

# РЕШЕНИЕ

№ 221

гр. София, 08.01.2024 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 14 състав**, в публично заседание на 16.10.2023 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Пламен Горелски**

при участието на секретаря Александра Вълкова, като разгледа дело номер **7269** по описа за **2020** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Съдебното производство е проведено по реда на чл. 156 – 161 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс, вр. ЗКПО.

Делото е образувано, във връзка с жалба от името на „СОФИЯ МЕД“ АД, против РЕВИЗИОНЕН АКТ № Р-29002917008884-091-001/18.12.2019 г., издаден от органи по приходите при Териториална дирекция НАП „Големи данъкоплатци и осигурители, потвърден от директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – София, с Решение № 929/08.06.2020 г.

В съдебното производство дружеството – жалбоподател е представлявано последователно от различни адвокати, който: поддържат жалбата; ангажират заключения на съдебно-банкова и съдебносчетоводна експертиза, приети без оспорване; претендират възстановяване на разноските за водене на делото, съгласно представен списък; представена е допълнително писмена защита.

Ответникът, чрез юрисконсулт: оспорва жалбата, като счита, че и по време на съдебното производство не са опровергани заключенията на издателите на ревизионния акт, и тези на ответника, изложени в Решение № 929/08.06.2020 г.; жела присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД СОФИЯ – ГРАД, след анализ на изложените по – долу констатации, на становището на ответника и това на оспорващото дружество излага следните мотиви по същество.

Жалбата до Съда е процесуално допустима, а решението на ответника - Решение № 929/08.06.2020 г. - валидно.

Процесната ревизия е възложена с редовно издадени от компетентен орган по приходите заповеди (л.л. 45-65 от делото), за определяне задължения на дружеството, за: корпоративен данък - период от 01.01.2011 г., до 31.12.2013 г.; данък върху представителните разходи - период от 01.01.2011 г., до 31.12.2013 г.; данък върху социалните разходи по ЗКПО, предоставяни в натура - период от 01.01.2011 г., до 31.12.2013 г.; данък върху разходите за превозни средства- период от 01.01.2011 г., до 31.12.2013 г.; данък върху дивидентите и ликвидационните дялове на юридическите лица – период от 01.07.2011 г., до 31.12.2013 г.; данък върху доходите на чуждестранни юридически лица - период от 01.07.2011 г., до 31.12.2013 г.

Съставен е ревизионен доклад (л. 66), срещу който е подадено възражение и са представени допълнително писмени доказателства. Възражението е отхвърлено, за което в ревизионния акт са изложени подробни мотиви. Издаден е процесният РА № Р-29002917008884-091-001/18.12.2019 г. (л. 105) от компетентни органи по приходите, с който са определени (начислени) следните данъчни задължения:

1. увеличен финансов резултат за ревизираните периоди, на основание чл. 15, вр. чл. 16, ал. 1 ЗКПО, както следва: с 559 639, 27 лв. за 2011 г.; с 382 557, 26 лв. за 2012 г. и с 1 215 863,01 лв. за 2013 г.;
2. начислен данък при източника, по чл. 195, ал. 1 ЗКПО – определени допълнителни задължения за данък и лихви за забава, както следва:
  - на основание чл. 12, ал. 5, т. 4, вр. чл. 195, ал. 1 ЗКПО за доходите, начислени в полза на KIWA N.V., за периода 01.07.2011 г. - 31.12.2013 г. – данък, в размер на 6 038, 21 лв. и лихви за забава;
  - на основание чл. 12, ал. 5, т. 1, вр. чл. 195, ал. 1 ЗКПО, за доходите, начислени в полза на ALPHA BANK AE, за периода 01.10.2013 - 31.12.2013 г. – данък, в размер на 106, 788.32 лв. и съответните лихви за забава;
3. начислен данък върху разходите по чл. 204, т. 2 ЗКПО – непризнати данъчни облекчения по чл. 208 и чл. 209 ЗКПО, за периода 01.09.2011 г. - 31.12.2013 г. и определени допълнителни задължения за данък, в общ размер на 32 269, 34 лв., заедно с лихви за забава.

Дружеството – жалбоподател е оспорило ревизионния акт пред решаващия административен орган, който с Решение № 929/08.06.2020 г. (л. 17) потвърдил акта.

„София мед“ АД е декларирало като основен предмет на дейност през ревизираните периоди „производство на метални изделия (пръти, шини, телове и профили) от сплави, съдържащи мед, цинк и олово. Дружеството е осъществявало търговски отношения със свързани лица, посочени на стр.стр. 3, 4 от РД (л. 67 от делото), които са под общия контрол на ВИАХАЛКО СА. Транзакциите между тях са за покупки, продажби и обработка на медни и цинкови продукти (готова продукция и полуфабрикати), и основни материали.

Процесуалните действия на ревизиращите органи са описани подробно в доклада и са възприети изцяло от издателите на ревизионния акт. Каза се, че по делото са приети заключения на банкова и на счетоводна експертиза, които Съдът намира за обективни и компетентно изготвени.

За частта, относно задълженията за корпоративен данък – увеличаване

на финансовия резултат за ревизираните периоди, на основание чл. 15, вр. чл. 16, ал. 1 ЗКПО, както следва: 559 639, 27 лв. за 2011 г.; 382 557, 26 лв. за 2012 г. и 1 215 863, 01 лв. за 2013 г.

При ревизията е установено, че: за периода от 2000 г. до 2015 г., включително, с

изключение на 2006 г. „София мед“ АД е отчитало счетоводна загуба „в значителни размери“; през ревизирия период дружеството е извършило „множество и различни по предмет сделки със свързани лица“, подробно описани в ревизионния доклад и в акта. Дружеството е представило документация за трансферно ценообразуване, относно сделките за посреднически услуги, покупка на катоди, продажба на продукцията, поотделно за 2011 г., 2012 г. и 2013 г., съдържаща данни за: анализ на пазара, функциите, рисковете и активите на сделки със свързани лица; анализ на трансферното ценообразуване по конкретни сделки; обзор на българската регулаторна рамка; матрица за приемане/отхвърляне на съпоставими дружества. Тази информация ревизирият екип е приел като подходяща основа, съответстваща на чл. 63 от Наредба № Н-9/ 14.08.2006 г. „за реда и начините за прилагане на методите за определяне на пазарните цени“ за извършване оценка, за съответствието на цените по сделките със свързани лица, с пазарните цени, по отношение на всички разглеждани в сделки, осъществени от „София мед“ АД. Споделени са и ползваните от ревизираното дружество методи на трансферното ценообразуване, избор на тествана страна и избор на индикатор за норма на нетна печалба, относно съдържащите се в документациите сделки със свързани лица. След анализ на сделките приходните органи приели, че относно сделките по покупка на посреднически услуги, покупка на медни катоди от „Халкор“ и сделките за продажба на продукцията има основания за корекции, по чл. 15, вр. чл. 16, ал. 1 и чл. 78 ЗКПО, на отчетените приходи от продажби, както следва:

1. Относно сделките за покупка на посреднически услуги.

„София мед“ АД е купувало посреднически услуги, както от свързани, така и от несвързани лица, за които услуги е прието да са съпоставими по своя характер за свързани и несвързани лица. За всяка от трите години – 2011, 2012, 2013 е избран Метод на сравнимите и неконтролируеми цени (МСНЦ), приложен за разглежданите сделки на база вътрешни съпоставими данни. Тъй като (според ревизирият) не били налични „обществено достъпни данни за посреднически услуги, оказвани между трети лица, които да имат необходимата степен на съпоставимост“, не са използвани външни сравними сделки за прилагането на МСНЦ. За 2011 г. и 2012 г. комисионите по сделките със свързани лица са определени като твърда сума за тон продаден продукт. По-голяма част от комисионите, заплащани на несвързани лица, също са определени като твърда сума за тон продаден продукт, но част от тях са определени като процент от преработвателната цена. При това ревизирият екип е: определил критерий за сравнение, следвайки подхода, използван в представената документация за трансферно ценообразуване; за 2011 г. и 2012 г. е извършил сравняване между комисионата, реализирана за тон продадена продукцията към свързани лица, с комисионната, реализирана на тон продадена продукцията към несвързани лица; за 2013 г. е извършил сравняване между комисионата, като процент от нетната продажна цена към свързани лица с комисионната, като процент от нетната продажна цена към несвързани лица; приложил е допълнителни критерии за сравняване, с цел повишаване съпоставимостта между контролираните и неконтролираните сделки, а именно: вид продукцията, географско местоположение на крайния получател и общо количество на реализираните продажби от съответния вид продукцията; за 2011 г. и 2012 г. е сравнил среднопретеглената комисионна за тон от сделките с всяко от несвързаните лица от редицата, която е определена след групиране по гореизброените критерии, с платената комисионна към свързаните лица; в случаите, при които платената на свързано лице комисионна надвишава горната граница на редицата, е

направена корекция, чрез приравняване към среднопретеглената стойност на комисионната, платена по всички сделки с несвързани лица от съответната група. За 2011 г. и 2012 г. е прието, че няма основания за корекции на цената при сделките за покупка на посреднически услуги, при продажбата на продукти от валцово производство. Извършени са корекции само при сделките за покупка на посреднически услуги, свързани с продажбата на екструдирани продукти, а именно: за 2011 г. – 4 631,61 лв.; за 2012 г. – 36 722,79 лв. За 2013 г., съобразно промяната в политиката на трансферно ценообразуване на „София мед“ АД, като основен критерий за сравняване цените по сделките със свързани и с несвързани лица е използвано съотношението между сумата на комисионната, платена на всеки посредник за продажби през годината на продукцията от всяка продуктова линия, и сумата на нетните продажни цени, на съответните продажби. Нетната продажна цена е избрана като по-надежден критерий от фактурната стойност, защото при формирането на последната са взели участие и разходите за комисионна на посредника, чийто размер е подложен на проверка. Отново сделките са групирани, въз основа на посочените по-горе допълнителни критерии. При отклонение на разглежданите контролирани сделки от горната граница на съответната редица от вътрешни съпоставими сделки е извършена корекция, чрез приравняване към среднопретеглената стойност на комисионната, платена по всички сделки с несвързани лица, а именно: 2013 г. (екструдирани продукти) – 21 663, 64 лв.; 2013 г. (продукти от валцово производство) – 432 681, 55 лв.

Защитната теза на оспорващото дружество, обобщена в писмената защита:

„от „София Мед“ са представени по-прецизни анализи, потвърдени от изготвената в хода на производството експертиза; критерият за тонаж, приложен от органите по приходите е неправилен, защото цената не зависи от тонажа; отхвърлените от НАП съпоставими сделки с различен географски регион трябва да бъдат приети, защото е доказано, че географският регион в случая не влияе върху резултата и отхвърлянето им изкривява пазарния обхват - това съответства и на предписанията на Ръководството на ОИСР от 2010 г.“. Подробните възражения в тази насока са анализирани в ревизионния акт и в решението на ответника.

Заклучението на съдебносчетоводната експертиза (както коректно е отбелязано от вещото лице) се основава на „съответните данни и анализи, изготвени от „София мед“, тъй като така са формулирани задачите към вещото лице. Процесуалният представител на ответника възрази да бъде прието заключението, именно поради това, че то по същество преизчислява данните от ревизионния акт, според твърденията (становището) на дружеството – жалбоподател. Съдът съобразява експертното заключение, доколкото счита, че то способства за изясняване на основания спорен предмет по тази част от акта (сделките за покупки на посреднически услуги), а именно – критериите, по които ревизиращият екип е извършил допълнително групиране на реализирани, чрез посредници сделки и впоследствие – сравняване размерите на комисионните възнаграждения по сделки, съответно със свързани и с несвързани лица. Не се спори за: избрания и приложен от ревизираното лице метод на сравнимите неконтролирани цени за доказване съответствието на заплатените от „София мед“ АД комисионни възнаграждения на свързани лица, при продажба на продукцията; избраните като съпоставими сделки при прилагането метода на МСНЦ, извършени от дружеството вътрешни сравними сделки, които имат необходимата степен на съпоставимост. Според Съда обаче, експертното заключение не оборва

изводите на ревизиращите органи по приходите.

Съдът приема, че в тази част ревизионният акт е правилен, обоснован и законосъобразен.

В отношенията си свързаните лица уговорят условия, които не винаги съответстват на условията, които установяват помежду си несвързани лица. Особените взаимоотношения, които са налице между свързаните лица най-често се изразяват в договаряне на цени, които се отклоняват от цените, по които независими лица търгуват помежду си и услуги при съпоставими пазарни условия. Данъчният ефект от наличието на специални уговорки между свързаните лица е вероятността за произволно формиране на печалбите и доходите на участващите дружества, а оттам и манипулиране на техните данъчни задължения. С оглед ограничаване на тази възможност в ЗКПО (Глава четвърта) са въведени специални правила за определяне данъчния финансов резултат, когато свързани лица осъществяват търговските си отношения при условия, отличаващи се от условията между независими лица. Правилата за облагане при сделки между свързани лица са уредени и с чл.116 ДОПК и Наредба № Н-9/14.08. 2006 г. на министъра на Министерство на финансите, „за реда и начините за прилагане на методите за определяне на пазарните цени“.

Според разпоредбата на чл. 15 ЗКПО, „когато свързани лица осъществяват търговските и финансовите си взаимоотношения при условия, които оказват влияние върху размера на данъчния финансов резултат (върху размера на печалбите и доходите), отличаващ се от условията между несвързани лица, данъчният финансов резултат (печалбата и доходите им) се определя и се облага с данък при условията, които биха възникнали за несвързани лица“. Разпоредбата на чл. 16, ал. 1 с.з. постановява, 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“. Определението за „пазарна цена“ е дефинирано с § 1, т. 8 ДР на ДОПК, „пазарна цена“, като „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“. Методите за определяне на пазарните цени, според § 1, т. 10 ДР ДОПК 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. Методите за определяне на пазарните цени се прилагат въз основа на сравнение между контролирана и съпоставима неконтролирана сделка – чл. 5 от Наредба № Н-9/14.08. 2006 г. Методите за определяне на пазарните цени се прилагат с цел постигане на резултат, който би бил постигнат в обичайни търговски или финансови взаимоотношения между независими лица при съпоставими условия – чл. 4 от наредбата. Чл. 62 от Наредбата указва на органа по приходите да започне анализа на определените цени, като следва избрания от задълженото лице

метод, но когато се установи, че избраният от задълженото лице метод не води до резултат, който би бил постигнат в обичайни търговски или финансови взаимоотношения между независими лица при съпоставими условия, той прилага метод, съответстващ на целта по [чл. 4](#). Тежестта на доказване наличието на свързаност и на основанията за прилагане правилата за трансферно ценообразуване е на ревизиращия орган. Предвид изложените в РД и в акта подробни мотиви, относно използваните методи Съдът приема, че ревизиращите органи по приходите са обосנוвали основанията да използват специалните правила за определяне данъчния финансов резултат. От друга страна ревизираното лице дължи да съдейства за изясняване на релевантни обстоятелства, като представи доказателства – арг. чл. 116, ал. 1, ал. 2 ДОПК. Когато ревизиращите органи сметат и обосноват извод, че ревизираното лице не е доказало обстоятелствата по ал. 1 и ал. 2, нормата на ал. 4 ги оправомощава да установят пазарните цени, въз основа на достъпна информация или доказателства. Изискването на чл. 6, ал. 1 от Наредба №Н-9/14.08.2006 г. е, при прилагане на всички методи за трансферно ценообразуване да се извършва анализ на съпоставимостта между контролирана и неконтролирана сделка, на база факторите: 1. характеристика на продукта или услугата – предмет на сделката; 2. функции, които всяко лице, участващо в сравняваните сделки изпълнява, като се отчитат използваните активи и поетите рискове, както и условията по сравняваните сделки; 3. икономическите условия; 4. бизнес - стратегии. Целта на анализа е постигане на достоверен резултат, като съпоставимост в достатъчна степен, между сравняваните контролирана и неконтролирана сделка, изразяващи се в липса на различия, които могат съществено да повлияят върху критериите като цена, брутна печалба и нетна печалба, на които се основават различните методи. При прилагането на методите за определяне на пазарни цени се изисква от данъчнозадължените лица да представят анализ на съпоставимостта между контролираната и съпоставимата сделка, по предварително посочени критерии. Избраните от ревизираното дружество критерии за определяне размера на възнаграждението за посредническите услуги на база тон продадена продукция за 2011 г. и 2012 г., както и процент от нетната продажна цена през 2013 г. реално не отразяват влиянието на факторите по чл. 20, ал. 1, т.т. 1 - т. 3 от Наредбата, както и на тези по т.т. 1.33 – 1.63 от Ръководството на Организацията за икономическо сътрудничество и развитие (ОИСР), относно трансфера на материални продукти (физически свойства на продукта, качество и надеждност наличност и обем на доставките). Вярно е, че препоръките на ОИСР нямат задължителна сила, но те представляват насоки, които да бъдат взети предвид при изготвяне правила и/или процедури за изискуемите от данъчно задължените лица документите, в рамките на контрола върху сделки между свързани лица, за доказване, че сделките съответстват на принципа на независимите пазарни отношения. Категоризацията е следвало да бъде извършена от ревизираното дружество в рамките на дължимия от него анализ

на съпоставимостта. Ревизиращите органи обосновано са приели за съществен показателят за прилагането на критерия „продадено количество през годината“, съобразен с обема на дейността на ревизираното дружество. За анализ влиянието на фактора „характеристика на продукта или услугата“ е въведен допълнителен критерий за сравняване – „вид на продукцията“, за да бъдат отчетени разликите в условията на пазарните сегменти, в които се реализират различните видове продукция. Това е така, тъй като при прилагането на метода ищожна разлика в трансферирания продукт в контролираната и неконтролираната сделка би могъл съществено да повлияе върху цената, дори характерът на осъществяваната стопанска дейност да е достатъчно сходен, че да се генерира същата норма на обща печалба - т. 2.15 от Ръководството на ОИСП. Сделките са разделени по продуктови групи, каквито са и производствените линии на самото търговско предприятие. Сделките за продажба на тръби не са били обект на изследване по време на ревизията, понеже при продажбите не са ползвани посредници. Отчетени са физическите свойства на отделните видове продукция, нейното качество, трайност, използвани материали и технология, и други съществени характеристики. Ревизиращият екип е извършил класификацията на база възприетия от него обобщен критерий за вид на продукцията, с оглед на което несподделено е жалбоподателското възражение, че не е взета предвид допълнителна класификация, касаеща: използвани метали, вида на крайния клиент, използване на продукта, вид на продукта (медни шини, шини от легирана мед, профили от оловен месинг, медни профили, закупени профили от оловен месинг, закупени кръгли двоен месингови профили, закупени кръгли троен-месингови профили, кръгъл троен месинг и меден кръгъл профил). От „София мед“ не са представени данни за извършен анализ по изброените подробни критерии. Относно възражението за различни нива на рентабилност на продуктите от страна на „София мед“ АД не са представени доказателства, вкл. за наличие на изключенията, предвидени с нормите на чл. 6, ал. 3 от Наредба № Н-9/14.08.2006 г.

Във връзка с изпълнение изискванията за отчитане на фактора „условия по сделката“ (см. чл. 20, т. 2 от наредбата) и т.т. 1.39, 2.20 от Ръководството на ОИСП) удачно е определен допълнителен критерий за сравнение – „общо количество на реализираните продажби от съответния вид“. Критерият се основава на разбирането, че при сделки между несвързани лица обемът на продажбите обичайно би бил взет предвид при определяне размера на възнаграждението за посредническата услуга, по отношение на тези продажби. При прилагането на този критерий сделките са разделни по количество - малки и големи по обем. За целите на анализа и с оглед приетия от ревизиращия екип показател за „ниво на същественост“ са взети предвид само големите сделки - равни и над 980 тона. За сделките под посочения обем е прието, че имат несъществено влияние върху финансовия резултат на ревизираното дружество, поради което не са разглеждани. Този подход е

съобразен с разпоредбата на чл. 14, ал. 1 от Наредбата, като в случая е приложен едногодишен период, в който е осъществена контролираната сделка, с цел елиминиране различията в отделните отчетни периоди. Чрез избрания критерий са отчетени типичните в практиката на всички търговски дружества, във всички сфери отстъпки за количество при различни договорени параметри. В изпълнение изискванията за отчитане на фактора „пазарни и икономически условия“ (чл. 20, ал. 1, т. 3, б. „а“ от Наредбата и т. 1.55-1.58 от Ръководството на ОИСР) е определен допълнителен критерий – „географско местоположение на крайния получател“ („географски пазар, на който се реализира продуктът или услугата“). Дружеството жалбоподател възразява и срещу ползването на този критерий, но не отчита факта, че критерият за зависимост на сделките от географското положение на крайния клиент е бил заложен от самото ревизирано лице, видно от представената от него документация за трансферно ценообразуване, за 2013 г. На практика това е бил единственият критерий, приложен от ревизираното дружество и според изготвената от него документация за 2011 г. и 2012 г. За целите на анализа ревизиращите органи са разгледали само сделки, осъществени в държави от т. нар. „Европейска икономическа зона“, тъй като това е географският регион, в който основно оперират и посредниците свързани лица.

При избора на критерия ревизиращият екип е отчетел, че дори и при реализацията на един и същ продукт на различни пазари, отличаващи се по своите условия и мащаби, ще е налице значителна разлика в цената, съответно в печалбата, която се реализира на тези пазари – арг. т.т. 1.55, 1. 56 от Ръководството на ОИСР. При извършването на анализа са разглеждани сделките за продажба на продукцията с преките клиенти на ревизираното дружество, тъй като именно по тези сделки са оказани посреднически услуги, предмет на ревизионното производство. Последващата препродажба на продукцията не е обект на анализ в ревизионното производство, защото тя не е реализирана от ревизираното дружество.

Въз основа на допълнително извършения анализ на съпоставимостта, при прилагане метода на съпоставимите неконтролирани цени, на основание чл. 15, вр. чл. 16, ал. 1, вр. чл. 78 ЗКПО и чл. 116, ал. 2 ДОПК правилно в хода на ревизията са извършени корекции на отчетения от „София мед“ АД счетоводен финансов резултат за всяка една от годините, предмет на ревизията.

2. Относно сделките за покупка на суровини - медни катода от ХАЛКОР С.А., Гърция.

Между „Аурубис България“ АД, и ХАЛКОР С.А. - Гърция е сключен годишен договор за доставка на определено количество медни катода, за дружествата от цялата група. Количеството, определено конкретно за „София мед“ АД е указано в договора, условията на доставка по Incoterms са DAP Sofia, а цената на доставката е образувана от средната цена за мед, публикувана от Лондонска метална борса за определения котационен период, плюс премия, договорена на годишна база. Котационният период е в рамките на една седмица



(5 работни дни). Цената е изчислена като средна за периода в долари и е преобразувана в евро, като е приложен курс евро/долар на EUROFX, публикуван на страницата на Reuters EUROFX/1 в 13:15 часа централно европейско време по дни. Котационният период е потвърден допълнително от двете страни писмено и обикновено съвпада със седмицата на доставка. Между ХАЛКОР С.А., Гърция и „София мед“ АД е сключено допълнително споразумение за продажба на медни католи. Цената е определена от цената, фактурирана от „Аурубис България“ АД (средната цена на медта, публикувана от Лондонска метална борса за определения котационен период, плюс премия, договорена на годишна база), плюс лихва за отложено плащане. В процеса на ревизионно производство от страна на дружеството – жалбоподател е обяснен начинът на ценообразуване при покупка на медни католи. Относно начина на определяне лихвата за отложено плащане е пояснено: „размерът на лихвата се съгласува от финансовите директори на двете фирми и може да се променя през годината“. В представената от дружеството документация за трансферно ценообразуване за 2013 г., покупката и продажбата на суровини са разгледани общо и е направено заключението, че наличието на подходящи вътрешно съпоставими данни води до избор на сравнимия метод на неконтролираната цена (МСНЦ), като най-подходящ метод за оценка естеството на сделките, които са обект на разглеждане.

Предвид горните констатации, ревизиращият екип е счел, че относим метод, конкретно по отношение размера на лихвата е МСНЦ. Ревизиращите органи, за 2011 г. и 2012 г. заключили, че дружеството не закупува от несвързани лица медни католи, в количества и при условия, които да са съпоставими с тези на покупките от ХАЛКОР С.А., Гърция. По тази причина е приет за неприложим МСНЦ, като е приложен „Метод на транзакционната нетна печалба (МТНП). ХАЛКОР С.А., Гърция е дружеството, избрано за страната по контролираната транзакция, към която да бъде приложен МТНП, тъй като то осъществява по-простите и рутинни функции спрямо контрагента си. По отношение на медните католи ХАЛКОР С.А., Гърция извършва само препродажба, докато „София мед“ АД извършва сложен производствен процес с тази суровина. Според ревизиращите органи определената лихва (контролирана сделка) следва да бъде сравнена с лихвата по получени краткосрочни заеми от дружеството (в случая – неконтролирани сделки) и прилагайки МСНЦ да се определи, доколко същата е пазарна. Въз основа на това е извършено следното преобразуване: изчислена е сумата на лихвата за отложено плащане, като разлика между фактурираната цена за всяка отделна сделка по покупка на медни католи от Халкор и цената, определена от средната цена за мед, публикувана от Лондонска метална борса за определения котационен период, плюс премия, след което е изчислен е процентът на лихвата за всяка доставка поотделно. От годишните финансови отчети на дружеството е взет среднопретеглен лихвен процент по краткосрочни банкови заеми в годишен аспект и е приравнен към шестмесечен период, какъвто е периодът на отложено плащане към ХАЛКОР,

С.А., Гърция. По години този процент е както следва: 2011 г. – 3,10%; 2012 г. – 2,84%; 2013 г. – 2,71%. Извършено е сравнение на лихвения процент за всяка доставка, платен от дружеството към определената покупна цена, със среднопретеглен лихвен процент по краткосрочни банкови заеми. На база горните изчисления е извършена корекция с всички суми, платени по лихвен процент, по-голям от среднопретегления лихвен процент за период от шест месеца, по краткосрочни банкови заеми, както следва: за 2011 г. – 138 346, 04 лв. за 2012 г. - 93 836,15 лв.; за 2013 г. - 555 063,88 лв. (Приложение № 2 – „Трансферно ценообразуване покупка на катода“.

Защитната теза на оспорващото дружество, обобщена в писмената защита:

*„лихвата по сделката съответства на пазарните цени; методът на органите по приходите за определянето на лихва е неправилен, като това е потвърдено и от заключението на вещото лице. Предоставени са и допълнителни доказателства за лихвените проценти по съпоставими сделки с несвързани лица“.*

Според вещото лице, *„от извършено обобщение се установява, че лихвените проценти при които са начислени лихви от Халкор на София Мед през 2011 - 2013 г. попадат в обхвата от стойности на съпоставими лихвени проценти, начислени от несвързани лица на София Мед и Халкор и не са налице условия за извършване на корекция“.* Този извод е обоснован с анализ на начислени лихви по сделки, съответно между свързани и несвързани със „София мед“ АД и с Халкор лица, като данните са изложени в таблици.

Съдът не кредитира експертното заключение в тази част.

Каза се по – горе, че „София мед“ АД е отчитало разходи за лихви по сключено споразумение със свързаното лице ХАЛКОР С.А., Гърция за продажба на медни катода, цената на които е определена като средна цена за мед, публикувана от Лондонска метална борса за определен котационен период, плюс премия, договорена на годишна база, плюс лихва за отложено плащане. Съгласно представените обяснения лихвата се договаряла от финансовите директори на двете дружества и подлежала на промяна през годината. В представената документация за трансферно ценообразуване не се съдържа изследване, с което се доказва пазарният размер на отчетените разходи за лихви по процесното споразумение с ХАЛКОР.

Според понятието за „пазарна лихва“ (§ 1, т. 32 ДР на ЗКПО) такава е: *„лихвата, която би била платена при същите условия за предоставен или получен кредит под каквато и да е форма по сделка между лица, които не са свързани. Пазарната лихва се определя според условията на пазара, като се отчитат всички количествени и качествени характеристики на сделката - форма, размер и валута на предоставените средства, срок на предоставянето им, вид, размер и ликвидност на обезпечението, кредитният риск и други рискове, свързани със сделката, профил на кредитополучателя или лизингополучателя, както и всички други условия и обстоятелства, влияещи върху размера на лихвата“.* Правилно се счита от ревизиращите и от ответника,

че договорена лихва не следва да се различава от пазарната лихва, по смисъла на § 1, т. 32 ДР ЗКПО. От дружеството – жалбоподател не е представен анализ за трансферно ценообразуване, за съответствието на начислените разходи за лихви по споразумението с ХАЛКОР, с пазарните лихви. Поради това правилно и обосновано (арг. чл. 62, ал. 2 от Наредбата) с ревизионния акт е прието за случая приложимост на метода, на сравнимите неконтролирани цени, за определяне съответствието на начислените лихви с пазарните такива, като най-директен и надежден начин за прилагане на принципа на независими пазарни отношения. За подходящи неконтролирани сделки са приети лихвите по получени краткосрочни заеми от дружеството. Изчислена е и лихвата за отложено плащане, като разлика между фактурираната цена за всяка отделна сделка по покупка от ХАЛКОР на медни катоди и цената, определена от средната цена на мед, публикуван на Лондонската метална борса за определения котационен период, плюс премия. Изчислен е процент на лихвата за всяка доставка поотделно. От годишните финансови отчети на ревизираното дружество е взет среднопретегления лихвен процент по краткосрочни банкови заеми в годишен аспект и е приравнен към шестмесечен период, какъвто е договореният с ХАЛКОР период на отложено плащане, поотделно за всяка година от ревизирания период. Сравнен е лихвеният процент на всяка доставка, платен от дружеството със среднопретегления лихвен процент по краткосрочните банкови заеми и е извършена корекция с всички суми, платени с лихвен процент, по-голям от среднопретегления лихвен процент за период от шест месеца по краткосрочните банкови заеми. В тази връзка е неоснователно и недоказано възражението, че Халкор е префактурирало само отчетени от него разходи. В случая са разгледани предоставени от свързаното лице Халкор услуги, свързани с финансиране при покупка на суровини от ревизираното дружество, под формата на разсрочено плащане. От страна на „София мед“, с оглед тежестта по чл. 116, ал. 2 ДОПК не са предоставени доказателства за съответствието на платените лихви в полза на Халкор с пазарните лихви. Доколкото се касае за „вътрешногрупови услуги“, на основание чл. 16, ал. 1, вр. чл. 15 ЗКПО се прилагат методите за определяне на пазарни цени, сред които и МСНЦ, при който се сравнява цената на услуги по контролираната сделка с цената на услуги по съпоставимата сделка. При прилагането на метода се сравняват цени, а не разходи. От друга страна, не са представени данни и доказателства за извършените от гръцкото дружество разходи. От ревизираното лице са представени индивидуални финансови отчети на Халкор, с цел установяване на деклариран среднопретеглен лихвен процент по дългосрочните и краткосрочни заеми за съответните години. Този показател обаче е неотносим към процесния случай, тъй като представлява усреднена величина между краткосрочни и дългосрочни лихвени проценти, докато в ревизионното производство са анализирани лихви за отложено плащане в договорени срокове, прилагани при краткосрочните заеми. Ревизиращият екип е извършил изчисленията, съобразявайки договорените условия за отложено

плащане, за шестмесечен срок. Изчисляването на среднопретеглена лихва за годишен период, както претендира дружеството – жалбоподател е в противоречие с договорения с Халкор срок за отложено плащане. При изчисленията са съобразени всички отчетени разходи, посочени в издадените на „София мед“ от Халкор фактури. Изчисленията са направени за всяка фактура поотделно, като е сравнен лихвеният процент на всяка доставка, със среднопретегления лихвен процент по краткосрочните банкови заеми. Извършена е корекция с всички суми, платени по лихвен процент, по-голям от среднопретегления лихвен процент за период от шест месеца по краткосрочните банкови заеми.

Въз основа на допълнително извършения анализ на съпоставимостта, при прилагането на метода на съпоставимите неконтролирани цени, на основание чл. 16, ал. 1, вр. чл. 15, вр. чл. 78 ЗКПО обосновано и правилно са извършени корекции на отчетения от ревизираното лице счетоводен финансов резултат за всяка една от процесните години.

3. Относно сделките за продажба на продукцията.

За всяка от трите ревизирани години – 2011, 2012, 2013, относно сделките за продажба на продукцията „София мед“ АД е избрало Метода на увеличената стойност (МУС). Прието е от ревизиращите, че: дружеството е продавало продукцията си, както на свързани, така и на несвързани лица; при продажбите на свързани и несвързани лица практически е осъществявало едни и същи функции и е поемало сходни рискове; тъй като сравнимостта на извършваните функции е от основно значение МУС е приложим към сделките, свързани с продажба на продукцията, на база вътрешни съпоставими данни. Ревизиращите констатирани, че МУС последователно е прилаган неправилно, според представената от дружеството „Документация за трансферно ценообразуване за 2011 г., 2012 г. и 2013 г.“ Ревизираното лице е възприело подход, при който тества цените по контролираните сделки с продукцията, чрез изчисляване показателите „марж на приноса“ (за 2011 г., 2012 г. и 2013 г.) и „брутна надбавка“ (само за 2011 г. и 2012 г.) по всички продажби на продукцията от съответната група, реализирани към един клиент през годината. В тази връзка, за всяка от ревизираните години е представена съответната редица от пазарни стойности, базирана на вътрешни съпоставими сделки с несвързани лица. По този начин показателите са варирали в много широки граници (РД, стр. 18-19. л.л. 74, 75 от делото). При този широк диапазон от стойности в получените редици, органите по приходите не са приели, че всички сделки с несвързани лица с продукцията от съответната група са еднакво съпоставими на тестваните контролирани сделки. По тази причина е извършено групиране на сделките с независими лица, въз основа на допълнително въведени критерии и съпоставяне на показателя „марж на приноса“ по тези сделки, с маржа на приноса при контролираните сделки, попадащи в съответната група, в съответствие със същите критерии. Групирането е извършено въз основа на следните критерии: изключени са сделки, при които себестойността на метала

или постоянните разходи са равни на нула; клиентите са разпределени в три групи по показател „обща себестойност на метала“ по всички изпълнени поръчки, в рамките на съответната година (I група – над 5 млн. лв., II група – между 5 и 1 млн. лв., III група – под 1 млн. лв.). Тъй като металът формира съществена част от себестойността на продукцията, чрез този критерий е възприето да бъдат разграничени клиентите, според обема на сделките, сключени с тях; тъй като сделките със свързани лица са регулярни през годините в ревизирания период, с цел изключване на сделки със случаен характер са разглеждани само такива, сключени с клиенти, направили повече от пет поръчки през годината (за клиенти от група I) или повече от 10 поръчки през годината (за клиенти от група II); введен е географски критерий, като за съпоставими сделки са приети единствено такива, по които крайният получател е от държава в Европейската икономическа зона или Швейцария (по отношение на контролираните сделки с CPW AMERICA Co за съпоставими са приети само такива, чиито краен получател е от държава в Северна Америка; според вида продукция избраните сделки са групирани в 65 различни категории (този критерий е введен, тъй като е установено съществено различие в показателя „променливи разходи за тон“ при продукцията от различните категории). Органите по приходите са изчислили показателя „марж на приноса“ след направена корекция в нетната преработвателна цена, отразяваща корекциите на комисионите при свързани лица. Получената нетна преработвателна цена е намалена със сумата, представляваща резултата от премии и дискаунти при метала, тъй като са счели, че по този начин се постига по-голяма последователност в избрания подход -разходите за суровината да бъдат изключени от разходната база при прилагането на метода на увеличената стойност (Приложение № 3 – Трансферно ценообразуване продажба на продукция). В резултат на горните изчисления са извършени следните преобразувания по години: 2011 г. - 559 639, 27 лв.; 2012 г. - 382 557,26 лв.; 2013 г. - 1 215 863, 01 лв. Според резултати от корекцията, на основание чл. 15, вр. чл. 16, ал. 1 ЗКПО е увеличен счетоводният финансов резултат за ревизираните периоди.

Защитната теза на оспорващото дружество, обобщена в писмената защита:

*„представените от „София Мед“ анализи са потвърдени и от вещото лице; ревизиращият екип е приложил грешна формула за изчисление на резултата - неправилно, необосновано и в противоречие с Ръководството на ОИСП е отхвърлил множество съпоставими сделки, като така е изкривил изкуствено обхвата от пазарни стойности“.*

Според отговора на вещото лице, изготвило счетоводната експертиза, на въпрос 2.3: „някои от стойностите на маржа на приноса по сделки със свързани лица, за периода 2011 – 2013 г. попадат извън обхвата на стойностите на този марж по съпоставими сделки с несвързани лица“.

Съдът не кредитира заключението в тази част, в подкрепа на защитната теза, на „София мед“ АД. Вещото лице е ползвало представените от дружеството

данни. Правилно, при положение, че в съответната редица от пазарни стойности, базирани на вътрешни съпоставими сделки с несвързани лица показателите са варирали в много широки граници органите по приходите не са приели, че всички сделки с несвързани лица, с продукцията от съответната група са еднакво съпоставими на тестваните контролирани сделки. Именно по тази причина е извършено групиране на сделките с независими лица, въз основа на допълнително въведени критерии и съпоставяне на показателя „марж на приноса“ по тези сделки, с маржа на приноса при контролираните сделки, попадащи в съответната група, в съответствие със същите критерии. Извършеното допълнително групиране на сделките за продажби на продукцията е наложено от липсата на извършено качествено изследване на съпоставимите сделки. Предложеният от ревизираното лице и приет от ревизиращия екип МУС съпоставя нормата на надбавка по контролираната и съпоставимата сделка (чл. 28, ал. 1 от Наредба № Н-9/14.08.2006 г.), като съпоставя нормата на надбавка по сделки с продукти, принадлежащи към една и съща продуктова група и по изключение от различни продуктови групи, когато това не се влияе на нормата на надбавка (арг. чл. 32 от същата наредба). Изискването за извършване на корекции, с цел елиминиране факторите, влияещи върху цената и нормата на надбавката е регламентирано с нормите на чл. 33 от Наредбата. Анализ на съпоставимостта при прилагането на метода на увеличената стойност е дължим, но не е представен от ревизираното дружество, поради което ревизиращият екип е анализирал съпоставимостта по посочените в наредбата, групирайки сделките, съобразно възприетите допълнителни критерии. Критерият е въведен, след като е установено, че най-голямо влияние върху структурата на разходите оказва себестойността на метала (според ревизираното дружество -повече от 85% от финалната цена на продукта) и с цел разграничаване клиентите, в зависимост от обема на сделките, сключени с тях и разграничаване условията по съпоставимите сделки. Отхвърлянето от ревизиращите органи на отделни сделки не е довело до липса на достатъчен брой съпоставими сделки.

Въведеният допълнителен критерий за групиране на сделките по брой поръчки е свързан с изпълнение изискването за отчитане условията, по смисъла на чл. 34, ал. 1, т. 4 от Наредбата и на общия за всички методи фактор „икономически условия“ (чл. 6, ал. 1, т. 3 от Наредбата). Целта му е изключване на сделки със случаен характер, като съпоставими. Въвеждането на допълнителен географски критерий за групиране съответства на изискването на чл. 33, ал. 1 т. 5, б. „а“ от Наредбата, отчитайки отчита условията на пазара, в който ревизираното лице е оперирало.

Въведеният допълнителен критерий за категоризация на клиентите на база вид на продуктите е в изпълнение на приложимото за всички методи изискване за анализ за влиянието на фактора характеристика на продукта или услугата, посочено в чл. 6, ал. 1, т. 1 и чл. 33, ал. 2, т. 1 от Наредбата. Целта е установяване влиянието на показателя „променливи разходи“ за тон продукция

от различни категории. Обстоятелството, че продуктите са от една и съща продуктова линия не означава, че за тяхното производство са изразходвани едни и същи количества материали. Количеството на променливите разходи оказва съществено влияние при определяне нормата на печалба за всеки вид продукт. Методът на увеличената стойност може да се прилага и при съпоставими сделки с продукти, принадлежащи към различни продуктови групи или групи от услуги, ако тези различия не влияят върху нормата на надбавка – чл. 32, ал. 2 от наредбата. При изчисленията ревизиращият екип е използвал формулата за определяне нормата на печалбата, като единствено е отчетен ефектът от премии и дискаунти при метала, тъй като се постига по-добра последователност на избора подход. Изчисленията са извършени, като разходите за суровини са изключени от разходната база при прилагането на метода. Премиите и дискаунтите не са намерили отражение при изчисляване нормата на печалбата. Значението на премиите и дискаунтите е изрично регламентирано в чл. 33, ал. 1, т. 4, б. „а“ от Наредбата, като те са определени за елемент на факторите, влияещи върху нормата на надбавката. С ИПДПОЗЛ №Р-29002917008884-040-004/16.01.2019 г., в което в т. VI от ревизираното лице са изискани обяснения относно критериите, въз основа на които се определя премията върху стойността на метала, представляваща елемент от нетната продажна цена на произведената продукция.

Съдът приема, че и в тази част ревизионният акт е правилен и обоснован.

Относно начислени от „София мед“ АД разходи за комисионни и представителство по договор със STEELMET – CYPRUS, LIMITED.

При ревизията е установено, че дружеството е начислило по дебита на счетоводна сметка [ЕГН] „Разходи за външни услуги – комисионни и представителство“ изплатени възнаграждения на STEELMET по години, както следва: 2011 г. - 1 416 188,65 лв., 2012 г. - 1 505 018, 99 лв.; 2013 г. – 1 522 080, 68 лв., във връзка със Споразумение от 02.04.2004 г. за търговски консултант и Изменение от 01.11.2011 г. на споразумението за търговски консултант. Според уговореното с чл. 2.1. от споразумението, STEELMET ще осъществява консултантски услуги на „София мед“ АД, с крайната цел осигуряване възможност да навлезе на чужди пазари и/или да осъществи продажби на тези пазари, и/или да увеличи стойността на продажбите си на тези пазари. За извършените услуги „София мед“ АД дължи комисионна, в размер на 0,30% от оборота, начислявана върху общата брутна сума на фактурите на ревизираното дружество към всички държави, освен България, т.е. - върху действащата продажна цена, която не включва мита или данъци. Според писмените обяснения STEELMET е предоставяло основно услуги, свързани с идентифициране на потенциални клиенти и пазарни проучвания, използвани за изготвяне на маркетинг стратегии и стратегии за навлизане на нови пазари, с цел разширяване на търговската мрежа. Ревизиращият екип обаче приел, че сумата (основата), върху която е начислена комисионна от 0,30% е определена неправилно, предвид следните съображения: през ревизирания период

дружеството е извършило продажби към клиенти, осъществени чрез посредничеството на комисионери – свързани и несвързани лица; в сумата върху, която е изчислена комисионната в полза на STEELMET не следва да се включват: суми, представляващи фактурна стойност на продажби, осъществени чрез посредничеството на комисионери, тъй като за тях вече са генерирани разходи по друг комисионен договор, признати в пълен размер за данъчни цели; ако същите участват във формирането на цената на услугата от STEELMET, това представлява плащане за нещо, което вече е заплатено и което е извършено от друг доставчик на услуга; суми, представляващи фактурна стойност на продажби, осъществени без посредници на територията на Република България, тъй като това е залегнало в чл. 5.1. от Споразумението за търговски консултант и такива услуги не са оказвани на дружеството.

От „София мед“ АД е представена детайлна информация за реализираните от дружеството продажби и тяхната себестойност, по години за ревизирания период. След анализ на тази информация ревизиращият екип: определил общата фактурна стойност на всички продажби; определил фактурната стойност на продажбите, осъществени с посредничеството на комисионер - несвързано лице; определил фактурната стойност на продажбите, осъществени с посредничеството на комисионер - свързано лице; определил фактурната стойност на продажбите, осъществени на територията на Р. България без посредничеството на комисионер. От общата фактурна стойност на всички продажби са извадени: фактурната стойност на продажбите, осъществени с посредничеството на комисионер- несвързано лице; фактурната стойност на продажбите, осъществени с посредничеството на комисионер - свързано лице; фактурната стойност на продажбите, осъществени на територията на Р. България без посредничеството на комисионер. Получена е сумата, върху която да се изчисли комисионната на STEELMET. На следващо място е изчислена комисионната, като получената сума е умножена с 0,30%. Установено е, че „София мед“ АД е понесло повече разходи и тези „прекомерни“ разходи не следва да бъдат признати за данъчни цели. На основание чл. 16, ал. 2, т. 4 ЗКПО за целите на определяне на данъчния финансов резултат за 2011 г., 2012 г. и 2013 г., счетоводният финансов резултат е увеличен със следните суми: 561 826, 83 лв. отчетени за 2011 г. счетоводни разходи; 448 197, 63 лв. отчетени за 2012 г. счетоводни разходи; 486 635, 60 лв. отчетени за 2013 г. счетоводни разходи.

Защитната теза на „София мед“ АД: а) несъгласие с извода на ревизиращите, за липса на доказателства, за реално предоставени от STEELMET услуги, за което са представени: отчети за извършена от STEELMET работа в полза на „София Мед“ за 2011- 2013 г., заедно с превод на български език, от които е видно, че „София Мед“ е изготвяло бизнес - стратегията си в съответствие с изготвяните проучвания от STEELMET, намирало е нови клиенти и е увеличило обемите на продажбите си; доказателства, че основната дейност на STEELMET е предоставяне на посреднически услуги при продажба на желязо и други



метали, през периода 2011 - 2013, т.е. дружеството и неговите служители са специализирани в предоставянето на посреднически услуги в същата сфера, в която „София Мед“ оперира, и че приходите на дружеството са от комисионни възнаграждения; годишни данъчни декларации на STEELMET цитираните документи са доказателство, че резултатът на STEELMET е бил облагаема печалба за всяка от разглежданите години, от което следва че печалбата на дружеството, реализирана от услугите към „София Мед“ е обложена в Кипър с корпоративен данък; декларации по чл. 201 ЗКПО, заедно с подробна справка; удостоверения за реализиран доход от източник в България и платен данък на STEELMET представляват доказателства, че възнаграждението за комисионни услуги от STEELMET е обложено с данък при източника, като възнаграждение за технически услуги, като „София Мед“ е удържало и внесло 10% данък в България; б) не е на лице дублиране на разходи - предоставяните от STEELMET услуги имат стратегически характер, тяхната цел е да предоставят на Дружеството специфични познания, свързани с пазарния сегмент, в който оперира „София Мед“; видно от сключените договори и предоставените от STEELMET материали задължението на кипърското дружество се отличава значително по съдържание от задължението на агентите; в) по отношение на получените услуги „София Мед“ е удържало и внасяло 10% данък при източника, на основание чл. 12, ал. 5 т. 4, вр. чл. 195 ЗКПО. От своя страна като дружество, реализирало печалба през съответната финансова година STEELMET е обложено с корпоративен данък в Република Кипър. По тази причина допълнителното облагане на „София Мед“ с корпоративен данък, във връзка с процесните услуги ефективно представлява двойно данъчно облагане, което не е избегнато или коригирано от органите по приходите в рамките на ревизионното производство.

Съдът приема, че в тази част ревизионният акт е законосъобразен и обоснован. Отчетено е от решаващия административен орган, че относно непризнатата за данъчни цели част от разходи за услуги, изчислени на база фактурирана стойност на продажбите, осъществени на територията на страната, за които продажби не е договорено предоставянето на посреднически услуги, са включени от ревизираното лице, при изчисляване възнаграждението по договора. Правилно е прието, че при това положение определянето за тази част на възнаграждение на кипърското дружество не е оправдано и не може да бъде признато като разход за данъчни цели.

Относно останалата част от отчетените счетоводни разходи за възнаграждение на STEELMET, с решението си ответникът приел следното.

Касае се за отчетени счетоводно разходи за „вътрешногрупови услуги“, по смисъла на §7.2 от насоките на ОИСП за трансферно ценообразуване – „услугите, предоставени между членовете на една и съща група, в частност технически, административни, финансови, логистични, по управление на човешките ресурси и всякакви други услуги“. Анализирането на такива разходи изисква (т. 7.5 от Ръководството на ОИСП“ изследване на това: а) дали

вътрешногруповите услуги са действително извършени, и б) ако са извършени - какво трябва да бъде възнаграждението вътре в групата за тези услуги, за данъчни цели. В случая от „София мед“ се твърди, че вътрешногруповите услуги са действително извършени от страна на STEELMET. За отговора на този въпрос Ръководството на ОИСП (т. 7.6) указва, че: съгласно принципа за независими пазарни отношения, дали вътрешногруповата услуга е действително извършена зависи от това, дали дейността осигурява на съответния член икономическа или търговска изгода за подобряване търговската му позиция. Отговорът изисква анализ, дали при съпоставими условия за „София мед“ е било по-изгодно да извърши дейността със собствени средства, отколкото да плати за това на посредник (арг. т. 7.8.от насоките на ОИСП). С други думи, дори да е извършена услугата, ако тя не е осигурила на ревизираното дружество икономическа или търговска изгода за подобряване на търговската позиция се счита, че то не е получило нова услуга, различна от тази, която до момента е получавало. Ревизиращите органи и ответника не са отрекли правото на „София мед“ АД, с оглед мащабите на осъществяваната дейност да ползва услуги за подпомагането дейността в различни аспекти, в това число и за идентифицирането на потенциални клиенти, изготвяне на пазарни проучвания, използвани за изготвяне на маркетингови стратегии и стратегии за навлизане на пазари, с цел разширяване на търговската мрежа. Крайният извод (споделен от Съда), че процесните, договорени със STEELMET сделки не са действително осъществени ответникът е обосновал със следните мотиви: касае се за договор за поръчка (Раздел X, чл.чл. 280 – 292 от Закона за задълженията и договорите; за да се приеме, че отчетеният счетоводен разход за възнаграждение на кипърското дружество е данъчно признат, е необходимо:

1. да се установи, че изпълнителят реално е изпълнил задълженията си по него;
2. точно в резултат на дейността на кипърското дружество е налице за ревизираното дружество договореното навлизане на чужди пазари и/или осъществяване продажби на тези пазари и/или увеличение на стойността на продажбите на тези пазари, довело до икономическа или търговска изгода за подобряване на търговската му позиция; предметът на доказване се свежда до установяване наличието на предприети фактически действия от страна на кипърското дружество, причинно-следствена връзка между дейността на кипърското дружество и изпълнението на договорения предмет по споразумението, както и достигане на определения от насоките резултат на ревизираното дружество, дължащ се на изпълнението на споразумението. В споразумението изпълнението на целта – навлизане на чужди пазари и/или осъществяването на продажба на тези пазари, и/или увеличаване стойността на продажбите на тези пазари е предвидено да се изпълни, чрез различни консултантски дейности, които неизчерпателно са описани в същата точка. Анализът на договорените консултантски дейности не дава основание да бъде прието, как тяхното извършване би способствало за договорената цел. В споразумението не е договорена процедура за възлагане на конкретни

действия, и процедура за тяхното приемане. В единствения представен отчет за изпълнение по споразумението се съдържа информация за предоставени от кипърското дружество отделни презентационни материали по различни теми, в т. ч. и книга, които обаче не сочат на извод за принос на STEELMET, по отношение целта на споразумението. Не са дадени обяснения, как чрез представените отделни презентационни материали с общодостъпно съдържание и информативен характер са постигнати евентуалните ползи за ревизираното лице от дейността на кипърското дружество, а не в резултат на посредническата дейност на другите, ползвани посредници и комисионери – свързани и несвързани лица. Други преки и/или косвени доказателства за конкретни действия, извършени от страна на кипърското дружество липсват. Каза се, че с ревизията са установени отчетени от „София мед“ АД за периода 2011 г. - 2013 г. счетоводни загуби, което косвено изключва да е постигнат икономически или търговски ефект от дейност, извършена от STEELMET. При тези, неопровергани от „София мед“ данни логичен е изводът, че посредством споразумението със STEELMET е създадена привидност за оказани посреднически услуги, с цел преразпределяне на активи в Групата, съобразно възприетите от самата нея правила. В случая не е изпълнен посоченият в т. 7.8. от насоките на ОИСП критерий за оправдаване начисляване на разходи за възнаграждение по вътрешногрупови услуги, тъй като независимо предприятие не би било готово да заплати услуга, която не задоволява потребностите му.

Относно определени допълнителни задължения за данък при източника, във връзка с начислени доходи в полза на чуждестранно лице KIWA N. V. -Нидерландия, квалифицирани като облагаеми по чл. 195, ал. 1, вр. чл. 12, ал. 5, т. 4 ЗКПО доходи от възнаграждения за технически услуги.

През периодите от 01.07.2011 г. до 31.12.2013 г. ревизираното дружество е начислило и изплатило доходи в полза на чуждестранно лице KIWA N. V. – Нидерландия за оказани консултантски услуги по Сертификационен договор от 18.03.2007 г. за проджект - мениджмънт и инспекции. Ревизиращите органи обосновали изводи, че: изплатените суми представляват възнаграждения за технически услуги, по смисъла на § 1, т. 9 ДР на ЗКПО (*„плащанията с източник Република България за монтаж или инсталиране на материални активи, както и всякакви услуги от консултантско естество и маркетингови проучвания, извършени от чуждестранно лице“*); от дружеството не са представени доказателства за наличие на материално-правни основания за прилагане на СИДДО, удостоверяващи се с документите, посочени в чл. 136 ДОПК. На основание чл. 195, ал. 1, вр. чл. 12, ал. 5, т. 4 ЗКПО са определени допълнителни задължения за данък при източника. Определен е размер на данъка, съгласно чл. 202, ал. 2, т. 2 ЗКПО, както следва: за 2011 г. – 1 142, 94 лв.; за 2012 г. – 2 463, 17 лв.; 2013 г. – 2 477, 97 лв., както и лихви за забава.

Съдът приема ревизионния акт в тази част, като правилен, обоснован и законосъобразен.

С жалбата до Съда дружеството не поддържа противопоставеното с жалбата до

решаващия административен орган възражение за изтекъл давностен срок за установяване на задължението. Защитната теза е: съответните услуги нямат консултантски елемент и начисленото възнаграждение не може да се квалифицира като възнаграждение за технически услуги; издадените от KIWA N. V. сертификати се предоставят на контрагентите на клиентите на KIWA N. V., като гаранция за качество на продуктите; KIWA N. V. издава сертификат, ако даденият продукт отговаря на критериите, поставени от дружеството; KIWA N. V. не предоставя препоръки, съвети или мнения, във връзка с въпросните продукти и никъде в договорите между KIWA N. V. и „София Мед“ не е предвидено предоставяне на такива услуги; инспекциите са с цел проверка и оценка на продуктите, в съответствие с правилата за сертифициране, а не с цел предоставяне на консултации и съвети по самите продукти; недопустимо е разширена дефиницията на „възнаграждения за технически услуги“, като е прието, че извършваната от нидерландското дружество услуга за сертифициране за качеството не е сред изрично изброените в определението (както напр. маркетингови проучвания), но същата има характер на техническа услуга; основната цел на сертифицирането е предоставяне гаранция за качество на продукт от независимо лице, а не предоставяне на услуга от консултантско естество.

Очевидно е, че спорният въпрос е, дали начислените възнаграждения, в полза на KIWA N. V. - Нидерландия са такива за технически услуги, както е прието с ревизионния акт.

Според изискването на чл. 12, ал. 5, т. 4 ЗКПО възнагражденията за технически услуги, начислени от местни юридически лица, в полза на чуждестранни юридически лица, когато не са реализирани чрез място на стопанска дейност в Република България, са доход от източник в страната и подлежат на облагане с данък при източника по чл. 195, ал. 1 с.з., който данък е окончателен. Данъчната основа за определяне на данъка върху доходите от лихви по чл. 195, ал. 1 от ЗКПО е брутният размер на тези доходи, а данъчната ставка за данъка е 10 на сто. Данъкът по чл. 195, ал. 1 се удържа (ал. 2) от местните юридически лица, които начисляват дохода на чуждестранните юридически лица и се внася от платеща на дохода. В случаите като процесния, когато притежателят на дохода (KIWA N. V. – Нидерландия) е местно лице на държава, с която Република България има влязла в сила Спогодба за избягване на двойното данъчно облагане платещът („София мед“ АД), удържащ данъка при източника по внася дължимите данъци, в срок до края на месеца, следващ тримесечието на начисляване на дохода. Разпоредбата на чл. 13 ЗКПО указва, че „когато в международен договор се съдържат разпоредби, различни от разпоредбите на този закон, прилагат се разпоредбите на съответния международен договор“. С Глава шестнадесета, Раздел III ДОПК „Процедура за прилагане на спогодбите за избягване на международното двойно данъчно облагане на доходите и имуществото по отношение на чуждестранни лица“ са регламентирани действията, които следва да извърши данъчно задължено лице, когато има

претенции да поиска прилагането на спогодба за избягване на двойното данъчно облагане. Нормите на СИДДО само разпределят компетентността на държавите по отношение данъчното облагане на съответните субекти. Процедурата за избягване на двойното данъчно облагане се прилага, когато в СИДДО са предвидени съответните данъчни облекчения и основанията за прилагането им са удостоверени по съответен ред пред органа по прихода или пред платеца на дохода, т.е. доказани са изискванията на чл. 136 ДОПК.

По смисъла на § 1, т. 9 ДР на ЗКПО „възнаграждения за технически услуги“ са плащания с източник Република България за монтаж или инсталиране на материални активи, както и всякакви услуги от консултантско естество и маркетингови проучвания, извършени от чуждестранно лице“. Под понятието за „консултантски услуги“ следва да се разбира предоставяне на квалифицирани консултации (мнения) по определени въпроси, за които консултантът (по дефиниция) би следвало да разполага със съответните специални знания. Удачно ответникът е обърнал внимание на това, че предоставянето на такава услуга

предполага събиране и систематизиране на релевантни данни и информация, анализирането им и изготвянето на окончателно становище. Според съдържанието на процесния договор: KIWA N. V. – Нидерландия е приело да предостави правата за използване на сертификационната марка, поддържането ѝ и извършването на три инспекции; предвидени са плащания за: 1. проджект-мениджмънт и три инспекции; 2. сертификат в PDF на страницата на холандското дружество; 3. лицензионни такси. Дружеството – жалбоподател твърди: KIWA N. V. – Нидерландия да е световен лидер в предоставяне на услуги за тестване, инспекция и сертификация на продукти и услуги, като професионалната му дейност е свързана с изразяване на становища, относно качеството на продукти и услуги, обективизирано в издаване на сертификати; пристигащите в Република България специалисти - представители на холандската фирма извършват контрол и инспекция за качеството на произвежданите продукти - установяване специфични параметри на продукцията, замервания и тестове, с който да се прецени, дали тя съответства на критериите за качество или се нуждае от корекции; тази услуга се фактурира от чуждестранното лице и във фактурата са калкулирани разходите за издръжка на лицата - представители на холандското дружество, които извършват инспекцията, както и други разходи; на база притежавани от нидерландскоот дружество специфични знания и информация се извършва инспекция - контролна и надзорна дейност, която има за цел извършване на контрол за спазване технологията и определени производствени процедури, но и надзор за решаване на възникнали проблеми, с цел корекция и подобрения; в резултат на извършеното системно проучване за качеството на продукцията нидерландското дружество изразява становище, обективизирано в издаването на сертификат за качество, който представлява изразено от консултанта писмено становище за разрешаване на проблемите с качеството на продукцията на

ревизираното дружество.

Предвид горното, извършената дейност за проект - мениджмънт и инспекция, представлява като краен резултат услуга от консултантско естество – становище за разрешаване на конкретен проблем, касаещ качеството на продукцията на ревизираното дружество. Издаването на писмено становище (сертификат), с което, в резултат на извършената по определена методология дейност се решават проблеми с качеството на продукцията е от естеството на консултация, по смисъла на § 1, т. 9 ДР на ЗКПО. С оглед на това правилно, на основание [чл. 195, ал. 2](#), вр. [чл. 12, ал. 5, т. 4](#) ЗКПО, вр. § 1, т. 9 от ДР на с.з., доходът подлежи на облагане. Данъкът следва да бъде удържан, деклариран и внесен от платеща на дохода – ревизираното дружество, доколкото то не представи и в хода на съдебното производство доказателства за приложение на предвидените в СИДДО с Нидерландия данъчни облекчения.

Относно определените допълнителни задължения за данък при източника, във връзка с начислени доходи в полза на чуждестранно лице ALPHA BANK A.E, LONDON BRANCH, Великобритания, квалифицирани като облагаеми по чл. 195, ал. 1, вр. чл. 12, ал. 5, т. 1 ЗКПО доходи от възнаграждения за лихви.

През 2013 г., във връзка със сключено Споразумение от 15.11.2013 г. за срочен заем и на основание Писмо за такса, от 15.11.2013 г. и Писмо за такса, от 18.11.2013 г. ревизираното дружество е начислило и изплатило в полза на ALPHA BANK A.E, LONDON BRANCH – Великобритания: такса за организация, в размер на 860 760, 78 лв., такса за координация в размер на 195 387,42 лв.; агентска такса, в размер на 5 867, 49 лв. и годишна агентска такса за сигурност, в размер на 5 867, 49 лв. Ревизираното дружество е представило препис от Споразумение за срочен заем, от 15.11.2013 г., Писмо за такса от 15.11.2013 г. и Писмо за такса от 18.11.2013 г. Органи по приходите констатирани непредставяне на доказателства за наличие на материално-правни основания за прилагане на СИДДО, удостоверяващи се с документите, посочени в чл. 136 ДОПК. За таксите е прието, че представляват „доходи от лихви, по смисъла на чл. 12, ал. 5, т. 1 ЗКПО, които подлежат на облагане с данък при източника, на основание чл. 195, ал. 1 с.з. Определен е размер на данъка, съгласно чл. 202, ал. 2, т. 2 ЗКПО, в размер на 106 788, 32 лв.

Защитната теза на дружеството: не е отчетена същността на предоставения синдикиран заем - отпускането на голяма кредитна линия с участието на няколко финансови институции от различни държави, което е налагало необходимостта от определянето на Агент, Организатор и Агент по сигурността, със съответните функции и полагащо се за тях възнаграждение; банковите такси са начислени във връзка с конкретни услуги, оказани на ревизираното дружество от Агент, Организатор и Агент по сигурността; банковите такси не представляват вземане за дълг и не подлежат на облагане с данък при източника, платени са наведнъж и не зависят от размера на усвоената кредитна линия; те не представляват вземания за дълг, а вземания за предоставени услуги; начислените възнаграждения за услуги по координиране

и организиране на кредитната линия не попадат в определението за лихва, съгласно чл. 11, т. 3 СИДДО; за част от събраните такси Агентът е действал като посредник и събирал сумите за сметка на други участници, предвид представени в хода на ревизионното производство Споразумение за срочен заем от 15.11.12-13 г., Писма за такса от 15.11.2013 г. и от 18.11.2013 г., и разпределение на сумите между участниците; счетоводно разходите за банкови такси са третираны отделно от разходите за лихви, защото разходите за лихви били пряко обвързани и зависели от размера на усвоената кредитна линия; таксите не попадат в обхвата на разпоредбата на чл. 195, вр. чл. 12, ал. 5, т. 1 ЗКПО и не следва да бъде начисляван данък, удържан при източника.

Вещото лице, изготвило заключението на съдебно-банковата експертиза е дало отговор на поставените му от дружеството – жалбоподател въпроси, като пояснява: същността и характеристиките на т. нар. „синдикиран кредит“, понятия и структура на „банков синдикат“, „банков агент“, на определяните допълнителни такси и комисионни. Обобщава, че: „предоставяните услуги от различните участници в синдикирания кредит са обичайна практика, като в случая са обособени към различните участници; някои от дейностите възникват поради необходимостта от обединяване на финансови ресурси и организация и координация между участниците в договора, а друга част са присъщи за всеки кредит и се изпълняват, чрез вътрешни ресурси на заемодателя, когато кредитът се предоставя от една институция, докато в случая тази роля се изпълнява основно от Агента“. Съдът кредитира изцяло това експертно заключение в полза на защитната теза на „София мед“ АД, като приема, че в тази си част ревизионният акт е неправилен и незаконосъобразен.

Каза се по – горе, че за предоставени услуги, описани в цитираното Споразумение от 15.11.2013 г. за срочен заем ревизираното дружество е начислило и изплатило в полза на ALPHA BANK A.E, LONDON BRANCH – Великобритания: такса за организация, в размер на 860 760, 78 лв., такса за координация в размер на 195 387,42 лв.; агентска такса, в размер на 5 867, 49 лв. и годишна агентска такса за сигурност, в размер на 5 867, 49 лв. Таксите са били изплатени в полза на ALPHA BANK A.E, LONDON BRANCH – Великобритания.

Неправилно с ревизионния акт тези такси са квалифицирани като доходи от лихви, облагаеми с данък, удържан при източника, на основание чл. 195, вр. чл. 12, ал. 5, т. 1 ЗКПО. Дефиницията по § 1, т. 7 ДР ЗКПО определя понятието за „лихва“, като „доходът от всякакъв вид вземания за дълг, независимо от това дали е гарантиран с ипотека или с клауза за участие в печалбата на дължника, включително лихвите по депозити в банки и доходите (премиите) от бонове и облигации. За целите на част трета (,Данък, удържан при източника“) не се смятат за лихви доходите, които представляват дивидент, наказателните лихви за закъснели плащания и неустойките“. Лихвите, начислени от местни юридически лица, в полза на чуждестранни юридически лица, когато не са реализирани чрез място на стопанска дейност в Република

България, се определят от чл. 12, ал. 5, т. 1 ЗКПО като доход от източник в страната. Същите подлежат на облагане с данък при източника по чл. 195, ал. 1 ЗКПО, който е окончателен. Данъчната основа за определяне на данъка върху доходите от лихви по чл. 195, ал. 1 е брутният размер на тези доходи, а данъчната ставка за данъка е 10 на сто. Данъкът по чл. 195, ал. 1 се удържа от местните юридически лица, които начисляват дохода на чуждестранните юридически лица и се внася от платеща на дохода в срока, регламентиран в чл. 202, ал. 2 от с.з. В процесния случай обаче, потвърдено и от вещото лице (л. 374 от делото) „София мед“ АД е заплатило на ALPHA BANK A.E, LONDON BRANCH – Великобритания такси за управление на кредита, агентска такса, които по своята същност не представляват „лихви от доход, от всякакъв вид вземания за дълг“, по см. § 1, т. 7 ДР ЗКПО, понеже тези такси не следва да бъдат обвързвани със споразумението за заем, от 15.11.2013 г. Касае се за синдикиран заем - кредитна линия с участието на няколко финансови институции, установени в различни държави и участващи в различни качества. Пояснено и от вещото лице (част „В – синдикиран кредит и Споразумение за срочен заем, от 15.11.2013 г.“), в такива случаи е било необходимо да бъдат определени (ползвани) Агент, Организатор и Агент по сигурността (чл. 23 от Споразумението). Заплатените от „София Мед“ такси са за изпълнение на конкретни, предвидени със споразумението задължения. Следователно, понеже свързаните със Споразумение за срочен заем, от 15.11.2013 г. такси не са лихви, по смисъла на § 1, т. 7 ДР ЗКПО, те не подлежат на облагане с данък при източника. Лихвата към кредиторите, дължима от „София Мед“ АД, като получател на парични средства е уговорена с чл. 8 от Споразумението и е за периодични плащания, като процент върху размера на всеки предоставен конкретен заем. Спорните такси за били изплатени еднократно и не са в зависимост от размера на усвоената кредитна линия. По отношение част от събраните такси „Агентът“ е действал като посредник, за сметка на други участници, вкл. за сметка на местни юридически лица, за които не се дължи данък при източника. При отговора на въпрос № 3 (л. 377 от делото) вещото лице, изследвайки допълнително представените от „София мед“ АД счетоводни документи потвърждава, че „Алфа Банк А.Е. - клон Лондон е извършила съответно преводи на суми към различни участници, имащи роли в кредитното споразумение за синдикирания заем, трима от които са банкови институции, регистрирани в Р. България - Обединена българска банка – Централна - София (заемодател); П. банк България АД (заемодател) и Алфа банк, Клон България агент по обезпечението. Експертното заключение на банковата експертиза, както и счетоводните документи, изхождащи от „София мед“ АД не бяха оспорени от процесуалния представител на ответника. Като са пренебрегнали изложените от Съда по - горе факти и обстоятелства ревизиращите органи по приходите необосновано и неправилно са определили с ревизионния акт приели за процесните такси, че представляват „доходи от лихви, по смисъла на чл. 12, ал. 5, т. 1 ЗКПО, които подлежат на облагане с данък при източника,



на основание чл. 195, ал. 1 с.з.“. Така необосновано е определен данък, на основание чл. 202, ал. 2, т. 2 ЗКПО, в размер на 106 788, 32 лв.

Относно определени допълнителни задължения за данък върху разходите по чл. 204, т. 2 ЗКПО.

Ваучери за храна.

През финансовите 2011, г. 2012 г. и 2013 г. ревизираното дружество е отчетло счетоводно социални разходи, под формата на ваучери, за които е ползвало данъчно облекчение по реда чл. 209 ЗКПО. Налична е информация за предоставени ваучери за храна, за периода м. 09.2011 г. – м. 12.2013 г., за датите на предоставяне ваучерите, за периодите/месеците, за които се отнасят, за размера на отчетените разходи за предоставени ваучери. След извършените проверки на данъчно-осигурителната сметка на ревизираното дружество, на документите за заведените изпълнителни дела, както и след анализ на всички документи, предоставени от дружеството и на всички относими факти и обстоятелства, ревизиращият екип е приел неизпълнение на едно от условията за ползване на данъчните облекчения – липса на подлежащи на принудително изпълнение публични задължения към момента на предоставянето на ваучерите (чл. 209, ал. 1, т. 2 ЗКПО). В ревизионния доклад подробно са описани по основание, размер и относим период дължимите от ревизираното лице публични задължения, подлежащи на принудително изпълнение към датата на предоставяне на ваучерите, описани в РД. По тези причини за ревизираните периоди, за които не са били изпълнени изискванията на чл. 209, ал. 1, т. 2 ЗКПО и на основание чл. 204, ал. 1, т. 2, б. „б“ с.з. са определени допълнителни задължения за данък върху разходите.

Разходи за доброволно здравно осигуряване и застраховки „Живот“.

Ревизираното дружество през периода м. 10.2011 г. – м. 01.12.2013 г. на подробно посочени в РД (л. 94 от делото) дати е осчетоводило разходи за доброволно здравно осигуряване и застраховки „Живот“. Поради неизпълнение изискването на чл. 208 ЗКПО за липса на подлежащи на принудително изпълнение публични задължения към момента на извършване на разходите, на основание чл. 204, ал. 1, т. 2, б. „а“ с.з. за посочените в ревизионния акт периоди са определени допълнителни задължения за данък върху разходите: за 2011 г. - 3 277,62 лв.; 2012 г. - 13 129, 08 лв.; 2013 г. – 15 862, 65 лв., или общо 32 269, 35 лв.

Защитната теза на дружеството: органите по приходите неправилно са тълкували понятието „подлежащи на принудително изпълнение публични вземания; неоснователно е отказано ползване на данъчни облекчения по чл. 208 и чл. 209 ЗКПО за периода 01.09.2011 - 31.12.2013 г. и са определени допълнителни задължения за данък върху разходите, в общ размер на 32 269,34 лв., заедно с лихви; за първи път глобата е „класифицирана“ като подлежащо на принудително изпълнение публично вземане през м. март 2014 г. от публичен изпълнител като датат е извън периода на процесната ревизия; в точка 2.б. от заключението на съдебносчетоводната експертиза вещото лице

сочи, че във връзка с подадените от „София Мед“ справки-декларации по ЗДДС се потвърждава наличието на данък за възстановяване през всеки един месец, в рамките на периода м. 09.2011 г. - 12.2013 г., като сумата на подлежащият на възстановяване данък винаги е надхвърляла 300 лв.; ако дружеството е било уведомено за наличието на подлежащо на изпълнение публично вземане в процесния период, задължението е щяло да бъде прихванато с ДДС за възстановяване, в първия възможен месец; съществуват издадени от органите по приходи официални удостоверителни документи - удостоверения по чл. 87, ал. 6 ДОПК, в които е удостоверено, че „София Мед“ няма изискуеми публични задължения за ревизирания период.

Съдът намира за неоснователна жалбата, против тази част от ревизионния акт. Констатациите на ревизиращите органи по приходите са изложени в РД (л.л. 92 и сл. от делото). Описани са подробно установените конкретни парични задължения на дружеството, представляващи публични държавни вземания, като са посочени датите, на които тези задължения са станали изискуеми и е отчетено да са погасени впоследствие, но със закъснения.

Разпоредбите на чл. 208 и чл. 209 ЗКПО поставя от материалноправна страна изискването, *„към края на месеца, през който са начислени разходите, данъчно задълженото лице да няма подлежащи на принудително изпълнение публични задължения“*, като е пояснено, че *„за целите на предходното изречение не са налице задължения, когато към края на месеца, през който са начислени разходите, задълженията не са отразени в данъчно-осигурителната сметка или не са отразени като предявени за принудително изпълнение в Националната агенция за приходите“*. От констатациите, отразени в РД и в акта несъмнено се установява, че по отношение конкретните, отчетени за финансовите 2011, г. 2012 г. и 2013 г. счетоводно социални разходи и разходи за доброволно здравно осигуряване и застраховки „Живот“ не е изпълнено условието на чл. 208, чл. 209, ал. 1, т. 2 ЗКПО. Вземанията, определени като публични (чл. 162, ал. 2 ДОПК) подлежат на принудително изпълнение на основанията и при условията, определени с чл. 209 ДОПК. Съпоставянето между отчетените счетоводно социални разходи, под формата на ваучери и разходи за доброволно здравно осигуряване и застраховки „Живот“, с датите, на които със закъснение са били погасени установени по основание и размер публични вземания сочи, че за „София мед“ АД не е било изпълнено условието, *„към края на месеца, през който са начислени разходите, данъчно задълженото лице да няма подлежащи на принудително изпълнение публични задължения“*. Удостоверенията по чл. 87, ал. 6 ДОПК, на които се позовава дружеството – жалбоподател са издадени на дати, извън периодите на предоставяни ваучери за храна (РД – таблици на л.л. 94, 95 от делото). Съответно, през периодите на отчетени от дружеството разходи за доброволно здравно осигуряване и застраховки „Живот“ (РД – таблица на л. 94 от делото) няма издадени удостоверенията по чл. 87, ал. 6 ДОПК.

В заключение - Ревизионен акт № Р-29002917008884-091-001/18.12.2019 г., в

редовно оспорените и пред решаващия административен орган части е издаден от материално компетентни органи по приходите. Актът е незаконосъобразен и необоснован, като постановен в резултат на неправилно прилагане относимите материалноправни разпоредби на ЗКПО, единствено в частта, относно определените допълнителни задължения за данък при източника, във връзка с начислени доходи в полза на чуждестранно лице ALPHA BANK A.E, LONDON BRANCH, Великобритания, квалифицирани като облагаеми по чл. 195, ал. 1, вр. чл. 12, ал. 5, т. 1 ЗКПО доходи от възнаграждения за лихви, за необосновано определен данък, на основание чл. 202, ал. 2, т. 2 ЗКПО, в размер на 106 788, 32 лв. В останалите, обсъдени по – горе в настоящото решение части, за общ размер от 2 196 367, 09 лева ревизионният акт е законосъобразен, обоснован и правилен.

Уважаването частично на жалбата, досежно необосновано определения данък, на основание чл. 202, ал. 2, т. 2 ЗКПО, в размер на 106 788, 32 лв. обуславя основателност на предявеното от „София мед“ АД искане за възстановяване на разносните за водене на делото, съгласно списъка на л. 628 и съразмерно на уважената част от жалбата. Така, Съдът определя, ответникът да възстанови на дружеството – жалбоподател разносните за водене на делото и заплатеното адвокатско възнаграждение, в размер на общо 393, 44 лева, съразмерно на уважената част от жалбата. Отхвърлянето на жалбата в останалите части (за общ размер от 2 196 367, 09 лева) определя като основателно (съразмерно на отхвърлените части) искането на ответника за присъждане на юрисконсултско възнаграждение, на основание чл. 161, ал. 1, изр. трето ДОПК, вр. чл. 8, ал. 1, вр. чл. 7, ал. 2, т. 7 от Наредба № 1/2004 г. на Висшия адвокатски съвет, в размер на 219 105 лева.

Водим от горното и на основание чл. 160, ал. 1, ал. 2, чл. 161, ал. 1, изр. трето ДОПК, Административен съд София - град, 14<sup>-ти</sup> състав

## Р Е Ш И:

**ОТМЕНЯ** по жалбата от „СОФИЯ МЕД“ АД РЕВИЗИОНЕН АКТ № Р-29002917008884-091-001/18.12.2019 г., издаден от органи по приходите при Териториална дирекция НАП „Големи данъкоплатци и осигурители, потвърден от директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – София, с Решение № 929/08.06.2020 г., В ЧАСТТА, относно начислен данък при източника, по чл. 195, ал. 1 ЗКПО за доходите, начислени в полза на ALPHA BANK AE, за периода 01.10.2013 - 31.12.2013 г. – данък, в размер на 106, 788, 32 лв. и съответните лихви за забава.

**ОТХВЪРЛЯ** оспорването по жалбата от „СОФИЯ МЕД“ АД, против РЕВИЗИОНЕН АКТ № Р-29002917008884-091-001/18.12.2019 г., издаден от органи по приходите при Териториална дирекция НАП „Големи данъкоплатци и осигурители, потвърден от директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – София, с Решение № 929/08.06.2020 г. в

останалите, обжалвани части, относно: увеличен финансов резултат за ревизираните периоди, на основание чл. 15, вр. чл. 16, ал. 1 ЗКПО, както следва: с 559 639, 27 лв. за 2011 г.; с 382 557, 26 лв. за 2012 г. и с 1 215 863,01 лв. за 2013 г.; начислен данък при източника, по чл. 195, ал. 1 ЗКПО – определени допълнителни задължения за данък и лихви за забава, както следва: на основание чл. 12, ал. 5, т. 4, вр. чл. 195, ал. 1 ЗКПО за доходите, начислени в полза на KIWA N.V., за периода 01.07.2011 г. - 31.12.2013 г. – данък, в размер на 6 038, 21 лв. и лихви за забава; начислен данък върху разходите по чл. 204, т. 2 ЗКПО – непризнати данъчни облекчения по чл. 208 и чл. 209 ЗКПО, за периода 01.09.2011 г. - 31.12.2013 г. и определени допълнителни задължения за данък, в общ размер на 32 269, 34 лв., заедно с лихви за забава.

**ОСЪЖДА** „СОФИЯ МЕД“ АД, ЕИК:[ЕИК] да заплати на Национална агенция за приходите юрисконсултско възнаграждение, в размер на 219 105 лв. (двеста и деветнадесет хиляди, сто и пет лева), съразмерно на отхвърлената част от жалбата.

**ОСЪЖДА** Национална агенция за приходите да възстанови на „СОФИЯ МЕД“ АД, ЕИК:[ЕИК] разноските за водене на делото и възнаграждение на адвокат, в общ размер на 393, 44 лв. (триста и деветдесет и три лева, и 44 ст.), съразмерно на уважената част от жалбата.

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

**СЪДИЯ:**