

РЕШЕНИЕ

№ 2907

гр. София, 12.06.2020 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 3 състав,
в публично заседание на 03.02.2020 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Ива Кечева

при участието на секретаря Мариана Велева и при участието на прокурора Куман Куманов, като разгледа дело номер **13465** по описа за **2018** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 203 и сл. от Административно-процесуалния кодекс (АПК) във връзка с чл. 1 от Закона за отговорността на държавата и общините (ЗОДОВ).

Образувано е по предявен иск от [фирма], чрез адв. Д., срещу Национална агенция за приходите /НАП/, с правно основание чл. 1, ал. 1 от ЗОДОВ, за присъждане на обезщетение за претърпени имуществени вреди в общ размер на 1 380 403 лв., заедно със законната лихва, считано от датата на завеждане на исковата молба до окончателното ѝ изплащане.

Ищецът поддържа, че претърпените имуществени вреди са пряка и непосредствена последица от незаконосъобразните действия на органите по приходите, свързани с издаване на РА №[ЕИК]/07.05.2014 г., частично отменен с решение № 2268 от 22.02.2017 г. по адм.дело № 14090/2015 г. по описа на ВАС и се изразяват в понесени разноски от дружеството за такси и комисионни по издаване, обслужване и управление на банкова гаранция с реф. № 961DGI1141881001/07.07.2014 г. за обезпечаване на установените с РА публични задължения на дружеството и разноски за изплатени суми във връзка с получени консултантски и правни услуги в периода на извършване на ревизията и последвалото обжалване на РА. Поддържа се, че РА е отменен по отношение на 65,919 % от цялата начислена сума по него, като претендиращият размер на вредите представлява сбор от всички направени разходи, умножен по процентното отражение на отменената част от акта, приспаднат с

признатите разходи в хода на съдебните производства.

В уточняваща молба от 29.01.2019 г. ищецът заявява, че посочените в исковата молба вреди са в резултат на РА №[ЕИК]/07.05.2014 г., който е отменен по съдебен път по отношение на 65,919 % от цялата начислена сума по него. Така посоченият процент е изчислен въз основа на следните изходящи суми: общата сума на непризнатите данъчни амортизации в размер на 226 397 199,44 лв., от които за клиентска база - 149 239 705,49 лв. и за търговската марка - 77 157 493,50 лв. В процентно съотношение посочените суми, представляват: за клиентската база - 65,919 %; за търговска марка – 34.081%, а твърдените вреди са определени от ищеца след което са приспаднати признатите разходи в хода на съдебните производства в общ размер на 71 500,13 лв. В табличен вид в допълнението към исковата молба са описани поотделно съответните имуществени вреди, датите на възникването им и периодът на търпенето им. Сочи се, че моментът на възникване на имуществените вреди е моментът на заплащане на дължимите възнаграждения по сключените договори за консултантски и правни услуги. Считаните за претърпени имуществени вреди са определени като такива, представляващи направени разходи за банкови комисионни в общ размер на 1 566 230 лв. във връзка с издаването и обслужването на банкова гаранция от [фирма] за сумата от 44 980 000 лв. Останалите имуществени вреди в общ размер на 636 328,34 лв. са във връзка с предоставени консултантски и правни услуги, както следва: 1) заплатени консултантски услуги в размер на 26247,24 лв. по писмо за наемане на данъчни услуги от 29.01.2013 г. с [фирма], 2) заплатени консултантски услуги в размер на 130 316 лв. по писмо за ангажимент от 03.02.2014 г. с [фирма], 3) заплатени консултантски услуги общо в размер на 16 250 евро по договор за консултантски услуги с [фирма], 4) заплатени консултантски услуги в размер на 5500 евро без ДДС по писмо за наемане на консултантски услуги от 08.04.2014 г. с [фирма], 5) заплатени консултантски услуги в размер на 10 000 евро без ДДС по споразумение с [фирма], 6) заплатени консултантски услуги в размер на 10 000 евро без ДДС по писмо за наемане от 31 март 2014 г. с [фирма], 7) заплатени правни съвети в размер на 137 500 евро без ДДС по договор от 07.03.2014 г. с адв. Т. Б., 8) заплатени правни услуги в размер на 6000 евро без ДДС по договор от 28.01.2015 г. със [фирма]; заплатени правни услуги в размер на 40 050 евро без ДДС по договор от 11.05.2015 г. със [фирма] и заплатени разходи в размер на 20 000 евро по допълнително споразумение със [фирма]. Претендира се и присъждане на разноските по делото съгласно списък. Представени са писмени бележки.

Ответната страна – Национална агенция за приходите /НАП/, чрез процесуални представители юрк. К. и юрк. М., в представен по делото на основание чл. 131 от ГПК писмен отговор, оспорва изцяло предявения иск по основание и по размер. Изразява становище, че претендираните вреди, представляващи разноски по обслужване на банкова гаранция, сами по себе си нямат пряка и непосредствена връзка с проведеното ревизионно производство, а представляват комисионни и такси, договорени в рамките на двустранна сделка /съгл. Договор за поемане на кредитни ангажименти по линия за овърдрафт кредит № 220-А.20.11.2012 от 20.11.2012 г. и последвалите го анекси/, в която държавата (в лицето на НАП) не е участвала и не е имала възможност да изрази становище, каквото е възражението за прекомерност, за да отговаря за заплащането им като обезщетение по реда на ЗОДОВ. Посочва още, че разпоредбата на чл. 157, ал. 2 от ДОПК дава право, но не и задължение на длъжника да поиска спиране на изпълнението, и то само на обжалваната по съдебен ред част на РА, като предостави

надлежно обезпечение. Относно претендираното адвокатско възнаграждение в производството по обжалване на РА по административен ред ответната страна се позовава на чл. 161, ал. 1, пр. 1 от ДОПК, като счита, че под „всяка инстанция“ законодателят има предвид всяка съдебна инстанция. Сочи, че приложеният договор за правна помощ от 07.03.2014 г., сключен между ищеца и адв. Б., предхожда датата на връчване на РА /12.06.2014 г./, поради което не може да обоснове извод за пряка и причинно-следствена връзка между платеното възнаграждение и последвалата частична отмяна на акта, т.е. към този момент ищецът не е бил запознат с резултатите от развитото се административно производство, което да обоснове ангажиране на адвокатска защита. Твърди се, че срещу изплатеното възнаграждение по всеки договор, ищецът като възложител е получил уговорената насрещна престация, което само по себе си опровергава твърденията в исковата молба за намаляване на неговия патримониум. Ответникът счита, че не са налице условията на чл. 4 от ЗОДОВ, тъй като направените от ищеца разnosки не са имуществени вреди по смисъла на чл. 17, ал. 6 ДОПК, както и същите не са пряка и непосредствена последица от частично отменения по съдебен ред РА. Моли съда да отхвърли изцяло предявените иски претенции като неоснователни и недоказани, предвид липсата на кумулативно предвидените в чл. 1, ал. 1 ЗОДОВ материалноправни предпоставки, обуславящи отговорността на държавата за вреди, причинени на граждани и юридически лица, както и да отхвърли акцесорния иск за присъждане на лихва. Претендира юрисконсултско възнаграждение. Прави възражение за прекомерност на заплатеното адвокатско възнаграждение от ищеца. Подробни аргументи за неоснователност на исковете излага в писмени бележки.

Прокурорът от Софийска градска прокуратура дава заключение за неоснователност и недоказаност на исковата претенция.

Административен съд София град, I отделение, III състав, като взе предвид изложените от страните доводи и становища и извърши съвкупна преценка на доказателствата, намира за установено следното от фактическа страна:

Не се спори, а това е видно от съобразителната част на РА /л.25 от делото/ и на Решение № 2124/ 01.12.2014г., /л.100/, че спрямо ищеца, тогава с наименование [фирма], е възложена ревизия със ЗВР 1200244/ 20.06.2012г. с обхват, включващ и задължения за корпоративен данък от 01.01.2006г. до 31.12.2008г. /впоследствие е изключен периодът 2008г./; че за констатациите на ревизиращия екип е съставен Ревизионен доклад № 1400022/ 11.02.2014г., срещу който е подадено възражение по чл.117, ал.5 ДОПК вх. № 26 М 4889/ 17.04.2014г. Възприемайки го като неоснователно, компетентният орган издал Ревизионен акт №[ЕИК]/07.05.2014г., с който били установени задължения за довносяне, както следва: - за корпоративен данък в общ размер на 25 679 878,59 лв., заедно с начислени лихви в общ размер на 17 781859,71 лв.; - за данък при източника в общ размер на 25 164,33 лв., заедно с начислени лихви в общ размер на 1 131 020,39 лв.; - за ДДС в общ размер на 1 804,43 лв., заедно с начислени лихви 1 160,98 лв.

Подадена е жалба вх. № 26-М-7780/24.06.2014 г. от дружеството до директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. срещу ревизионния акт в частта, с която:

1. за 2006г. на основание чл.23, ал.3, т.15 ЗКПО /отм./ не е признато декларираното от дружеството намаление на счетоводния финансов резултат със сумата 23058221,71 лв. /посочени от ревизираното лице в увеличение през 2001г. и 2002г./, представляващи

отписани несъбираеми вземания от клиенти с изтекла 5-годишна давност. На същото основание с РА е намален резултатът със сумата 7514002,57 лв., представляваща вземания от клиенти, възникнали през 2003г. и посочени от дружеството в увеличение на резултата през 2003г. и 2004г., а в намаление през 2008г.;

2. за 2007г. на основание чл. 35 и 37 ЗКПО не е признато декларираното от дружеството намаление на СФР със сума 14226895,36 лв., представляваща отписани от РЛ вземания от клиенти с изтекла петгодишна давност, възникнали през 2002г. и посочени в увеличение на резултатите през 2003г. На същото основание с РА е намален финансовият резултат със сумата 4852116,48 лв., представляваща вземания от клиенти, посочени от дружеството в увеличение на резултата през 2004г. и 2005г., а в намаление – през 2009г.;

2. За 2006г. на основание чл.23, ал.2, т.8 ЗКПО /отм./ е увеличен декларираният данъчен финансов резултат със сумата 1 390400,92 лв., за която с РА е установено, че представлява скрито разпределение на печалбата;

3. На основание чл.23, ал.3, т.10а ЗКПО /отм./ е намален декларираният данъчен финансов резултат за 2006г. със сумата 6732450,92 лв., представляваща натрупана загуба от минали години, която РЛ е приспаднало от декларирания за 2007г. данъчен финансов резултат (ДФР);

4. за 2007г. на основание чл.54, ал.1 ЗКПО вр. чл.49, ал.1 ЗКПО и §6, ал.2, т.1 ПЗР на ЗКПО е увеличен декларираният данъчен финансов резултат със сумата 226 397 199,44 лв., представляващи данъчни амортизационни отчисления за дълготрайни нематериални активи „търговска марка“ и „клиентска база“.

С РА, в обжалваната част, в резултат на корекциите по т.1-4, са установени допълнителни задължения за корпоративен данък в размер на 25 663 459,99 лв. за 2006г. и 2007г., данък при източника в размер на 2 394,19 лв. за 2006г. и 2007г. и лихви за забава в размер на 18401702,18 лв.

С решение № 2124/01.12.2014 г. директорът на дирекция ОДОП С. е изменил ревизионен акт №[ЕИК]/07.05.2014 г., издаден от орган по приходите в ТД на НАП С., в частта на установени задължения по ЗКПО, като за 2006 г. е определен нулев размер, а за 2007 г. е определен данък в размер на 38 354 651,09 лв., като на основание чл. 175, ал. 2, т. 3 от ДОПК е начислена лихва за данък върху източника за 2006 г. в размер на 398 592,05 лв. В останалата част РА е потвърден.

Подадена е жалба с вх. № 53-00-327/13.12.2014 г. до Административен съд София-град срещу РА, в потвърдената по административен ред част. С решение № 6463/26.10.2015 г., постановено по адм.д. № 104/2015 г. на АССГ, ревизионен акт №[ЕИК]/07.05.2014 г. е отменен в обжалваните му части изцяло. Срещу решението е подадена касационна жалба до Върховния административен съд, по която е образувано адм. д. № 14090/2015 г. С решение № 2268/22.02.2017 г., постановено по делото, Върховният административен съд е приел, че обжалваното решение е правилно постановено в частта, с която РА е отменен относно установени задължения, погасени по давност за данък при източника по чл. 34 от ЗКПО /отм./ за периода 01.01.2006г. -31.12.2006г. в размер на 1879,19 лева, лихви за просрочие по чл.175, ал.2, т.3 ДОПК в размер на 463 218,80 лв. /намалени с решението на ОДОП на 398 592,05 лв./ и данък по чл.195 от ЗКПО за периода 01.01.2007г. - 30.09.2007г. в размер на 515 лв. и лихви за просрочие по чл.175, ал.2, т.3 ДОПК в размер на 167 939,14 лв., както и относно начислените амортизации върху актива клиентска база в размер на 149 239 705,49 лв., ведно със съответните лихви за просрочие върху допълнително

определения в тази връзка корпоративен данък. Решението е отменено и вместо него е постановено отхвърляне на жалбата срещу ревизионния акт, в частта на непризнатите амортизации за актива „търговска марка“ в размер на 77 157 493,50 лв. и съответната лихва за просрочие върху допълнително определения в тази връзка корпоративен данък за периода 01.01.2007г. - 31.12.2007 г.

Не се оспорва от ответника процентното съотношение между отменената и потвърдената част от Ревизионен акт №[ЕИК]/07.05.2014г., посочено от ищеца. Установява се, че посочените 65,919 % от установените с РА задължения, представляват отменени задължения, установени във връзка с актива клиентска база и съответно отменени по съдебен път, а не всички отменени задължения, които са в по-голям размер. Касае се до 65,919% от общия размер на установените задължения в резултат на непризнати амортизации за клиентска база и търговска марка.

За гарантиране на данъчните задължения на [фирма], установени с Ревизионен акт №[ЕИК]/ 07.05.2014г., общо в размер на 44 514 635,26 лв., в т.ч. главница 25 665 854,18 лв. и лихви 18 848 781,08 лв., е издадена банкова гаранция от 07.07.2014 г. (реф. № 961DGI1141881001/07.07.2014 г.), с която ТБ [фирма] неотменяемо и безусловно се е задължила да изплати към НАП всяка сума в максимален размер общо до 44 520 000 лв. Към банковата гаранция са издадени общо пет промени, както следва: с Промяна №1/28.05.2015 г. сумата по гаранцията е намалена с 1 020 000 лв.; с Промяна №2/24.06.2016 г. сумата по гаранцията е увеличена с 500 000 лв.; с Промяна № 3/02.11.2016 г. сумата по гаранцията е увеличена с 200 000 лв.; с Промяна № 4/06.12.2016 г. сумата по гаранцията е увеличена с 400 000 лв. и с Промяна № 5/01.02.2017 г. сумата по гаранцията е увеличена с 380 000 лв., като е гарантирана сумата в максимален размер на 44 980 000 лв. Предоставената банкова гаранция е във връзка със сключен договор за поемане на кредитни ангажименти по линия за овърдрафт кредит № 220-А.20.11.2012 г. и Анекс №3/26.06.2014 г., с който банката е поела кредитен ангажимент за плащане към НАП за сума в размер на 47 000 000 лв. Във връзка с разносните по издаването и обслужването на банковата гаранция по делото е представено удостоверение с изх. № 737-64-013705/11.10.2018 г. /л.232/, с което [фирма] е удостоверила, че по банкова гаранция с реф. № 961DGI1141881001/07.07.2014 г., издадена във връзка с гарантиране на задълженията на М. ЕАД, установени с РА №[ЕИК]/07.05.2014 г., банката е начислила и събрала периодични комисионни за периода от 07.07.2014 г. до 07.03.2017 г. включително в общ размер на 1 566 230 лв. Именно върху тази сума, изплатена за банкови комисионни, ищецът основава част от исковата си претенция.

Във връзка с останалите претърпени имуществени вреди в общ размер на 636 328,34 лв. за ползвани консултантски и правни услуги, ищецът е представил следните доказателства:

Относно заплатени консултантски услуги в размер на 26 247,24 лв. на [фирма], е представено писмо за наемане на данъчни услуги от 29 януари 2013 г., с което се потвърждава ангажимент на [фирма] да предоставя данъчни услуги на [фирма]. Обхватът на услугите е определен като данъчни съвети относно текущата данъчна проверка, като е посочено, че ще бъде съдействано на М. да изготви отговори на въпросите до данъчните власти въз основа на предоставените от дружеството данни за съответния доставчик на услугата - „Т. А.” АГ. Съгласно общите бележки на писмото потенциалните проблеми, които могат да възникнат по отношение на искането на данъчните органи, са съсредоточени върху доказването на справедливия

пазарен размер на възнаграждението, разпределяно на М. по договор за управление, сключен с „Т. А.“ АГ. Данъчните съвети съгласно съдържанието на писмото ще се състоят в подпомагане събирането на информация чрез комуникиране и направляване на австрийския екип при предоставянето на съответната искана информация, анализиране на структурата на разходите, натрупани от австрийските доставчици на услуги за периода 2006 г. – 2011 г. и логиката на тяхното разпределение/неразпределение за дружествата от групата, анализиране на ключовете за разпределение и цялостната политика за разпределение на разходите на групата, прилагана в периода 2006 г. – 2011 г. от гледна точка на изискванията и насоките на българското трансферно ценообразуване, съдействие за изготвяне на отговорите до данъчните органи въз основа на обяснения и подкрепящата документация, предоставена от М. и „Т. А.“ АГ, събиране на предоставената документация, така че тя да се използва като доказателство за изготвяне на отговора, преглеждане на проекта с обясненията, разчетите и другите резултати за данъчните органи, подготвяни от екипа на М..

За извършените услуги е издадена фактура № [ЕГН] от 30.04.2013 г. на стойност 26 247, 24 лв. (без ДДС), по която е извършено плащане съгласно представено преводно нареждане от 17.05.2013 г.

Относно заплатени консултантски услуги в размер на 130 316 лв. на [фирма], е представено писмо за ангажимент за данъчни услуги от 3 февруари 2014 г., с което се потвърждава задължението на [фирма] да предостави данъчни услуги на [фирма]. Относно обхвата на услугите е отразено, че М. е получило предварителен данъчен **ревизионен** доклад № 1400022/11.02.2014 г., издаден по отношение на финансовите задължения на дружеството, оценени съгласно разпоредбите на ЗКПО за периода, приключил на 31 декември 2007 г. Обхватът на услугите съгласно писмото е данъчно съдействие във връзка с данъчния одит за периода, приключил на 31 декември 2007 г. Съгласно писмото данъчните услуги ще включват изготвяне на аргументи и проект на възражение срещу констатациите на предварителния ревизионен доклад № 1400022/11.02.2014 г., изготвяне на аргументи и проект на жалба срещу окончателния данъчен ревизионен акт, изготвяне на аргументи срещу решението на по-висшите данъчни органи, издадено в резултат на обжалването на данъчния ревизионен акт, изготвяне на аргументи срещу решението на първоинстанционния съд, участие в срещи и дискусии. За извършените услуги са издадени следните фактури № [ЕГН] от 13.03.2015 г. на стойност 55 076,17 лв. (без ДДС), № [ЕГН] от 30.09.2014 г. на стойност 38 940,58 лв. (без ДДС), № [ЕГН] на стойност 23 822,01 лв. (без ДДС) и № [ЕГН] от 19.05.2014 г. на стойност 12 478,20 лв. (без ДДС). Сумите по фактурите са наредени по банков път, в доказателство на което са представени: преводно нареждане от 09.04.2015 г. за сумата от 66 091,40 лв., преводно нареждане от 09.10.2014 г. за сумата от 50 014,49 лв., преводно нареждане от 17.06.2014 г. за сумата от 14 973,84 лв. и преводно нареждане от 12.06.2014 г. за сумата от 28 586,41 лв.

Относно заплатени консултантски услуги общо в размер на 16 250 евро е представено писмо за наемане относно договорени процедури от 14 април 2014 г., с което [фирма] потвърждава, че ще извърши процедурите, посочени в раздел „договорени процедури“, изразяващи се в планиране на срещи на

[фирма] и други консултанти, проучване на националното законодателство, МСФО и друга професионална литература, проучване на кореспонденцията с данъчните власти, включително предишни писма относно сделки от 2004 г. – 2005 г., както и данъчните актове по отношение на корпоративното подоходно облагане към 31.12.2005 г., изготвяне на доклад, включително заключения относно приложимите международни счетоводни стандарти в България за периода 2004 г. – 2006 г. и правата на дружеството да признава нематериални активи като клиентска база и търговска марка съгласно приложимите международни счетоводни стандарти в България по време на двете бизнес комбинации. Сроковете на ангажимента са определени на два етапа – етап 1 до 22 април 2014 г. и етап 2 до 10 май 2014 г. За извършените услуги е представен доклад от 15.05.2014 г., в който са изложени приложими счетоводни принципи за извършените сделки през 2004 г. и 2005 г. и е изведено заключение, че дружеството правилно е признало нематериални активи, включително клиентска база и търговска марка. За извършените услуги е издадена фактура № [ЕГН] от 14.05.2014 г. на стойност 31 782,24 лв. (без ДДС) и преводно нареждане от 12.06.2014 г. за сумата от 38 138,69 лв. Относно заплатени консултантски услуги в размер на 5500 евро без ДДС е представено писмо за наемане на консултантски услуги от 08.04.2014 г., потвърждаващо ангажимента на KPMG България за предоставяне на консултантски услуги на [фирма] във връзка със счетоводното третиране на две бизнес комбинации. Първата бизнес комбинация е свързана с обстоятелството, че на 6 юли 2004 г. [фирма] придобива 100% от акционерния капитал на [фирма], като при придобиването на нетните активи на [фирма], [фирма] признава репутация в размер на разликата между покупната цена и придобитите нетни активи на [фирма]. На 3 септември 2004 г. [фирма] се влива в [фирма], което впоследствие се преименува на [фирма], като това дружество е правопреемник на [фирма]. Към 30 септември 2004 г. репутацията е определена условно, тъй като не е направено разпределение по справедлива пазарна стойност на придобитите активи и пасиви. В рамките на разрешените 12-месечен период след придобиването и след получен доклад за справедлива пазарна оценка е извършено разпределение на справедливата пазарна стойност на придобитите активи и пасиви. В резултат на това стойността на репутацията е коригирана (намалена) съответно. Направени са и корекции в стойността на съществуващите материални и нематериални активи и пасиви, като значителна част от стойността на първоначално призната репутация е била разпределена на два нови актива, признати в резултат на бизнес комбинациите клиентска база и търговско име. Втората бизнес комбинация е свързана с обстоятелството, че на 12 юли 2005 г. ТАГ – Тел придобива 100% от акционерния капитал на [фирма], като съгласно разпоредбите на МФСО 3 в рамките на разрешените 12-месечен период първоначално определената репутация е била приписана на идентифицираните активи, пасиви и условни задължения въз основа на независима оценка. На 1 ноември 2005 г. [фирма] се влива в [фирма], [фирма] престава да съществува, а [фирма] е преименувано на [фирма]. При второто сливане са били направени и някои корекции в стойността на активите в самостоятелните сметки на

продължаващата да съществува компания, като една от основните корекции е увеличаването на стойността на репутацията, за да се отразят последствията от второто придобиване. За извършените услуги е представен доклад за счетоводен съвет, изготвен на 19.05.2014 г., в който са дадени отговори на поставените въпроси, кои са приложимите МСС в България за периода 2004 – 2006 и има ли дружеството право да признава нематериални активи като клиентска база и търговска марка. Приложени са фактура № [ЕГН] от 20.05.2014 г. на стойност 10 757,07 лв. (без ДДС) и преводно нареждане от 30.05.2014 г. за сумата от 12 908, 48 лв.

Относно заплатени консултантски услуги в размер на 10 000 евро без ДДС, е представено споразумение с [фирма], имащо за цел предоставяне на услуги, свързани със счетоводно съдействие в сферата на тълкуването на счетоводни стандарти и практики, идентифициране на съответните съществуващи авторитетни насоки или литература, вземане на становище по предварително поставени въпроси. В обхвата на услугите е посочено, че счетоводното съдействие е по въпросите какви са били приложимите международни стандарти, формиращи законовата рамка на отчетност в България в периода 2004 – 2006 и допустимо ли е да се признаят нематериални активи, като например клиентска база и търговска марка в бизнес комбинация. За резултатите от извършената услуга е представен отговор от 30.04.2014 г., в който се посочва кои са приложимите счетоводни стандарти за финансово отчитане в България за периода 2004-2006г. и позволено ли е да се признават нематериални активи като клиентска база и търговска марка при бизнес комбинации. Приложена е фактура № [ЕГН]/30.04.2014 г. на стойност 19 558,30 лв. (без ДДС) и предмет услуга съгласно договор.

Относно заплатени консултантски услуги в размер на 10 000 евро е представено писмо за наемане от 31 март 2014 г., с което се потвърждава ангажимента на [фирма] към [фирма] за предоставяне на счетоводни консултации. Услугите, които ще бъдат предоставени съобразно съдържанието на писмото за наемане, се изразяват в разбирането на консултанта за приложимите международни счетоводни стандарти в България за периода 2004 г. – 2006 г. по отношение на сделките, извършени през този период, потвърждение на това дали дружеството има право да признае нематериални активи като клиентска база и търговска марка съгласно приложимите международни счетоводни стандарти в България по време на двете бизнес комбинации. За резултатите от възложените консултантски услуги е приложено писмо със счетоводни съвети от 30.04.2014 г. В същото е посочено, че във връзка със сключения договор от 9.04.2014 г. е даден отговор на въпросите, кои са приложимите счетоводни стандарти за финансово отчитане в България за периода 2004-2006 и позволено ли е да се признават нематериални активи като клиентска база и търговска марка при бизнес комбинации. Представени са фактура № [ЕГН] от 15.04.2014 г. на стойност 9779, 15 лв. (без ДДС) и фактура № [ЕГН] от 11.04.2014 г. на стойност 9779,15 лв. Към фактурите е приложено преводно нареждане от 13.05.2014 г. за сумата от 11 734, 98 лв.

Относно заплатени правни съвети в размер на 137 500 евро без ДДС по договор за правна помощ с адв. Т. Б. от 07.03.2014 г. е представен договор, по

силата на който адвокатът предоставя правни съвети на клиента по отношение на данъчната проверка, започнала на 20.06.2012г., изменена с допълнителни разпореждания, последното от 21.01.2014г., като му съдейства за формулиране на стратегия за най-добра защита; подпомага го при всяко оспорване пред административните органи; е на разположение и участва в срещи с висшето ръководство на клиента; по искане на клиента участва в срещи с български данъчни органи. Предоставянето на правни съвети е до настъпване на по-късното от издаването на РА или ако клиентът оспори РА пред административните органи – до приключване на процедурите пред тези органи. Съгласно чл. 4 от договора страните се съгласяват, че най-същественният въпрос за клиента при данъчната проверка е, че данъчните власти не признават данъчната амортизация на клиентската база и марка. Уговорено е още, че в случай че не възникне никаква данъчна отговорност за клиента по предмета на проверката в издадения ревизионен акт или в случай, че възникне такава данъчна отговорност, но е отхвърлена в решението на съответните български административни органи след оспорване на клиента на издадения РА, тогава адвокатът има право на възнаграждение за успех в размер на 137 500 евро без ДДС, което се заплаща незабавно след уведомление на адвоката. Представена е фактура №[ЕИК]/04.06.2014 г. с предмет съгл. договор за юридически услуги от 07.03.2014 г. за сумата от 268 926,63 лв. без ДДС и преводно нареждане от 09.06.2014 г., с което е платена сумата от 322 711,96 лв. по банков път.

Относно заплатени правни услуги в размер на 6000 евро без ДДС, е представен по договор от 28.01.2015 г. със [фирма], с предмет преглед и анализ на документацията, свързана с ревизионно производство по издаден ДРА №[ЕИК]/07.05.2014 и изготвяне на становище по констатациите в цитирания РА.

Относно заплатени правни услуги в размер на 40 050 евро без ДДС е представен договор от 11.05.2015 г. със [фирма]. Предметът на договора е посочен в чл. 1 и същият обхваща 1) участие в екипа по изготвяне на ефективна защита в съдебното производство по адм.д. № 104/2015 г. във връзка с ревизионното производство по данъчен ревизионен акт №[ЕИК]/07.05.2014 г., 2) предоставяне на аргументирани писмени становища, доклади, анализи и други експертни консултации по предмета и прилагането на ДОПК във връзка с открито данъчно производство по заповеди № 1400033/17.02.2014 г., 1400152/15.05.2014 г., 1400215/11.07.2014 г., Р-29-1400033-020-006/17.03.2015 г., обхващащо периода от 01.01.2008 г. до 31.12.2008 г., 3) предоставяне на консултации, анализи и писмени становища по предмета и прилагането на ДОПК във връзка с открито данъчно ревизионно производство по заповед № Р-29002915001750, обхващащо периода от 01.01.2009 г. до 31.12.2009 г., Р-29002915001791-020-001/20.03.2015 г., обхващащо периода от 01.01.2010 г. до 31.12.2010 г., по отношение на данъчното третиране на двата спорни актива - търговска марка и клиентска база, като услугите по тази точка се предоставят както по време на ревизионното производство, така и в съответните производства при евентуалното обжалване на ревизионния акт по административен и съдебен ред. За услугите по т. 1) е предвидено

възнаграждение в размер на левовата равностойност на 40 050 евро. За услугите по т. 2) е предвидено възнаграждение само в случай на издаден данъчен ревизионен акт за периода от 01.01.2008 г. до 31.12.2008 г., отнасящ се до данъчното третиране на нематериални дълготрайни активи – търговска марка и клиентска база, и последваща жалба на възложителя – при постигнато окончателно положително решение на съответния административен орган в полза на възложителя или при постигнато окончателно положително съдебно решение на втора инстанция от възложителя след обжалване по съдебен ред. За услугите по т. 3) в случай на издадени ревизионни актове за периода от 01.01.2009 г. до 31.12.2009 г. и за периода от 01.01.2010 г. до 31.12.2012 г., отнасящи се до данъчното третиране на нематериални дълготрайни активи (търговска марка и клиентска база) е предвидено възнаграждение само при постигнати окончателни положителни решения на съответния административен орган в полза на възложителя след обжалване на ревизионния акт по административен ред (ако решенията са положителни за целия размер на единия или на двата актива), или при постигнати окончателни положителни съдебни решения на втора инстанция в полза на възложителя след обжалване по съдебен ред на всеки един ревизионен акт – 1.5% от признатия потенциален материален интерес. В чл. 2.1.2 е предвидено допълнително възнаграждение за услугите по т. 1 при постигнато окончателно положително съдебно решение на втора инстанция по ревизионен акт №[ЕИК]/07.05.2014 г. – 1.5% от признатия материален интерес. Подобно възнаграждение е предвидено и за случаите на постигнато окончателно положително решение по ревизионните актове, с които се определят задължения за периодите 2008 г., 2009 г., съответно 2010 г. – 2012 г. От представените по делото доказателства се установява, че с допълнително споразумение е договорено допълнително възнаграждение в размер на 20 000 евро без ДДС, като е посочено, че същото е част от възнаграждението по т. 2 от договора и ще бъде приспаданото от него (това възнаграждение се установява от събраните по делото доказателства, че е било изплатено по фактура № 1512 от 11.12.2015 г.).

На 10.12.2015 между [фирма] и [фирма] е сключено допълнително споразумение № 1 от 10.12.2015 г., съдържащо волята на страните за промяна в предмета и възнаграждението, а именно уговорено е консултантът да изготви пълен сравнителен анализ на практиките във връзка с амортизиране на търговска марка и клиентска база, съотнесено към периода 2008 – 2011, независимо че за тези периоди производството към момента е спряно. За предоставените услуги е договорено възнаграждение в размер на 20 000 евро без ДДС, което ще бъде приспаданото от възнаграждението, уговорено в договор от 11.05.2015 г.

В изпълнение на услугата е представено становище относно ревизионно производство по РА №[ЕИК]/07.05.2014 г., в което се съдържа професионалното мнение по прилагането на ЗКПО за 2007 г. в конкретната фактическа ситуация по казуса. За извършените услуги са издадени следните фактури: № [ЕГН] от 11.05.2015 г. на стойност 39 165, 49 лв. без ДДС, с предмет 50% възнаграждение по чл. 2.1.1. от договор; фактура № [ЕГН] от 28.05.2015 г. на стойност 39 165, 49 лв., с предмет второ възнаграждение по

чл. 2.1.1 от договор от 11.05.2015 г.; фактура № [ЕГН] от 11.12.2015 г. на стойност 39 116, 60 лв., с предмет консулт. услуга по доп. Споразумение № 1 към споразумение от 11.05.2015 г. Във връзка с извършеното плащане по цитираните фактури са приложени: платежно нареждане от 18.12.2015 г. за сумата от 56 327, 90 лв., платежно нареждане от 05.06.2015 г. за сумата от 46 998, 59 лв. и платежно нареждане от 14.05.2015 г. за сумата от 46 998, 59 лв.

По делото е изслушана и приета, като неоспорена от страните, съдебно-икономическа експертиза, изготвена от вещо лице Ю. Я., която съдът кредитира като компетентно и обективно изготвена, даваща подробен отговор на поставените въпроси. Проверените от вещото лице в счетоводството на [фирма] документи са представени по делото под опис.

Експертизата съдържа подробен анализ и описание на всички заплатени от ищеца възнаграждения за банкови комисионни, консултантски и правни услуги. Въз основа на извършената проверка на документи, предоставени от счетоводството на ищеца /справки относно паричните наличности/, експертизата е констатирала, че към датата на издаване на РА №[ЕИК]/07.05.2014 г., нетната парична експозиция на Дружеството е отрицателна величина в размер на 80 391 947,93 лв. и същото не е било в състояние да предостави обезпечение в пари в размер на 44 520 000,00 лв. за период от 32 месеца вместо безусловната и неотменима банкова гаранция.

В заключението са разгледани разходите по лихви за кредити, които дружеството би понесло в периода 07.07.2014г. – 03.02.2017г., ако бе сключило такива договори с [фирма] /2527920 лв./, с [фирма] /2819155 лв./ и [фирма] /12138675 лв./.

Вещото лице е посочило, че не може с точност да се определи балансовата стойност на недвижимите имоти и движимите вещи, собственост на [фирма] към датата на РА №[ЕИК]/ 07.05.2014 г. поради невъзможност за извличане на счетоводна справка от САП към определена дата. Стойността на ликвидните и изискуеми вземания, които [фирма] е имало от трети лица за анализирания период, са както следва: - към 30.04.2014 г. общо в размер на 13 101 984,24 лв.; - към 31.05.2014 г. общо в размер на 18 829 117,33 лв. Стойността на паричните средства на [фирма] по банкови сметки и в брой към 07.05.2014 г. е общо в размер на 80 391 947,93 лв.

В съдебно заседание вещото лице пояснява, че договорите за консултантски услуги и фактурите по тях обхващат не само процесния ревизионен акт, а още 3 или 4, което прави невъзможно съотнасянето им към него.

Въз основа на така установеното от фактическа страна настоящият съдебен състав направи следните правни изводи:

Предявените иски са процесуално допустими - твърдят се имуществени вреди от частично отменен ревизионен акт, издаден от орган, принадлежащ към структурата на ответника. Спазена е разпоредбата на чл.205 от АПК, съгласно която искът е предявен срещу юридическото лице, представлявано от органа, от чийто частично незаконосъобразен РА са причинени вредите. В случая това е Националната агенция по приходите, която по силата на чл.2, ал.2 от ЗНАП е юридическо лице на бюджетна издръжка.

Съгласно чл.1, ал.1 от ЗОДОВ държавата и общините отговарят за вредите, причинени на граждани и юридически лица от незаконосъобразни актове,

действия или бездействия на техни органи и длъжностни лица при или по повод изпълнение на административна дейност. За да възникне отговорност за дейност на приходната администрация, предвидена в чл.1, ал.1 от ЗОДОВ и чл.17, ал.6 ДОПК, следва да са налице трите елемента от правопораждащия фактически състав: 1. незаконосъобразен акт, действие или бездействие; 2. имуществени или неимуществени вреди и 3. пряка причинна връзка между тях. Отговорността е безвиновна - съгласно чл.4 от ЗОДОВ държавата дължи обезщетение за всички имуществени и неимуществени вреди, които са пряка и непосредствена последица от увреждането, независимо от това дали са причинени виновно от длъжностното лице.

С аргумент от чл.154, ал.1 от ГПК, вр. чл.144 от АПК в тежест на ищеца е да проведе пълно и главно доказване на всички елементи от фактическия състав на предявения от него иск, а на съда - да приеме за ненастъпили тези правни последици, чийто юридически факт е останал недоказан. Липсата на който и да е от елементите на фактическия състав на предявения иск обуславя неговата неоснователност.

Правото на обезщетение възниква за вредите, които са пряка и непосредствена последица от увреждането – чл.4 от ЗОДОВ. Преки са вредите, които се намират в причинна връзка с противоправното поведение, а непосредствени – следващите по време и място неправомерния резултат.

Първата предпоставка от фактическия състав на отговорността по чл.1 от ЗОДОВ е налице – РА №[ЕИК]/ 07.05.2014г. е частично отменен като незаконосъобразен с решение № 2268/ 22.02.2017г., постановено по адм. дело № 14090/ 2015г. по описа на ВАС.

Ищецът извежда претенцията си за обезвреда, разграничавайки два вида имуществени загуби - разноски за издаване и поддържане на банкова гаранция за спиране на изпълнението на ревизионния акт, както и разходи за консултантски услуги. Реалното извършване на тези разходи от ищеца не се оспорва от приходната администрация.

Спорът по делото е налице ли е третият елемент от фактическия състав на отговорността по чл.1 ЗОДОВ – налице ли е пряка причинна обусловеност между частичната отмяна на акта и разходите, с които е намаляло имуществото на [фирма].

Разноски по издаване и поддържане на банкова гаранция реф. № 961DGI1141881001/07.07.2014 г.:

По силата на чл. 209, ал. 1, т. 2 ДОПК и чл. 153, ал. 1 от кодекса ревизионният акт подлежи на предварително изпълнение независимо дали е обжалван. Към датата на издаването – 07.05.2015г., РА №[ЕИК] представлява изпълнително основание и ищецът е длъжник за установените с него задължения в тяхната цялост. Възможностите за спиране на изпълнението на ревизионния акт се съдържат в разпоредбите на чл.153, ал.2-7 ДОПК. Спиране на изпълнението се извършва по искане на жалбоподателя, подадено до органа, компетентен да разгледа жалбата, въз основа на доказателства за направено обезпечение в размера на главницата и лихвите към датата на подаване на искането, а в случаите, когато не е наложено обезпечение, искането трябва да съдържа предложение за обезпечение в същия размер. Задължение за спиране на изпълнението възниква за

решаващия орган само в три хипотези – чл.153, ал.4 ДОПК: ако представеното обезпечение е в пари, безусловна и неотменяема банкова гаранция или държавни ценни книжа и е в горепосочения размер. В останалите случаи решаващият орган е овластен да извърши преценка на представеното, съответно наложено обезпечение и може да спре изпълнението, като задължи компетентния публичен изпълнител да наложи обезпечителни мерки върху предложеното като обезпечение имущество. Следователно разграничават се две хипотези, при които административният решаващ орган/ съдът, може да постанови спиране на изпълнението на РА: първата е когато обезпечението е в пари, в безусловна и неотменяема банкова гаранция или в държавни ценни книжа и втората, при която съобразно предложеното обезпечение компетентният орган /съдът/ извършват преценка дали по състав, стойност и ликвидност предложеното като обезпечение имущество е съответно на размера на задължението като съвкупност от главница и лихви.

В разглеждания случай дружеството-ищец безспорно е направило своя избор да предложи на органа банкова гаранция. Но този негов избор, както се посочи, е ограничен до три хипотези – или да плати задължението /пари/, или да поиска банка да гарантира изплащането му пред приходната администрация, или да предостави държавни ценни книжа. Нещо повече – изборът на задълженото по РА лице не може да се реализира без участието на насрещен орган – решаващ административен или съд. Поради това концепцията за свобода на избора на засегнатия от /частично/ незаконосъобразен административен акт субект дали да плати задължението по него или да го обезпечи /по един от трите способа/ не може да бъде подкрепена. Обратна теза не произтича от решенията на СЕС, съдържащи аналогични мотиви - решение на Съда от 13 декември 2018 г. по съединени дела C-138/17 и C-146/17, решение на Съда от 28 февруари 2013 г. по дело C-460/09, решение на Съда от 15 октомври 2019 г. по съединени дела C-447/17 и C-479/17, решение на Съда от 13 декември 2018 г. по дело C-150/17, решение на Съда от 13 декември 2018 г. по съединени дела C-174/17 и C-222/17, решение на Съда от 10 януари 2017 г. по дело T-577/14. Касае се за производства по чл. 340 ДФЕС, а в мотивите на посочените решения, Съдът е приел, че когато решение, налагащо заплащането на глоба се придружава от възможност за учредяване на гаранция, предназначена да обезпечи това плащане и лихвата за забава, докато се изчаква изходът от производството по обжалване на това решение, вредата, изразяваща се в разходите във връзка с гаранцията, произтича не от това решение, а от самия избор на заинтересованото лице да учреди гаранция, а не да изпълни незабавно задължението за връщане (т. 118 от решение на Съда от 28 февруари 2013 г. по дело C-460/09). Настоящият съдебен състав счита, че разгледаните в горепосочените производства пред СЕС факти се различават от тези, установени в настоящото производство – претендира се обезщетение за вреди, за които се твърди, че са настъпили в резултат на решения на Комисията – решения за връщане на субсидии и за налагане на глоба, които изцяло се различават като резултат и действие спрямо ревизионния акт, с който са установени допълнителни данъчни задължения на ищеца. На следващо място, ищите в производствата пред СЕС, респ. пред Общия съд,

обосновават настъпването на част от твърдените вреди с разглеждане на жалбите срещу актовете на ЕК от Общия съд извън разумния срок, които твърдения са отчетени от СЕС при преценката за наличие на пряка причинна връзка между вредите и незаконосъобразните актове. Така в т. 31 от решение от 13 декември 2018 г. по съединени дела С-138/17 и С-146/17, СЕС посочва, че нарушението на разумния срок за произнасяне по дела Т-72/06 и Т-79/06 не може да бъде основната причина за настъпване на вредата, претърпяна от G. поради плащането на разноските по банковата гаранция през периода след надхвърляне на този срок. Подбони твърдения в настоящото производство не са налице. Прилагането на разбирането на СЕС, посочено по-горе, без оглед на конкретните факти по делото и приложимото национално законодателство, би означавало реципрочно, че ако задълженият субект избере да плати задължението вместо да го обезпечи, той би бил лишен от право на обезвреда, каквато не е целта нито на ЗОДОВ, нито на чл.340 ДФЕС.

В разглеждания случай се установява пряка причинно-следствена връзка между разходите по банковата гаранция, платени от ищеца и частично незаконосъобразния ревизионен акт, тъй като договора за същата не би бил сключен, в случай че ревизионният не бе издаден. След като законодателят императивно е регламентирал три хипотези, при осъществяване на всяка от които изпълнението на РА се спира, то следва да се признае правото на лицето, да получи обезщетение при отмяна на акта, за обезпечаване на чието изпълнение е направило разноски именно в изпълнение на закона. Противното схващане би означавало, че правото на ревизираното лице да предложи една от обезпечителните мерки по чл.153, ал.4 ДОПК, макар и ограничено от закона, прекъсва причинно-следствената връзка между РА и разходите за обезпечаването му, респ. лишава ищеца от право на обезщетение независимо от вида на предложеното обезпечение. След като законодателят е регламентирал три хипотези за спиране предварителното изпълнение на РА, то обосноваван се явява изводът, че заплатените разходи за банкова гаранция представляват пряка последица от този акт, тъй като закономерно произтичат в резултат на издаването му. В тази насока са мотивите на реш. по адм. дело № 7534/ 2019г. на ВАС, постановено по сходен случай, в което е прието следното: „...законодателят е дал възможност за избор при обезпечаване на вземането. Макар, че разпоредбата на чл. 121а, ал. 3 от ДОПК дава възможност на избор, тя по същество ограничава това право до две хипотези – пари или безусловна и неотменяема банкова гаранция. В този смисъл дружеството е ограничено от нормите на закона, какво обезпечение да предложи за замяна и изборът му да представи банкова гаранция не може да се приеме като злоупотреба с права“. В същия смисъл е и реш. по адм. дело № 3929/ 2018г. на ВАС. В тази връзка следва да се посочи, че към датата на сключване на договора за банкова гаранция ищецът не е знаел и не е могъл да предвиди какъв ще бъде изходът от обжалване на РА, като при отхвърляне на жалбата, дружеството не би могло да претендира обезщетение по реда на ЗОДОВ за вредите, представляващи разноски за банкова гаранция. Следователно не може да се приеме, че е налице злоупотреба с право.

Не се споделя от настоящия съдебен състав становището на ответника, че

НАП не следва да отговаря по реда на ЗОДОВ, тъй като банковата гаранция представлява двустранна сделка, в която НАП не е участвала и не е могла да изрази становище. Размерът на претърпените имуществени вреди се определя въз основа на ангажираните доказателства, а не съобразно волята и преценката на ответника. Същевременно по делото не са ангажирани доказателства, че разходите по банковата гаранция са договорени недобросъвестно или че е налице различие от пазарните равнища на този вид разноски.

В допълнение на гореизложеното, следва да се посочи, че останалите хипотези, при наличие на които ДОПК допуска спиране на изпълнението на РА не задължават компетентния орган да постанови такова спиране. Както правилно се посочва от ответника, съдът в настоящото производство не е оправомощен да контролира целесъобразността на предложеното от ищеца обезпечение. В този смисъл ненужно е обсъждането на възможността за налагане на друг вид обезпечение, съответно на размера на разходите за всеки вид обезпечение. След като законодателят е предоставил правото на длъжника да избере коя обезпечителна мярка да предложи, то следва че е предоставил възможност да действа по целесъобразност и според търговските си интереси, които не подлежат на прценка в настоящото производство.

По тези съображения съдът приема, че е налице пряка причинно-следствена връзка между установените вреди и частично незаконосъобразния РА – направени са разходи за банкова гаранция за спиране изпълнението на РА, отменен частично по съдебен ред, което е една от трите императивно предвидени от закона предпоставки за спиране изпълнението на акта. Налице е намаляване на имуществото на ищеца, което е пряка последица от частично незаконосъобразния акт, тъй като посочените разходи не биха били направени, в случай че РА не бе издаден. Поради това и пропорционално на размера на отменената част на РА, относно установените задължения в резултат на непризнати амортизации за клиентска база, представляваща 65,919% от общия размер на установените задължения в резултат на непризнати амортизации за клиентска база и търговска марка, и съобразно размера на разходите за издаване и поддържане на банкови гаранции, е дължимо обезщетение в размер на 1032443,15 лв. /65,919% от 1 566230 лв./.

Разходи за консултантски услуги:

Възражението на ответника за недопустимост на производството в тази част не се възприема от съда

Съгласно чл. 126, ал. 1 от ГПК, когато в един и същи съд или в различни съдилища има висящи дела между същите страни, на същото основание, и за същото искане, по-късно заведеното дело се прекратява служебно от съда. Смисълът на посочената правна норма е с оглед установяване на принципа на непререшаемост на спора, регламентиран в чл. 299, ал. 1 от ГПК, съгласно който спор, разрешен с влязло в сила решение, не може да бъде пререшаван освен в случаите, когато законът разпорежда друго. По настоящето дело е предявен иск за обезщетение на вреди, произтичащи от частичната отмяна на РА №[ЕИК]/ 7.05.2015г., по адм. дело № 1815/ 2019г. на I отд., 10 състав се

претендират вреди от частично отменения РА № 290002915001750-091-001/ 17.10.2016г. /постановено е решение от първата инстанция и понастоящем е висящо касационно производство/, а по адм. дело № 2979/ 2019г. на I отд., 15 състав се претендират вреди от частично отменения РА № Р-291400033-091-001/ 9.09.2015г. Право на ищеца е да избере кои фактически основания да включи в исковата си претенция за обосноваване на вреди от три различни административни акта. Дали настъпването на вредите е установено, е част от преценката по съществуването на спора в рамките на отделните иски производствa.

Съдът намира, че намаляването на имуществото на ищеца с разходите за консултантски услуги, оказани от одиторски и адвокатски дружества, съответно от адвокат, не се намират в пряка причинна обусловеност с частично отменения ревизионен акт, тъй като не са типична, нормално настъпваща и необходима последица от вредоносния резултат.

Относно консултантските услуги:

На първо място, от приетите по делото доказателства не се установява по категоричен начин, че договорените експертни и консултантски услуги са пряко и единствено свързани със защитата на ищеца срещу процесния РА. Установява се от подробно разписания обхват на консултациите в изброените по-горе писма за ангажименти и договори тяхната относимост както към процесната ревизия, но така също и към другите ревизионни производства, образувани спрямо [фирма] с идентичен предмет, но за различни периоди. В този смисъл е и констатацията на изслушаната по делото експертиза, като в съдебно заседание вещото лице посочва, че договорите за консултантски услуги и фактурите по тях обхващат не само процесния ревизионен акт, а още 3 или 4, което прави невъзможно съотнасянето им към него. Единствено в писмо за ангажимент за данъчни услуги от 3 февруари 2014 г., с което се потвърждава задължението на [фирма] да предостави данъчни услуги на [фирма], изрично обхватът на услугите е обвързан с получения ревизионен доклад № 1400022/11.02.2014 г., издаден по отношение на финансовите задължения на дружеството, оценени съгласно разпоредбите на ЗКПО за периода, приключил на 31 декември 2007 г.

Установява се, че основните въпроси, поставени на консултантските дружества са идентични и касаят третирането на нематериални активи, включително клиентска база и търговска марка за периода 2004 г. – 2006 г., както и съдействие в сферата на тълкуването на счетоводни стандарти и практики, приложими за посочените периоди. Изборът на [фирма] да ползва високоспециализирано съдействие при и по повод ревизионното производство, приключило с издаването на частично отменения ревизионен акт, е израз на дължимата грижа на търговеца за най-добрите му интереси и не се намира в пряка причинно-следствена връзка с незаконосъобразния акт. Установява се, че в основната си част гореописаните консултантски услуги, касаят данъчни услуги, състоящи се в проучване и тълкуване на националното законодателство и МСФС, както и счетоводни съвети по идентични въпроси. Преценката за ангажиране на един или няколко данъчни консултанта или юридическо съдействие по идентични счетоводни въпроси и процесуални подходи, съответно разходите, които биха били реализирани за тези услуги, е

изцяло в правомощията на управляващите органи на ищеца. Това решение за подхода при ангажиране на услуги, свързани със съвети за счетоводното третиране на определени активи, респ. за подхода при защитата в хода на процесното ревизионно производство е изцяло продиктувано от волята и търговската политика на дружеството, но не произтича пряко от образуваното срещу дружеството ревизионно производство, респ. не може да обоснове отговорност за вреди от частично незаконосъобразния РА. Ангажирането на множество консултанти по данъчни въпроси, разглеждани в ревизионните производства срещу ищеца, сочи на активното участие на дружеството в тези производства и адекватен подход при защитата на интересите му, но не е типична, нормално настъпваща и необходима последица от незаконосъобразния акт.

По отношение на адвокатските услуги:

Съгласно договора за правна помощ с адв. Т. Б. от 07.03.2014 г. адвокатът предоставя правни съвети на клиента по отношение на данъчната проверка, започнала на 20.06.2012г., изменена с допълнителни разпоредения, последното от 21.01.2014г., като му съдейства за формулиране на стратегия за най-добра защита; подпомага го при всяко оспорване пред административните органи; е на разположение и участва в срещи с висшето ръководство на клиента; по искане на клиента участва в срещи с български данъчни органи. Ищецът не е ангажирал доказателства за изпълнението на договора, в т.ч. за конкретните действия, извършени от адв. Б. по изпълнението му, което пречатства установяването на вида, респ. на относимостта на извършените дейности към защитата на ищеца срещу РА. Поради липсата на каквито и да е доказателства за изпълнение на договора, както и за времето на изпълнението, не може да бъде установено за какви конкретни дейности са извършени разходите, които се претендират като вреди от акта. Предметът на договора е твърде общо формулиран, за да се прецени доколко дейностите по него са били необходими за защитата на дружеството срещу акта, но дори и за изпълнението на тези общо формулирани задължения по делото не са ангажирани доказателства. Наличието на договорено и платено възнаграждение по договора, сключен с адв. Б., не обосновава твърдяната от ищеца причинна връзка между направените разходи и незаконосъобразния акт, при липсата на каквито и да е данни за реално извършена правна услуга, предмет на договора, респ. за относимостта на тези разходи към отмяната на РА.

Във връзка с договорите, сключени със [фирма] ищецът е извършил разходи в общ размер на 129 182,57 лв. (без ДДС). Предметът на договорите е: - преглед и анализ на документацията, свързана с ревизионно производство по издаден ДРА №[ЕИК]/07.05.2014 и изготвяне на становище по констатациите в цитирания РА; - 1) участие в екипа по изготвяне на ефективна защита в съдебното производство по адм.д. № 104/2015 г. във връзка с ревизионното производство по данъчен ревизионен акт №[ЕИК]/07.05.2014 г., 2) предоставяне на аргументирани писмени становища, доклади, анализи и други експертни консултации по предмета и прилагането на ДОПК във връзка с открито данъчно производство по заповеди № 1400033/17.02.2014 г., 1400152/15.05.2014 г., 1400215/11.07.2014 г., Р-29-1400033-020-006/17.03.2015

г., обхващащо периода от 01.01.2008 г. до 31.12.2008 г., 3) предоставяне на консултации, анализи и писмени становища по предмета и прилагането на ДОПК във връзка с открито данъчно ревизионно производство по заповед № Р-29002915001750, обхващащо периода от 01.01.2009 г. до 31.12.2009 г., Р-29002915001791-020-001/20.03.2015 г., обхващащо периода от 01.01.2010 г. до 31.12.2010 г., по отношение на данъчното третиране на двата спорни актива - търговска марка и клиентска база, като услугите по тази точка се предоставят както по време на ревизионното производство, така и в съответните производства при евентуалното обжалване на ревизионния акт по административен и съдебен ред; - пълен сравнителен анализ на практиките във връзка с амортизиране на търговска марка и клиентска база, съотнесено към периода 2008 – 2011. От така изложеното се установява, че единствено дейностите по договора от 28.01.2015 г. и частично по договора от 11.05.2015 г. касаят процесния ревизионен акт, като за изпълнението им е представено становище от [фирма] относно ревизионно производство по РА №[ЕИК]/07.05.2014 г., в което се съдържа професионалното мнение по прилагането на ЗКПО за 2007 г. в конкретната фактическа ситуация по казуса. В останалата част договорените дейности са свързани с последващи ревизионни производства, поради което и само на това основание следва да се приеме, че липсва причинна обусловеност между заплатените разходи за тези услуги и процесния частично незаконосъобразен акт.

В изпълнение на услугите, които касаят процесния РА е изготвено представеното по делото становище от адв. дружество. Липсват обаче каквито и да е доказателства, че посоченото становище е използвано от ищеца в производствата по обжалване на РА и е допринесло за отмяната му. Наличието на договорени и платени правни услуги, при липсата на доказателства, че същите са използвани за осъществяване на защитата на дружеството и са спомогнали за отмяната на акта, не обосновава наличие на причинна връзка между тези разходи и незаконосъобразността на РА.

По гореизложените съображения съдът приема, че предявеният иск за присъждане на обезщетение за претърпени от ищеца имуществени вреди в резултат на частично незаконосъобразния РА №[ЕИК]/07.05.2014 г., е частично основателен, поради което следва да бъде уважен за сумата от 1 032 443,15 лв., представляваща разходи на дружеството, направени във връзка с банкова гаранция, ведно със законната лихва върху тази сума, считано от датата на подаване на исковата молба – 20.12.2018 г. до окончателното изплащане на сумата. В останалата част, до пълния претендиран размер от 1 380 403 лв., исковата претенция следва да бъде отхвърлена.

В съответствие с нормата на чл. 81 ГПК съдът следва да се произнесе по претенциите на страните за присъждане на разноски:

Ищецът е направил разноски в общ размер на 41 387,20 лв., от които държавна такса 50 лв., възнаграждение на експертиза 500 лв. и платено адвокатско възнаграждение в размер на 40 837,20 лв. Възражението на ответника за прекомерност на платения адвокатски хонорар е основателно. Като съобрази фактическата и правна сложност на делото и обема на осъщественото процесуално представителство, както и минималния размер

на адвокатското възнаграждение съгласно чл. 7, ал. 2, т. 6 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, настоящият съдебен състав на основание чл. 78, ал. 5 ГПК приема, че адвокатското възнаграждение следва да се определи в размер на 30 000 лева. Съгласно чл. 10, ал. 3 от ЗОДОВ ответникът следва да бъде осъден да заплати в полза на ищеца разносните в общ размер на 550 лв. и адвокатско възнаграждение, определено съобразно уважената част от исковата претенция, в размер на 22 438 (двадесет и две хиляди четиристотин тридесет и осем) лева.

Съразмерно с отхвърлената част от иска в полза на ответника следва да се присъди юрисконсултско възнаграждение в размер на 8 459 (осем хиляди четиристотин петдесет и девет) лева, съгласно чл. 7, ал. 2, т. 5 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

Така мотивиран, съдът

РЕШИ:

ОСЪЖДА Национална агенция за приходите да заплати на [фирма], ЕИК[ЕИК], сумата от 1032443,15 лева (един милион тридесет и две хиляди четиристотин четиридесет и три лева и 0,15 ст.), представляваща обезщетение за претърпени имуществени вреди, причинени от частично незаконосъобразния РА №[ЕИК]/07.05.2014 г., издаден от орган по приходите при ТД на НАП С., състоящи се в направени от ищеца разходи по издаване и поддържане на банкова гаранция реф. № 961DGI1141881001/07.07.2014 г., ведно с обезщетение за забава считано от 20.12.2018 г. до окончателното изплащане на задължението, както и сумата от 22 988 (двадесет и две хиляди деветстотин осемдесет и осем) лева, представляваща разноски по делото, като **ОТХВЪРЛЯ** предявения иск, в останалата му част, до пълния претендиран размер от 1 380 403 лв., заедно със съответно претендираните лихви.

ОСЪЖДА [фирма], ЕИК[ЕИК], да заплати на Национална агенция за приходите сумата от 8 459 (осем хиляди четиристотин петдесет и девет) лева, представляваща юрисконсултско възнаграждение.

Решението може да бъде обжалвано чрез Административен съд София-град пред Върховен административен съд на Република България в 14-дневен срок от съобщаването му на страните.

СЪДИЯ: