

РЕШЕНИЕ

№ 3353

гр. София, 29.06.2020 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 7 състав, в
публично заседание на 01.06.2020 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Маруся Йорданова

при участието на секретаря Виктория Вълчанова, като разгледа дело номер **10258** по описа за **2017** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и следващите от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).
Образувано е по жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място],[жк], [улица], чрез И. Д. С., в качеството на представляващ, срещу РА №Р-22222516005747-091-001/06.02.2017 г., издаден от Й. Д. М. - орган, възложил ревизията и Й. Т. Й.-З. - ръководител на ревизията, потвърден с Решение №1161/21.07.2017 г. на директора на дирекция "ОДОП" -гр.С. при ЦУ на НАП, с който са установени допълнителни задължения за корпоративен данък по Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ в размер на 1 174 117,89 лв. за 2013 г. и лихви за забава в размер на 340 657,39 лв.

Жалбоподателят поддържа, че оспореният РА е незаконосъобразен. Изложено е несъгласие с констатациите на органа по приходите и се твърди, че задълженията с обжалвания РА са определени при допуснати нарушения на материалния и процесуалния закони. Възражава срещу увеличения финансов резултат като твърди, че в случая е налице документна обосновааност на фактурираните доставки, тъй като всички разходи са реално извършени и са пряко и непосредствено свързани с дейността на дружеството. Иска съдът да отмени оспорения ревизионен акт. Претендира присъждане на съдебно-деловодни разноски.

В открито съдебно заседание жалбоподателят, не се явява и не се представлява.

Ответникът по жалбата - директорът на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” С. при ЦУ на НАП, чрез процесуалния си

представител – юриск. Зарева, оспорва жалбата, като неоснователна. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение. Представя писмени бележки.

Съдът, като обсъди доводите на страните в производството и събраните по делото доказателства намира за установено от фактическа и правна страна следното:

Жалбата е подадена в преклузивния 14-дневен срок по чл. 156, ал. 1 от ДОПК от надлежна страна – адресат на РА, доколкото се установи, че решение №1580/16.10.2018 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” [населено място] при ЦУ на НАП е връчено по електронен път на жалбоподателя на 09.08.2017 г., а жалбата до съда е постъпила чрез органа на 25.08.2017 г.

Жалбата е в съответствие с изискванията за форма и реквизити, подадена е след проведено оспорване по административен ред, което е абсолютна предпоставка за развитие на съдебното производство. Поради изложените съображения съдът приема жалбата за процесуално допустима.

Разгледана по същество, жалбата е неоснователна.

Със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) №Р-22222516005747-020-001/19.08.2016 г., връчена на 24.08.2016 г. чрез изпълнителния директор И. Д., издадена от Й. Д. М., на длъжност началник на отдел „Ревизии и проверки“ при ТД на НАП С., дирекция „Средни данъкоплатци и осигурители“, е възложено извършването на ревизия на [фирма] за определяне на задълженията му за корпоративен данък за периодите от 01.01.2013 г. до 31.12.2013 г., с определен 3 месечен срок за приключване на ревизията.

След завършване на ревизията и в 14-дневния срок по чл.117, ал.1 от ДОПК, резултатите от същата са обективирани в ревизионен доклад (РД) №Р-22222516005747-092-001/08.12.2016 г.

Срещу ревизионния доклад е постъпило възражение с вх.№2553-04-78/23.01.2017 г. по регистъра на ТД на НАП С., дирекция „Средни данъкоплатци и осигурители“. Със същото са оспорени констатациите на органа по приходите, обективирани в РД. След преценка на извършените при ревизията действия, на установените факти и обстоятелства и като е приел, че подаденото против РД възражение е неоснователно, органите по приходите са постановили процесния ревизионен акт (РА) № Р-2222251600574-091-001/16.02.2016 г. С обжалваният РА, потвърден с решение №1161/21.07.2017 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” [населено място] при ЦУ на НАП, на оспорващото дружество са определени следните задължения: за корпоративен данък по Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ в размер на 1 174 117,89 лв. за 2013 г. и лихви за забава в размер на 340 657,39 лв.

В хода на ревизионното производство, органите по приходите са извършили процесуални действия по реда на ДОПК, резултатите от които са приложени като доказателства към РД, който на основание чл.120, ал.2 от ДОПК е неразделна част от РА и приетата от съда административна преписка.

Процесната ревизия е по повод Решение №1313/04.08.2016 г. на директора на дирекция ОДОП С..

Не е спорно, че основна дейност на ревизираното дружество [фирма] /старо наименование [фирма]/ е придобиване и управление на участие в други търговски дружества, инвестиции в РБългария и в чужбина, инвестиционно консултиране, сделки с недвижими имоти и др.

На основание чл. 37, ал. 2 и ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на ревизираното лице е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ с №Р-2222251600574-040-001/24.08.2016 г., с което са изискани документи, съгласно дадените указания в Решение на директора на дирекция ОДОП С. - доказателства за придобиване на акции от капитала на [фирма], преоценки или обезценки на инвестицията, оповестяване на обстоятелства, съобразно счетоводното законодателство, свързани с отчитане на инвестицията в дъщерни предприятия, изготвени консолидирани финансови отчети, оповестяване на сделки между свързани лица.

От ревизираното лице са представени документи подробно описани на стр. 7 от РД., като са посочени непредставените документи от задълженото лице, изискани с ИПДПОЗЛ.

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на [фирма] с ЕИК[ЕИК] и [фирма] с ЕИК[ЕИК], за резултатите от които са съставени протоколи, които са обсъдени в РД.

С протокол №Р-22222516005747-ППД-001/09.09.2014 г. са приобщени доказателства, събрани в хода на първото ревизионно производство.

Извършена е проверка в Агенция по вписванията относно вписани обстоятелства по партидите на [фирма], [фирма] и [фирма]. За резултатите от проверката е съставен протокол №0796528/23.11.2016 г.

Било установено, че през 2011 г. по силата на сключен договор за заем на 31.01.2011 г. ревизираното лице е предоставило заем на [фирма], предоговарян с анекси от 18.02.2011 г., 18.07.2011 г., 30.12.2011 г., 19.10.2012 г., 24.10.2012 г., 29.10.2012 г., 21.12.2012 г., 05.02.2013 г., 14.02.2013 г., 10.04.2013 г. и 11.06.2013 г., при договорена годишна лихва в размер на 10%. Заемът е осчетоводен по счетоводна сметка 225 „Предоставени краткосрочни заеми“.

След проверка било установено, че през 2013 г. е имало остатък по заема. По договора за заем с [фирма] от 31.01.2011 г. и анексите към него са отчетени приходи от лихви в размер на 5 315 054,90 лв., изчислени до 03.04.2013 г.

Било установено още, че ревизираното лице е отчело по дебита на сметка 221 „Инвестиции в дъщерни предприятия“ придобити 12 580 000,00 бр. акции от капитала на [фирма] на стойност 226 440 000,00 лв., като основание за извършените счетоводни записвания представляват два договора, сключени на 03.04.2013 г. между [фирма], в качеството на продавач и [фирма], в качеството на купувач, с предмет покупко - продажба на акции от капитала на [фирма].

По договор от 03.04.2013 г. ревизиращите са установили, че продавачът има право да прехвърли на купувача 4 250 000 бр. акции от капитала на [фирма], с номинална стойност 10 лв. всяка една, представляващи 10% от капитала на дружеството, срещу цена от 76 500 000,00 лв., която купувачът се задължава да заплати както следва: до 30.06.2013 г. сума в размер на 71 868 914,32 лв. и до 01.12.2017 г. останалата сума в размер 4 631 085,68 лв. Уговорено било, че прехвърлянето може да бъде осъществено до един месец след плащането на остатъка от сумата в размер на 4 631 085,68 лв., но не по - рано от края на м. 11.2017 г. В договора е предвидено, че считано от подписване на същия, всички рискове и всички ползи от собствеността върху акциите се прехвърлят на купувача, независимо, че собствеността върху акциите още не е прехвърлена.

Съгласно втория договор от 03.04.2013 г., продавачът прехвърля на купувача

собствеността върху 8 330 000 бр. налични поименни акции с номинал 10 лв., представляващи 49% от капитала на [фирма], като договорената цена в размер на 149 940 000,00 лв. следва да бъде заплатена в срок до 30.06.2013 г. От него било установено, че акциите, предмет на продажбата, са материализирани във временно удостоверение №6/29.03.2013 г. за 8 330 000 броя акции с номера от №03 610 001 до №11 940 000, но такова не е било представено. Страните са се договорили да положат прехвърлигелно джиро до 30.06.2013 г. съгласно което 28.06.2013 г., [фирма] прехвърля в полза на [фирма] собствеността и правата си по настоящето временно удостоверение №6/29.03.2013 г. за 8 330 000 броя налични поименни акции с право на глас от капитала на [фирма], като същото временно удостоверение се предава в държане на изпълнителния директор на [фирма] И. Д. С.. Съответно като представител на джиранта [фирма] и на джиратаря [фирма] се е подписал И. Д. С.. Представено е и джиро за залог от 28.06.2013 г., по силата на което [фирма] предоставя в залог на [фирма] акциите и правата си по временно удостоверение №6/29.03.2013 г. за 8 330 000 броя поименни акции с право на глас от капитала на [фирма], като същото временно удостоверение №6/29.06.2013 г. се предава и се оставя в държане на [фирма]. Съобразно включената в джирото уговорка до пълното и точно изпълнение на [фирма] към [фирма] произтичащи от горепосочения договор за продажба на акции от 03.04.2013 г., правото на глас по заложените с настоящето заложно джиро акции по това временно удостоверение №6/29.03.2013 г. ще се упражнява от [фирма], освен ако друго не е уговорено между страните.

Като основание за предоставения залог е представен договор за залог от 28.06.2013 г., сключен между [фирма], в качеството на залогодател и [фирма], в качеството на заложен кредитор. Предмет на договора за залог е обезпечаване на вземанията на [фирма] от [фирма], възникнали на основание сключения договор за продажба на акции от 03.04.2013 г., по силата на който залогодателят се е задължил да заплати на [фирма] останалата част от договорената цена на акциите или сума в размер на 4 631 085,68 лв. За обезпечаване на вземанията залогодателя учредява в полза на заложния кредитор реален залог на временно удостоверение №6/29.03.2013 г.

От представено споразумение от 28.06.2013 г., сключено между [фирма] и [фирма], било установено, че страните са постигнали съгласие да уредят насрещните си вземания чрез прихващане. От споразумението било установено, че [фирма] има вземане от [фирма] в общ размер на 221 808 914,32 лв., произтичащо от договор за заем от 31.01.2011 г. и анексите към него, по силата на които [фирма], като заемател, дължи на [фирма], като заемодател, сума общо в размер на 221 808 914,32 лв., от които непогасена главница в размер на 208 075 104, 93 лв. и лихва за ползване на заемната сума, общо в размер на 13 733 809, 39 лв., начислена за периодите от 2011 г. до 03.04.2013 г, като начислените лихви за проесната година са в размер на размер на 5 616 134,52 лв., Извършеното прихващане е намерило счетоводно отражение при ревизираното лице на 28.06.2013 г. След прихващането салдото по заема, предоставен на [фирма] е в размер на 0,00 лв., т. е. заемополучателят няма повече задължение към [фирма].

Същевременно в счетоводна сметка 221 „Инвестиции в дъщерни предприятия“ на 28.06.2013 г. са заприходени като придобити 12 580 000 бр. акции от капитала на [фирма], на стойност 226 440 000,00 лв.

В изпълнение на указанията, дадени в Решение №1313/04.08.2016 г. на директора на дирекция ОДОП С., от [фирма] е изисквана книга на акционерите, а от [фирма] е

изискано временно удостоверение №6/29.03.2013 г., удостоверяващо собствеността върху акциите. Не са ги представили.

В хода на повторната ревизия отново не са били представени горепосочените доказателства.

При извършената насрещна проверка на [фирма], дружеството не е ангажирало книгата на акционерите, от която да е видно вписване на [фирма] като притежател на акции от капитала на дружеството.

В следствие на извършена справка в Агенция по вписванията органите по приходите са установили, че липсват данни [фирма] да е вписан като акционер на [фирма]. Констатирано е, че промяната в състава на акционерите не личи от нито един от публикуваните документи на дружеството след 28.06.2013 г., изискващи изрично отбелязване на участващите акционери.

При анализа на счетоводната отчетност на процесното дружество били установено, че липсват данни отчетената инвестиция по сметка 221, да се отчита съгласно регламентите на приложимите счетоводни стандарти СС 27 и СС 28. Липсват данни за извършени преценки и обезценки на активите.

Във връзка с установеното, ревизиращите са достигнали до извода, че липсват доказателства за това, че [фирма] е прехвърлил на [фирма] собствеността върху 12 580 000 бр. акции от капитала на [фирма] и че неоснователно ревизираното лице е осчетоводило процесните акции като придобити по сметка 221 „Инвестиции в дъщерни предприятия“.

Ревизиращите са достигнали до извода, че [фирма] в качеството си на заложен джиратар не би следвало да може да упражнява правата, които му дава притежаването на акциите, каквато уговорка е включена в съдържанието на джирото, защото това право следва да принадлежи единствено на техния титуляр, не е представено и временно удостоверение. Отделно от това, продавачът изрично е поел ангажимент да съдейства по вписване на извършеното прехвърляне на собствеността на акциите в книгата на акционерите на [фирма]. Книгата на акционерите също не е представена в хода на ревизионното производство.

В Агенция по вписванията не са публикувани документи, от които може да се установи, че [фирма] след 28.06.2013 г. е акционер на [фирма].

Ревизионният екип е приел, че след като нито едно от дружествата, имащи отношение към процесиите акции, не е представило доказателства за прехвърляне на собствеността върху тях и за това, че [фирма] е вписан като акционер в капитала на [фирма], то договорите за покупко-продажба на акции, залог и джиро създават една правна привидност за възникнали задължения на ревизираното лице към неговия длъжник [фирма] /заемополучател по договорите за заем/. Прието е също така, че страните не са целели настъпването на правните последици, произтичащи от договорите. Във връзка с посоченото е било заключено, че целта на разглежданите договори е да създаде привидно основание за възникване на парично задължение на [фирма] към [фирма], с което ревизираното лице да прихване своите реални вземания към [фирма], произтичащи от договора за заем и анексите към него.

Ревизиращите са приели, че сделките по продажбата на акции са лишени от всякаква икономическа логика, тъй като се поражда единствено задължение за ревизираното лице, т.е. правото на глас, произтичащо от акциите, остава в полза на [фирма]. Ревизираното лице има задължение за плащане, без реално да придобие участие в [фирма].

Освен това [фирма] е свързано лице с [фирма] по смисъла на §1, т. 3, буква „е“ от ДР на ДОПК, тъй като [фирма] притежава 500 000 броя акции от капитала на ревизираното дружество с номинална стойност 1 лев всяка.

Във връзка с установеното, ревизиращите са посочили, че е налице прикрито опростяване на действителни задължения чрез привидно погасяване чрез прихващане. Предвид това е прието, че е налице съществуващо непогасено вземане от [фирма], възникнало въз основа на договор за заем от 31.01.2011 г. и анексите към него, върху което ревизираното лице следва да отчита приходи от лихви до пълното погасяване на заема.

Ревизиращите са кредитирали приходите от лихви в размер на 5 315 054,90 лв., начислени от ревизираното лице до 03.04.2013 г. Във връзка с установеното, че е налице съществуващо вземане от [фирма] по договора за заем и анексите към него и на основание чл. 78 от ЗКПО, във връзка с чл. 16, ал. 3 и ал. 2, т. 3 от ЗКПО органите по приходите са приели, че счетоводният финансов резултат на дружеството за 2013 г. следва да се увеличи със сумата в размер на 15 390 031,03 лв., представляваща изчислените приходи от лихви до края на 2013 г. Същите са подробно описани в табличен вид на стр. 12-13 от РД. Размерът им е определен само върху непогасената част от главницата, при прилагане на договорения годишен лихвен процент в договора от 31.01.2011 г., изчислен на база 365 дни в годината.

В резултат на горното е извършено увеличение на счетоводния финансов резултат на дружеството за 2013 г. със сумата на неотчетените приходи от лихви в размер на 15 390 031,03 лв.

За 2013 г. ревизираното лице е подало годишна данъчна декларация по чл. 92 от ЗКПО, с която е декларирало счетоводен финансов резултат - счетоводна загуба в размер на 4 454 053,03 лв., данъчен финансов резултат - данъчна загуба в размер на 3 648 852,08 лв. и годишен корпоративен данък - 0,00 лв. След извършеното преобразуване е определен данъчен финансов резултат - данъчна печалба в размер на 11 741 178,95 лв. и годишен корпоративен данък за внасяне в размер на 1 174 117,89 лв.

Актът е оспорен по реда на чл. 152 ДОПК с жалба пред директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място], т.е. в срока по чл. 152, ал. 3 от ДОПК. С решение директорът на дирекция „ОДОП“ е потвърдил обжалвания пред него РА. Така събраните доказателства решаващият орган е отнесъл в подкрепа на изводите на приходните органи, изложени в РА.

В съдебното производство, съгласно нормата на чл.160, ал.2 от ДОПК, съдът преценява законосъобразността и обосноваността на ревизионния акт, като проверява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му. Съдът приема, че обжалвания ревизионен акт е издаден от компетентен орган по приходите, по смисъла на чл.118, ал.2 и чл.119, ал.2 от ДОПК. Спазена е формата по чл.120, ал.1 от ДОПК. От приложените по административната преписка доказателства се установяват обстоятелствата по спазване

процедурата по образуване и развитие на производството пред административния орган. При постановяването на оспорения РА не се констатира допуснати съществени нарушения на процесуалните правила, които да са довели до нарушаване правото на защита на оспорващото дружество.

Ревизията е възложена от компетентен орган съгласно приложените към делото заповеди издадени от директора на ТД на НАП - С.. РА е издаден в предвидената от закона писмена форма. Спазен е и срокът за издаване, както на РА, така и на РД. Задълженото лице е надлежно уведомено за започване на производството и неговото приключване. Съдът не установи да са допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила, които да доведат до незаконосъобразност на оспорения административен акт и съответно неговата отмяна.

Страните не спорят, че заповедта за възлагане на ревизия както и заповедта за нейното изменение са връчени на представляващ ревизираното дружество по електронен път, а срокът на ревизията е спазен.

Материалната и териториална компетентност на издадения РА орган се установи от неоспорената от страните заповед на териториалния директор на ТД на НАП, издадена на основание чл.11, ал.1, т.1 от ЗНАП, във връзка с чл.112, ал.2, т.1 от ДОПК. Същата вмения правомощия по издаване на заповеди за възлагане на ревизии на началник сектор „Ревизии“ – ТД на НАП - С., която е подписала и цитираните заповеди за възлагане на ревизия.

За резултатите от данъчната ревизия е съставен РД при спазване на установения в закона срок (до 14 дни от датата на приключване на ревизията), който надлежно и в срок е връчен на представляващ дружеството – жалбоподател.

В законоустановения срок по чл.117, ал.5 от ДОПК е постъпило възражение срещу доклада. Въз основа на установените с доклада данни, ревизията е приключила с издаване на оспорения РА от органа по приходите. РА е връчен на електронния адрес на дружеството. По изложените съображения съдът приема, че не е допуснато съществено процесуално нарушение, ограничаващо правото на защита на данъчно задълженото лице.

Ревизионният акт е издаден в писмена форма и съдържа предвидените в чл.120, ал.1 от ДОПК задължителни реквизити – името и длъжността на органа, който го издава, номер и дата, данни за ревизираното лице, обхвата на ревизията, извършените действия в ревизионното производство, мотиви за издаването му, разпоредителна част, в която са определени задълженията на ревизираното лице, пред кой орган и в какъв срок може да се обжалва, подпис на органа по приходите, който го е издал. Към оспорения ревизионен акт е приложен и РД, като неразделна негова част. При издаване на ревизионния акт, органът по приходите е спазил процесуалноправните разпоредби на ДОПК и ревизионното производство е приключило в зададения срок.

По материалната законосъобразност на ревизионния акт.

Предметът на оспорване в съдебното производство е сведен до това, дали правомерно е определен за довносяне корпоративен данък за периодите от 01.01.2013 г. до 31.12.2013 г.

Относно определените задължения по ЗКПО.

Срещу констатациите и вменените с РА задължения по ЗКПО жалбоподателят е изложил възражения за незаконосъобразност поради неправилно приложение на чл. 78 във вр. с чл. 16, ал. 3 и ал. 2, т. 3 от ЗКПО.

Съдът приема възраженията на жалбоподателя за неоснователни. Действията на органите по приходите са извършени в съответствие с процесуалните правила на ДОПК, а жалбоподателят не ангажира пред съда доказателства от които да се формира извод, че фактическите констатации в РА по отношение на публичните задължения по ЗКПО не са верни.

В случая съдът приема, че страните спорят по прилагането на закона.

Съвкупната преценка на приобщените по делото доказателства, налагат извод, че фактическите констатации на органите на приходната администрация са истинни, а направените въз основа на тях правни изводи, са съответни на материалния закон, с който са установени корекции за корпоративен данък в размер на в размер на 1 174 117,89 лв. за 2013 г. и лихви за забава в размер на 340 657,39 лв.

Не се констатира нарушение на процесуалния закон, а оспореният административен акт е постановен от надлежно снабден с правомощията за това, материално и териториално компетентен административен орган. Властническото волеизявление е облечено в изискваната от закона писмена форма и е спазена целта, която преследва законът с издаването на актове от категорията на процесния такъв.

С оспорения РА, приходната администрация е приела, че се касае за отклонение от данъчно облагане в чл. 16, ал. 3 от ЗКПО. Съгласно посочената разпоредба, когато чрез привидна сделка се прикрива друга сделка, данъчното задължение се определя при условията на прикритата сделка. В конкретния случай ревизираното лице е сключило с [фирма] споразумение за прихващане на привидни задължения с действителни такива и в резултат погасява дължими дългове, т.е. е налице е прикрито погасяване на действителни задължения чрез привидно прихващане, като със сумата е извършено увеличение на финансовия резултат.

От доказателствата по делото се установи, че ревизираното лице е отчело по дебита на сметка 221 „Инвестиции в дъщерни предприятия“ придобити 12 580 000,00 бр. акции от капитала на [фирма] на стойност 226 440 000,00 лв. Установи се още, че основание за извършените счетоводни записвания представляват два договора, сключени на 03.04.2013 г. между [фирма], в качеството на продавач и [фирма], в качеството на купувач, с предмет покупко – продажба на акции от капитала на [фирма]. Видно от договорите е, че ревизираното лице се задължава единствено да заплати посочената в тях цена, без реално да придобива договореното участие в капитала на

акционерното дружество, а целта на разглежданите договори е да създадат привидно основание за възникване на парично задължение към [фирма], с което да прихване своите реални вземания към него по заемните договори. Освен това прави впечатление, че прехвърлянето на собствеността върху една част от акциите - 4 250 000 бр. е уговорено в бъдеще, докато в конкретния случай ревизираното лице е заприходило като придобити всичките акции от капитала на [фирма]. Въпреки, че е осчетоводило придобиването на акции като инвестиция в дъщерно предприятие, липсват данни, че инвестицията е отчетена съгласно регламентите на приложимия счетоводен стандарт СС 27 - Консолидирани финансови отчети и отчитане на инвестициите в дъщерни предприятия и СС 28 - Отчитане на инвестициите в асоциираните предприятия. Както беше посочено и по-горе от страна на ревизираното лице на са представени никакви доказателства за изпълнена процедура по прехвърляне на акции от [фирма] на [фирма]. Съдът не споделя твърдението на жалбоподателя за липса на изрични разпоредби в ТЗ, свързани с изискване за вписване при прехвърляне на временно удостоверение за налични поименни акции.

По силата на чл. 185, ал. 2 от ТЗ, прехвърлянето на правото на собственост върху ценни книги, в случая поименни акции се извършва чрез джиросване от страна на кредитора на ценната книга и представлява едностранна формална сделка. Установената форма на валидност е писмено волеизявление на кредитора върху гърба на ценната книга или върху прикрепен към нея алонж, когато върху документа има отразени много волеизявления и няма място за повече отбелязвания.

В конкретния случай, джирото от 28.06.2013 г. за прехвърляне на собствеността върху удостоверение №6/29.03.2013 г. за 8 330 000 бр. акции с право на глас от капитала на [фирма] и заложеното джиро от 28.06.2013 г. представляват отделни листа, в които изрично е посочено, че представляват алонж към временното удостоверение №6.

Съгласно чл. 473 от ТЗ заложеното джиро има обезпечителна функция, която се изразява в гарантираната възможност на зложния джиратар да упражнява правата по ценната книга, когато трябва да реализира залога. Обезпеченият кредитор обаче не става титуляр на заложеното вземане - чл. 152 от ЗЗД. Той не придобива правото, материализирано в ценната книга, нито става собственик на самата ценна книга.

В този смисъл съдът споделя извода на ревизиращите, че [фирма] в качеството си на заложен джиратар не би следвало да може да упражнява правата, които му дава притежаването на акциите, каквато уговорка е включена в съдържанието на джирото, защото това право следва да принадлежи единствено на техния титуляр. Не е представено временно удостоверение. Отсъствието на удостоверението на хартиен носител обезсмисля двете джира, приложени от дружеството, защото сами по себе си джирата нямат никакво правно действие без ценната книга, към която се отнасят. Отделно от това,

продавачът изрично е поел ангажимент да съдейства по вписване на извършеното прехвърляне на собствеността на акциите в книгата на акционерите на [фирма]. Такава също не е представена в хода на ревизионното производство, както и в настоящето производство. В Агенция по вписванията не са публикувани документи, от които може да се установи, че [фирма] след 28.06.2013 г. е акционер на [фирма].

Като допълнителен аргумент следва да бъде отбелязано и обстоятелството, че към момента на сключване на договорите за покупко-продажба на акциите [фирма] е свързано лице с [фирма] по смисъла на §1, т. 3, б. „е“ от Допълнителните разпоредби /ДР/ на ДОПК), защото [фирма] е притежател на 500 000 броя акции от капитала на ревизираното лице.

Съдът споделя и изводите на ревизиращите и по отношение на приходите от лихви в размер на 5 315 054,90 лв., начислени от ревизираното лице до 03.04.2013 г. Същите са начислени на база съществуващото вземане от [фирма] по договора за заем от 31.01.2013 г. и анексите към него. 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. Когато впоследствие във връзка със стопанска операция по изречение първо бъдат отчетени счетоводни приходи и разходи, последните не се признават за данъчни цели. За отклонение от данъчно облагане се смята получаването или предоставянето на кредити с лихвен процент, отличаващ се от пазарната лихва към момента на сключване на сделката, включително в случаите на безлихвени заеми или друга временна безвъзмездна финансова помощ, както и опрощаването на кредити или изплащането за своя сметка на кредити, несвързани с дейността, както и когато чрез привидна сделка се прикрива друга сделка, данъчното задължение се определя при условията на прикритата сделка (арг. от чл. 16, ал. 3 и ал. 2, т. 3 от ЗКПО). Правилно е определен договореният лихвен процент в размер на 10% уговорена с договора от 31.01.2011 г., изчислен на база 365 дни в годината. Във връзка с посоченото, правилно органът по приходите е увеличил финансовия резултат в размер на 1 174 117,89 лв.

С оглед крайния изход на делото заявеното от процесуалния представител на ответника искане за присъждане на юрисконсултско възнаграждение е основателно и на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК във вр. с чл. 7, ал. 2, т. 7 от Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, жалбоподателят следва да бъде осъден да заплати в полза на бюджета на ответника сумата от 23 271,18 лв. (двадесет и три хиляди двеста седемдесет и един лв. и 18 ст.), представляваща юрисконсултско възнаграждение.

Воден от изложението и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК, Административен съд София – град, III отделение, 7 – ми състав

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма], ЕИК[ЕИК], срещу РА №Р-22222516005747-091-001/06.02.2017 г., издаден от орган по приходите, потвърден с Решение №1161/21.07.2017 г. на директора на дирекция "ОДОП" -гр. С. при ЦУ на НАП, с който са установени допълнителни задължения за корпоративен данък по ЗКПО в размер на 1 174 117,89 лв. за 2013 г. и лихви за забава в размер на 340 657,39 лв.

ОСЪЖДА [фирма], ЕИК[ЕИК] да заплати на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – [населено място] при Централно управление на Националната агенция за приходите сумата от 23 271,18 лева, представляваща разноски за юрисконсултско възнаграждение.

Решението подлежи на касационно обжалване пред Върховния административен съд на Република България, в четиринадесетдневен срок от връчването му на страните.

СЪДИЯ: