

РЕШЕНИЕ

№ 15707

гр. София, 29.08.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 6 състав,
в публично заседание на 18.12.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Боряна Бороджиева

при участието на секретаря Елеонора М Стоянова, като разгледа дело номер **11732** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по жалба на "ФОБОС КОНСУЛТ" ЕООД срещу РА №22220220007866-091-001/28.07.2022г., издаден от Р. Р. Б. – орган, възложил ревизията и М. К. М. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1702/24.10.2022г. на Директора на Дирекция "ОДОП"-С. при ЦУ на НАП. С РА е определен корпоративен данък (КД) на "ФОБОС КОНСУЛТ" ЕООД за 2016г. в размер на 1833382, 78 лв. и лихви 990615, 22 лв., като КД е установен от ревизията, вследствие три корекции на счетоводния финансов резултат на дружеството за 2016г.: на основание чл.78 от ЗКПО със сумата от 17966666, 66 лв. неотчетен приход, на основание чл.26, т.1 и т.2 от ЗКПО със сумата от 1000000, 00 лв. непризнати разходи поради документална необоснованост и на основание чл.54, ал.1 и ал.2 от ЗКПО във връзка с чл.58, ал.1 от ЗКПО непризнати отчетени разходи за данъчни амортизации в размер на 102, 71 лв. В останалата част, по ЗДДС с РА не са установени задължения, различни от декларираните от лицето.

Жалбоподателят оспорва РА като незаконосъобразен, издаден в нарушение на материалния и процесуалния закон. Отделно от това, счита, че РА е необоснован, като органът по приходите е допуснал не само грешки при формирането на фактическите и правни изводи, но не е съобразил и анализирал правилно доказателства в хода на ревизията и не е извършил следващи се по закон процесуални и доказателствени действия. По отношение допълнителните задължения по ЗКПО, счита, че не са съобразени договорните отношения по договора за цесия от 22.02.2016г. и че „ФОБОС КОНСУЛТ“ ЕООД е придобило вземането срещу задължение за плащане, а

не безвъзмездно. „ФОБОС КОНСУЛТ“ ЕООД след последващо разпореждане с вземането е придобило 18334000 бр. обикновени, налични поименни, поименни акции с право на глас, с номинална стойност 1 лв. от капитала на „ЛОДЖ ПРОПЪРТИ“ АД, като дължи 1796666, 67 лв. на „С. Л.“ по цесията за придобиване на вземането от „Х. ЕНД УЕЛНЕС“ А. „ФОБОС КОНСУЛТ“ ЕООД не е отписало задължението си към „С. Л.“ или същото не е опростено на длъжника, т.е. не са налични предпоставки същото да се отчита като приход. Оспорва и мотивите в решението, като противоречащи на счетоводните стандарти и ЗСч. В случая се касаело за възмездна сделка от апортиране на вземане, от която са получени други финансови активи от вносителя на апорта „Ф. КОНСУЛТ“ – акциите от капитала на „ЛОДЖ ПРОПЪРТИ“ АД. Цената на придобиване преди апортирането на вземането е 18333333, 33 лв., т.е. това е стойността на вземането, предмет на сделката, срещу което е получена насрещна престация от 18334000 лв., такъв брой акции, като резултатът от сделката е е само разликата от между 18334000 лв. и 18333333, 33 лв., т.е. 66, 67 лв., която е положителна величина и осчетоводена като приход. Упомената сума, с която е извършено преобразуването при настоящата ревизия в размер на 17966666, 67 лв. е съществуващо задължение на „ФОБОС КОНСУЛТ“ ЕООД във връзка с придобито вземане чрез цесия. По тази причина дружеството било отчетло като приход положителната разлика от 366666,66 лв. при отписването на вземането, представлява разликата между неговата стойност и стойността на задължението за придобиването му. Тази положителна разлика е отчетена, тъй като вземането е реализирано, т.е. получена е насрещна престация, която превишава стойността на задължението при придобиване на вземането. Счита, че чл.78 от ЗКПО е неприложим като основание в ревизията, защото липсват доказателства, че дружеството се е облагодетелствало със сумата от 17966666, 67 лв., без да е отчетен в пълен размер резултатът, прихода от извършената сделка по придобиване на вземането. Възражава и срещу преобразуването на счетоводния финансов резултат по реда на чл.26, т.1 и т.2 от ЗКПО в посока увеличение със сумата от 1 000 000 лв., представляващи разходи, които не са документално обосновани и несвързани с дейността. Позовава се на представени с възражението срещу РД доказателства, което е допустимо до приключване на ревизионното производство с издаване на РА. Счита, че предвид разпоредбата на чл.75 и чл.78 от ЗКПО следва да се вземе предвид нормативно признатия разход, свързана с дейността на дружеството в размер на 1 000 000 лв. и неотчетени приходи в размер на 300 000 лв., произтичащи от прехвърленото вземане от „Кен Трейд“ ЕАД, съгласно договор за прехвърляне на вземане от 11.10.2016г. на „С. П.“ Лнд. При отписването на вземането от 1000 000,00 лв. от „КЕН ТРЕЙД“ ЕАД, е допуснало техническа грешка при осчетоводяването, като не е съобразило прихода от 300 000,00 лв., представляващ договорената цена на прехвърлянето на вземането, а е отчетена само сумата на отписаното вземане в пълен размер. Посочва, че в резултат на извършената сделка „ФОБОС КОНСУЛТ“ ЕООД е следвало да отчете загуба от разпореждане с финансови инструменти при формиране на счетоводния финансов резултат за 2016 г. в размер на 700 000,00 лв. /разликата между 1 000 000,00 лв. /стойността на отписаното вземане/ и 300 000,00 лв. /приходите от прехвърляне на същото/. В тази връзка сочи, че разпоредбите на ЗКПО предвиждат, че при допуснати грешки от страна на ревизираното лице в хода на ревизионното производство, органите по приходите са длъжни да определят данъчния финансов резултат, като съобразят допуснатите грешки /неотчетени разходи и приходи/ и произтичащите

резултати от същите за съответната календарна година, съгласно разпоредбите на Глава дванадесета – „Счетоводни грешки на ЗКПО“. Съответно счита, че с оглед разпоредбата на чл. 75 от ЗКПО за установени счетоводни грешки и чл. 78 от ЗКПО за отчитане на нормативно установени приходи и разходи, С. следва да бъде преобразуван единствено със сумата на неотчетения приход от 300 000,00 лв. В заключение иска отмяна на РА. В съдебно заседание се представлява от адвокат П.. Подробни съображения излага в писмени бележки.

Ответникът Директора на Дирекция „ОДОП“-С., чрез юрисконсулт В. оспорва жалбата, иска да бъде отхвърлена като неоснователна и недоказана, по мотиви в решението. Претендира юрисконсултско възнаграждение в размер на 67010 лв. Подробни съображения излага в писмени бележки.

От фактическа страна се установява следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22220220007866-020-001 от 14.12.2020 г., издадена от Р. Р. Б., на длъжност началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед №РД-01-128/18.02.2020 г., раздел I, т.13 на директора на ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на „ФОБОС КОНСУЛТ“ ЕООД за определяне на задълженията за корпоративен данък /КД/ по ЗКПО за периодите от 08.12.2015 г. /датата на вписване на дружеството в Търговския регистър към Агенцията по вписванията/ до 31.12.2019 г. и за установяване задълженията за данък върху добавената стойност /ДДС/ по Закона за данъка върху добавената стойност /ЗДДС/ за периодите от 08.03.2016 г. до 31.12.2019 г. Заповедта е връчена по реда на чл. 32, ал. 6 от ДОПК на 27.01.2021 г., двумесечният срок по чл.114, ал.1 от ДОПК изтича на 27.03.2021 г. Последвало е изменение със заповеди от 24.03.2021г., 22.04.2021г.и от 10.05.2021г., като срокът на ревизията е продължен до 25.06.2021г. и е променен съставът на ревизиращия екип, като заповедите за изменение са връчени лично на управителя на 07.07.2021 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22220220007866-092-001/23.08.2021 г., връчен електронно на задълженото лице на 24.08.2021 г., на обявения от него, за целите на ревизията, електронен адрес за кореспонденция. Дружеството е подало възражение срещу РД, което е обсъдено и е отхвърлено като неоснователно.

Ревизията приключва с РА №Р-22220220007866-091-001/28.07.2022 г., издаден от Р. Р. Б., на длъжност началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията, и М. К. М., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. РА е връчен електронно на 30.07.2022 г.

С РА, при деклариран нулев резултат за всички ревизирани години и видове задължения, са установени задължения в общ размер на 2 823 998,00 лв., в т.ч. главница в размер на 1 833 382,78 лв. и лихва в размер на 990 615,22 лв., които касаят само финансовата 2016 г. Така определените задължения, ведно с намаляването на формираната данъчна загуба от 632 941,55 лв. са предмет на спор в настоящото административно производство.

Настоящата ревизия е първа за определяне на задълженията на жалбоподателя за корпоративен данък и ДДС за ревизираните периоди.

Установено е, че декларираният от ревизираното лице основен предмет на дейност, в подаваните от него годишни данъчни декларации по чл. 92, ал. 1 от ЗКПО, е с код 7022, съответстващ на „Консултантска дейност по стопанско и друго управление“, съгласно класификатора на икономическите дейности. Видно от писмените обяснения

и подаваните ГДД, 2016 г. е единствената от ревизираните години, в която „ФОБОС КОНСУЛТ“ ЕООД е реализирало приходи, като тези приходи са от продажба на вземания /цесии/.

По връченото на лицето Искане за представяне на документи и писмени обяснения в началото на ревизията, дружеството представя документи и обяснения, описани в РД. Извършена е проверка на счетоводната му и търговска документация на лицето в оригинал, документирана в Протокол №1614712/07.07.2021 г.

Изискана е информация от трето лице „ЕМКО“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], с представляващ Е. Х. Г., относно предоставяне на документи, доказващи изпълнение на предварителен договор за покупко-продажба на акции, както и информация от всички търговски банки в страната.

Въз основа на така събраните доказателства ревизиращият екип е достигнал до следните фактически констатации и изводи:

Установено е, че с подадената годишна данъчна декларация /ГДД/ по чл. 92, ал. 1 от ЗКПО за финансовата 2016 г., вх. №2202И0113156/16.03.2017 г., ревизираното дружество е декларирало счетоводен и данъчен финансов резултат счетоводна/данъчна загуба от 632 941,55 лв. За предходната 2015 г. е деклариран нулев финансов резултат.

Констатирано е, че декларираните приходи от дейността /продажба на вземания/ за разглежданата финансова 2016 г. възлиза на 1 267 333,34 лв., а разходите са в общ размер на 1 900 274,89 лв.

1. По отношение на декларираните приходи от ревизиращите е установено, че същите са формирани от:

- 900 000 лв., от продажба на вземане, съгласно договор за прехвърляне на вземане от 12.02.2016 г., сключен между „ФОБОС КОНСУЛТ“ ЕООД, в качеството му на цедент и „ЛОДЖ ПРОПЪРТИ“ АД, ЕИК[ЕИК] /цесионер/ - дружество, създадено един ден преди цесията, и представляващо свързано лице по смисъла на § 1, т. 3, буква „г“ от Допълнителните разпоредби на ДОПК /представляващ и на двете дружества е Г. И. П./.

Констатирано е, че вземането е с краен произход задължения на „Х. ЕНД УЕЛНЕС“ А., ЕИК[ЕИК] и същото е в общ размер на 10 100 000,00 лв. /900 000,00 лв. са с произход цесия от 22.12.2015 г. с цедент „ЕМ СТЕЙТ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и „ФОБОС КОНСУЛТ“ ЕООД като цесионер и договор за цесия от 09.03.2015 г. между „ЕМ СТЕЙТ“ ЕООД и „Х. ЕНД УЕЛНЕС“ А.; 9 200 000,00 лв. от договори за цесия от 23.12.2015 г. между „СЪН СИТИ 03“ АД, ЕИК[ЕИК] /цедент/ и „ФОБОС КОНСУЛТ“ ЕООД като цесионер и договори за цесии от 01.03.2015 г. и 05.03.2015 г. между „СЪН СИТИ 03“ АД и „Х. ЕНД УЕЛНЕС“ А./, а продажната цена към посочения по-горе клиент е 11 000 000 лв.

- 366 666,67 лв. във връзка с договор за цесия от 22.02.2016 г., между „С. Л.“ /дружество от Република С./, в качеството му на цедент и „Ф. КОНСУЛТ“ Е., действащ като цесионер, с предмет прехвърляне на вземания на „С. Л.“ също от длъжник „Х. ЕНД УЕЛНЕС“ А. в размер на 18 333 333,33 лв. В този договор за цесия се сочи, че въпросните вземания произлизат от договор за цесия от 19.02.2016 г., сключен между „С. Л.“ /цесионер/ и „ПЕРФЕТО КОНСУЛТ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] /цедент/, възникнало по повод договор за цесия от 24.09.2014 г., сключен между „ПЕРФЕТО КОНСУЛТ“ ЕООД /цесионер-неправилно посочено в РД като цедент/ и „КАРНЕ-М“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] /цесионер-неправилно посочено в РД като цедент/, произтичащо от развален предварителен договор за покупко-продажба на недвижим

имот от 24.08.2011 г. и Анекси от 10.05.2012 г. и 22.08.2013 г. към него, сключени между „КАРНЕ-М“ ЕООД /купувач/ и „Х. ЕНД УЕЛНЕС“ А. /продавач/, а „САНА СПЕЙС ХОТЕЛ ХИСАРЯ“ ЕАД, ЕИК[ЕИК], като „обслужващо дружество“. Сочи се, че съгласно чл. 7 от договора от 22.02.2016 г., цесионерът /ревизираното лице/ се задължава да плати на цедента /„С. Л.“/ не конкретна сума, а сума в размер на 98% от всички суми, получени от „Ф. КОНСУЛТ“ Е. по прехвърленото вземане в резултат на доброволно плащане от страна на „Х. ЕНД УЕЛНЕС“ А. или в резултат на принудително изпълнение, след приспадане на всички направени от „Ф. КОНСУЛТ“ Е. разноски за събиране на вземането, ведно със законна лихва върху тези разноски. Цената следва да бъде изплащана по посочена от продавача банкова сметка, в срок до 10 дни след получаване на всяко плащане към „Ф. КОНСУЛТ“ Е.. О. приход в размер на 366 666,67 лв. в случая представлява останалите 2% от 18 333 333,33 лв. /условно е прието от дружеството, че цената на придобиване на вземането е 98% от неговата основа, именно поради което е отчетен приход в размер на останалите 2% от вземането/.

-666,67 лв., от продажба на вземане, съгласно договор за прехвърляне на вземане от 23.02.2016 г., сключен между „ФОБОС КОНСУЛТ“ ЕООД, в качеството му на цедент и „ЛОДЖ ПРОПЪРТИ“ АД /цесионер/. В случая е продадено придобитото вземане от „Х. ЕНД УЕЛНЕС“ А. в размер на 18 333 333,33 лв., като вписаната продажна цена е 18 334 000,00 лв.

Във връзка с договорите за цесия от 12.02.2016 г. и 23.02.2016 г., по които жалбоподателят е цедент на придобитите вземания от „Х. ЕНД УЕЛНЕС“ А., и по които купувачът „ЛОДЖ ПРОПЪРТИ“ АД дължи на ревизираното лице сума в общ размер на 29 334 000 лв., в РД се посочва, че е ангажиран Протокол от решение на едноличния собственик на капитала на „ФОБОС КОНСУЛТ“ ЕООД от 29.02.2016 г., с който съгласно Покана от съвета на директорите на „ЛОДЖ ПРОПЪРТИ“ АД, ревизираното дружество, чрез неговия управител, е участник на извънредно общо събрание на акционерите на „ЛОДЖ ПРОПЪРТИ“ АД, на което е взето решение за увеличение на капитала на последния, чрез извършване на непарична вноска /апорт/ от „ФОБОС КОНСУЛТ“ ЕООД, представляваща именно вземането на ревизираното лице от „ЛОДЖ ПРОПЪРТИ“ АД в общ размер на 29 334 000 лв. по посочените договори за цесии. В тази връзка цедентът „Ф. КОНСУЛТ“ Е. е придобил 29 334 000 акции, всяка с номинална стойност 1,00 лв. от капитала на цесионера „ЛОДЖ ПРОПЪРТИ“ АД.

Във връзка с уговорките за плащане по договора за цесия от 22.02.2016 г., по който „Ф. КОНСУЛТ“ Е. е цесионер на вземане на „С. Л.“ от „Х. ЕНД УЕЛНЕС“ А., след проверка на счетоводните регистри и банковите извлечения, ревизиращите органи установяват, че не са извършвани никакви плащания от длъжника „Х. ЕНД УЕЛНЕС“ А. към ревизираното лице, в резултат на което същото не е заплатило договорената продажна цена по цесията към цедента „С. Л.“.

Сочи се още, че видно от счетоводните регистри, осчетоводеното задължение на ревизираното дружество към цедента „С. Л.“ по цесията по сметка 499/4 „Други кредитори - „С. Л.“ е в размер на 17 966 666,67 лв., представляващи 98% от сумата на вземането на „Ф. КОНСУЛТ“ Е. от Х. ЕНД УЕЛНЕС“ А.. В тази връзка ревизиращите изтъкват, че така установеното обстоятелство е в противоречие с клаузите на сключения договор за продажба на вземане от 22.02.2016 г., съгласно който размерът на продажната цена по цесията е 98% от всички получени суми от „ФОБОС

КОНСУЛТ“ ЕООД от длъжника „Х. ЕНД УЕЛНЕС“ А., каквито в хода на ревизията не са установени.

По данни от счетоводните регистри на ревизираното лице, вземането от „Х. ЕНД УЕЛНЕС“ А. в размер на 18 333 333,33 лв. е осчетоводено по сметка 498/2 – Други дебитори „Х. ЕНД УЕЛНЕС“ А..

Посочва се още, че с оглед счетоводството на ревизираното лице не е налице отписвано задължение към „С. Л.“ към 31.12.2019 г. /последният период от обхвата на ревизията/. Така доколкото това задължение не е конкретно дефинирано като размер, а е конкретизиран пределен размер, който може да достигне плащането по цесията /договорено е, че задължението към цедента ще бъде погасявано едва при погасяване на задължението на главния длъжник/, вследствие на последващите разпоредителни сделки, а именно цедирането на вземането и неговото преобразуване в собствения капитал на „ЛОДЖ ПРОПЪРТИ“ АД /краен цесионер/, и доколкото не са договоряни допълнителни условия по договора за цесия от 22.02.2016 г., ревизиращите приемат, че задължението към сейшелския цедент „С. Л.“ никога няма да стане изискуемо и съответно да бъде погасено.

Доколкото ревизираното лице, непосредствено след придобиване на вземането от 18 333 333,33 лв. на 22.02.2016 г., е продало на 23.02.2016 г. същото на „ЛОДЖ ПРОПЪРТИ“ АД срещу продажна цена от 18 334 000,00 лв., за което както бе посочено цедентът „Ф. КОНСУЛТ“ Е. е придобил 18 334 000,00 акции, всяка с номинална стойност 1,00 лв. от капитала на цесионера „ЛОДЖ ПРОПЪРТИ“ АД, и с оглед всичко гореизложено, приходните органи правят извод, че ревизираното дружество не е направило каквито и да било разходи за придобиване на вземането от „С. Л.“ с длъжник „Х. ЕНД УЕЛНЕС“ А., а същевременно е реализирало приход от 18 334 000,00 лв., без да бъде отчетен в пълен размер резултатът от сделките по цесии, в случая данъчна печалба.

В подкрепа на горния извод ревизиращите органи изтъкват и установеното, че ревизираното лице желае да се разпорежи с така придобитите акции от капитала на цесионера „ЛОДЖ ПРОПЪРТИ“ АД, доколкото в хода на ревизията е представен предварителен договор за покупко-продажба на акции от 24.08.2016 г., сключен между „ФОБОС КОНСУЛТ“ ЕООД, в качеството му на продавач и „ЕМКО“ ЕООД, като купувач, с предмет продажба на притежаваните от продавача 29 359 000 акции обикновени налични поименни акции с право на глас, всяка с номинална стойност от 1,00 лв. от капитала на „ЛОДЖ ПРОПЪРТИ“ АД. Това обстоятелство е потвърдено и от клиента, доколкото в отговор на електронно връченото му искане, от „ЕМКО“ ЕООД са представени въпросният предварителен договор, съгласно който дължимата цена от купувача е 29 359 000 лв.; допълнителни споразумения, променящи срока на дължимост на плащанията от купувача, като съгласно последното Допълнително споразумение №6 от 27.03.2020 г., „ЕМКО“ ЕООД се е задължил да заплати цената по договора на части: 9 000 000 лв., капаро в срок до 15.11.2021 г., а остатъка, в размер на 20 359 000 лв. в срок до 31.12.2021 г. Приложена е и издадената от ревизираното лице проформа фактура в тази връзка - №29/29.08.2016 г., с данъчна основа от 9 000 000 лв. Приложени са и платежни нареждания, съгласно които направените плащания до момента към продавача възлизат на 2 640 000,00 лв. Посочва се, че дори

сделката да бъде окончателно финализирана, това не води до задължение за разплащане на суми към цедента „С. Л.“, поради което ревизиращият екип е счел, че не е налице хипотеза, при която би настъпило изискуемост на задължението, поради което същото следва да бъде отписано и да бъде отчетен приход именно през 2016 г.

Предвид горното, ревизиращите органи правят заключението, че за „ФОБОС КОНСУЛТ“ ЕООД е налице неотчетен приход, доколкото същото се е облагодетелствало от придобитото вземане от „С. Л.“, с длъжник „Х. ЕНД УЕЛНЕС“ А., без да бъде отчетен в пълен размер резултатът от цесията. В тази връзка на основание чл. 78 от ЗКПО при ревизията е начислен приход в размер на 17 966 666,66 лв. /18 333 333,33 лв., размерът на придобитото вземане - 366 666,67 лв., отчетеният приход от 2% от цесията от 22.02.2016 г./.

2. По отношение на декларираните разходи от ревизиращите е установено, че същите са формирани от:

-102,71 лв., осчетоводени по дебита на сметка 602 „Разходи за външни услуги“ /в т.ч. получена нотариална услуга /6,00 лв./ и получена застрахователна услуга 96,71лв./;

-1 900 172,18 лв., осчетоводени по дебита на сметка 629 „Други финансови разходи“, формирани от платени банкови такси /172,18 лв./ и прехвърлени суми в размер на 1 900 000,00 лв. от сметка 652 „Финансови разходи за бъдещи периоди“. В тази връзка е установено, че през 2015 г. по сметка 652 в действителност е отразена сумата от 1 900

000,00 лв., но че видно от представените търговски и счетоводни документи, документална обосновааност е налице само по отношение на разход от 900 000,00 лв. Сочи се, че този разход произлиза от сключения договор за цесия от 22.12.2015 г. с „ЕМ СТЕЙТ“ ЕООД /цедент/ и ревизираното лице /цесионер/, с предмет прехвърляне на вземания от „Х. ЕНД УЕЛНЕС“ А. в размер на 900 000,00 лв., възникнало по повод договор за цесия от 09.03.2015 г., сключен между „ЕМ СТЕЙТ“ ЕООД и „Х. ЕНД УЕЛНЕС“ А.. По отношение на отчетения остатък от разхода - 1 000 000,00 лв. ревизиращите органи посочват, че няма документална обосновааност. В тази връзка изтъкват, че единственият друг документ, приложен по преписката, касаещ 2015 г. е договор за цесия от 23.12.2015 г., сключен между „СЪН СИТИ 03“ АД /цедент/ и „Ф. КОНСУЛТ“ Е. /цесионер/, с предмет прехвърляне на вземания от „Х. ЕНД УЕЛНЕС“ А. в общ размер на 9 200 000,00 лв., която стойност е много по-голяма от търсения остатък от 1 000 000,00 лв. Тук следва да се отбележи, че актосъставителите не са кредитирали представените с възражението срещу РД договор за прехвърляне на вземане от 11.10.2016 г., сключен между „ФОБОС КОНСУЛТ“ ЕООД /цедент/ и „С. П.“ Л., С. /цесионер/, съгласно който ревизираното лице е прехвърлило своето парично вземане от длъжника „КЕН ТРЕЙД“ ЕАД, ЕИК[ЕИК] в размер на 1 000 000 лв. на посочения цесионер за цена от 300 000,00 лв. Не са кредитирани и дадените писмени обяснения, съгласно които при отписването на вземането от 1 000 000,00 лв. от „КЕН ТРЕЙД“ ЕАД е допусната техническа грешка при осчетоводяването, като не е съобразен приходът от 300 000,00 лв.,

представляващ договорената цена на прехвърлянето на вземането, а е отчетена само сумата на отписаното вземане в пълен размер. Посочено е, че

в хода на ревизионното производство не е установено счетоводно записване по извършено прехвърляне на вземането по новопредставения договор за цесия от 11.10.2016 г., нито са налице данни за това в годишния счетоводен отчет за дейността, което е в подкрепа на формирания извод, че така представените частни документи, едва на този етап на ревизията, са съставени единствено за целите на оспорването на РД.

Предвид горното ревизиращите органи посочват, че доколкото за сумата от 1 000 000,00 лв. не са налице каквито и да било разходно-оправдателни документи и доказателства, че този разход е свързан с дейността на дружеството, С. е коригиран на основание чл. 26, т. 1 и т. 2 от ЗКПО – не се признават за данъчни цели разходи, които не са свързани с дейността и които са документално необосновани.

3. Също така ревизиращите органи установяват, че данъчно задълженото лице неправилно и незаконосъобразно в ГДД за 2016 г. е отразило в увеличение и намаление на С. съответно счетоводни и данъчни амортизации в размер на 102,71 лв., доколкото същото по данни от счетоводните му регистри не начислява амортизации по сметка 603, нито разполага с активи, подлежащи на амортизиране. Посочената сума на практика са разходи, отразени по сметка 602 – заплатени нотариална услуга /6,00 лв./ и застрахователна услуга 96,71лв./. В тази връзка С. е преобразуван в посока неговото намаление със сумата от 102,71 лв. на основание чл. 54, ал. 1 от ЗКПО. Счетоводната амортизация, дадена в увеличение, не е коригирана /чл. 54, ал. 2 от ЗКПО/.

Така, след корекциите, за 2016 г. е определен данъчен финансов резултат – данъчна печалба в размер на 18 333 827,82 лв. и следващ се корпоративен данък в размер на 1 833 382,78 лв. Не е призната декларираната данъчна загуба от 632 941,55 лв.

На основание чл. 175 от ДОПК във връзка с чл. 1 от Закон за лихвите върху данъци, такси и други подобни държавни вземания /ЗЛВДТДПДВ/ за невнесения КД е начислена лихва за забава в общ размер на 990 615,22 лв.

Жалбоподателят е оспорил РА по административен ред, като ответникът е потвърдил РА в оспорената част на установения резултат по ЗКПО за финансовата 2016г., ведно с начислените лихви. В решението са изложени съображения и във връзка с основния предмет на дейност на дружеството през периодите от обхвата на ревизията - сделки по придобиване и прехвърляне на вземания, доколкото няма каквато и да била друга дейност през годините от създаването му и движението на цедираното вземане от „КАРНЕ М“ ЕООД до „ФОБОС КОНСУЛТ“ ЕООД, като се позовава на издаден РА на първото, който му е служебно известен, като счита, че е налице поредица от сделки, които са сключени при условия, които водят до отклонение от данъчно облагане. Позовава се на това, че по отношение на придобиването и апортирането на вземането от „С. Л.“ жалбоподателят е реализирал приход, печалба от договора за цесия от 23.02.2016 г. и последвалия апорт в размер на 17 966 666,66 лв., останала необложена с КД. По отношение на непризнатия разход от 1000000,00 лв. е приел, че се касае за документално необоснован разход и разход, несвързан с дейността на данъчно задълженото лице. Потвърдил е и преобразуването със сумата от

102, 71 лв., с която дружеството неправилно и незаконосъобразно в ГДД за 2016г. е отразило в намаление на С. данъчни амортизации.

Последвало е съдебното обжалване.

В хода на съдебното производство е прието без оспорване заключение на вещото лице Г. А., по извършена ССЧЕ, от която се установява следното:

На въпрос за счетоводното отчитане при трансформирането на вземането /по договора за цесия между „ФОБОС КОНСУЛТ“ ЕООД и „ЛОДЖ ПРОПЪРТИ“ АД от 23.02.2016г. за вземане в размер на 18333333,33 лв./ в инвестиция (акции) посредством апорт в капитала на „ЛОДЖ ПРОПЪРТИ“ АД, конкретно какъв счетоводен резултат /приход или разход/ и в какъв размер следва да се отчете съгласно приложимите счетоводни стандарти от апортиращото дружество „ФОБОС КОНСУЛТ“ ЕООД през финансовата 2016г. вещото лице дава следното заключение:

Вещото лице е описало фактите и отговорило на въпросите по следния начин: с Договор за прехвърляне на вземане (цесия) от 12.02.2016г., „ФОБОС КОНСУЛТ“ ЕООД цедент продава на „ЛОДЖ ПРОПЪРТИ“ ЕООД цесионер свое вземане от „ХЕЛТ ЕНД УЕЛНЕС“ АД в размер на 10100000,00 лв. Вземането, произтича от Договор за прехвърляне на вземане (цесия) от 22.12.2015г., сключен между „ЕМ СТЕЙТ“ АД цедент и „ФОБОС КОНСУЛТ“ ЕООД цесионер 9000000,00 лв. и Договор за прехвърляне на вземане (цесия) от 23.12.2015г., сключен между „СЪН СИТИ 03“ АД цедент и „ФОБОС КОНСУЛТ“ ЕООД цесионер 9200000,00 лв. или всичко в размер на 10100000,00 лв. В договора от 12.02.2016г. са описани и предходни договори и контрагенти. Цената по продажбата на вземането по договора е в размер на 11000000,00 лв. При това положение, се явява положителен резултат от сделката, в размер на (11000000,00 - 10100000,00) лв., по продажбата на вземането по договора за цесия, по който е отразен приход. По счетоводните регистри (с/ки) е взето счетоводно записване по кредита на с/ка 4982 „Други дебитори „Х. ЕНД УЕЛНЕС“ със сумата 10100000,00 лв., за отписване на вземането от „ХЕЛТ ЕНД УЕЛНЕС“ АД и по кредита на с/ка 752 „Финансови приходи за бъдещи периоди“ със сума в размер на 900000,00 лв. за отразяване на приход (за бъдещ период) от сделката, срещу кредитиране на с/ка 4983 „Други дебитори Л. ПРОПЪРТИ“ със сумата 11000000,00 лв. за завеждане на вземане от цесионера в разчетната сметка. Видно е, че със счетоводното записване по цесията, 11000000,00 лв. (продажна цена) са отразени при цедента „ФОБОС КОНСУЛТ“ ЕООД като вземане от цесионера „ЛОДЖ ПРОПЪРТИ“ ЕООД, по разчетна с/ка, а 10100000,00 лв. е стойността на отписаното вземане по разчетна с/ка, при продажбата на вземането. Разликата между тях в размер на 900000,00 лв. е отразена като приход за бъдещ период. Със следващо счетоводно записване е дебитирана с/ка 752 „Финансови приходи за бъдещи периоди“ срещу кредитиране на с/ка 729 „Други финансови приходи“, с което отразеният приход е пренесен (преосчетоводен) от приход за бъдещ период, в приход за текущият период. При това положение, този приход (положителен резултат от сделката по продажбата) намира отражение в резултата от дейността. С/ка 729 „Други финансови приходи“ е резултативна с/ка, която не остава със салдо в баланса и в края на отчетния период се приключва със с/ка 123 „Печалби и загуби за

текущата година“.

С Договор за прехвърляне на вземане (цесия) от 22.02.2016г., „С. Л.“ цедент продава на „ФОБОС КОНСУЛТ“ ЕООД цесионер свое вземане от „ХЕЛТ ЕНД УЕЛНЕС“ АД в размер на 18333333,33 лв. Дължимата продажна цена от „ФОБОС КОНСУЛТ“ ЕООД към „С. Л.“ за придобитото вземане от „ХЕЛТ ЕНД УЕЛНЕС“ АД по договора, е в размер на 98 % от всички суми получени от „ФОБОС КОНСУЛТ“ ЕООД по прехвърленото вземане в резултат на доброволно плащане от страна на „ХЕЛТ ЕНД УЕЛНЕС“ АД или при принудително изпълнение, след приспадане на направените разноски по неговото събиране. По счетоводните регистри (с/ки) е взето счетоводно записване по кредита на с/ка 4994 „Други кредитори С. Л.“ със сумата 17966666,66 лв., представляваща 80 % от вземането, за отразяване на задължение към цедента за продаденото вземане и по кредита на с/ка 729 „Други финансови приходи“ със сума в размер на 366666,67 (18333333,33 - 17966666,66) лв. за отразяване на приход от сделката, срещу кредитиране на с/ка 4982 „Други дебитори Х. ЕНД УЕЛНЕС“ със сумата 18333333,33 лв. за завеждане на вземането в разчетната сметка. Видно е, че със счетоводното записване по цесията, 98 % от 18333333,33 лв., а именно 17966666,67 лв. са отразени при цесионера „ФОБОС КОНСУЛТ“ ЕООД като задължение към цедента „С. Л.“ по разчета за покупката на вземането. Останалите 366666,67 лв. (2 %) са отразени като приход в резултата на дружеството. С/ка 729 „Други финансови приходи“ е резултативна с/ка, която не остава със салдо в баланса и в края на отчетния период се приключва със с/ка 123 „Печалби и загуби за текущата година“. Счетоводното записване, в частта за отразяване на задължение на „ФОБОС КОНСУЛТ“ ЕООД към „С. Л.“, в размер на 17966666,66 лв. (98 % от вземането по Договор за прехвърляне на вземане (цесия) от 22.02.2016г. от „ХЕЛТ ЕНД УЕЛНЕС“ АД в размер на 18333333,33 лв.), не е съобразено с конкретна договореност на договора, според която продажната цена на вземането е 98 % от всички получени (събрани) суми от „ФОБОС КОНСУЛТ“ ЕООД от „ХЕЛТ ЕНД УЕЛНЕС“ АД. По тази причина, цената не е с фиксиран (точно определен) размер в договора, тъй като размера зависи от последващо получаване (събиране) на суми по вземането. 98 % от тях са пределен (възможно най-голям) размер на продажната цена по договора. Осчетоводяването на приход в размер на 366666,67 лв., не съответства на договора, защото при така договорена продажна цена на вземането, този приход от сделката, към датата на договора не би могъл да се оразмери. По счетоводни данни няма отразяване на плащания от „ХЕЛТ ЕНД УЕЛНЕС“ АД към „ФОБОС КОНСУЛТ“ ЕООД. Не се установяват плащания и от „ФОБОС КОНСУЛТ“ ЕООД към „С. Л.“ по договора. Възникналото задължение 17966666,66 лв. по Договора за прехвърляне на вземане (цесия) от 22.02.2016г., не е отписано като погасено по давност от разчетната с/ка.

С Договор за прехвърляне на вземане (цесия) от 23.02.2016г., „ФОБОС КОНСУЛТ“ ЕООД цедент продава на „ЛОДЖ ПРОПЪРТИ“ ЕООД цесионер свое вземане от „ХЕЛТ ЕНД УЕЛНЕС“ АД в размер на 18333333,33 лв. Вземането, произтича от Договор за прехвърляне на вземане (цесия) от 22.02.2016г., с който „С. Л.“ цедент продава на „ФОБОС КОНСУЛТ“ ЕООД цесионер свое вземане от „ХЕЛТ ЕНД УЕЛНЕС“ АД в размер на 18333333,33

лв. В договора от 23.02.2016г. са описани и предходни контрагенти по договори за цесия, касаещи произхода на вземането. Цената на вземането по договора е в размер на 18334000,00 лв. При това положение, се явява положителен резултат, в размер на 666,67 (18334000,00 - 18333333,33) лв., от продажбата на вземането по договора за цесия, по който е отразен приход. По счетоводните регистри (с/ки) е взето счетоводно записване по кредита на с/ка 4982 „Други дебитори Х. ЕНД УЕЛНЕС“ със сумата 18333333,33 лв., за отписване на вземането от „ХЕЛТ ЕНД УЕЛНЕС“ АД и по кредита на с/ка 752 „Финансови приходи за бъдещи периоди“ със сума в размер на 666,67 лв. за отразяване на приход (за бъдещ период) от сделката, срещу кредитиране на с/ка 4983 „Други дебитори Л. ПРОПЪРТИ“ със сумата 18344000,00 лв. за завеждане на вземане от цесионера в разчетната сметка. Видно е, че със счетоводното записване по цесията, 18334000,00 лв. (продажна цена) са отразени при цедента „ФОБОС КОНСУЛТ“ ЕООД като вземане от цесионера „ЛОДЖ ПРОПЪРТИ“ ЕООД, по разчетна с/ка, а 18333333,33 лв. е стойността на отписаното вземане по разчетна с/ка, при продажбата на вземането. Разликата между тях 666,67 лв. е отразена като приход за бъдещ период. Със следващо счетоводно записване е дебитирана с/ка 752 „Финансови приходи за бъдещи периоди“ срещу кредитиране на с/ка 729 „Други финансови приходи“, с което отразеният приход е пренесен (преосчетоводен) от приход за бъдещ период, в приход за текущият период. При това положение, този приход (положителен резултат от сделката) намира отражение в резултата от дейността. С/ка 729 „Други финансови приходи“ е резултативна с/ка, която не остава със салдо в баланса и в края на отчетния период се приключва със с/ка 123 „Печалби и загуби за текущата година“.

С Договор за заем от 26.10.2016г., „ФОБОС КОНСУЛТ“ ЕООД заемодател предоставя на „ЛОДЖ ПРОПЪРТИ“ ЕООД заемател 10000,лв., осчетоводени по дебита на с/ка „Други дебитори Л. ПРОПЪРТИ“ (в увеличение на вземането на „ФОБОС КОНСУЛТ“ ЕООД от „ЛОДЖ ПРОПЪРТИ“ ЕООД, цесионер по Договора за прехвърляне на вземане (цесия) от 23.02.2016г.) срещу кредитиране на с/ка 5032 „Разплащателна сметка в лева“, с 10000,00 лв.

С Протокол от решение на едноличния собственик на капитала на „ФОБОС КОНСУЛТ“ ЕООД от 29.02.2016г., с който съгласно Покана от съвета на директорите на „ЛОДЖ ПРОПЪРТИ“ ЕООД, „ФОБОС КОНСУЛТ“ ЕООД чрез управителя е участник на извънредно общо събрание на акционерите на „ЛОДЖ ПРОПЪРТИ“ ЕООД, на което е взето решение за увеличение на капитала на дружеството, чрез извършване на непарична вноска (апорт) от „ФОБОС КОНСУЛТ“ ЕООД, представляваща вземане на „ФОБОС КОНСУЛТ“ ЕООД от „ЛОДЖ ПРОПЪРТИ“ ЕООД, за сумата 29334000,00 лв., от която 11000000, 00 лв., дължима от „ЛОДЖ ПРОПЪРТИ“ ЕООД по чл. 7 от Договор за прехвърляне на вземане (цесия) от 12.02.2016г., сключен между „ФОБОС КОНСУЛТ“ ЕООД цедент и „ЛОДЖ ПРОПЪРТИ“ ЕООД цесионер и 18334000,00 лв., дължима от „ЛОДЖ ПРОПЪРТИ“ ЕООД по чл. 7 от Договора за прехвърляне на вземане (цесия) от 23.02.2016г., сключен между „Ф. КОНСУЛТ“ ЕО ОД цедент и „ЛОДЖ ПРОПЪРТИ“ ЕООД цесионер. Всичко 29334000,00 лв.

Сключен е Предварителен договор за покупко - продажба на акции от

24.08.2016г., между „ФОБОС КОНСУЛТ“ ЕООД продавач и „ЕМКО“ ЕООД купувач, е предмет: продажба на притежаваните от „Ф. КОНСУЛТ“ ЕО ОД 29359000 броя обикновени, налични поименни акции с право на глас, с номинална стойност 1,00 лв. всяка, от капитала на „Л. ПРОПЪРТИ“ ЕО ОД, който е в размер на 49301100,00 лв. Правото на собственост на „ФОБОС КОНСУЛТ“ ЕООД върху описаните акции се удостоверява с финансови инструменти: Временно удостоверение № 2 от 11.02.2016г. за 25000 бр. акции. Временно удостоверение № 4 от 16.05.2016г. за 11000000 бр. акции. Временно удостоверение № 5 от 16.05.2016г. за 18334000 бр. акции. Всичко: 29359000 броя акции. Купувачът по предварителния договор се задължава да плати на продавача цена на акциите, в размер на 29359000,00 лв., формирана на база 1,00 лв. за 1 брой акция, по ред и срок, съгласно договора. Има и Допълнителни споразумения, общо 6 броя, към Предварителния договор за покупко-продажба на акции от 24.08.2016г., сключен между „ФОБОС КОНСУЛТ“ ЕООД продавач и „ЕМКО“ ЕООД купувач, в които се уреждат промени в суми и срокове по заплащането на продажната цена на акциите от купувача по предварителния договор за покупко-продажба на акции.

По делото се намира проформа фактура № 29/29.08.2016г., издадена от „ФОБОС КОНСУЛТ“ ЕООД на „ЕМКО“ ЕООД за плащане по договора, в размер на 9000000,00 лв., което е възможно да касае допълнително споразумение от 29.08.2016г., както и платежни нареждания и банкови извлечения за извършени преводи по предварителен договор за покупко-продажба на акции от 24.08.2016г., от „ЕМКО“ ЕООД към „ФОБОС КОНСУЛТ“ ЕООД, в размер на 2640000,00 (1600000,00 + 1040000,00) лв., които със счетоводни записвания са намерили отражение по дебита на с/ка 5032 „Разплащателна сметка в лева“ срещу кредитиране на с/ка 4995 „Други кредитори Е.“.

В заключение: По Договора за прехвърляне на вземане (цесия) от 12.02.2016г., с който „ФОБОС КОНСУЛТ“ ЕООД продава на „ЛОДЖ ПРОПЪРТИ“ ЕООД вземане от „ХЕЛТ ЕНД УЕЛНЕС“ АД в размер на 10100000,00 лв., за 11000000,00 лв., дружеството е отчетло положителен резултат (приход) в размер на 900000,00 лв., който е намерил отражение по кредита на с/ка 729 „Други финансови приходи“ и с нейното приключване със с/ка 123 „Печалби и загуби от текуща година“ прихода е отнесен в резултата от дейността. По Договора за прехвърляне на вземане (цесия) от 23.02.2016г., е който „ФОБОС КОНСУЛТ“ ЕООД продава на „ЛОДЖ ПРОПЪРТИ“ ЕООД вземане от „ХЕЛТ ЕНД УЕЛНЕС“ АД в размер на 18333333,33 лв., за 18334000,00 лв., по задачата по т. 1, дружеството е отчетло положителен резултат (приход) в размер на 666,67 лв., който е намерил отражение по кредита на с/ка 729 „Други финансови приходи“ и с нейното приключване със с/ка 123 „Печалби и загуби от текуща година“ прихода е отнесен в резултата от дейността.

В Раздела за приходите от дейността на Отчета за приходите и разходите (ОПР) на „ФОБОС КОНСУЛТ“ ЕООД за отчетен период 2016г., като нетни приходи от продажби на вземания (финансови приходи) е отразена сума в размер на 1267 хил. лв., която е формирана от следните позиции (приходи):

) По Договор за прехвърляне на вземане (цесия) от 12.02.2016г., със страни „ФОБОС КОНСУЛТ“ ЕООД и „ЛОДЖ ПРОПЪРТИ“ ЕООД 900000,00 лв.;

) По Договор за прехвърляне на вземане (цесия) от 22.02.2016г. със страни „ФОБОС КОНСУЛТ“ ЕООД и „С. Л.“ 366666,67 лв.; 3.) По Договор за прехвърляне на вземане (цесия) от 23.02.2016г., със страни „ФОБОС КОНСУЛТ“ ЕООД и „ЛОДЖ ПРОПЪРТИ“ ЕООД 666,67 лв. Всичко приходи по 3-те договора за прехвърляне на вземане (цесия) 1267333,34 лв.

Предвид договорните взаимоотношения на „ФОБОС КОНСУЛТ“ ЕООД с „ЛОДЖ ПРОПЪРТИ“ ЕООД по Договорите за прехвърляне на вземане (цесия) счетоводните записвания и възникналите във връзка с тях разчети по счетоводни регистри (с/ки) на „ФОБОС КОНСУЛТ“ ЕООД, не се намира основание, от счетоводна гледна точка, за допълнително отразяване на приход от прехвърляне на вземане (цесия), по-специално по Договора от 23.02.2016г. По този Договор за прехвърляне на вземане (цесия) от 23.02.2016г., на „ФОБОС КОНСУЛТ“ ЕООД от „ХЕЛТ ЕНД УЕЛНЕС“ АД на „ЛОДЖ ПРОПЪРТИ“ ЕООД е отразен приход в размер на 666,67 лв. от разлика между договорената продажна стойност (цена) и стойността на вземането. Предходен на този договор е Договорът за прехвърляне на вземане (цесия) от 22.02.2016г. на „С. Л.“ от „ХЕЛТ ЕНД УЕЛНЕС“ АД на „Ф. КОНСУЛТ“ ЕО ОД, по който също има отразен приход от разлика в цената по договора. Що се касае до сумата 17966666,66 (98 % от 18333333,33 лв.) по договора, която представлява задължение на „ФОБОС КОНСУЛТ“ ЕООД към „С. Л.“ и е в салдо по кредита на с/ка 4994 „Други кредитори С. Л.“, докато е в тази разчетна счетоводна с/ка, то подлежи на издължаване към кредитора. Счетоводното записване е следствие от договора и е съобразено с него. В счетоводството, задължението би могло да се закрие по разчетната счетоводна с/ка, с отразяване на приход в резултата от дейността, ако се вземе счетоводно записване за отписването му, поради изтекла давност. Вещото лице посочва, че мотивите, въз основа на които посочената сума (разчет) се третира с РА (РД) като „неотчетен приход“ и с нея се преобразува резултат „в увеличение“ по ЗКПО, са правни (в правната същност на спора). По тях, съдът ще се произнесе с крайния си съдебен акт - по спора по делото. Във връзка с вземанията по Договор за прехвърляне на вземане (цесия) от 12.02.2016г., с който „ФОБОС КОНСУЛТ“ ЕООД продава на „ЛОДЖ ПРОПЪРТИ“ ЕООД вземане от „ХЕЛТ ЕНД УЕЛНЕС“ АД на цена 11000000,00 лв. и Договор за прехвърляне на вземане (цесия) от 23.02.2016 г., с който „ФОБОС КОНСУЛТ“ ЕООД продава на „ЛОДЖ ПРОПЪРТИ“ ЕООД вземане от „ХЕЛТ ЕНД УЕЛНЕС“ АД на цена 18334000,00 лв., или всичко вземания от „ЛОДЖ ПРОПЪРТИ“ ЕООД 29334000,00 лв., в Раздел Б „Текущи (краткотрайни) активи на Счетоводния баланс на „ФОБОС КОНСУЛТ“ ЕООД към 31.12.2016г. в статия „Вземания“ е отразена сума в размер на 29344 хил. лв. (29344 хил. лв. вземания по посочените два договора за прехвърляне на вземане (цесия) от 12.02.2016г. и 23.02.2016г. + 10 хил. лв. по договор за заем от 26.10.2016г. По отношение на последващия апорт (апортна вноска) или трансформиране на вземанията на „ФОБОС КОНСУЛТ“ ЕООД в акции от капитала на „ЛОДЖ ПРОПЪРТИ“ ЕООД, съгласно протокола от 29.02.2016г. и съпътстващите го документи, не се установява счетоводно записване по с/ка от група 22 „Дългосрочни финансови активи“ (221 „Инвестиции в дъщерни предприятия - Л.“) срещу закриване на вземането по дебиторската с/ка от

група 4983 „Други дебитори Л. ПРОПЪРТИ“, за 29344000,00 лв. При взимане на такова счетоводно записване, неговото отразяване в Раздел Б „Текущи (краткотрайни) активи на Счетоводния баланс на „ФОБОС КОНСУЛТ“ ЕООД към 31.12.16г. ще трябва да бъде вместо в статия „Вземания“, в статия „Инвестиции“, което няма да доведе до промяна в общия размер на активите в Актива на Счетоводния баланс на „ФОБОС КОНСУЛТ“ ЕООД.

По втория му поставен въпрос да се установи какъв е крайният финансов резултат /печалба или загуба/ от изпълнението по Договор за прехвърляне на вземане от 11.10. 2016г., сключен между „ФОБОС КОНСУЛТ“ ЕООД /цедент/ и „С. Про- пъртис“ Л. /цесионер/, за прехвърленото вземане от „Кен Трейд“ ЕАД и какви записи би следвало да бъдат отразени във финансовите отчети на „ФОБОС КОНСУЛТ“ ЕООД за финансовата 2016г. от Договора за прехвърляне на вземане от 11.10.2016г. вещото лице посочва следното:

С Договор за прехвърляне на вземане (цесия) от 21.12.2015г., „С.“ Л. цедент прехвърля свое бъдещо вземане от „Кен Трейд“ ЕАД в размер на 12000000,00 лв. на „ФОБОС КОНСУЛТ“ ЕООД цесионер. Продажната цена на вземането (цесията) по договора, дължима от „ФОБОС КОНСУЛТ“ ЕООД на „С. Л.“ е 12000000,00 лв. Счетоводното записване е по дебита на с/ка 4981 „Други дебитори К. Т.“ срещу кредитиране на с/ка 4991 „Други кредитори С.“ със сумата 12000000,00 лв.

Във връзка с продажната цена на цесията по договора от 22.12.2015г. с Договор за прехвърляне на вземане вместо изпълнение на парично задължение от 22.12.2015г., сключен между „ФОБОС КОНСУЛТ“ ЕООД цедент и „ЕМ СТЕЙТ“ ЕООД цесионер, вместо плащане е прехвърлено част от вземане (в размер на 1000000,00 лв.) на „ФОБОС КОНСУЛТ“ ЕООД от „Кен Трейд“ ЕАД. Със счетоводно записване, вземането на „ФОБОС КОНСУЛТ“ ЕООД от „Кен Трейд“ ЕАД по Договора от 22.12.2015г., което е заведено по дебита на с/ка 4981 „Други дебитори К. Т.“, е намалено с 1000000,00 лв.

Във връзка е продажната цена на сесията по договора от 23.12.2015г. с Договор за прехвърляне на вземане вместо изпълнение на парично задължение от 23.12.2015г., сключен между „ФОБОС КОНСУЛТ“ ЕООД цедент и „Със Сити 03“ АД цесионер, вместо плащане е прехвърлено част от вземане (в размер на 10000000,00 лв.) на „ФОБОС КОНСУЛТ“ ЕООД от „Кен Трейд“ ЕАД. Със счетоводно записване, вземането на „Ф. КОНСУЛТ“ ЕООД от „Кен Трейд“ ЕАД по Договора от 22.12.2015г., заведено по дебита на с/ка 4981 „Други дебитори К. Т.“, е намалено с 10000000,00 лв.

При това положение, от вземането на „ФОБОС КОНСУЛТ“ ЕООД от „Кен Трейд“ ЕАД по Договора за прехвърляне на вземане (цесия) от 21.12. 2015г. със „С.“ Л., се явява остатък от 1000000,00 лв., който със счетоводно записване от разчетната с/ка 4981 „Други дебитори К. Т.“ е отнесен по дебита на с/ка 652 „Финансови приходи за бъдещи периоди“.

С Договор за прехвърляне на вземане от 11.10.2016г., „ФОБОС КОНСУЛТ“ ЕООД цедент прехвърля изцяло и възмездно на „С. П.- тис“ Л. цесионер, свое парично вземане от длъжника „Кен Трейд“ ЕАД, в размер на 1000000,00 лв. Вземането произтича от Договор за прехвърляне на вземане (цесия) от 21.12.2015г., сключен между „С.“ Л. и „ФОБОС КОНСУЛТ“ ЕООД. Договорената цена на вземането е 300000,00 лв. Счетоводните записвания, които би

следвало да бъдат взети по договора са по дебита на с/ка 498 „Други дебитори (партида С. П.)“ с 300000,00 лв. за отразяване на вземане от цесионера по продажната цена на вземането и по дебита на с/ка 624 „Разходи от финансови операции“ (или с/ка 629 „Други финансови разходи“, каквато има разкрита в оборотната ведомост) с 700000,00 лв. за отразяване на отрицателен резултат от разликата между стойността на вземането и неговата продажна цена (стойност), срещу кредитиране на с/ка 4981 „Други дебитори К. Т.“ с 1000000,00 лв. за отписване на вземането от разчетната с/ка. Но, тъй като с предходно счетоводно записване, стойността на вземането е отнесено от с/ка 4981 „Други дебитори К. Т.“ в с/ка 652 „Финансови разходи за бъдещи периоди“ и стои в салдото по тази счетоводна с/ка, то в такъв случай, кореспондираща с/ка в посоченото по - горе счетоводно записване, вместо с/ка 4981 „Други дебитори К. Т.“ ще следва да бъде с/ка 652 „Финансови разходи за бъдещи периоди“ (по кредита на с/ката) със сумата от 1000000, 00 лв. В края на отчетния период, с/ка 624 „Разходи от финансови операции“ (или с/ка 629 „Други финансови разходи“, каквато има разкрита в обо ротната ведомост) ще трябва да се приключи по кредита на с/ката срещу дебитиране на с/ка 123 „Печалби и загуби от текущата година“, с което ще се отчете загуба в размер на 700000,00 лв., от сделката по Договора за прехвърляне на вземане от 11.10.2016г., сключен между „ФОБОС КОНСУЛТ“ ЕООД и „С. П.“ Л.. С/ка 123 „Печалби и загуби от текущата година“ е резултативна с/ка и в нея се формира резултатът от дейността.

При разпита вещото лице, на въпрос от жалбоподателя налице ли е положителен финансов резултат, който да подлежи на облагане чрез замяната на вземания срещу акции, уточнява, че е изследвало и описало в последователност всички цесии, преминавания на вземания и задължения от едно на друго дружество, за да стигне до конкретните казуси. Вещото лице намира, че спорът е правен, има квалифициране на суми, като неотчетени приходи, с които се преобразува резултата на дружеството. В счетоводните регистри отразяването касае разчетни сметки – вземания, задължения. По счетоводни данни няма как да се осчетоводят такива приходи, а могат само при отписвания на задължения. В случая такива не са направени – така че дали трябва да се отрази приход и дали той ще служи за преобразуване на резултата за начисляване на допълнително данъчно облагане според вещото лице въпросът е правен и не се ангажира.

Съдът кредитира заключението на вещото лице като компетентно и обективно.

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

Жалбата е допустима: подадена е в срока по чл.156, ал.1 от ДОПК, след изчерпване на възможността за оспорване на РА по административен ред, от процесуално легитимирано лице, имащо правен интерес да обжалва РА предвид установените с него допълнителни данъчни задължения.

Разгледана по същество, жалбата е частично основателна.

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК, съдът преценява законосъобразността и обосноваването на РА. Относно нищожността съдът следи служебно. Тази преценка включва дали РА е издаден от компетентен орган и в съответната

форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му и в случая е както следва:

Съдът намира, че не са допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила, които да повлияят на законосъобразността на процесния акт. Спазени са процесуалните правила за започване, извършване и приключване на ревизионното производство, ревизираното лице е надлежно уведомявано за съответните процесуални действия и издавани актове в хода на ревизията, събирани са относимите доказателства, чрез допустимите способи и доказателствени средства.

Ревизионният акт е издаден от компетентни органи и в рамките на предоставените им от закона правомощия по чл. 119 - 120 от ДОПК, като са представени доказателства относно електронните подписи на органите по приходите. Спазена е предвидената форма, изложени са правни и фактически съображения за установените задължения на дружеството.

При така установената фактическа обстановка съдът формира следните правни изводи по материалния закон:

1. Относно корекция на СФС за 2016г. в посока увеличение чрез начисляване на приход в размер на 17 966 666, 66 лв. на основание чл.78 от ЗКПО

Не се спори по хронологията на сделките и обстоятелствата около тях – поредица от цесии на вземане от „Х. ЕНД УЕЛНЕС КОНСУЛТ“ А. от получен аванс по предварителен договор за покупко-продажба на недвижим имот от „КАРНЕ –М“ ЕООД през 2011г., което дружеството пък е получило сумата по банков заем от „КТБ“ АД, като до окончателен договор не се стига и за „КАРНЕ-М“ ЕООД възниква парично вземане от „Х. ЕНД УЕЛНЕС КОНСУЛТ“ А. за платената авансова сума в размер на 18 333 333, 33 лв. Това вземане към „Х. ЕНД УЕЛНЕС КОНСУЛТ“ А. започва да се цедира от „КАРНЕ-М“ ЕООД на „ПЕРФЕТО КОНСУЛТИНГ“ ЕООД на 24.09.2014г., после на „С. Л.“, после на жалбоподателя „ФОБОС КОНСУЛТ“ ЕООД с процесния договор за цесия от 22.02.2016г. и от него на „ЛОДЖ ПРОПЪРТИ“ АД, краен цесионер по договора от 23.02.2016г. с жалбоподателя.

Не е спорно и какви счетоводни записи е направил жалбоподателят във връзка с договора за цесия от 22.02.2016г. и договора за цесия от 23.02.2016г. и апорта, които вещото лице подробно е описало в заключението.

Спорът е дали във връзка с договора за цесия на 22.02.2016 г. от „С. Л.“ на „ФОБОС КОНСУЛТ“ ЕООД, клаузите за дължимата цена, договора за цесия от 23.02.2016г. с „ЛОДЖ ПРОПЪРТИ“ АД и апортът от 23.02.2016г., разгледани съвкупно, е наличен неотчетен приход, който следва да бъде обложен с КД.

Според вещото лице счетоводното записване, в частта за отразяване на задължение на „ФОБОС КОНСУЛТ“ ЕООД към „С. Л.“, в размер на 17966666,66 лв. (98 % от вземането по Договор за прехвърляне на вземане (цесия) от 22.02.2016г. от „ХЕЛТ ЕНД УЕЛНЕС“ АД в размер на 18333333,33 лв.), не е съобразено с конкретна договореност на договора, според която продажната цена на вземането е 98 % от всички получени (събрани) суми от „ФОБОС КОНСУЛТ“ ЕООД от „ХЕЛТ ЕНД УЕЛНЕС“ АД. По тази причина, цената не е с фиксиран (точно определен) размер в договора, тъй като размера зависи от последващо получаване (събиране) на суми по вземането. 98 % от тях са пределен (възможно най-голям) размер на продажната цена по

договора. Осчетоводяването на приход в размер на 366666,67лв., не съответства на договора, защото при така договорена продажна цена на вземането, този приход от сделката, към датата на договора не би могъл да се оразмери. По счетоводни данни няма отразяване на плащания от „ХЕЛТ ЕНД УЕЛНЕС“ АД към „ФОБОС КОНСУЛТ“ ЕООД. Не се установяват плащания и от „ФОБОС КОНСУЛТ“ ЕООД към „С. Л.“ по договора. Възникналото задължение 17966666,66 лв. по Договора за прехвърляне на вземане (цесия) от 22.02.2016г., не е отписано като погасено по давност от разчетната с/ка.

Предвид договорните взаимоотношения на „ФОБОС КОНСУЛТ“ ЕООД с „ЛОДЖ ПРОПЪРТИ“ ЕООД по Договорите за прехвърляне на вземане (цесия) счетоводните записвания и възникналите във връзка с тях разчети по счетоводни регистри (с/ки) на „ФОБОС КОНСУЛТ“ ЕООД, според вещото лице не се намира основание, от счетоводна гледна точка, за допълнително отразяване на приход от прехвърляне на вземане (цесия), по-специално по Договора от 23.02.2016г. По този Договор за прехвърляне на вземане (цесия) от 23.02.2016г., на Ф. КОНСУЛТ“ ЕООД от „ХЕЛТ ЕНД УЕЛНЕС“ АД на „ЛОДЖ ПРОПЪРТИ“ ЕООД е отразен приход в размер на 666,67 лв. от разлика между договорената продажна стойност (цена) и стойността на вземането. Предходен на този договор е Договорът за прехвърляне на вземане (цесия) от 22.02.2016г. на „С. Л.“ от „ХЕЛТ ЕНД УЕЛНЕС“ АД на „Ф. КОНСУЛТ“ ЕООД, по който също има отразен приход от разлика в цената по договора. Що се касае до сумата 17966666,66 (98 % от 18333333,33 лв.) по договора, която представлява задължение на „ФОБОС КОНСУЛТ“ ЕООД към „С. Л.“ и е в салдо по кредита на с/ка 4994 „Други кредитори С. Л.“, докато е в тази разчетна счетоводна с/ка, то подлежи на издължаване към кредитора. Счетоводното записване е следствие от договора и е съобразено с него. В счетоводството, задължението би могло да се закрие по разчетната счетоводна с/ка, с отразяване на приход в резултата от дейността, ако се вземе счетоводно записване за отписването му, поради изтекла давност. Вещото лице посочва, че мотивите, въз основа на които посочената сума (разчет) се третира с РА (РД) като „неотчетен приход“ и с нея се преобразува резултат „в увеличение“ по ЗКПО, са правни (в правната същност на спора).

По отношение на последващия апорт (апортна вноска) или трансформиране на вземанията на „ФОБОС КОНСУЛТ“ ЕООД в акции от капитала на „ЛОДЖ ПРОПЪРТИ“ ЕООД, съгласно протокола от 29.02.2016г. и съпътстващите го документи, не се установява счетоводно записване по с/ка от група 22 „Дългосрочни финансови активи“ (221 „Инвестиции в дъщерни предприятия - Л.“) срещу закриване на вземането по дебиторската с/ка от група 4983 „Други дебитори Л. ПРОПЪРТИ“, за 29344000,00 лв.

Както и вещото лице посочва при разпита в с.з., че по счетоводни данни няма как да се осчетоводят такива приходи, а само при отписване на задължения, каквито в случая не са направени. Квалифицирането на сумите като неотчетени приходи от ревизията е правен въпрос, дали трябва да се отрази приход и дали следва да се преобразува резултата и да се стигне до допълнително облагане с КД.

Органите по приходите обосновават основанието за облагане на приход с разпоредбите на чл.78 и чл.16 от ЗКПО.

Съгласно разпоредбата на 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 данъчно задълженото лице.

Разпоредбата на чл.16 от ЗКПО, на която се позовава решаващият орган във връзка с чл.78 от ЗКПО, предвижда корекции, за да се предотврати отклонение от данъчно облагане, като това включва и когато сделките 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.

Органите по приходите правят извод, че ревизираното дружество не е направило каквито и да било разходи за придобиване на вземането от „С. Л.“ с длъжник „Х. ЕНД УЕЛНЕС“ А., а същевременно е реализирало приход от 18 334 000,00 лв., без да бъде отчетен в пълен размер резултатът от сделките по цесии, в случая данъчна печалба. С този извод като краен резултат съдът се съгласява. Дружеството е реализирало приход, печалба от договора за цесия от 23.02.2016 г. и последвалия апорт в размер на 17 966 666,66 лв., останала необложена с КД, като се вземе предвид, че на практика няма направени разходи за придобиване на вземането – както се установява и от заключението на вещото лице няма отразяване на плащания от „ХЕЛТ ЕНД УЕЛНЕС“ АД към „ФОБОС КОНСУЛТ“ ЕООД, не се установяват плащания и от „ФОБОС КОНСУЛТ“ ЕООД към „С. Л.“ по договора за цесия. Прави впечатление клаузата на тази цесия в чл.7 от договора Ц. и начин на плащане (л.270 по делото) – макар и формално да има цена за придобиване на вземането, тя не се плаща от самия цесионер при подписването на договора, от който момент той придобива вземането, а чрез плащания (евентуални) от длъжника, и то в случай, че ги плати – доброволно или принудително, като плащането на тази цена излиза, че не е задължително условие за получаване на вземането от цесионера, просто ако длъжникът реши да плати – доброволно или при принудително изпълнение, то тогава цесионерът в 10 дневен срок след получаване на плащането от длъжника, го прехвърля по банкова сметка на цедента, за 98 % от всички получени суми, по този начин. Същевременно, веднага след като придобива по този начин вземането жалбоподателят, реализира положителен резултат при последващото му прехвърляне с цесията от 23.02.2016г. към „ЛОДЖ ПРОПЪРТИ“ АД като в този договор вече цената на вземането е 18334000,00 лв. и се дължи от цесионера на цедента, в 3 дневен срок от договора (л.276 по делото), като това вземане жалбоподателят внася като непарична вноска (апорт) в „ЛОДЖ ПРОПЪРТИ“ АД и получава 18334000, 00 лв. акции с номинална стойност 1 лв. всяка акция (стр.251 по делото). Така жалбоподателят, без да е извадил нещо действително от патримониума си, вече има в него тези акции. В този смисъл наистина е налице обогатяване, положителен резултат в имуществото за

лицето във връзка с движението на вземането от „Х. ЕНД УЕЛНЕС“ А., което не е участвало при формиране на С. и се налага корекция с този неотчетен приход. Не се подкрепя тезата на жалбоподателя за възмездност, с позоваване на договора от 22.02.2016г., че е поето конкретно парично задължение – цена в размер на 98 % от всички суми, получени доброволно или по принудителен ред от цедирания длъжник „Х. ЕНД УЕЛНЕС“ А., като това задължение не било нито е опростено на длъжника, нито изтекло по давност през 2016г., поради което не са налице каквито и да било законови предпоставки то да се отчита като приход. Формално, такава задължение е поето от жалбоподателя, но както се посочи по горе, самото дружество не е намалило имуществото си, да придобие вземането по този начин, а го е придобило веднага с подписването на договора, без да е изпълнено каквато и да било от поетото задължение, без да са постъпили каквито и да било суми от длъжника, в изпълнение на клаузата, каквото се установява, че не се е случило и впоследствие. Резултатът е както се посочи по горе – вземането донася на жалбоподателя, без да се лиши от нещо, акции в размер на това вземане, като насреща реално не е платил сам нищо. По този начин се установява, че апортираното вземане е придобито от „ФОБОС КОНСУЛТ“ ЕООД само формално възмездно, не е платена от неговия патримониум цена за придобиване от 18 333 333, 33 лв. и след като трансформирането на така полученото вземане е довело до придобиване на акции на такава стойност, независимо от неизпълнение на поетото задължение от жалбоподателя в договора за цесия от „СТАДЖИОРИ ЛИМИТЕД“ ЕООД, в тази поредица от сделки и прихода от тях за жалбоподателя, на основание чл.78 във връзка с чл.16 от ЗКПО е налице законово основание за отчитане на приход през финансовата 2016г. Сделките следва да се разгледат в съвкупност и така се стига до извода за неотчетен приход, а не изолирано да се разглежда само цесията от „СТАДЖИОРИ ЛИМИТЕД“ ЕООД и формалната му възмездност със задължение, което зависи от плащане от третото лице, срещу което е самото вземане.

Съдът споделя тезата на ревизиращите органи, както е мотивирана от решаващият орган в решението, че въз основа на представените договори за цесии и с оглед липсата на каквито и да било събрани суми от крайния длъжник, излиза, че жалбоподателят „ФОБОС КОНСУЛТ“ ЕООД в резултат на придобитото вземане от 18 333 333,00 лв. от „Х. ЕНД УЕЛНЕС“ А. чрез „С. Л.“ не заплаща на цедента цена за вземането, а получава в замяна на продаденото вземане към „ЛОДЖ ПРОПЪРТИ“ АД 18 334 000 акции, съответстващи на 18 334 000,00 лв.

Решаващият орган е мотивирал определянето на прихода, който е следвало да бъде отчетен и следва бъде обложен при корекцията, основана на чл.75 във връзка с чл.16 от ЗКПО – трансформирането на вземането в инвестиция (акции) по договора за цесия между „ФОБОС КОНСУЛТ“ ЕООД и „ЛОДЖ ПРОПЪРТИ“ АД от 23.02.2016 г., което следва да намери текущо счетоводно отчитане в баланса на предприятието, а печалбата или загубата от сделката в отчета за приходи и разходи на предприятието. Съдът споделя изводите в решението на ответника, че ако определената стойностна оценка на апортираните активи (инвестиция) е различна от тяхната балансова стойност,

разликата следва да се осчетоводи, за да се отчете и представи ефекта от инвестираното имущество в дългосрочна инвестиция за придобиване на участия. По аргумент от чл.72 и 73 от ТЗ и Националния счетоводен стандарт СС 32 „Финансови инструменти“ и в СС 28 „Отчитане на инвестициите в асоциирани предприятия“ (приложим предвид, че „ФОБОС КОНСУЛТ“ ЕООД като инвеститор упражнява значително влияние чрез участие с акциите в капитала в „ЛОДЖ ПРОПЪРТИ“ АД, което се явява асоциирано предприятие), т.5.2 от СС 28, когато инвестицията е придобита чрез прехвърляне на активи, различни от пари, себестойността ѝ се определя въз основа на справедливата стойност на прехвърлените активи към датата на придобиване на инвестицията /т.нар. себестойностен метод/. Цената на придобиване на акциите /инвестицията/ е равна на справедливата стойност на апортирания актив, като първоначалната оценка на акциите и цената на придобиване на инвестицията се оценяват по справедливата стойност на апортирания актив, а при апорт тази стойност се определя чрез оценка по реда на ТЗ. Предвид, че при апорта стойността на придобиване на апортираното вземане от получаващото дружество е равна на инвестицията в акции, получени в замяна от вносителя на апорта, т.е. една и съща сума определя стойността на придобиване и на инвестицията при вносителя, и на придобиване на имуществото, като справедлива стойност следва да се приеме оценката на апортираните активи, установена от вещите лица по чл. 72, ал.2 от ТЗ. Оценката на апортирания актив в учреденото дружество, дадена от вещите лица е оценка и на получените акции (инвестицията) - 18 334 000,00 лв. След като първоначалната оценка на инвестицията по процесното вземане (акции за 18 334 000,00 лв.) превишава балансовата стойност на отписаните активи (366 666,67 лв. – отчетеният приход от 2% за придобиване на вземането), то разликата е положителна величина и по силата на счетоводния стандарт се отчита в текущата печалба, която се облага за данъчни цели по общия ред на ЗКПО. В случая дружеството е реализирало приход, печалба от поредицата: договор за цесия от 22.02.2016г., договор за цесия от 23.02.2016г. и апорт, вписан на 16.05.2016г. в ТР в размер на 17 966 666,66 лв. - разликата в стойността на придобитата инвестиция акции и цената на вземането, срещу което са придобити, която е останала необложена с КД и законосъобразно органите по приходите са включили посочената стойност на неотчетения приход в увеличение на СФС. Жалбата е неоснователна в тази част и следва да се отхвърли.

2. Относно преобразуване на С. за 2016г. в посока увеличение със сумата 1000000, 00 лв., непризнати разходи.

Ревизиращите органи са установили, че от представените счетоводни регистри за 2015 г., по сметка 652 „Финансови разходи за бъдещи периоди“ са заведени суми в размер на 1 900 000,00 лв., като видно от представените документи единствено за част от тях в размер на 900 000,00лв. е доказана причината за тяхното формиране, а именно съответните цесии на вземания от „Х. ЕНД УЕЛНЕС А.“ към жалбоподателя от 23.12.2015г. от „СЪН СИТИ 03“ АД и от 22.12.2015 г. от „ЕМ СТЕЙТ“ ЕООД, като се установява разлика в продажната цена и вземанията общо 900000, 00 лв. За останалата част от разходите в размер на 1 000 000,00 лв. както е и приела ревизията, не се

налице годни доказателства.

Жалбоподателят представя във възражението си срещу РД договор за прехвърляне на вземане от 11.10.2016г., сключен между „ФОБОС КОНСУЛТ“ ЕООД /цедент/ и „С. П.“ Л., С. /цесионер/, ведно с уведомление по чл. 99, ал. 3 от ЗЗД до „КЕН ТРЕЙД“ ЕАД и писмено потвърждение до „С. П.“ Л. за прехвърленото вземане от „КЕН ТРЕЙД“ ЕАД/. Съгласно така представения договор за цесия ревизираното лице прехвърля вземането си от 1 000 000,00 лв. от „КЕН ТРЕЙД“ ЕАД на посоченото сейшелско дружество, като дължимата цена от цесионера за това е 300 000,00 лв. Позовава се на допусната техническа грешка при осчетоводяването, като не е съобразило прихода от 300 000 лв. договорена цена на прехвърлянето, а е отчетло сумата на вземането в пълен размер. Доколкото в счетоводството на данъчно задълженото лице е налице разход от 1 000 000,00 лв. /стойността на отписаното вземане/, но не и приход от 300 000,00 лв., същото твърди, че този пропуск се дължи на допусната техническа грешка при осчетоводяването. Същото счита, че в резултат на извършената сделка е следвало да отчете като разход сумата от 700 000,00 лв., а не 1 000 000,00 лв., тъй като е налице загуба от разпореждане с финансови инструменти при формиране на счетоводния финансов резултат за 2016 г. /разликата между 1 000 000 лв., стойност на отписаното вземане и 300 000 лв., приходите от прехвърляне на същото/.

Предположението на ревизиращите органи, е че договорът и приложените документи са съставени за целите на ревизионното производство.

Решаващият орган отчита като съществено в случая обаче, че така представените документи в действителност не са намерили отражение в счетоводството на дружеството и годишните финансови отчети за дейността за разглежданите периоди. Разходът от 1 000 000,00 лв. е отчетен по сметка 652 „Финансови разходи за бъдещи периоди“ към 31.12.2015г., а новопредставеният договор за цесия е от 11.10.2016 г. Съответно същият е напълно неотнормим към спора, доколкото през 2015 г. данъчно задълженото лице не би могло да знае какви договори ще сключва през 2016 г., съответно какви приходи и разходи във връзка с този договор ще отчете. За така отчетения разход от 1 000 000,00 лв. не са изпълнени изискванията за документална обосновааност по смисъла на чл. 10, ал. 1 от ЗКПО – да е налице първичен счетоводен документ, отговарящ на изискванията на приложимия счетоводен закон и този документ да отразява вярно стопанската операция. В хода на ревизията по надлежен ред е доказано, че новопредставените документи не документират реални стопански операции, които да са извършени между вписаните в тях контрагенти. Липсват и доказателства за това, че процесната сума е разходвана за дейността на предприятието.

Съдът намира тази корекция за частично неправилна, като съобрази и заключението на вещото лице. В задача втора, вещото лице подробно е анализирано двата договора за прехвърляне на вземане и разчитането им по сметки. Посочило е, че С Договор за прехвърляне на вземане от 11.10.2016г., „ФОБОС КОНСУЛТ“ ЕООД цедент прехвърля изцяло и възмездно на „С. П.- тис“ Л. цесионер, свое парично вземане от длъжника „Кен Трейд“ ЕАД, в

размер на 1000000,00 лв. Вземането произтича от Договор за прехвърляне на вземане (цесия) от 21.12.2015г., сключен между „С.“ Л. и „ФОБОС КОНСУЛТ“ ЕООД. Договорената цена на вземането е 300000,00 лв. Счетоводните записвания, които би следвало да бъдат взети по договора са по дебита на с/ка 498 „Други дебитори (партида С. П.)“ с 300000,00 лв. за отразяване на вземане от цесионера по продажната цена на вземането и по дебита на с/ка 624 „Разходи от финансови операции“ (или с/ка 629 „Други финансови разходи“, каквато има разкрита в оборотната ведомост) с 700000,00 лв. за отразяване на отрицателен резултат от разликата между стойността на вземането и неговата продажна цена (стойност), срещу кредитиране на с/ка 4981 „Други дебитори К. Т.“ с 1000000,00 лв. за отписване на вземането от разчетната с/ка. Но, тъй като с предходно счетоводно записване, стойността на вземането е отнесено от с/ка 4981 „Други дебитори К. Т.“ в с/ка 652 „Финансови разходи за бъдещи периоди“ и стои в салдото по тази счетоводна с/ка, то в такъв случай, кореспондираща с/ка в посоченото по - горе счетоводно записване, вместо с/ка 4981 „Други дебитори К. Т.“ ще следва да бъде с/ка 652 „Финансови разходи за бъдещи периоди“ (по кредита на с/ката) със сумата от 1000000, 00 лв. В края на отчетния период, с/ка 624 „Разходи от финансови операции“ (или с/ка 629 „Други финансови разходи“, каквато има разкрита в обо ротната ведомост) ще трябва да се приключи по кредита на с/ката срещу дебитиране на с/ка 123 „Печалби и загуби от текущата година“, с което ще се отчете загуба в размер на 700000,00 лв., от сделката по Договора за прехвърляне на вземане от 11.10.2016г., сключен между „ФОБОС КОНСУЛТ“ ЕООД и „С. П.“ Л.. С/ка 123 „Печалби и загуби от текущата година“ е резултативна с/ка и в нея се формира резултатът от дейността.

Извън горното съдът не намира, че е налице основанието по чл.26, ал.1, т.1 и т.2 от ЗКПО за непризнаване на разход от 1000000, 00 лв., тъй като разходът е документално обоснован, предвид представените в хода на ревизията договори за прехвърляне на вземане и документи към тях, а същите се явяват и свързани с основната дейност на дружеството, посочена и от органите по приходите – сделки по придобиване и прехвърляне на вземания. В случая за неотчетения приход от 300 000,00 лв. е налице основание за корекция по чл.78 от ЗКПО.

Предвид, че настоящата инстанция е по същество, следва да се отмени увеличението на СФС за 2016г. по чл.26, ал.1, т.1 и т.2 със сумата на 1000000, 00 лв. непризнати разходи, за сметка на увеличение с неотчетен приход от 300 000,00 лв., като резултатът се постига и като се отмени извършеното увеличение с непризнаване на разходи в размера над 700 000 лв. и по този начин се постигне законосъобразната корекция в размер на 300 000 лв. увеличение с неотчетен приход.

3. Относно преобразуването на С. в посока неговото намаление със сумата от 102,71 лв. на основание чл. 54, ал. 1 от ЗКПО

Жалбоподателят не излага конкретни съображения по тази корекция. При липса на спор по фактите и непосочване на конкретни основания за незаконосъобразност, съдът намери за правилна, от гледна точка на материалния закон, тази корекция.

Данъчно задълженото лице не декларира притежавани от него амортизируеми

активи, нито данъчни амортизируеми активи по смисъла на глава 10 от ЗКПО. По данни от счетоводството на дружеството същото притежава стока - мотор, държан за продажба, която доколкото не е заведена счетоводно като дълготраен материален актив за 2016 г., за нея не се начисляват данъчни амортизации. Освен това, в случая въобще не са налице данни за начислени амортизации в тази връзка, нито за воден от дружеството счетоводен и данъчен амортизационен план. Въпросната сума от 102,71 лв. е намерила отражение единствено по дебита на сметка 602 „Разходи за външни услуги“ /в т.ч. получена нотариална услуга /6,00 лв./ и получена застрахователна услуга 96,71лв./, а не по 603 сметка „Разходи за амортизации“, поради което без да има основание е отразило тази сума в ГДД за 2016 г., в намаление на С. данъчни амортизации, което се явява незаконосъобразно.

Жалбата като неоснователна в тази ѝ част следва да се отхвърли.

4. Законосъобразно е начисляването на лихви върху допълнително установените с РА задължения за корпоративен данък предвид невнасянето им в срок и основаниято в чл.175 от ДОПК във връзка с чл.1 от ЗЛДТПДВ, съответно на частта, неотменена с настоящото решение.

В заключение съдът намери за основателно извършеното преобразуване в посока увеличение на счетоводния финансов резултат на „ФОБОС КОНСУЛТ“ ЕООД за 2016 г. със сума общо в размер на 18 266 769, 37 лв., определен корпоративен данък в размер на 1 763 382, 78 лв. и начисляването на лихви за определения корпоративен данък, поради което РА в тази част е законосъобразен и незаконосъобразен в останалата част над тези установени суми на СФС, корпоративен данък и лихви.

С оглед изхода на делото и поради своевременно направено искане за разноси – направено е само от процесуалния представител на ответника, съдът на основание чл. 161, ал. 1, изречение трето от ДОПК, следва да присъди такива на ответника, в размер на минималното възнаграждение за един адвокат за осъщественото процесуално представителство по делото от юрисконсулт, като съобразно материалния интерес на жалбоподателя следва да бъдат възложени разноси в размер на 51 100 лв., на основание чл. 8, ал. 1, т.7 от Наредбата за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

Воден от гореизложеното и на основание чл. 160, ал. 1 и и чл.161, ал.1 от ДОПК, Административен съд – София град, I – во отделение, 6-ти състав,

РЕШИ

ОТМЕНЯ ревизионен акт №22220220007866-091-001/28.07.2022г., издаден от Р. Р. Б.–орган, възложил ревизията и М. К. М.–ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1702/24.10.2022г. на Директора на Дирекция "ОДОП"-С. при ЦУ на НАП, в частта, в която е извършено увеличение на счетоводния финансов резултат за 2016г. по чл.26, т.1 и т.2 от ЗКПО със сумата от 700 000 лв., непризнати разходи и съответния на тази корекция корпоративен данък и лихви.

ОТХВЪРЛЯ жалбата на "ФОБОС КОНСУЛТ" ЕООД срещу ревизионен акт

№22220220007866-091-001/28.07.2022г. в останалата обжалвана част, потвърдена с Решение № 1702/24.10.2022г., с която е извършено увеличение на счетоводния финансов резултат на „ФОБОС КОНСУЛТ“ ЕООД за 2016 г. по чл.78 във връзка с чл.16 от ЗКПО и по чл.54, ал.2 от ЗКПО със сума общо в размер на 18 266 769, 37 лв., определен е корпоративен данък в размер на 1 763 382, 78 лв. и са начислени лихви за този размер корпоративен данък.

ОСЪЖДА "ФОБОС КОНСУЛТ" ЕООД с ЕИК[ЕИК] да заплати на директора на Дирекция „ОДОП“-С. при ЦУ на НАП юрисконсултско възнаграждение в размер на 51 100 лв. (петдесет и една хиляди и сто лева).

Решението може да се обжалва с касационна жалба пред Върховния административен съд на Република България в 14-дневен срок от съобщаването му.

СЪДИЯ: