преоценъчният резерв в данъчния амортизационен план се отписва от него към 1 януари 2007 г. О. става по реда и начина, посочени в § 10 или 11. Данъчно задълженото лице избира прилагането на § 10 или 11. Преоценъчният резерв по смисъла на ал. 1 е преоценъчният резерв (резервът от последващи оценки), който е включен в данъчния амортизационен план към 31 декември 2006 г. Когато в данъчния амортизационен план към 31 декември 2006 г. е включен преоценъчен резерв (резерв от последваща оценка), различен от този, който е следвало да бъде включен съгласно чл. 22 от отменения Закон за корпоративното подоходно облагане, същият се коригира за целите на ал. 1. Новелата на § 10 гласи, че данъчно задължените лица коригират еднократно стойностите на амортизируемите активи в данъчния амортизационен план към 1 януари 2007 г. в резултат на отписването на преоценъчния резерв. С отписания преоценъчен резерв за конкретен амортизируем актив се увеличава данъчно признатият размер на разходите за амортизации за съответния актив към 31 декември 2006 г., в резултат на което начислената данъчна амортизация на актива към 1 януари 2007 г. се увеличава и данъчната стойност на актива към 1 януари 2007 г. се намалява. След увеличението начислената данъчна амортизация за съответния актив не може да превишава данъчната амортизируема стойност на актива към 1 януари 2007 г. Когато преоценъчният резерв за конкретен актив превишава данъчната балансова стойност на актива към 31 декември 2006 г., активът се отписва от данъчния амортизационен план към 1 януари 2007 г., като с размера на превишението се увеличава данъчно признатият размер на разходите за амортизации на други активи от същата категория, определена по смисъла на чл. 22 от отменения Закон за корпоративното

подоходно облагане. Когато стойностите на активите от тази категория са недостатъчни за изпълнение на изискването на изречение първо, увеличава се данъчно признатият размер на разходите за амортизации на активи от другите категории. След отписването на преоценъчния резерв общата сума от данъчните стойности на всички активи, налични в данъчния амортизационен план към 1 януари 2007 г., трябва да бъде равна на общата сума от данъчните балансови стойности на всички активи към 31 декември 2006 г., намалена с отписания преоценъчен резерв. Алинеи 1 - 4 не се прилагат, когато общата сума на отписания преоценъчен резерв превишава общата сума от данъчните балансови стойности на всички активи, налични в данъчния амортизационен план към 31 декември 2006 г. Данъчно задължените лица отписват от данъчния амортизационен план към 1 януари 2007 г. всички налични активи в него към 31 декември 2006 г. С разликата между общата сума на преоценъчния резерв и общата сума от данъчните балансови стойности на всички активи към 31 декември 2006 г. се увеличава счетоводният финансов резултат при определяне на данъчния финансов резултат, включително при определяне на тримесечните авансови вноски по реда на § 11. Тази норма посочва, че с отписания преоценъчен резерв се увеличава счетоводният финансов резултат при определяне на данъчния финансов резултат, включително при определяне на тримесечните авансови вноски, както следва:

1. за 2007 г. - с една трета от отписания преоценъчен резерв;
2. за 2008 г. - с една трета от отписания преоценъчен резерв;
3. за 2009 г. - с една трета от отписания преоценъчен резерв.

Допълнително е предвидено, че данъчно задълженото лице може с отписания преоценъчен резерв да увеличи еднократно счетоводния си финансов резултат при определяне на данъчния си финансов резултат за 2007 г., включително при определяне на тримесечните авансови вноски. В този случай ал. 1 и 2 не се прилагат.

Органите по приходите са приели в оспорения РА, че неправилно за 2008 г. жалбоподателят е приложил предписанията на ПЗР на ЗКПО, вместо да се съобрази с изискванията и процедурата по чл. 54 от ЗКПО, а именно, че при определяне на данъчния финансов резултат се признават годишните данъчни амортизации, определени по реда глава десета „ДАНЪЧНИ А. АКТИВИ“.

В хода на съдебното производство се установява, че пренесените загуби са от лихви, чието отразяване е регламентирано в чл. 43 и §20 от ЗКПО, действащ към 2008 г. Тези норми регламентирането на слабата капитализация. В чл. 43 е посочено, че не се признават за данъчни цели в годината на отчитането им разходите за лихви в размер, определен за текущата година по следната формула:

НРЛ = РЛ - ПЛ - 0,75 x ФРПЛ, където:

НРЛ са непризнатите разходи за лихви;

РЛ са разходите за лихви, определени по реда на ал. 3;

ПЛ е общият размер на приходите от лихви;

ФРПЛ е счетоводният финансов резултат преди всички разходи и приходи от лихви (ал.1). Непризнатите по ал. 1 разходи за лихви се признават за данъчни цели през следващите 5 години до изчерпването им в размер, определен за текущата година по следната формула:

$P. = 0,75 \times \text{ФРПЛ} + \text{ПЛ} - \text{РЛ}$, където:

П. са признатите разходи за лихви;

ФРПЛ е счетоводният финансов резултат преди всички разходи и приходи от лихви;

ПЛ е общият размер на приходите от лихви;

РЛ са разходите за лихви, определени по реда на ал. 3 за текущата година. Разходите за лихви включват всички финансови (лихвени) разходи, отчетени по финансиране с привлечен капитал. В ал. 4 изрично е записано, че когато счетоводният финансов резултат преди всички разходи и приходи от лихви е отрицателна величина, той не участва при определяне на размера на непризнатите и признатите разходи за лихви по ал. 1 и 2.

Допълнително в §20 от ПРЗ на ЗКПО е въведена преходна разпоредба, която сочи, че непризнатите разходи за лихви след 1 януари 2004 г. съгласно чл. 26 от отменения Закон за корпоративното подоходно облагане, подлежащи на приспадане и неприспаднати до 31 декември 2006 г., се приспадат по реда на чл. 43 до изтичане на 5 години след годината на непризнаването им за данъчни цели. Това законово предписание не намира приложение в настоящия случай, тъй като непризнатите разходи за лихви са възникнали преди 2004 г.

Тъй като случаят касае прилагането на отменения ЗКПО следва да се отчетат и неговите предписания, а именно в чл. 22 (редакция в сила от 01.01.2002) казва в ал. 1, че при установяване на облагаемата печалба за данъчни цели се определят разходи за амортизации, които се съпоставят със счетоводната амортизационна квота. Размерът на амортизациите се установява по категория активи, като се прилага систематично линейният метод. В ал.2 са посочени отделните категории. Чл. 26 от ЗКПО (отм. и в редакцията в сила към 01.01.2002 г.) се регламентира регулирането на слабата капитализация. В него се казва, че при определяне на облагаемата печалба максималният размер на разходите за лихви, намалени с приходите от лихви, по заеми от търговци, съдружници и други лица (без банкови заеми), както и по финансов лизинг, не може да превишава 75 на сто от счетоводната печалба, без да се смятат лихвите. При загуба се регулира целият размер на компенсирания разход за лихви. Разходите за лихви, с които е увеличен финансовият резултат при данъчното му преобразуване,

подлежат на приспадане от облагаемата печалба през следващата данъчна година до размера на намалението по ал. 1. Алинеи 1 и 2 не се прилагат, когато за съответния данъчен период размерът на привлечения капитал е равен или по-малък от двукратния размер на собствения капитал.

Описаното приложимо право води до извод, че законодателят е последователен в данъчната си политика, както относно реда, така и относно срока за приспадане на непризнатите разходи за лихви.

По своята същност регулирането на слабата капитализация се изразява в това, че част или всички лихвени разходи на дадено предприятие не се признават като разход за целите на данъчното облагане, т.е. с тях се увеличават счетоводно определената печалба или финансовият резултат. Слабо капитализирани по смисъла на ЗКПО са фирмите, които са привлекли капитал, чийто размер превишава определен размер на собствения капитал.

Слабата капитализация е необходимо, но не и достатъчно условие за непризнаването на лихвените разходи за целите на данъчното облагане. Другото условие, от което зависи дали лихвите ще бъдат данъчно признат разход или не, е съотношението компенсиран разход за лихвите /счетоводна печалба, определена, без да се вземат предвид приходите и разходите за лихви. Под компенсиран разход за лихви се разбира положителната разлика между разходите за лихви и приходите от лихви. Правилото е при загуба финансовият резултат да се увеличава с превишението на компенсирания разход за лихви над 75 % от счетоводната печалба.

Предвид всичко изложено, настоящият съдебен състав намира, че жалбата е неоснователна относно непризнати разходи за лихви през 2003 г., за обратно проявление при 5 годишен срок, а именно през 2008 г. Тези лихви не попадат в обхвата на §20 от ПЗР на ЗКПО, тъй като разходите за лихви от регулиране на слабата капитализация не са признати като разходи през 2003 г., с оглед на което не попадат в регламента, в който изрично са посочени „непризнатите разходи за лихви след 01.01.2004 г.”.

На следващо място е необходимо да се посочи, че за тях е изтекъл срока от 3 години за обратното им проявление, по смисъла на чл. 26 от ЗКПО (отм.), а именно обратното им проявление може да се прояви до 2006 г. , когато действа ЗКПО в сила до 31.12.2006 г., т.е. не попадат в заварените случаи, които да се уреждат с преходния режим.

Тук с цел пълното и яснота е необходимо да се посочи, че с преходните и заключителните разпоредби на ЗКПО са уредени заварените случаи, т.е. тези, за които не е изтекъл 3 – годишният срок за обратно проявление. С тази разпоредба не е уреден режим за прилагането ѝ със задна дата.

По тези съображения, настоящият съдебен състав намира жалбата за неоснователна и като такава следва да не се уважава.

С оглед изхода на спора, искането на ответника за присъждане на юрисконсултско възнаграждение е основателно и като такава следва да уважи и на основание чл. 161 от ДОПК във връзка с чл. 8, ал.1, т.4 от Наредба №1 от 09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, като се осъди жалбоподателят да заплати сумата от 1 469,00 (хиляди четиристотин шестдесет и девет) лева.

Воден от гореизложеното и на основание чл. 160, ал.1, пред. 1 от ДОПК, Административен съд – София град, I –во отделение, 8 ми състав

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма], ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място], [улица], ет.5, ап. 14, представлявано от управителя К. В. К., срещу ревизионен акт (РА) № [ЕГН] от 28.12.2012 г., издаден В. Б. Л. на длъжност главен инспектор по приходите и потвърден с решение № 702 от 15.04.2013 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ – С. („ОДОП“).

ОСЪЖДА [фирма], ЕИК[ЕИК] да заплати на дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“, юрисконсултско възнаграждение в размер на 1 469,00 (хиляди четиристотин шестдесет и девет) лева.

Решението може да се обжалва пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщението до страните за изготвянето му и получаването на препис от съдебния акт.

СЪДИЯ: