

РЕШЕНИЕ

№ 16474

гр. София, 14.05.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 2 състав, в
публично заседание на 06.03.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Евгения Иванова

при участието на секретаря Ива Лещарова, като разглежда дело номер **1771** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и сл. от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс.

Образувано е по жалба на „ВОЯДЖЪР РЕЗОРТ ЛИМИТЕД“ ЕООД, представлявано от Е. В. И., против Ревизионен акт № Р-22002222000025-091-001/30.09.2022 г., издаден от П. П. – Началник на сектор и възложител на ревизията и П. П. – главен инспектор по приходите, ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 15/05.01.2023 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ С.. С РА са установени задължения за корпоративен данък за 2015 г., общо в размер на 157 192.20 лв., от които 94 721.23 лв. главница и 62 470.97 лв. лихва.

В жалбата се поддържа становище за незаконосъобразност на издадения ревизионен акт, поради нарушение на материалния закон и процесуалните правила. Изложено е твърдение, че същият е необоснован, като органите по приходите са допуснали грешки при формиране на фактическите си и правни изводи и не са съобразили и анализирали правилно доказателствата, събрани в ревизионното производство. Сочи се, че РА е немотивиран и издаден при неправилно прилагане на „относимите разпоредби на ДОПК и ЗДДС“. Оспорва се извършеното преобразуване на счетоводния финансов резултат за 2015 г. по реда на чл. 16, ал .1 ЗКПО със сумата в размер на 1 109 235.99 лв., поради което е определена данъчна печалба за годината и е доначислен корпоративен данък в размер на 94 721.23 лв.

В съдебно заседание жалбата е поддържана от адв. П., който моли РА да бъде отменен. Претендира разноски, изразяващи се във внесен депозит за вещо лице. Допълнителни съображения излага в депозиран писмени бележки.

Ответникът – Директор на дирекция „ОДОП“, чрез упълномощен юрисконсулт, в съдебно

заседание и в депозираните писмени бележки излага съображения за неоснователност на жалбата и претендира отхвърлянето ѝ. Направено е искане за присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Софийска градска прокуратура не е заявила становище по жалбата.

Административен съд София – град, след като обсъди доводите на страните и събраните по делото доказателства, приема за установено от фактическа и правна страна следното:

Ревизионното производство е образувано със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № Р-22002222000025-020-001/05.01.2022 г., връчена на 12.01.2022 г., с която е възложено извършването на ревизия на „ВОЯДЖЪР РЕЗОРТ ЛИМИТЕД“ ЕООД за определяне на задължения за корпоративен данък за периода от 01.01.2015 г. до 31.12.2015 г.

Със Заповед за изменение на ЗВР (ЗИЗВР) № Р-22002222000025-020-002/06.04.2022 г., срокът за приключване на ревизията е удължен до 10.06.2022 г., а със ЗИЗВР № Р-22002222000025-020-003/02.06.2022 г., издадена въз основа на Заповед № Р-22002222000025-ЗИД-001/02.06.2022 г. на изпълнителния директор на НАП, срокът е продължен до 09.09.2022 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад (РД) № Р-22002222000025-092-001/30.09.2022 г.

Ревизията приключва с издаването на Ревизионен акт № Р-22002222000025-091/30.08.2022 г., издаден от П. Т. П. – орган, възложил ревизията, и П. Т. П. – главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. РА е връчен на 18.10.2022 г. по електронен път. С РА са установени задължения за корпоративен данък за 2015 г., общо в размер на 157 192.20 лв., от които 94 721.23 лв. главница и 62 470.97 лв. лихва. Ревизионното производство е повторно и е възложено във връзка с Решение № 1914/20.12.2021 г. на директора на ОДОП, като с Протокол № Р-22002222000025-П.-001/13.01.2022 г. са приобщени всички документи, събрани в хода на извършената предходна ревизията, приключила с издаването на РА № Р-22221220007849-091-001/02.09.2021 г.

В хода на ревизията на ревизираното лице е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения изх. № Р-22002222000025-040-001/16.02.2022 г., с което са изискани доказателства, описани на стр. 10-11 от РД. От страна на дружеството не са представени изисканите документи, справки и писмени обяснения. Не е представено съгласие за разкриване на търговска тайна по смисъла на Закона за пазарите на финансови инструменти (ЗПФИ).

От ревизиращия екип е извършено посещение в счетоводството на дружеството, за което е съставен Протокол № 1531968/26.05.2022 г. Разгледани са счетоводни документи, в т.ч. разпечатки на счетоводен и данъчен амортизационен план за 2015 г., хорология на сч. сметки 123 „печалби и загуби от текуща година“; „401/1 „доставчици К.“; 511 „финансови активи държани за търгуване“; 459 „други разчети с контрагенти“; 509 „други парични средства“; банкови извлечения за периода 24.11.2014 г. до 29.09.2015 г. По електронен път на ревизиращия екип е представено Решение на за отнемане на лиценз за търговия с акции на борсата от КФН. Исканите документи във връзка с търгуваните финансови инструменти за периода 31.07.2015 г. до 31.12.2015 г. не са представени.

Извършени са насрещни проверки на други задължени лица – „Хелт енд уелнес“ АД (в несъстоятелност), на инвестиционен посредник „Интеркапитал Маркетс“ АД и на ИП „КАПМАН“ АД. За всяка от проверките е съставен Протокол за извършена насрещна проверка.

Изискани са документи и сведения от Централен Депозитар АД, като е получен отговор, с който е представена изисканата информация за наличности по сметки на безналични ценни книжа – регистрирани ценни книжа, дялове и акции на името на жалбоподателя.

Въз основа на събраните доказателства и установени обстоятелства по чл. 122, ал. 1 ДОПК, на

осн. чл. 124, ал. 1 ДОПК в хода на ревизията е изготвено уведомление по чл. 124, ал. 1 ДОПК № Р-22002222000025-113-001/26.05.2022 г. с което ревизираното лице е известно, че данъчната основа за облагане с корпоративен данък за 2015 г. ще бъде определена по реда на чл. 122 ДОПК. Едновременно с това са връчени и Уведомление по чл. 17, ал. 1, т. 2 ДОПК № Р-22002222000025-139-001/26.05.2022 г. и ИПДПОЗЛ № Р-22002222000025-040-002/26.05.2022 г., с което е изискано попълването на имуществени декларации по чл. 124, ал. 3 ДОПК и на лицето е предоставена възможност в 14 – дневен срок да представи доказателства. Независимо от така извършените процесуални действия, облагането е осъществено по общия ред.

При анализ и съпоставка на събраните в хода на ревизията доказателства за операциите по сметките за финансови инструменти с данните от счетоводството на ревизираното лице, са установени неотчететни продажби на ценни книжа с емитент „АГРИЯ ГРУП ХОЛДИНГ“ АД – 180 бр. и с емитент „Х. ЕНД УЕЛНЕС“ А. – 1 338 041 бр.

При насрещна проверка на ИП „КАПМАН“ АД, във връзка със сключен с ревизираното лице договор № 81978/19.11.2014 г. са изискани документи и обяснения относно наличностите и операциите по сметките за финансови инструменти и парични средства на ревизираното лице, в т.ч. финансовите инструменти, държани от този ИП за сметка на клиента към 31.12.2014 г. и към момента на прекратяване на договора 06.04.2015 г. Представени са справки за наличности към 31.12.2014 г. – приложен годишен отчет към клиента и извлечения от счетоводните регистри на ИП „КАПМАН“ АД. Приложен е отчет за състоянието на портфейл за периода 01.01.2014 г. до 31.12.2014 г., както следва: финансови инструменти – ценни книжа на емитент „Х. ЕНД УЕЛНЕС“ А., емисия код BG1100110060 – 1 748 741 бр.; парични средства в лева в размер на 37 778.56 лв.

На 06.04.2015 г. са прехвърлени по собствена сметка на „ТЕАА Г.“ – предишно наименование на ревизираното лице, в „ЦЕНТРАЛЕН ДЕПОЗИТАР“ АД 1 338 041 обикновени безналични акции от емисия с ISIN BG1100110060 на емитент „Х. ЕНД УЕЛНЕС“ А.. Финансовите инструменти и парични средства собственост на „ТЕАА ГРУП“ ЕООД не са били обект на сделки. Представена е информация за размера на плащанията, получени от клиента – карта за отчет на СМЦ от 01.01.2015 г. до 31.12.2015 г. По отношение на изисканите отчети, изготвени за „ТЕАА ГРУП“ ЕООД, касаещи периода от 01.01.2015 г. до 06.04.2015 г. са ангажирани потвърждения, издадени от К. на ТЕАА Г. ЕООД, описани на стр. 15 от РД. Представени са и издадени от ИП фактури за начислени комисиони по сделки, както и информация за представени услуги и регистрирани операции, касаещи ценни книжа на „ВОЯДЖЪР РЕЗОРТ ЛИМИТЕД“ ЕООД. Във връзка с прекратяване на сключения договор с ИП е представено споразумение от 06.04.2015 г., съгласно което към датата на прекратяване, ценните книжа на клиента ще бъдат прехвърлени в Централен депозитар, а паричните средства – по банкова сметка в „БАНКА ДСК“ АД.

При извършена проверка на ИП „ИНТЕРКАПИТАЛ МАРКЕТС“ АД, от ИП са представени договор за брокерски услуги от 03.08.2015 г. с жалбоподателя и писмено споразумение от 03.08.2015 г. за категоризиране на клиента като „непрофесионален клиент“ съобразно изискванията на ЗПФИ и Наредба № 38 за изискванията към дейността на инвестиционните посредници. Приложена е разпечатка "инвестиционен портфейл и движение", от която са видни финансовите инструменти, държани от ИП за сметка на клиента. Портфейлът е запазен с книжа след приложено нареждане от 29.09.2015 г. за прехвърлянето им от лична сметка на дружеството в Регистър А на Централен депозитар по лична сметка на дружеството при инвестиционния посредник. Приложеният портфейл отразява движението по клиентската сметка през 2015 г. като е видно, че на 02.10.2015 г. дружеството сключва сделка за продажба на всички финансови инструменти, държани при ИП. След посочената дата дружеството няма сключени сделки за

покупка или продажба на финансови инструменти. Единствената сделка на клиента е от 02.10.2015 г. като са приложени договор за покупко-продажба на финансови инструменти от 02.10.2015 г. между „ВОЯДЖЪР РЕЗОРТ ЛИМИТЕД“ ЕООД – продавач, и „РУСНЕФТХИМ БЪЛГАРИЯ“ ЕАД, купувач. Предмет на договора е покупко-продажбата на финансови инструменти, а именно 1 338 041 бр. поименни безналични акции от капитала на „Х. ЕНД УЕЛНЕС“ А., код BG1100110060, регистрирани за търговия на БФБ АД, алтернативен пазар, сегмент „Пазар на дружества със специална инвестиционна цел“, борсов код 4Н8, с право на глас всяка и с номинална стойност на една акция 10 лв. Страните са договорили цена на прехвърляемите акции 1 338.04 лв. за целия пакет, или по 0.001 лв. за всяка акция. Съгласно договора, прехвърлянето на собствеността върху финансовите инструменти на извънборсов пазар, ще бъде осъществено чрез ИП „ИНТЕРКАПИТАЛ МАРКЕТС“ АД, като страните са се съгласили сделката да се извърши без парично разплащане при ИП, респ. без паричен сетълмент в Централен депозитар. Приложено е и нареждане за продажба на посочените в договора ценни книжа, от което е видна подробна информация за емитента, код на емисията, количество, цена и обща стойност на продадените акции.

Органите по приходите са извършили насрещна проверка и на „ХЕЛТ ЕНД УЕЛНЕС“ АД (в несъстоятелност). От дружеството е изискана информация за отразените в акционерното дружество прехвърляния – извадка от книгата на акционерите, по отношение на акциите, собственост на „В. Р. Л.“. От синдика са представени писмени обяснения, според които същият не разполага с исканата информация, която се отнася за 2015 г., а документацията, която му е представена от предходния синдик, се отнася за периода, в който по отношение на дружеството е открито производство по несъстоятелност.

Изискана е информация от Централен Депозитар АД, относно наличности по сметки на безналични ценни книжа – регистрирани ценни книжа, дялове и акции на името на ревизираното лице. От получения отговор е видно, че дружеството е притежавало 1 748 741 бр. акции от емисията на „Х. ЕНД УЕЛНЕС“ А. с ISIN BG1100110060. Към 31.12.2015 г. жалбоподателят не е притежавал финансови инструменти, регистрирани в „ЦЕНТРАЛЕН ДЕПОЗИТАР“ АД. Представена е справка от регистъра на операциите с финансови инструменти за периода 01.01.2015 г. до 31.12.2015 г., в която на 02.10.2015 г. е вписана сделка – трансфер на 1 338 041 бр/акции. емисия BG1100110060 „Х. ЕНД УЕЛНЕС“ А., с брокер „ИНТЕРКАПИТАЛ МАРКЕТС“ АД, продавач В. Р. Л. ЕООД и купувач Р. Б. АД.

Съгласно представените от В. Р. Л. ЕООД счетоводни документи за периода са отразени разходи за външни услуги, сч. сметка 602 – 4 954.87 лв., включващи разходи за счетоводно обслужване 960 лв., такси – 742.68 лв. и комисиони, платени на ИП – 3 252.19 лв., разходи за амортизация сч. сметка 603 – 1 176.03 лв., разходи за лихви сч. сметка 621 – 9 118.33 лв., финансови разходи сч. сметка 629 – 564.69 лв.

Осчетоводени са приходи от дейността – от продажба на ДМА, сч. сметка 704 – 13 087.47 лв., от лихви сч. сметка 721 – 0.68 лв. приходи от операции с финансови активи, с аналитична подсметка 723.1 „акции на регулиран пазар“ – 81 670.66 лв.

За финансовата 2015 г. жалбоподателя е осчетоводил по кредита на сч. сметка 123 „печалби и загуби от текущата година“ с отрицателен знак сумата в размер на 502 678.52 лв., представляваща преоценка на ценни книжа по цена на затваряне на БФБ в последния работен ден от периода на отчета.

По отношение на наличностите и операциите по сметките за финансови инструменти за 2015 г., от представената на органите по приходите оборотна ведомост за периода е установено, че по счетоводна сметка 511 „финансови активи, държавни за търгуване“, с аналитична сметка 511/1

„ценни книжа“ началното дебитно салдо към 01.01.2015 г. е в размер на 2 465 724.81 лв., оборотите по дебита са 5 020.00 лв., кредитен оборот 583 538.36 лв. и крайно дебитно салдо към 31.12.2015 г. д в размер на 1 887 206.45 лв.

Съгласно представена аналитичност на сметка 511/1 „ценни книжа“ към 01.01.2015 г. са налични 1 748 741 бр. акции на Х. ЕНД УЕЛНЕС А., а към 31.12.2015 г. са налични 1 338 041 бр. от същите. Видно от дневника на сметка 511/1, за ревизирания период е отчетена единствено продажба на 410 700 бр акции на 06.01.2015 г. с формиран приход 49 284.00 лв.

В хода на ревизията, с оглед счетоводно показаните като налични към 31.12.2015 г. 1 338 041 бр. акции на Х. ЕНД УЕЛНЕС А. и липсата на данни за притежавани от В. Р. Л. ЕООД финансови инструменти, регистрирани в ЦД АД към тази дата, от жалбоподателя в настоящия процес са изискани информация и писмени обяснения. Представено е решение за отнемане на лиценз за търговия с акции на борсата от КФН на Х. ЕНД УЕЛНЕС А.. При проверка в ТР по партидата на дружеството е констатирано вписване от 10.01.2019 г. на ПУБЛИЧНО ДРУЖЕСТВО СЪС СПЕЦИАЛНА ИНВЕСТИЦИОННА ЦЕЛ – отнет лиценз с Решение № 1084-ДСИЦ/22.11.2018 г. на КФН.Органите по приходите са приели, че отнетия лиценз не може да е причина за липсата на регистрирани в ЦД АД ценни книжа към 31.12.2015 г.

При съпоставка на събраните доказателства за операциите по сметките за финансови инструменти с отчетените от жалбоподателя, са установени неотчетени продажби на ценни книжа с емитент А. Г. ХОЛДИНГ АД – 180 бр. и с емитент Х. ЕНД УЕЛНЕС А. 1 338 041 бр.

Същите В. Р. Л. ЕООД отчита като налични към 31.12.2015 г. но съгласно събраните доказателства на 06.04.2015 г. чрез брокер К. АД са регистрирани три сделки, осъществени на БФБ за продажба на общо 180 бр. акции с емитент А. Г. ХОЛДИНГ АД при цена на акция 11.100 лв. На 02.10.2015 г. чрез брокер ИНТЕРКАПИТАЛ МАРКЕТС АД е регистрирана сделка за продажба на нерегулиран извънборсов пазар на 1 338 041 бр. акции с емитент Х. ЕНД УЕЛНЕС А. при цена на една акция 0.001 лв. Цитираните сделки неса намерили счетоводно отражение при В. Р. Л. ЕООД.

По отношение сделките за продажба на акции с емитент Х. ЕНД УЕЛНЕС А. е установено, че В. Р. Л. ЕООД придобива акциите на 09.12.2014 г. на регулиран пазар при цена 0.112 лв. на акция.

На 06.01.2015 г. на нерегулиран извънборсов пазар, жалбоподателя продава 410 700 акции при цена 0.120 лв. на свързано лице „ВОЯДЖЪР СПА РЕЗОРТ“ ЕООД. При проверка на данните за сключени сделки на регулиран пазар органите по приходите установили, че средната цена на акциите с този емитент за периода е 0.112 лв.

На 02.10.2015 г. на нерегулиран извънборсов пазар В. Р. Л. ЕООД продава на Р. БЪЛГАРИЯ АД останалите 1 338 041 бр. акции при единична цена 0.001 лв. или 1 338.04 лв. за целия пакет. Органите по приходите са констатирани, че страните по сделката са свързани лица, тъй като по данни от ТР към момента на сделката В. Р. Л. ЕООД е с едноличен собственик Р. ТРЕЙДИН ЕООД, с настоящо наименование Г. ЕООД, чийто едноличен собственик на капитала считано от 27.02.2014 г. е Р. БЪЛГАРИЯ ЕАД, понастоящем РАШФОРД ЕАД. Налице е продажба на купувач, който е едноличен собственик на капитала на едноличния собственик на ревизираното лице. При проверка на данните за сключени сделки с акции с емитент Х. ЕНД УЕЛНЕС А. на регулиран пазар, органите по приходите установили, че последната сделка е на 01.04.2016 г. при цена от 0.25 лв. за акция.

Като исторически данни за периода 01.01.2015 г. до момента са регистрирани следните сделки: 17.03.2015 г. на цена 1.62 лв., на 22.04.2015 г. на цена 0.700 лв. на 27.04.2015 г. на цена 0.08 лв. на 17.03.2015 г. на цена 0.68 лв. и от 01.06.2016 г. на цена 0.25 лв.

Съгласно данните от ценова статистика средната борсова цена на акциите за периода 01.01.2015 г.

до 02.10.2015 г. е 0.829 лв. и съществено се различава от договорената между свързаните лица от 0.001 лв. за акция.

Ревизионният акт е обжалван по административен ред пред директора на Дирекция ОДОП, който с Решение № 15/05.01.2023 г. е потвърдил РА, с който са установени задължения за корпоративен данък за 2015 г., общо в размер на 157 192.20 лв., от които 94 721.23 лв. главница и 62 470.97 лв. лихва. Решението е връчено на 06.01.2023 г.

По делото е изготвена съдебно – оценителна експертиза, като според вещото лице, има разлика при определянето на средната пазарна цена на акциите в случаите, в които се продават поединично и в случаите, в които се продават като пакет акции, като вещото лице посочва, че този отговор се базира на дългогодишен опит и практика на извършване на експертни проверки и анализи, във връзка с определяне на пазарна цена на акции. Това изявление следва от логическия аспект на търговските взаимоотношения, но не е достатъчно да се направи извод за конкретна цена на продадения пакет от акции, каквато е и целта на доказване от страна на жалбоподателя в настоящия процес. По отношение на втория зададен въпрос, вещото лице посочва, че базирайки се на наличната в кориците по делото информация, експертизата е приела като най-близка дата 27.04.2015 г. на последно регистрирана сделка и съответно цената, която е в размер на 0.080 лв. на брой акция. Пазарната цена като пакет 1 338 041 акции от капитала на Х. ЕНД УЕЛНЕС А. (в несъстоятелност) към датата на сделката 02.10.2015 г., съпоставена с регистрирана сделка на 27.04.2015 г., следва да е 1 338 041 акции x 0.080 лв. = 107 043.28 лв. Тук отново извода не е базиран на обективни данни, а на предположения. При така установеното от фактическа страна Съдът обосновава следните правни изводи:

Жалбата е допустима за разглеждане, а по същество е неоснователна.

Съгласно чл. 160, ал. 2 ДОПК съдът преценява законосъобразността и обосноваността на ревизионния акт, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материално-правните разпоредби по издаването му.

Настоящият съдебен състав намира, че атакуваният РА № Р-22002222000025-091-001/30.09.2022 г., издаден от П. П. – Началник на сектор и възложител на ревизията и П. П. – главен инспектор по приходите, ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 15/05.01.2023 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ С., е издаден от компетентен орган по смисъла на чл. 119, ал. 2 ДОПК.

Оспореният РА е издаден в предвидената форма, съгласно чл. 120 ДОПК, включително разпоредителната част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения. Предвид разпоредбата на чл. 120, ал. 2 ДОПК, РД е неразделна част от РА и в този смисъл следва да се приеме, че мотивите на РД са и

мотиви на РА. От това следва да се приеме, че възражението за немотивираност и необоснованост на административния акт са неоснователни.

По отношение материалната законосъобразност на РА, съдът намира следното:

Съгласно чл. 16, ал. 1 ЗКПО когато една или повече сделки, включително между несвързани лица, 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.

Според § 1, т. 14 от ДР на ЗКПО пазарна цена е цената по смисъла на § 1, т. 8 от ДР на ДОПК, т. е сумата без данъка върху добавената стойност и акцизите, която би била платена при същите условия за идентична или сходна стока или услуга по сделка между лица, които не са свързани. Разпоредбата на § 1, т. 10 ДР ДОПК изрично посочва методите за определяне на пазарната цена, като препраща към реда и начина, регламентиран с Наредба Н-9/14.08.2006 г. на Министъра на финансите.

При изготвяне на експертизата вещото лице не е приложило методите по Наредбата, поради липса на налични и представени документи, спрямо които да се приложат тези методи. В тази връзка вещото лице е приело, че пазарната цена следва да се определи, спрямо сделката, сключена на най-близка дата, като за такава е приета тази на 27.04.2015 г., а именно 0.080 лв. на акция.

Съдът не кредитира експертизата, тъй като липсва основание да се приеме, че именно сделката от 27.04.2015 г. следва да се приеме за меродавна, единствено поради времевата ѝ близост. Между двете сделки – посочената, и тази между свързани лица, има интервал от 6 месеца, поради което и с оглед динамиката в ценовия диапазон, в който са се търгували акциите на Х. ЕНД УЕЛНЕС А., е необосновано да се приеме, че именно това е цената, която следва да се приложи и към процесната сделка. Вещото лице не е коментирало защо не се прилага цената от сделката, извършена на 22.04.2015 г., сключена на цена от 0.700 лв., при разлика между двете сделки от 5 дни и не е изследвана причината за тази разлика в цените.

В отговорите си вещото лице не се е позовало на нормативни актове и не е определило пазарната цена чрез специални знания, а формално е приело, че пазарната цена следва да се приеме, че е цената, на най-близката сключена сделка. Този подход съдът намира за неправилен, необоснован и формален, тъй като е видно, че в рамките на 5 дни е налице съществена промяна в цената на акцията, докато с процесната сделка е извършена продажба на акциите 6 месеца по-късно, след извършване на контролната продажба. Щом в рамките на 5 дни се установява такава динамика при формиране на пазарната цена на акцията и същата се е търгувала при такова съществено отклонение в цените по двете сделки (на

22.04.2015 г. и 27.04.2015 г.), то не може да се приеме за обосновано, че пазарната цена 6 месеца по – късно би била същата.

По изложените съображения съдът не кредитира изготвеното заключение.

В §1, т. 1 ДОПК 10 са посочени методите за определяне на пазарните цени, а именно:

- а) методът на сравнимите неконтролирани цени между независими търговци;
- б) методът на пазарните цени, където обичайната пазарна цена е цената, използвана в процеса на продажба на стоки и услуги в непроменена форма на независим партньор, намалена с разходите на търговеца и с обичайната печалба;
- в) методът на увеличената стойност, при който обичайната пазарна цена се определя, като себестойността на продукцията се увеличи с обичайната печалба;
- г) методът на транзакционната нетна печалба;
- д) методът на разпределената печалба.

За целите на приложението на чл. 15 и чл. 16 ЗКПО, както и предвид необходимостта от установяване на условията на сделки между несвързани лица, адекватно ще е приложението на метода на сравнимите неконтролирани цени. Продажбата между свързани лица на активи по цени, различни от пазарните цени при обичайна сделка от същия вид между несвързани лица, попада в хипотезите на чл. 15 и чл. 16 ЗКПО и представлява отклонение от данъчното облагане, както правилно са приели и органите по приходите.

Основателни са предприетите процесуални действия за определяне на пазарна стойност на сделката към датата на продажба на акциите по договора – 02.10.2015 г. Съгласно Наредба № Н-9/14.08.2006 г. за реда и начините за прилагане на методите за определяне на пазарните цени – чл. 64, при прилагане на методите за определяне на пазарните цени, органът по приходите може да събира и анализира допълнителна информация, различна от предоставената от задълженото лице – статистическа, борсова, митническа и всякаква друга необходима информация за анализиране на сделките между свързани лица и сделки, чрез които се постига отклонение от данъчното облагане. В тази насока е и чл. 116, ал. 5, съгласно който при прилагане на методите за определяне на пазарните цени, органите по приходите използват и данни за борсови цени, данни, посочени в статистическите справочници или други издания.

Видно от л.103 – ценовата статистика показва средна цена от 0.829 лв. на акция за периода, която стойност е възприета и от органите по приходите.

Съгласно чл. 116, ал. 2 ДОПК, когато ревизираното лице извършва сделка със свързани лица, то е длъжно да докаже и съответствието ѝ с пазарната цена и причините за отклоняване от нея, включително чрез представяне на относими доказателства. Съгласно ал. 4 на същата норма, когато задължено лице не изпълни това си задължение, органът по приходите има право да установи пазарните цени въз основа на достъпна информация определената пазарна стойност на

продадените стоки. Понеже сделката е извършена извън регулиран пазар, и то между свързани лица, цената по сделката не се приема автоматично за пазарна и в тази връзка в тежест на жалбоподателя е да докаже това обстоятелство. Т. доказване в случая не е проведено.

Както беше посочено по – горе, по аргумент на чл. 116, ал .2 ДОПК, доказателствената тежест да докаже пазарния характер на определената цена е върху жалбоподателя. Поради липсата на такова доказване в конкретния случай, следва да се приеме, че определената цена от 0.001 лв. на акция не съответства на пазарните цени за периода.

Както се посочи, съгласно чл. 116, ал. 4 ДОПК, когато ревизираното лице не изпълни задълженията си по ал. 1 и ал. 2, органът по приходите има право да установи пазарните цени въз основа на достъпна информация или доказателства. При прилагане на методите за определяне на пазарните цени органите по приходите използват и данни за борсови цени, данни, посочени в статистическите справочници и други издания. При това положение следва да се кредитират изводите на органите по приходите и пазарната цена да се приеме, че е средната за периода, а именно 0.829 лв. за акция. Според ал. 7 при прилагането на ал. 5 и 6 органът е длъжен да посочи борсата, изданието, администрацията, международната организация, съотв. интернет страницата, източник на информацията. В случая е направено позоваване на справка от интернет страница, приложена на л. 103 от делото, в съответствие с разпоредбата на чл. 116, ал. 7 ДОПК, като в РД са посочени и интернет сайтовете www.infostock.bg и www.investor.bg. Ревизиращият екип, използвайки посочените средни цени, не са се ограничили само до една сделка, а са се позовали на средната цена, която обхваща пазарната цена за целия период.

В тази насока е и практиката на ВАС по сходни случаи - Решение №7522/22.06.2016 г. по адм.д.№8532/2015 г. В посоченото решение ВАС обяснява, че на настоящия етап от развитие на пазарните отношения в страната при липса на регулиран пазар и регистър за сделките с подобно имущество (търговски предприятия, дружествени дялове), са неприложими методите за определяне на пазарни цени по Наредба №Н-9 от 2006 г., които се базират на пряко сравнение между контролирана и съпоставима неконтролирана сделка - чл. 5 от Наредбата. Следователно методът на сравнимите неконтролирани цени, предвиден в Наредбата, може да се приеме за приложен по отношение оценката на цели предприятия при използване на метода на „чистата стойност на активите“, тъй като същият изисква съставяне на коригиран баланс, съдържащ пазарна цена на активите, която би могла да се различава от балансовата им стойност. В тази връзка ВАС е приел, че независимо, че стойността на собствения капитал се оценява по „чистата стойност на активите“, преоценката на самите активи и пасиви се прави по метода на сравнимите неконтролирани цени, което е един от нормативно- установените методи по

наредбата, за да доведе до резултат, който максимално се доближава до определението по § 1, т. 3 от ДР на Закона за счетоводството (отм. в сила от 2001 г.) - „справедлива цена“ е сумата, за която един актив момее да бъде заменен или един пасив може да бъде погасен при пряка сделка между информирани и желаещи осъществяване на сделката купувач и продавач. Тя е продажна, борсова цена или пазарна цена.

В този смисъл е и Решение №1934 от 12.02.2014 г. по адм.д. №7363/2013 г., Първо отделение на ВАС. С оглед на това и доколкото в т. 8.2, б. „а“ от СС „Финансови инструменти“ е предвидено справедливата стойност на финансовия инструмент да се изчислява надеждно, когато за даден финансов инструмент има публикувана ценова котировка на активен пазар, в случая може да се приеме, че пазарната цена на акциите е определена в съответствие с изискванията на Наредбата, тъй като Българската фондова борса отговаря на условията за активен пазар по т. 8 МСС 38 „Нематериални активи“, а именно - пазар, в който съществуват всички от следните условия: а. обектите, търгувани на пазара са еднородни; б. във всеки един момент могат да бъдат намерени желаещи купувачи и продавачи; в. цените са обществено достояние. Определената от органите по приходите цена е средна за търгувани акции на този емитент на активен пазар и представлява средната борсова цена на акциите.

По изложените съображения и предвид неуспешното доказване от страна на жалбоподателя, че цената, на която е сключена сделката между свързани лица, е пазарна, то изводите на органите по приходите и определената от тях пазарна цена се приемат за правилни и законосъобразни, поради което жалбата на „ВОЯДЖЪР РЕЗОРТ ЛИМИТЕД“ ЕООД, представлявано от Е. В. И., против Ревизионен акт № Р-22002222000025-091-001/30.09.2022 г., издаден от П. П. – Началник на сектор и възложител на ревизията и П. П. – главен инспектор по приходите, ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 15/05.01.2023 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ С. следва да се отхвърли.

При този изход на спора жалбоподателят следва да бъде осъден на основание чл. 161, ал .1 изр. трето, вр. чл. 7, ал. 2, т. 5 от Наредбата за възнаграждения на адвокатската работа, да заплати на приходната агенция сума в размер на 10 946,69 лв. за юрисконсулско възнаграждение.

Така мотивиран, съдът

Р Е Ш И :

ОТХВРЪЛЯ жалбата на „ВОЯДЖЪР РЕЗОРТ ЛИМИТЕД“ ЕООД, представлявано от Е. В. И., против Ревизионен акт № Р-22002222000025-091-001/30.09.2022 г., издаден от П. П. – Началник на сектор и възложител на ревизията и П. П. – главен инспектор по приходите, ръководител на ревизията, с който са установени задължения за корпоративен данък за 2015 г., общо в размер на 157 192.20 лв., от които 94 721.23 лв. главница и 62 470.97 лв. лихва, потвърден с Решение №

15/05.01.2023 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ С. като неоснователна.

ОСЪЖДА „ВОЯДЖЪР РЕЗОРТ ЛИМИТЕД“ ЕООД да заплати на Национална агенция за приходите сума в размер на 10 946.69 лв.,представляваща юрисконсулско възнаграждение.

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховен административен съд на Република България в 14-дневен срок от връчване на преписи на сраните.

Съдия: