

РЕШЕНИЕ

№ 12268

гр. София, 27.03.2026 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 74 състав, в публично заседание на 16.03.2026 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Младен Семов

при участието на секретаря Теменужка Стоименова, като разгледа дело номер **12508** по описа за **2025** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 от Данъчно-осигурителният процесуален кодекс/ДОПК/.

Образувано е по жалба на „СТИЛ-93“ ООД, ЕИК[ЕИК],с адрес: [населено място], [улица], ет.4, представлявано чрез Ф. Г. срещу РА № Р-22221024006233-091-001/13.08.2025г. издаден от М. С.,в качеството на орган, възложил ревизията и Н. М. - ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1301/23.10.2025г. на директора на дирекция ОДОП.

Твърди се,че не са преразгледани вкупом събраните доказателства,включително и тези,приложени по възражението срещу РА, нито са обсъдени възраженията на дружеството за неправилност.

Така, правилно е прието с договор за продажба на акции от 08.01.2019г. Ф. Г. продава на Стил-93 ООД притежаваните 200бр. поименни акции от капитала на „Варна мода“ АД на обща стойност 10 000лв./50лв. номинална/.

Правилно е констатирано,че с договор от 16.12.2019г. е договорено,че Стил – 93 ООД продава на „Отманли вилидж“ ЕООД притежаванте от него 51 206бр. поименни акции от капитала на В. мода АД с номинална стойност 50лв. за общо 1 659 283лв.,а купувача заплаща цената до 31.01.2020г. В тази връзка и правилно е прието за установено,че акциите са продадени на загуба в размер на 901 017лв./тъй като реално цената им следва да бъде бъде 2 560 300лв/.

Неправилно обаче е прието,че за период по-малък от 2м./от м.10.2019г-. до м.12.2019г. е необосновано от икономическа гледна точка една отрицателна разлика от 901 017л.,респ.,че на лице обстоятелства по чл. 16 ал.1 ЗКПО и като следствие е увеличен ДФР на дружеството с

размера на загубата, т.е. с 901 017лв. Като следствие неправилно е определен и дължимият данък по ЗКПО в размер на 73 367,82лв. и начислената лихва на стойност 42 130,11лв.

В тази връзка решаващият орган не е съобразил, че сделката за продажба е между несвързани лица по договорена цена, която е платена в срок и осигурява необходими финансови средства за дружеството, като в същото време жалбоподателят се освобождава от актив, който не носи приходи, а изисква разходи за поддръжка. Предмет на сделката са акции, а не активи и тяхната цена се влияе от редица фактори, като дисконтирани парични потоци на В. мода АС, нетна стойност на активите, пазарните множители на дружества – аналози и т.н. Налице е договорена справедлива цена и условия в интерес на продавача и не с цел избягване на данъчно облагане.

Неправилно е кредитирана и възложената експертиза в ревизионното производство с предмет – определяне на пазарната цена към датата на договор за продажба от 16.12.2019г. на притежаваните от РЛ 51 206бр. поименни акции от капитала на В. мода АД. В тази връзка се позовава на пар.1 т.14 от ДР на ЗКПО, методите за определяне на пазарна цена съгласно пар.1 т.10 от ДР на ДОПК и чл.2 от Наредба № Н-19/14.08.2006 – досежно определяне пазарни цени между несвързани лица, с което оспорва и заключението с което е определена стойност на пакет акции 51 206бр. на стойност 2 544 370лв, като необоснована и завишена. Вещото лице е ползвало неправилен подход за определяне на стойността на акциите, като е приложило само метода на чистата стойност на активите на 100% от капитала, което по същество представлява ликвидационната му стойност. При оценката също така не е съобразен вида и местонахождението на недвижимите имоти, доходоносността им. Методът на ликвидационната стойност не е подходящ за функциониращо дружество, а само такова, което очаква ликвидация. Не е приложен основен метод за оценка на функциониращо дружество, а именно – метода на приходната стойност, което представлява съществен порок на оценката.

Ответната страна – директора на дирекция ОДОП при ЦУ на НАП изразява становище за неоснователност на жалбата, с аргументи, аналогични с изложените в постановенията от него акт при оспорване на РА по административен ред, които съдът ще възпроизведе в относимата им част, по-долу.

В рамките на проверката по чл.158 от АПК и след администриране на жалбата, намира, че тя е редовна /с отстранена нередовност с молба от 11.12.2025г./ и като подадена в съответствие с изискванията за форма, съдържание и приложения, както и допустима, като подадена от активно легитимирано лице, в срока по чл.156 ал.1 ДОПК, срещу подлежащ на обжалване акт и при липса на отрицателни процесуални предпоставки по чл.159 АПК.

По съществуващото на спора, с оглед твърденията на страните и предмета на служебна проверка, съдът съобрази и приема:

Ревизионното производство е образувано със ЗВР № 22221024006233-020-001/27.11.2024г., изменена със ЗИЗВР от 27.02.2025г. издадени от М. С., началник сектор Ревизии, дирекция Контрол, ТД ан НАП – С.. Предметът на производството е определяне на задължения на РЛ за корпоративен данък за периодите 01.01.2018г. – 31.12.2023г. За резултатите от ревизията е съставен РД № 22221024006233-092-001/06.01.2025г., срещу който е подадено възложение. Като следствие е постановен и процесният РА с който възражението на дружеството е преценено за неоснователно, а на жалбоподателя са установени допълнителни задължения за корпоративен данък в размер на 101 741,73лв. и начислени лихви в размер на 57 970,96лв.

В рамките на ревизионното производство е установено, че основен предмет на дейност на дружеството е производство и продажба на електроенергия от три собствени ВЕЦ, две от които на територията на [населено място] и третата – в обл.П.. Изискани са и представени от РЛ документи и обяснения. Извършено е посещение на място и проверка на оригинална счетоводна и търговска

документация,отразени в протоколи от 26.02.2025г. и 10.04.2025г./като с този протокол за присъединени и документи събрани в хода на извършена проверка за прихващане и възстановяване по ГДД по ЗКПО за 2023г. приключила с АПВ от 23.08.2024г./.

На тази база е установено,че:

За 2019 г. „СТИЛ-93“ ООД е подало ГДД по чл. 92 от ЗКПО, с която са декларирани общо приходи 2 116 103,92 лв., в т.ч. нетни приходи от дейността 918 405,04 лв.; общо разходи 2 007 265,98 лв.; счетоводен финансов резултат /СФР/ за данъчно преобразуване - счетоводна печалба в размер на 108 837,94 лв.

Декларирани са и увеличения на СФР, както следва:

- годишни счетоводни разходи за амортизация /чл. 54. ал. 2 от ЗКПО/ - 189 380,20 лв.;
- разходи несвързани с дейността /чл. 26, т. 1 от ЗКПО/ - 2 290,69 лв.;
- счетоводна балансова стойност на отписаните активи от счетоводния амортизационен план /чл. 66, ал. 1 от ЗКПО/ - 1 335 415,33 лв.

Намаленията на СФР са както следва:

- годишни данъчни амортизации /чл. 54, ал. 1 от ЗКПО/ - 42 657,03 лв.;
- данъчна стойност на отписаните активи от данъчния амортизационен план /чл. 66, ал. 2 от ЗКПО/ - 1 336 859,14 лв.;
- приспадане на данъчна загуба от източник в страната - 256 407,99 лв.

Като следствие е декларирана данъчна печалба 0,00 лв., съответно полагащ се КД 0,00 лв.

На база на извършеният, при ревизията анализ на увеличението на СФР по реда на чл. 66,ал. 1 от ЗКПО е установено, че увеличението със сумата от 1 335 415,33 лв. е във връзка с извършена продажба на притежаваните от „СТИЛ-93“ ООД 51 206 поименни акции от капитала на „ВАРНА МОДА“ АД, ЕИК[ЕИК] на „ОТМАНЛИ ВИЛИДЖ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], с номинална стойност всяка от 50,00 лева, на цена от 1 659 283,00 лв. От „СТИЛ-93“ ООД е декларирано намаление на СФР с данъчната стойност на отписаните активи от данъчния амортизационен план съгласно чл. 66, ал. 2 от ЗКПО в размер на 1 336 859,14 лв.

Според разпоредбата на чл. 66, ал. 2 от ЗКПО когато активът се отписва от данъчния амортизационен план, при определяне на данъчния финансов резултат /ДФР/. СФР се намалява с данъчната стойност на актива във връзка с извършената продажба на „ОТМАНЛИ ВИЛИДЖ“ ЕООД на притежаваните от „СТИЛ-93“ ООД 51 206 поименни акции от капитала на „ВАРНА МОДА“ АД за сумата от 1 659 283,00 лв.

Констатирано е, че с договор за продажба на акции от 08.01.2019 г. Ф. Г. продава на „СТИЛ-93“ ООД притежаваните от него 200 поименни акции от капитала на „ВАРНА МОДА“ АД с номинална стойност от 50.00 лева за цена от 10 000,00 лв. Придобиването е осчетоводено Дебит - 222 „Съучастия“ /Кредит - 499 „Задължения към Ф. Г.“ с 10 000,00 лв. С решение на Общото събрание на съдружниците на „СТИЛ-93“ ООД от 22.10.2019 г. е прието същото да внесе в капитала на „ВАРНА МОДА“ АД непарична вноска, представляваща следните недвижими имоти:

1. Жилищна сграда-многофамилна. с идентификатор 68134.1938.556.1, съгласно скица №15-692980-31.07.2019 г., издадена от АГКК. [населено място], находяща се в [населено място], район В., [улица];
2. Поземлен имот, с идентификатор 68134.1938.556, находящ се в [населено място], район В., [улица];
3. Еднофамилна жилищна сграда, с идентификатор 68134.1938.555.1, находяща се в [населено място], район В., [улица];

4. Поземлен имот, с идентификатор 68134.1938.5565, находящ се в [населено място], район В., [улица].

Срещу направената непарична вноска в капитала на „ВАРНА МОДА“ АД „СТИЛ-93“ ООД е придобило нови 51 006 обикновени поименни акции с право на глас с номинална стойност по 50,00 лв. всяка и внася капитал в общ размер на апортната вноска от 2 550 300,00 лв. Сделката е осчетоводена по дебита на счетоводна сметка 222 „Инвестиции в асоциирани предприятия“ с 2 560 300.00 лв.. кредит сметка от гр. 20 „Земя и сгради“ с балансова стойност 1 365 725.33 лв. и кредит сметка 709 „Други приходи“ със сума от 1 184 574,67 лв.

От ревизираното дружество е представен доклад за извършена експертна оценка от 29.10.2019 г. по отношение на недвижимите имоти, представляващи непарична вноска в капитала на „ВАРНА МОДА“ АД, с който е определена стойност в размер на 2 550 300,00 лв.

Установено е още, че с договор за продажба на акции от 16.12.2019 г. сключен между „СТИЛ-93“ ООД и „ОТМАНЛИ ВИЛИДЖ“ ЕООД, е договорено, че:

1. „СТИЛ-93“ ООД продава на „ОТМАНЛИ ВИЛИДЖ“ ЕООД притежаваните от него 51 206 поименни акции от капитала на „ВАРНА МОДА“ АД с номинална стойност всяка от 50,00 лв. ра сумата от 1 659 283,00 лв.

2. Купувачът заплаща на продавача цената в размер на 1 659 283,00 лв. до 31.01.2020 г.

3. Продавачът подписва джирото на гърба на временните удостоверения най-късно до 31.12.2019 г., а предаването на удостоверенията на купувача се извършва в деня на заплащане на цената в пълен размер.

4. Продавачът декларира и гарантира, че „В. МОДА“ АД няма публични задължения, като данъци, мита, акцизи, такси, глоби и други, и че ако такива се открият за периода преди настоящия договор ще ги погаси за своя сметка, а също така декларира и гарантира, че върху недвижимите имоти на дружеството няма ипотечи, възбрани и други тежести от преди настоящата сделка Ако такива се открият продавачът ще ги отстрани за своя сметка.

5. Продавачът декларира и гарантира, че всички активи, апортирани в капитала на „ВАРНА МОДА“ АД са налични.

Сделката е отразена по дебита на счетоводна сметка 498 „Други дебитори“ - 1 659 283,00 лв. /вземане от купувача на акциите/. Дебит сметка 609 „Други разходи“ - 901 017.00 лв. /резултатът от продажбата - загуба/ и Кредит сметка 222 „Съучастие“ със сумата от 2 560 300.00 лв. Декларираната от дружеството капитализирана печалба в размер на 1 184 574,00 лв. е осчетоводена по дебита на счетоводна сметка 709 „Други приходи“.

Органите по приходите са установили, че процесите 51 206 поименни акции от капитала на „ВАРНА МОДА“ АД на стойност 2 560 300,00 лв., притежавани от „СТИЛ-93“ ООД са продадени на „ОТМАНЛИ ВИЛИДЖ“ ЕООД за сумата от 1 659 283,00 лв.. т.е. на загуба от 901 017,00 лв., за което не са представени документи. обуславящи отрицателната разлика.

Дадени са единствено писмени обяснения от адв. М. Д., с които е посочено, че основната дейност на „СТИЛ-93“ ООД е експлоатация и стопанисване на водноелектрически централи, за което се изисква наличие на свободни парични средства.

На ревизиращия екип са представени доказателства, че дружеството години наред е оперирало с парични средства, част от които са били предоставени като кредити от други търговски дружества, за които са начислявани лихви. Същевременно дълготрайните материални активи - предмет на непаричната вноска, са във финансова тежест на дружеството, тъй като от тях то не реализира приходи. Заради това собствеността върху тези активи е прехвърлена на „ВАРНА МОДА“ АД, срещу което „СТИЛ-93“ ООД придобива 51 206 акции. Активите са оценени, съгласно доклад за извършена оценка по акт за назначаване на вещи лица от 24.10.2019 г., за което

дружеството е капитализирало печалба в размер на 1 184 574,00 лв.

Посочено е също, че сделката за продажбата на акциите от капитала на „ВАРНА МОДА“ АД е между несвързани лица по договорена цена, която е платена в срок и осигурява така необходимите финансови средства на ревизираното дружество, като в същото време „СТИЛ-93“ ООД се е освободило от актив, който не осигурява приходи, а изисква разходи за поддръжка. Предмет на сделката са акции, а не активи и тяхната справедлива цена се влияе от редица фактори като дисконтирани парични потоци на „ВАРНА МОДА“ АД, нетната стойност на активите, пазарните множители на дружества - аналози и т.н. В заключение е посочено, че сделката е търговска, с предмет акции в трето дружество, сключена е между две несвързани търговски дружества при договорена справедлива цена и условия в интерес на „СТИЛ-93“ ООД и не е с цел избягване на данъчно облагане.

Ревизиращият екип обаче е формирал извода, че за период по-малък от два календарни месеца /от м. 10.2019 г. до м. 12.2019 г./, е необосновано от икономическа гледна точка наличието на отрицателна разлика в размер на 901 017,00 лв. и е прието, че са налице обстоятелства по чл. 16 ал. 1 от ЗКПО.

В рамките на производството и с Акт №Р-22221024006233-01-001/02.07.2025 г., е възложено изготвяне на експертиза за определяне на пазарната им цена. Същата е изготвена от Е. К., експерт от списъка на НАП под №86. с която е определена пазарна цена към датата на продажбата им на „ОТМАНЛИ ВИЛИДЖ“ ЕООД от 2 544 370,00 лв.

Установено е още, че така определената пазарна цена не се отличава значително от цената на акциите при апортиране на недвижимите имоти в капитала на „ВАРНА МОДА“ АД. с което ревизираното дружество придобива нови 51 206 обикновени поименни акции с право на глас, с номинална стойност по 50,00 лв. всяка и внася капитал в общ размер на апортната вноска - 2 550 300,00 лв.

В резултат на изложеното. СФР за 2019 г. е увеличен със сумата от 901 017,00 лв. Като следствие, декларираното увеличение на СФР в размер на 1 527 086,22 лв. е променено, а с РА е установен общ размер на увеличението на СФР - 2 428 103,22 лв. Съобразено е, че дружеството има декларираните загуби от предходни периоди, като общият размер на данъчните загуби за приспадане е определен на 423 746,83 лв. След извършените корекции е формиранДФР - печалба в размер на 733 678,16 лв.. съответно дължим КД - 73 367,82 лв.. ведно е лихви за забава в размер на 45 686,09 лв.

За 2020 г. няма установени несъответствия с декларираното в подадената ГДД по чл. 92 от ЗКПО по отношение на формирането на СФР, както и на размера на увеличението. Единствената промяна е в частта на намаленията, като не е призната приспаданата сума от 105 735,62 лв., представляваща загуба от минали години, тъй като размерът на загубата от минали години е приспадан изцяло при формирането наДФР за 2019 г. Поради това е установенДФР - печалба в размер на 212 135,90 лв., съответно дължим КД - 21 213,59 лв., ведно с лихви за забава в размер на 10 522,42 лв.

За 2022 г. не са установени различия с декларираното от дружеството по отношение на формирането на СФР, като е извършена корекция на размера на данъчната загуба от минали години. С ГДД СФР е намален със сумата от 135 554,87 лв., а с РА - със 73 951,65 лв.. тъй като загубата от минати години за приспадане е само от 2021 г. и е в размер на 73 951,65 лв. /останалата декларирана загуба е приспаданата през 2019 г./

На тази база и с РА е определенДФР - данъчна печалба в размер на 823 935,27 лв., дължим данък в размер на 82 393,53 лв., съответно - внесен данък в размер на 76 233,21 лв. и оставащ за внасяне КД - 6 160,32 лв., ведно с лихви за забава в размер на 1 762,45 лв.

При оспорването на РА, директора на дирекция ОДОП е изразил позиция, че същото е неоснователно, аналогична с позицията му в съдебното производство, тъй като:

Спорът в случая се отнася до това дали е налице основание за прилагане на разпоредбата на чл. 16, ал. 1 от ЗКПО и правилно ли е определена пазарната цена на продадените акции от капитала на „ВАРНА МОДА“ АД.

С нормата на чл.16 ал.1 ЗКПО е регламентирано, че 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.

Съгласно разпоредбата на § 1. т. 14 от ДР на ЗКПО „пазарна цена“ е цената по смисъла на §1, т. 8 от ДР на ДОПК. а именно 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. Съгласно § 1, т. 10 от ДР на ДОПК „методи за определяне на пазарните цени“ са: 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.

Редът и начинът за прилагане на методите са определени в Наредба №Н-9/14.08.2006 г. за реда и начините за прилагане на методите за определяне на пазарните цени.

Изрично в чл. 2 от Наредба №Н-9/14.08.2006 г. е указано, че същата е приложима и за определяне на пазарни цени по сделки между несвързани лица в предвидените от закон случаи. За такъв случай се приема и уреденият в чл. 16, ал. 1 от ЗКПО досежно „сделки, включително между несвързани лица“.

Пазарната цена на акциите при продажбата им на „ОТМАНЛИ ВИЛИДЖ“ ЕООД към 16.12.2019 г., определена с експертизата, е 2 544 370.00 лв., като същата не се различава значително от цената на акциите при апортирането на недвижимите имоти в капитала на „ВАРНА МОДА“ АД - 2 550 300.00 лв. Експертизата е изготвена от лицензиран оценител, като при определяне на пазарната цена и на първо място експертът е анализирал приложимостта на метода на сравнимите неконтролирани цени. Предвид специфичния предмет на договора за продажба на дружествени дялове/акции е установил, че този метод е неприложим директно, тъй като липсва регулиран пазар и регистър за сделките с подобно имущество /търговски предприятия, дружествени дялове/. По тази причина е използван метода „чиста стойност на активите“ /ЧСА/, който се основава на съставяне на коригиран баланс, съдържащ пазарна цена на активите и пасивите. Освен посоченият метод ЧСА, в експертизата е използван контролен метод по алтернативен модел на оценка.

На тази база директора на дирекция ОДОП е приел и поддържа понастоящем, че органите по приходите са инициирали необходимите процесуални действия, резултатите от които обективно и обосновано са аргументирали направените с ревизионния акт заключения. Експертната оценка е дала еднозначен отговор на предположението, че спорната сделка води до отклонение от данъчно облагане, респективно осъществен е фактическият състав на чл. 16, ал. 1 от ЗКПО. Същевременно, от страна на ревизираното лице извън дадените писмени обяснения, не

са представени доказателства, оборващи твърдението на органите по приходите. Поради това. РА се явява законосъобразен в частта на извършеното преобразуване на финансовия резултат на това основание. Доколкото това преобразуване води до корекция и на размера на данъчните загуби за приспадане, РА се явява законосъобразен и в частта на определените допълнителни задължения за корпоративен данък за 2020 г. и 2022 г.

Процесният РА е издаден от компетентен орган, в рамките на надлежно възложено производство/ЗВР от 27.11.2024г. издадена от М. С., оправомощена със заповед № РД-01-404/27.05.2024г. на и.д. директор на ТД на НАП-С..

Същият е постановен при спазване изискванията за форма и съдържание по чл.120 от ДОПК, въз основа на редовно издаден и връчен РД по чл.117 от ДОПК срещу който е подадено възражение и същото е разгледано при постановяването му, но отхвърлено като неоснователно, въпрос – по същество на спора. В рамките на производството не са допуснати процесуални нарушения влияещи и опорочаващи разпоредителното волеизявление на органа, като са инцирирани и осъществени надлежни процесуални действия във връзка с доказателствено-аналитична дейност на ревизиращият екип. Обезпечено е и правото на участие на РЛ в производството.

В този смисъл съдът приема, че РА е постановен от компетентен орган, в съответствие с изискванията за форма и съдържание и при спазване на процесуалните правила в производството.

Във връзка с материалната законосъобразност на оспорваният акт съдът съобрази:

По силата на 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.

В настоящият казус е установено и прието, че продажбата на акции между СТИЛ – 93 ООД и ОТМАНЛИ В. ЕООД е извършена на загуба, равняваща се на 901 017 лв. между стойността на акциите в размер на 2 560 300 лв. и продажната им цена, равняваща се на 1 659 283 лв. при това за период от 2 месеца за което от страна на дружеството не са представени документи извън представителите от дружеството обяснения. И което е възприето за икономически неоправдано.

На първо място в тази връзка съдът следва да провери дали действително продажбата е извършена в отклонение в стойността на акциите, равна на посоченото в РА.

За тази цел и по искане на жалбоподателя е допусната съдебно-оценителска/икономическа експертиза, която да определи доходността на апортираните имоти и да определи пазарната цена на продадените от СТИЛ-93 ООД поименни акции.

На 22.10.2019г. дружеството жалбоподател е извършило апортна вноска в капитала на В. МОДА АД чрез недвижими имоти, определени на стойност 51 006 обикновени поименни акции от капитала на В. Мода АД в общ размер на 2 550 300 лв.

Съдът е поставил допълнително като задача на вещото лице да извърши съпоставка между

стойността на акциите от капитала на В. мода АД към момента на извършване на апортна вноски – м.10.2019г. и към момента на продажбата на акции – м.12.2019г.

Видно от заключението на вещото лице:

Пазарната стойност на една акция от капитала на В. Мода АД към м.октомври 2019г. се определя в диапазона 31-34лв., средна ориентировъчна стойност - 32лв., като същата цена се определя и към 16.12.2019г. предвид липсата на данни за съществени промени в активите, задълженията или доходоспособността на дружеството през периода.

Съдът приема заключението на вещото лице като изготвено от експерт с необходимата квалификация, включен в списъка с вещи лица, като изготвено при използване на надлежен аналитичен метод за оценка на икономическото състояние на дружеството и на стойността на всяка акция с оглед всички влияещи върхо определяне стойността на капитала на дружеството фактори. И не на последно място – като неоспорено изобщо от страните, в т.ч. и от ответника с изрично изявление „ да се приеме“.

Заключението е изготвено по метода на нетната стойност на активите и метода на приходната стойност/способността на активите да генерират приход, предвид факта, че предмет на оценка са акции на непублично дружество, като по отношение изчисление пазарната стойност на недвижимите имоти в капитала на дружеството е приложен сравнителния метод на пазарните аналози, предвид факта, че стойността на недвижимите имоти може да бъде така определена. Отчетена е и потенциалната доходоспособност на недвижимите имоти. И пр. В унисон с приетото от ВАС:

„Спорният между страните въпрос е свързан с това дали декларираната стойност на продадените акции съответства на пазарната стойност определена в хода на ревизията, както и дали тази стойност е определена според правилата на ДОПК. В хода на съдебното производство е изслушана съдебно-оценителна експертиза, като вещото лице, за да оредели пазарната стойност на акциите е приложил методът на чистата стойност на активите“/виж Решение № 10735 от 3.11.2025 г. на ВАС по адм. д. № 7275/2025 г./.

И още: „След като експертът е обосновал неприложимост на установените методите за определяне на справедлива пазарна оценка на собствения капитал на дружеството, съобразно правилата на § 1, т. 10 от ДР на ДОПК и Наредба № Н-9/2006 г. за реда и начините за прилагане на методите за определяне на пазарните цени и този извод не е оспорен от страните по делото, то определяща за пазарната цена на дяловете следва да е чистата стойност на активите, доколкото тя към съответна дата дава най-точна преценка за пазарната стойност на дяловете на дружеството. Допустимостта на един такъв подход е трайно възприета и в практиката на ВАС, като в този смисъл са Решение № 662 от 19.01.2021 г., по адм. дело № 7520/2020 г. по описа на ВАС, VIII о., Решение № 15940 от 19.12.2018 г., по адм. дело № 2417/2018 г., по описа на ВАС, I о. и др.“/виж Решение № 7581 от 19.06.2024 г. на ВАС по адм. д. № 2909/2024 г./.

В тази връзка съдът приема, че използваните от вещото лице в съдебната експертиза методи осигуряват аналитична пълнота и гъвкавост даваща оптимална възможност за оценка в рамките на нормативната регламентация.

Така, след като са налице самостоятелни сделки, между несвързани лица, както твърди самият жалбоподател, то следва и сделките с акции да се разглеждат саомстоятелно без никаква взаимна обвързаност. Най-малкото и защото с РА не е формиран извод за привидност в хипотеза на чл.16 ал.3 ЗКПО.

На първо място стойността на акциите към момента на извършване на апортната вноски и стойността на акциите към момента на продажбата им показва, че не налице разлика изменение в стойността на акциите. Констатацията е отразена и в експертизата и ревизионното производство.

На второ място нормата на чл.16 ЗКПО не предвижда взаимна обвързаност между сделките, още по-малко в хипотеза в която придобивната цена е приета категорично, но е оспорена продажната.

На трето място и с оглед въпросът дали констатираната разлика е обоснована от икономическа гледна точка ,то ВАС е имал възможност да постанови,че: „...продажбата на дружествени дялове на цена договорена между страните по сделката не влиза в противоречие с нормите на чл. 15 и чл. 16, ал. 1 от ЗКПО поради липса на изрична законова забрана в тази насока. Страните по сделки сами определят на каква цена ще реализират респ. придобият дялове и търговска дейност, като за да е приложима разпоредбата на чл. 16, ал. 1 от ЗКПО следва от установените факти и обстоятелства неопровержимо да се удостовери, че конкретните условия при които сделките са сключени имат за цел отклонение от данъчно облагане т. е. сключени са в противоречие със законови норми, тъй като законодателят изрично не е забранил продажба на дружествени дялове по цени уговорени между сключилите сделката. В конкретния случай не се наблюдава наличието на такива факти и обстоятелства./ виж Решение № 10375 от 3.10.2024 г. на ВАС по адм. д. № 3761/2024 г./

Успоредно с това.

Върховния административен съд е имал възможност да постанови,че „...до отклонение от данъчно облагане могат да доведат само конкретни условия, при които са сключени сделките и които оказват влияние върху размера на данъчната основа“./виж Решение № 7581 от 19.06.2024 г. на ВАС по адм. д. № 2909/2024 г./

Да, безспорно:

Продажбата на 51 206 бр. акции на цена 1 659 283лв. показва,че индивидуалната продажна стойност на акция възлиза на 32,40лв. Която стойност е в унисон със заключението на вещото лице.

Същевременно стойността на апортираните вещи срещу които това дружество е придобило/два месеца по-рано/ посочият брой акции възлиза на 2 560 300лв. стойност приета от страните по апортния договор. И през тази призма стойността на всяка акция действително,както посочват ревизиращите възлиза на 50лв. В тази връзка, както отрицателната разликата от 901 017лв. е несъмнено установена и доказана.

Решението на общото събрание на съдружниците от 22.10.2019г./виж приложение 7 от делото л.2514 от адм.преписка/ за внасяне непарична вноска в капитала на В. МОДА АД ясно определя както индивидуалната стойност на отделни еобекти,предмет на опарта,така и общата стойност на акции от капитала които дружеството получава срещу вноската си, а именно 2 550 300лв.Същата тази стойност,както и индивидуалната на отделните имоти,така и общата на целият апорт е отразена и в приетото изменение на устана ва на В. Мода АД от 07.11.2019г. с отразен вносител дружеството „Стил -93“ ООД. Безспорно е установено по делото и, че счетоводните записи във връзка с посочените активи отразяват тази именно стойност. Тази цена се явява категорично безпорна и между страните по делото.

Същевременно обаче ревизиращите не са оспорили стойността на апортната вноска.Не са изложили и съображения за прикрита сделка,нито са се позовола на нормата на чл.16 ал.3 ЗКПО с оглед евентуалното прикриване на покупко-продажба на недвижими имоти,респ. счетоводното отразяване на тази привидна сделка.

Не са посочени конкретни условия за сключване на сделките вляещи върху данъчната основа и оттам – обосноваващи потенциално извода за отклонение от облагането.

Действително изложените обяснения от жалбоподателя са общи,без реална обосновка и конкретика и впрочем се явяват в противоречие с поведението му,най-малкото защото ако акциите

са актив,който не носи приходи а за имотите се изискват разходи за поддръжка, то логичен е въпросът защо само два месеца по-рано дружеството придобива тези акции,вместо директно да се освободи от тези имоти. Ответника обаче не ангажира никакви доказателства или твърдения оборващи стойността на апортираните имоти,така,че да се приеме,че чрез апорта и трансформацията на имотите в акции и последваща продажба на акции е налице реално и възмездно прехвърляне на актив, пък макар и заместващо стандартната покупко-продажба на имоти.

Също така, от страна на жалбоподателя не са ангажирани доказателства, а и проведената по делото експертиза не доказва твърдението му за настъпило дисконтиране на парични потоци на В. Мода АД, на нетната стойност на активите и прочее. Точно обратното – за периода от тези 2м. еспертизата ясно свидетелства,че особени промени не са настъпвали. В тази връзка придобиване на акция срещу стойност от 50лв. и продажбата и на цена 32.40лв. за период от по-малко от два месеца,при подобен голям обем акции, води до обезценяване несъпоставимо с потенциалните разходи, които недвижимите имоти биха изисквали за посоченият период, впрочем и за значително по-дълъг период от време.

Основният извод на експертната ревизионна ревизия, а именно – че определената цена при продажбата на акции не се отличава от цената при апортиране на имотите е потвърден и от съдебната експертиза.

Същевременно обаче и на база на съдебната експертиза и като се отчете практиката на ВАС, следва да се приеме,че при конкретната сделка – продажба на акции не се наблюдава отклонение от пазарната стойност, като фактът на предходно придобиване на същото имущество на по-висока стойност налага извода за реализиране на загуба,какво е и декларирало дружеството.

Липсата на възражение и анализ относно придобивната,апортна сделка, както и липсата на твърдения за прикрита сделка не позволява на съда да разшири обхвата на проверката си.

С оглед изложеното процесният акт се явява незаконосъобразен и следва да се отмени.

Предвид възражението на жалбоподателя за нищожност, съдът счита същото за неоснователно,доколкото акта е постановен в изискуемата писмена форма, ревизията е възложена от компетентно лице - поименно и с длъжност посочено в т.9 на заповед № РД-01-404/27.05.2024г. на и.д. директор на ТД на НАП С.. Ревизията е извършена от надлежно определен със ЗВР от 27.11.2024г., екип. Изготвен и подписан от същият този екип е и РД. И РА постановен от лицето възложило ревизията и ръководителя на ревизиращият екип. Подписите са положени от посочените лица с валиден КЕП,видно от представените с молба на ответника /л.100 от делото/, доказателства. Както и при липса на отрицателни процесуални предпоставки за образуване,провеждане и приключване на ревизионното производство.

При този изход от спора основателна съобразно нормата на чл. 161 ДОПК се явява претенцията на жалбоподателя за присъждане на съдебно-деловодни разноски.

Претенцията е обоснована с представени доказателства за заплащане на адвокатското възнаграждение, осъществено процесуално представителство по делото,внесена държавна такса и заплатен депозит за вещо лице.

Следва да се подчертае,че от насрещната страна не е направено възражение за прекомерност, в която хипотеза съдът би изложил ясни съображения срещу ценообразуването на адвокатския хонорар автоматично и въз основа на наредбата. Липсата на подобно възражение обаче, както в рамките на съдебното заседание,така и в предетавеният срок за писмени бележки, в хипотезата на специфичното облигационно правоотношение за разноски и частно-правният характер на спора за тяхната съдебна дължимост при който съдът не действа съобразно принципа

на служебно начало, налага разноските да бъдат присъдени в размера в който са поскани.

Поради това и на основание чл.160 ал.1 предл.първо от ДОПК, Административен съд София-град, 74 състав,

РЕШИ:

ОТМЕНЯ РА № Р-22221024006233-091-001/13.08.2025г. издаден от М. С., в качеството на орган, възложил ревизията и Н. М. - ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1301/23.10.2025г. на директора на дирекция ОДОП.

ОСЪЖДА Национална агенция за приходите да заплати на „СТИЛ-93“ ООД, ЕИК[ЕИК] сумата от 6 871,36е /шест хиляди, осемстотин седемдесет и едно евро и тридесет и шест цента/.

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщаването му на страните.

Препис от решението да се изпрати на страните.

Съдия: