

РЕШЕНИЕ

№ 27833

гр. София, 20.08.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 62 състав, в
публично заседание на 21.11.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Даниела Гунева

при участието на секретаря Макрина Христова и при участието на прокурора Десислава Кайнакчиева, като разгледа дело номер **5711** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 - чл. 161 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК), във вр. с чл. 145 и сл. от Административнопроцесуалния кодекс (АПК), във вр. с § 2 от ДР на ДОПК.

Образувано е по жалба на "Октагон Интернешънъл" ЕООД с ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], представлявано от управителя И. В. И. чрез адвокат И. против Ревизионен акт № Р-22220620003662-091-001 от 03.02.2022 година, потвърден с Решение № 626 от 29.04.2022 година на директора на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практик" при ЦУ на НАП- С. и са определени задължения по Закона за корпоративното подоходно облагане (ЗКПО) в общ размер на 866 008, 95 и лихви за просрочие в размер на 140 256,56лв. за данъчен период от 01.01.2019г.до 31.12.2019г.- общ размер на задълженията 1 006 265,51лв.

Жалбоподателят счита, че ревизионният акт е издаден при допуснати съществени процесуални нарушения, превишаване на правомощията на приходните органи, неправилно интерпретиране на събраните доказателства, извън правомощията и в нарушение на материалния закон. Твърди погазване на основни принципи на данъчното и административното производство – законност, обективност, истинност, бързина и процесуална икономия, право на защита и съразмерност и съответствие с целта на закона. За нарушения сочи чл. 114 от ДОПК / извършени процесуални действия след изтичане на определените срокове за ревизия/, чл. 119 ал.2 от ДОПК/ РА е издаден 11месеца след законовия срок/, сочи, че в този период са събирани данни и доказателства след връчване на РД, без от дружеството да са изисквани обяснения или доказателства, като в резултат с РА са определени многократно по-високи по размер задължения по ЗКПО, отколкото са

предложени за установяване с РД, а дружеството е било лишено от правото на защита. Изтъква, че от забавянето са причинени имуществени вреди над 80 000лв., представляващи лихви за периода, както и че липсата на предложение за установяване на задължения в РД и установяването на такива в РА от едно и също лице Р. З. води по същество до липса на РД /решение №12068/02.10.2012г. по адм.д.№71/2012г. на ВАС/, което нарушава правото на защита, тъй като лицето не е могло да упражни правото си на възражение срещу РД. Според жалбоподателя нарушението е тежко и води до нищожност на РА. Счита, че при липса на възражения, издателят на РА не разполага с правомощието да изследва изцяло нови, необсъждани в РД факти и доказателства и въз основа на тях да определи нови данъчни задължения. В тази връзка цитира ТР№5/22.06.2015г. по т.д.№4/2014г. на ВАС. Изтъква, че е нарушена целта на закона, а издаването на РА с огромно закъснение е довело до начисляване на лихви в нарушение на условията по чл. 119 ал.2 от ДОПК. Сочи, че поради тези причини и липсата на установявания в РД относно данъчни амортизации на притежаваното от дружеството ноу-хау, то не е представило доказателства за това в хода на ревизията, а едва с жалбата срещу РА. Въпреки това решаващият орган е приел тези доказателства за антидатиране.

Счита за допуснати и нарушения на материалния закон по подробно изложени съображения. С тези доводи оспорва изцяло констатациите на приходните органи, като счита за неправилно и незаконосъобразно определени задълженията по ЗКПО и в съответствие с това иска от съда да отмени оспорения ревизионен акт. Претендира нищожност на РА, алтернативно незаконосъобразност. Претендира разноски.

В съдебно заседание, жалбоподателят, редовно призован се представлява от адвокат И., който поддържа жалбата и моли съда да постанови съдебен акт, с който същата да бъде уважена. Претендира присъждане на направени по делото съдебни разноски, за което прилага списък по чл. 80 от ГПК. Прави възражение за прекомерност на претендираното юрисконсултско възнаграждение.

Ответникът по жалбата- Директор на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" при ЦУ на НАП – С., редовно призован не се явява, представлява се от юрисконсулт Б., която моли съда да постанови съдебен акт, с който депозираната жалба да бъде оставена без уважение като неоснователна и недоказана, респективно да бъде прието, че оспорения ревизионен акт е правилен и законосъобразен. Претендира присъждане на направени по делото съдебни разноски в размер на 39 744лв. Прави възражение за прекомерност на адвокатското възнаграждение. Подробни доводи развива в представени по делото писмени бележки.

Жалбата е процесуално допустима, като подадена от лице с активна процесуална легитимация, а именно жалбоподателят е адресат на акта и е засегнат неблагоприятно от обективирания в същия властническо волеизявление, поради което същият има правен интерес от оспорването му. Жалбата е подадена в срока по чл. 159, ал. 1 от ДОПК и е насочена срещу индивидуален административен акт, поради което следва да бъде разгледана съобразно изложените в нея доводи.

Разгледана по същество жалбата е основателна.

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22220620003662-020-001 от 19.06.2020 г. е възложено извършване на ревизия на „ОКТАГОН ИНТЕРНЕТЪНЪЛ“ ЕООД за определяне задълженията на дружеството за корпоративен данък по реда на Закона за корпоративно подоходно облагане (ЗКПО) за периода от 01.01.2019 г. до 31.12.2019 г. Заповедта е връчена по реда на чл. 29, ал. 4 във връзка с чл. 30, ал. 6 от ДОПК на деклариран електронен адрес на дружеството на 10.07.2020 г., от която дата започва да тече определеният 1-месечен срок за извършване на ревизията. Със Заповеди за изменение на заповед за възлагане на ревизия /ЗИЗВР/

№Р-22220620003662-020-002/07.08.2020 г., №Р-22220620003662-020-003/08.09.2020 г., №Р-22220620003662-020-004/08.10.2020 г. и №Р-22220620003662-020-005/10.11.2020 г. срокът за извършване на ревизията е бил продължаван, като е определен краен срок за приключването ѝ до 10.12.2020 г.

Всички посочени заповеди са издадени от Е. М. С., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена да изпълнява функциите на компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК със Заповед №РД-01-128/18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/№Р-22220620003662-092-001/26.02.2021 г., който е връчен електронно на 01.03.2021 г. Срещу същия не е депозирано писмено възражение по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

Ревизията е приключила с РА №Р-22220620003662-091-001/03.02.2022 г., издаден от Е. М. С. – орган, възложил ревизията, и Р. Т. З., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. Същият е връчен по електронен път на 07.02.2022 г.

Настоящата ревизия е първа за посочения период и вид задължение.

С оглед установяване на факти и обстоятелства и събиране на доказателства от значение за определяне данъчните задължения на ревизираното дружество са предприети процесуални действия, подробно описани в констативната част на ревизионния доклад, който по силата на чл. 120, ал. 2 от ДОПК е неразделна част от ревизионния акт.

На ревизираното дружество са връчени три искания за представяне на документи и писмени обяснения /ИПДПОЗЛ/, в отговор на които са представени доказателства, в т.ч.: месечни и годишна оборотни ведомости, счетоводен и данъчен амортизационен план, инвентаризационен опис, хронологични ведомости на счетоводни сметки, извлечения от банкови сметки в ЮРОБАНК БЪЛГАРИЯ АД и П. БАНК АД, копия на договори за получени заеми от физически лица и други.

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на „ГРАФ ОН“ ООД, ЕИК[ЕИК] и „ОКТА ЛАЙТ БЪЛГАРИЯ“ АД, ЕИК[ЕИК]. Резултатите от същите са отразени в съставените протоколи за извършени насрещни проверки /ПИНП/.

С Акт №Р-22220620003662-01-001/04.12.2020 г. е възложено извършване на експертиза с предмет – определяне на пазарни нива на лихви по смисъла на §1, т. 32 от ДР на ЗКПО по предоставени заеми от „ОКТАГОН ИНТЕРНЕТЪНЪЛ“ ЕООД на други юридически лица към датите на сключване на сделките, а именно:

- по предоставен заем на „ОКТА ЛАЙТ БЪЛГАРИЯ“ ЕАД – към 20.06.2019 г.;
- по предоставен заем на „ГРАФ ОН“ ООД – към 05.08.2019 г.

Експертизата е възложена на Е. Г. К. – икономист, оценител на цели предприятия, финансови активи и институции, инвестиционни проекти, концесии, финансови анализи. Резултатите от същата са приети с Протокол № Р-22220620003662-145-001/10.12.2020г.

С Протокол №1674970/10.02.2021 г. са приобщени ПИНП и доказателства, събрани в резултат на извършени проверки на Г. К. Л., „МОНБАТ“ АД, ЕИК[ЕИК] и „ОКТА ЛАЙТ БЪЛГАРИЯ“ АД.

Извършени са проверки на данни от информационната система на НАП.

При ревизията е установено, че „ОКТАГОН ИНТЕРНЕТЪНЪЛ“ ЕООД е вписано в Агенция по вписванията на 17.01.1993 г. Дружеството е регистрирано по реда на ЗДДС, считано от 01.04.1994 г., deregистрирано на 30.12.1997 г. и повторно регистрирано на 28.03.2017 г. във връзка с облагаем оборот. Ревизираният субект не е представил писмени обяснения за извършваната от него дейност през ревизираните периоди. Според подадената годишна данъчна декларация /ГДД/ по чл. 92, ал. 1 от ЗКПО за 2019 г. дейността на търговеца е с код по КИД – 27.40 „Производство

на лампи и осветители“. Доказателства за обекти, стопанисвани от дружеството не са представени. През ревизираните периоди не са декларирани сключени трудови договори. Няма данни за регистрирани ЕКАФП и притежавани лицензи и разрешителни за дейността. Установено е наличие на свързаност между ревизираното лице и „ОКТА ЛАЙТ БЪЛГАРИЯ“ АД, чийто едноличен собственик на капитала е „ОКТАГОН ИНТЕРНESHЪНЪЛ“ ЕООД, както и с дружеството „МОНБАТ“ АД, което считано от 09.10.2017 г. е било съдружник в „ОКТАГОН ИНТЕРНESHЪНЪЛ“ ЕООД до 27.05.2019 г.

В хода на ревизията е констатирано, че за ревизирания период дружеството е подало ГДД по чл. 92, ал. 1 от ЗКПО, с която е декларирано счетоводен и данъчен финансов резултат – загуба в размер на 123 308,46 лв.

След анализ на първични счетоводни документи и счетоводни регистри, органите по приходите са установили редица нарушения на счетоводното законодателство, които налагат извършване на корекции на декларираните резултати, в т.ч.:

- Установено е, че по дебита на сметка 498 „Други дебитори“ са осчетоводени суми в размер на 275 100,00 лв. и 700 000,00 лв., представляващи предоставени по силата на сключени договори заеми на „ГРАФ ОН“ ООД и „ОКТА ЛАЙТ БЪЛГАРИЯ“ ЕАД. На заемополучателите са извършени насрещни проверки, резултатите от които са описани в РД. Установен е произходът на средствата, предоставени в заем. Констатирано е, че през отчетния период в нарушение на т. 8.2 на СС 18 „Приходи“ ревизираното дружество не е начислило приходи от лихви. С оглед наличието на свързаност по смисъла на §1, т. 3 от ДР на ДОПК между заемодател и получател и на основание законовите разпоредби на чл. 15 и чл. 16, ал. 1 и ал. 2, т. 3 от ЗКПО, органите по приходите са посочили, че при определяне на данъчния финансов резултат за 2019 г. следва да се начислят пазарни лихви, които биха били дължими при сключване на обичаен договор за заем. В тази връзка, в хода на ревизията е възложено извършване на експертиза. При експертизата е приложен метода на сравнимите неконтролирани цени в съответствие с изискванията на чл. 16, ал. 1 от ЗКПО, §1, т. 10 от ДР на ДОПК и §1, т. 32 от ДР на ЗКПО. Със заключението на експерта са определени годишни лихви в размер на 5,00% по заема, предоставен на „ГРАФ ОН“ ООД и в размер на 2,6% по заема, предоставен на „ОКТА ЛАЙТ БЪЛГАРИЯ“ АД, които са приети от ревизиращия екип. При тези данни е изчислено, че „ОКТАГОН ИНТЕРНESHЪНЪЛ“ ЕООД е следвало да отчете приходи от лихви в общ размер на 7 346,85 лв., в т.ч.: 3 503,20 лв. по заема, предоставен на „ГРАФ ОН“ ООД, и в размер на 3 843,65 лв. по заема, предоставен на „ОКТА ЛАЙТ БЪЛГАРИЯ“ АД. Доколкото такива не са отчетени, на основание чл. 78 от ЗКПО във връзка с чл. 16, ал. 2, т. 3 от ЗКПО, със спорния РА е извършено увеличение на счетоводния финансов резултат на „ОКТАГОН ИНТЕРНESHЪНЪЛ“ ЕООД за 2019 г. с неотчетените приходи от лихви в общ размер на 7 346,85 лв.

- При анализа на счетоводна сметка 602 „Разходи за външни услуги“ е установена осчетоводена сума в размер на 9 229,77 лв. В тази връзка от ревизираното лице са изискани по реда на ДОПК доказателства, удостоверяващи така осчетоводените стопански операции, в т.ч.: хронологии на счетоводни сметки, договори, разплащания и други. От страна на „ОКТАГОН ИНТЕРНESHЪНЪЛ“ ЕООД не са представени изисканите документи. Въз основа на счетоводните записвания ревизиращият екип е констатирал, че посочената сума е формирана вследствие осчетоводяването на разход в размер на 120,00 лв. за счетоводни услуги, предоставени от „ВИП ЕМ КОНСУЛТ“ ЕООД; разход в размер на 2 859,77 лв., осчетоводен през месец 01.2019 г. по сметка 613 „Разходи за бъдещи периоди“ и признат като разход през месец 12.2019 г., за който не са представени никакви документи, и разходи в общ размер на 6 250,00 лв., изплатени по граждански договор на лицето О. С. Б. /кредитодател/ в изпълнение на клаузи по договор за

заем от 01.10.2019 г. Други доказателства, освен свързаните с изплащането на суми на посоченото лице, които да обосноват така осчетоводените разходи, не са представени. В тази връзка ревизиращият екип е приел, че отчетените разходи за счетоводни и други услуги в общ размер на 2 979,77 лв. не са документално обосновани. На основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО във връзка с чл. 10 от ЗКПО с посочената сума е увеличен счетоводният финансов резултат на дружеството за 2019 г.

- Направена е констатация, че ревизираното дружество е осчетоводило в сметка 629 „Други финансови разходи“ сума в размер на 3 288,82 лв. При анализ на банковите извлечения е установено, че същата представлява платени през месец 12.2019 г. банкови такси в размер на 793,82 лв. и плащане към „ТОПЛОФИКЦИЯ“ ЕАД в размер на 2 495,00 лв. Доказателства за извършеното плащане в размер на 2 495,00 лв., в т.ч. фактури за получени услуги, не са представени. С оглед установената липса на документална обоснованост и на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО във връзка с чл. 10 от ЗКПО, така осчетоводеният разход не е признат за данъчни цели. Финансовия резултат за периода е увеличен със сума в размер на 2 495,00 лв.

- Анализът на сметка 603 „Разходи за амортизация“ е показал, че ревизиращият субект е начислил счетоводни амортизации на активите си в размер на 483 333,34 лв. На основание чл. 54, ал. 2 от ЗКПО с посочената сума е извършено увеличение на счетоводния финансов резултат на дружеството. На основание чл. 54, ал. 1 от ЗКПО със същата сума, представляваща размер на данъчните разходи за амортизации на активите е извършено намаление. Ревизираното дружество е представило данъчен и счетоводен амортизационен план, според които годишната норма на амортизацията е в размер на 33,33%, а начислената амортизация касае притежавано от дружеството ноу-хау на стойност 8 700 000,00 лв. В отговор на връчено ИПДПОЗЛ е представена единствено заповед на управителя, с която същият е разпоредил да се възстанови начисляване на амортизационни отчисления на посочения актив, считано от 01.11.2019 г. Други доказателства и писмени обяснения, свързани с въвеждането на притежаваното ноу-хау в експлоатация, сключени договори, реализирани приходи и т.н., не са представени. В тази връзка е направен извод, че не е налице законово основание за извършеното по реда на чл. 54, ал. 1 от ЗКПО намаление на финансовия резултат за 2019 г. с данъчни амортизации в размер на 483 333,34 лв. Извършена е корекция на декларираните намаления на счетоводния финансов резултат, като същите са определени на 0,00 лв.

- При проверка в Търговския регистър е установено, че на 15.08.2019 г. е вписана извършена от „ОКТАГОН ИНТЕРНЕТЪНЪЛ“ ООД апортна вноски в капитала на „ОКТА ЛАЙТ БЪЛГАРИЯ“ ЕАД. Посочено е, че според информацията в Търговския регистър непаричната вноски представлява вземане на едноличния собственик на капитала „ОКТАГОН ИНТЕРНЕТЪНЪЛ“ ЕООД към „ОКТА ЛАЙТ БЪЛГАРИЯ“ ЕАД в размер на 4 287 246,90 лв., произтичащо от сключен между страните договор от 21.05.2019 г. С посочения договор двете дружества са уредили отношенията си по повод договор за заместване в дълг от 14.05.2019 г., по силата на който „ОКТАГОН ИНТЕРНЕТЪНЪЛ“ ЕООД е заместило на основание чл. 102 от ЗЗД „ОКТА ЛАЙТ БЪЛГАРИЯ“ ЕАД в негови задължения към „МОНБАТ“ АД, в т.ч.: задължение за връщане на предадени в заем от „МОНБАТ“ АД суми в периода 15.09.2017 г. – 13.05.2019 г. в общ размер на 3 864 000,00 лв. по 17 договора за заем; задължение за заплащане на договорни лихви върху предоставените в заем от „МОНБАТ“ АД суми в размер общо на 135 443,54 лв. и

задължение за връщане на заплатени от „МОНБАТ РИСАЙКЛИНГ“ ЕАД суми по договор за лизинг съгласно две споразумения в общ размер на 287 803,36 лв., вземането по които е придобито от „МОНБАТ“ АД по силата на договор за цесия от 13.05.2019 г. В резултат на заместването в дълг „ОКТА ЛАЙТ БЪЛГАРИЯ“ ЕАД е освободено изцяло от задължението си към „МОНБАТ“ АД. Паричната оценка на апортираното вземане е изготвена от назначените по реда на чл. 72, ал. 2 от Търговския закон /ТЗ/ три независими вещи лица. Новите 4 287 246 поименни акции са придобити изцяло от едноличния собственик на капитала „ОКТАГОН ИНТЕРНESHЪНЪЛ“ ЕООД.

В хода на ревизията всички цитирани договори са анализирани подробно и описани изчерпателно на стр. 4 – 13 от РА. Установените факти и обстоятелства са дали основание на ревизиращите да приемат, че действителната воля на страните не е връщане на сумите, предоставени под формата на заем, а прехвърляне на отговорността за връщането им към „ОКТАГОН ИНТЕРНESHЪНЪЛ“ ООД. Последното е реализирано чрез гореспоменатия договор за заместване в дълг от 14.05.2019 г., в изпълнение на който новият длъжник „ОКТАГОН ИНТЕРНESHЪНЪЛ“ ООД е апортирал всичките си вземания от „ОКТА ЛАЙТ БЪЛГАРИЯ“ ЕАД и е увеличил капитала на същото. Подчертано е, че „ОКТА ЛАЙТ БЪЛГАРИЯ“ ЕАД е дружество, създадено през 2010 г. като първия производител на светодиоди с производство, базирано изцяло в Европейския съюз, с акционери „МОНБАТ“ АД и „ОКТАГОН ИНТЕРНESHЪНЪЛ“ ЕООД. Относно възможностите на „ОКТАГОН ИНТЕРНESHЪНЪЛ“ ЕООД да погаси задълженията към „МОНБАТ“ АД е акцентирано върху обстоятелството, че същото е неработещо дружество, което чрез множество договори и споразумения е придобило вземания от „ОКТА ЛАЙТ БЪЛГАРИЯ“ ЕАД, апортирало ги е в капитала на същото и по този начин е станало собственик на 33 811 590 акции. От своя страна „ОКТА ЛАЙТ БЪЛГАРИЯ“ ЕАД е изчистило задълженията си към „МОНБАТ“ АД, без да е извършено нито едно плащане. Така установените обстоятелства са формирали извод, че в резултат на поредица от привидни сделки между свързани лица, „ОКТАГОН ИНТЕРНESHЪНЪЛ“ ЕООД е придобило безвъзмездно акции на „ОКТА ЛАЙТ БЪЛГАРИЯ“ ЕАД.

При проследяване на счетоводните записвания на ревизираното лице е установено, че придобитите акции не са намерили счетоводно отражение и не е доказана трансформацията на апортираните активи в инвестиция, т.е. чрез счетоводните си регистри „ОКТАГОН ИНТЕРНESHЪНЪЛ“ ООД не удостоверява, че има инвестиции в „ОКТА ЛАЙТ БЪЛГАРИЯ“ ЕАД, включително придобитите през 2019 г. акции.

С оглед изложеното и предвид формирания извод за безвъзмездно придобиване на акции, с РА е прието, че през 2019 г. „ОКТАГОН ИНТЕРНESHЪНЪЛ“ ООД е реализирало извънреден приход в размер на 4 287 246 лв., който не е деклариран.

Отделно от горното е установено, че през 2019 г. ревизираното дружество е продало 19 013 737 от акциите си в „ОКТА ЛАЙТ БЪЛГАРИЯ“ ЕАД за сума в размер на 23 013 734 лв., т.е. е реализирало приходи от тяхната продажба в размер на 3 999 997 лв. Такива счетоводни операции не са извършени в ревизираното дружество и съответно такъв приход не е деклариран с подадената ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2019г.

Предвид установеното и на основание чл. 78 от ЗКПО със спорния РА е извършено увеличение на счетоводния финансов резултат на дружеството за отчетния период със сума в размер на 8 287 243 лв., представляваща неотчетени приходи от сделки с акции в размер съответно на 4 287 246 лв. и 3 999 997 лв.

Вследствие извършените корекции с РА е установен резултат за 2019 г. – данъчна печалба в размер на 8 660 089,50 лв. и полагащ се корпоративен данък в размер на 866 008,95 лв. при декларирана загуба в размер на 123 308,46 лв.

С оглед така установените резултати и на основание чл. 175 от ДОПК и чл. 1 от Закона за лихвите върху данъци, такси и други подобни държавни вземания (ЗЛДТДПДВ) е начислена лихва в размер на 140 256,56 лв.

В хода на административното оспорване е произнесено Решение № 626/29.04.2022г. на директора на Дирекция ОДОП при ЦУ на НАП, с което е изцяло потвърден РА по следните съображения:

На първо място решаващият орган намира за неоснователно възражението на жалбоподателя относно допуснати груби нарушения на разпоредбите на ДОПК при издаване на РА и претенциите за нищожност на същия във връзка с това. Счита, че РА е издаден от компетентните съобразно чл. 119, ал. 2 от ДОПК органи и в предвидената от чл. 120, ал. 1 и ал. 3 от ДОПК форма, съдържа всички реквизити съгласно чл. 120, ал. 1, т. 1 – 8 от ДОПК. В съответствие с чл. 120, ал. 2 от ДОПК към ревизионния акт е приложен ревизионния доклад, който е неразделна част от него. Ревизионното производство е протекло при спазване на предвидените процесуални правила и не са допуснати нарушения на нормите, които го регламентират, в т.ч.: противно на твърденията на жалбоподателя, няма данни да са събирани нови доказателства след изтичане на срока на ревизията. Относно издаване на РА след изтичане на визирания в чл. 119, ал. 2 от ДОПК срок посочва, че същият е инструктивен такъв, поради което неспазването му не се отразява на законосъобразността на оспорения административен акт и не прегражда правото на жалбоподателя на защита.

Решаващият орган намира за неоснователно възражението на жалбоподателя по повод извършеното на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО във връзка с чл. 10 от ЗКПО допълнително увеличение на счетоводния финансов резултат за 2019 г. със сума в общ размер на 5 474,77 лв. В хода на ревизията е установено, че ревизираният субект е отчел по сметки от гр. 60 разходи в посочения размер, в т.ч.: в размер на 120,00 лв. във връзка с получени счетоводни услуги; разходи за бъдещи периоди в

размер на 2 859,77 лв., признати като разход през месец 12.2019 г. и други финансови разходи – плащане към „ТОПЛОФИКАЦИЯ“ ЕАД в размер на 2 495,00 лв. По реда на ДОПК от ревизирувания субект са изисквани всички доказателства, касаещи процесните стопански операции. Изискваните доказателства, вкл. първични счетоводни документи, не са били представени. Това е възпрепятствало както установяването на вида на конкретните стопански операции, така и на останалите обстоятелства, удостоверяващи законосъобразността на отчитането на разходи и плащания във връзка с тях.

В конкретния случай, жалбоподателят е намалил счетоводния си финансов резултат и съответно дължимия корпоративен данък, без да е удостоверил документалната обосноваемост на стопанските операции.

На следващо място, във връзка с допълнително начислените на основание чл. 78 от ЗКПО приходи от лихви в общ размер на 7 346,85 лв. изтъква, че „ОКТАГОН ИНТЕРНЕТЪНЪЛ“ ЕООД е предоставило заеми на свързаните лица „ГРАФ ОН“ ООД и „ОКТА ЛАЙТ БЪЛГАРИЯ“ АД.

Съгласно приложимото счетоводно законодателство и по-конкретно СС №18 „приход“ е брутният поток от икономически изгоди през периода, създаден в хода на обичайната дейност на предприятието, когато този поток води до увеличаване на собствения капитал отделно от увеличението, свързани с вноските на собствениците. Приходите включват брутните потоци от икономически изгоди, получени от и дължими на предприятието. Според същия счетоводен стандарт приходите, създадени от ползването на активи на предприятието от други лица във вид на лихви се признават текущо пропорционално на времевата база, която отчита ефективния доход от актива.

В конкретния случай, ревизирувания субект не е отчетел приходи от лихви във връзка с предоставените за ползване от свързани лица активи /парични средства в заем/. Според чл. 16, ал. 2, т. 3 от ЗКПО получаването или предоставянето на кредити с лихвен процент, отличаващ се от пазарната лихва към момента на сключване на сделката, включително в случаите на безлихвени заеми или друга временна безвъзмездна финансова помощ, както и опрощаването на кредити или изплащането за своя сметка на кредити, несвързани с дейността, представлява отклонение от данъчно облагане. Съгласно разпоредбата на чл. 15 от ЗКПО, когато свързани лица осъществяват търговските и финансовите си взаимоотношения при условия, които оказват влияние върху размера на данъчната основа, отличаващи се от условията между несвързани лица, данъчната основа се определя и се облага с данък при условията, които биха възникнали за несвързани лица.

Органите по приходите правилно са пристъпили към определяне размера на пазарната лихва, която предприятието е следвало да отчете като текущ приход. Дефиницията на понятието е дадена с §1, т. 32 от ДР на ЗКПО и гласи, че това 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. Размерът на пазарната лихва е установен чрез експертиза. Със заключението на експерта са определени годишни лихви, които са приети от ревизиращия екип и не са оспорени от ревизираното лице нито в хода на ревизията, нито с възражение срещу РД. По реда на чл. 78 от ЗКПО при определяне на данъчния финансов резултат счетоводният финансов резултат правилно и законосъобразно е увеличен със сумата на приходите от лихви в размер на 7 346,85 лв., които „ОКТАГОН ИНТЕРНЕТЪНЪЛ“ ЕООД е следвало, но не е отчело през текущата година съгласно изискванията на нормативен акт.

По отношение на извършената корекция в посока намаление на намаленията на счетоводния финансов резултат за ревизирания период с размера на начислените данъчни амортизации в размер на 483 333,34 лв. анализира договор, сключен на 08.04.2010 г. с дружеството от Република Т. „СУПЕР БРАЙТ“ ООД и анекс към него, според който ревизираното лице е придобило ноу-хау на стойност 4 448 240 евро. Същото е заведено в счетоводството на дружеството като дълготраен нематериален актив с отчетна стойност, равна на стойността на придобиване, в размер на 8 700 000 лв. При формиране на данъчния финансов резултат за 2019 г., по реда на чл. 54, ал. 1 от ЗКПО задълженото лице е посочило в намаление на счетоводния финансов резултат размера на начислените годишни данъчни амортизации – 483 333,34 лв. По реда на чл. 54, ал. 2 от ЗКПО е извършило увеличение със счетоводни разходи за амортизации в същия размер, които не се признават за данъчни цели. В хода на ревизията от страна на „ОКТАГОН ИНТЕРНЕТЪНЪЛ“ ЕООД са представени счетоводен и данъчен амортизационен план, според които начислената амортизация е изчислена в посочения размер, като върху стойността на притежаваното ноу-хау от 8 700 000,00 лв. е приложена годишна норма на амортизация в размер на 33,33%.

Задълженото лице не е представило доказателство за въвеждане в експлоатация, а само Заповед на управителя на дружеството №12019/10.10.2019 г., с която същият е разпоредил начисляване на амортизации, считано от 01.11.2019 г. Други доказателства, свързани със сключване на договори, реализация на приходи и т.н., не са ангажирани. В тази връзка ревизиращият екип е приел, че не са налице основания за признаване на начислените данъчни амортизации, респ. за извършеното по реда на чл. 54, ал. 1 от ЗКПО намаление на финансовия резултат за периода. Съгласно чл. 58 от ЗКПО начисляването на данъчната амортизация започва от началото на месеца, в който амортизируемият актив е въведен в експлоатация, или от началото на следващия месец. Датата на въвеждане в експлоатация обаче следва да е документално обоснована. Не са представени и доказателства за отчитане на приходи от актива. Видно от подадената ГДД за 2019 г. единствените реализирани през отчетния период приходи са от продажба на недвижим имот.

Решаващият орган счита, че допълнително представените с жалбата доказателства, в т.ч.: Заповед №001/ 06.01.2011 г. на управителя на „ОКТАГОН ИНТЕРНЕТЪНЪЛ“ ЕООД за извеждане от експлоатация на ноу-хау за производство на светодиоди и спиране начисляването на амортизации, считано от 01.11.2011 г.; Договор №001/16.02.2017 г., сключен с „ОКТА ЛАЙТ БЪЛГАРИЯ“ АД за продажба на актива; Анекс №1/31.03.2017 г. за прекратяване действието на договора за продажба и постигане на договореност за предоставяне на ноу-хау за временно възмездно ползване на ОКТА ЛАЙТ БЪЛГАРИЯ“ АД и Анекс №2/07.01.2019 г., с характер на приемо-предавателен протокол, за въвеждане на актива в експлоатация, на практика не удостоверяват този факт. Според органа, всички посочени документи са подписани от едно и също лице – И. В. И., в качеството му на представляващ както на „ОКТАГОН ИНТЕРНЕТЪНЪЛ“ ЕООД, така и на „ОКТА ЛАЙТ БЪЛГАРИЯ“ АД, т.е. същият е договарял сам със себе си условия, изгодни в конкретния момент на едната и/или другата страна. Отделно от това счита, че посочените документи или част от тях са съставени със задна дата за целите на административното производство по обжалване на РА, доколкото ако същите са били съставени на посочената в тях дата, то не е имало пречка да бъдат представени и в хода на ревизията, още повече, че са били изисквани нарочно. Изтъква и фактът, че в представените при ревизията данъчен и счетоводен амортизационен план, носещи дата 27.07.2020 г., е посочено, че активът е спрял от експлоатация за периода от 01.01.2011 г. до 31.10.2019 г.

Не се приема и твърдението за допусната счетоводна грешка, която била отстранена в следващия отчетен период, като съгласно чл. 81 от ЗКПО разпоредбите на глава XII от ЗКПО, с изключение на чл. 75, ал. 3, се прилагат и в случаите на грешки, установени при данъчен контрол, респ. посочената норма по никакъв начин не вмениява задължение на ревизиращия или административния орган да приемат безусловно и без съответните доказателства твърдението за допуснати и отстранени счетоводни грешки.

Нормата на чл. 75, ал. 1 от ЗКПО регламентира, че при откриване през текущата година на счетоводна грешка, свързана с минали години, данъчните финансови резултати за съответните минали години се коригират съгласно изискванията на действащите през съответните минали години закони така, че все едно грешката не е била допусната. В ал. 7 на разпоредбата е посочено, че всички счетоводни приходи и разходи, отчетени през текущата година във връзка с открита счетоводна грешка от минали години, не се признават за данъчни цели.

Съгласно СС №8 „Нетни печалби или загуби за периода, фундаментални грешки и промени в счетоводната политика“, при откриване на фундаментална грешка, предприятието е длъжно да я отстрани, като използва един от двата подхода, указани в него. От страна на ревизираното лице не са представени доказателства, че счетоводната грешка, както я квалифицира, е отстранена, респ. дали е настъпила

промяна във финансовия резултат за предходната година. Подчертава, че и ГФО за 2019 г. и 2020 г. не са обявени по партидата на „ОКТАГОН ИНТЕРНESHЪНЪЛ“ ЕООД, а финансовата 2020 г. е извън обхвата на настоящата ревизия.

По изложените съображения, органът счита, че достоверни доказателства за въвеждане на нематериалния актив в експлоатация липсват, поради което и органите по приходите обосновават и законосъобразно са извършили корекция на декларираното намаление на финансовия резултат с размера на годишните данъчни амортизации, начислени във връзка с него.

Не на последно място решаващият орган намира за неоснователно възражението на жалбоподателя във връзка с извършеното на основание чл. 78 от ЗКПО увеличение на счетоводния финансов резултат на дружеството със сума в размер на 8 287 243 лв., в т.ч.:

- неотчетени приходи от сделки с акции в размер на 3 999 997 лв. и
- неотчетени приходи от сделки с акции в размер на 4 287 246 лв.

В хода на ревизията е установено и не е предмет на спор, че през 2019 г. ревизираното дружество е продало 19 013 737 от акциите си в „ОКТА ЛАЙТ БЪЛГАРИЯ“ ЕАД за сума в размер на 23 013 734 лв. В резултат на тази сделка „ОКТАГОН ИНТЕРНESHЪНЪЛ“ ЕООД е реализирало приходи от продажба в размер на 3 999 997 лв., които не са намерили счетоводно отражение през отчетния период. Такъв приход не е деклариран и с подадената ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2019 г.

В тази връзка жалбоподателят навежда доводи за допусната счетоводна грешка, която била отстранена през 2020 г. По съображения, подробно описани в частта, касаеща начисляването на амортизации, решаващият орган намира твърдението за напълно недоказано. От страна на ревизираното лице не са представени доказателства, вкл. предвидените в СС №8, че счетоводната грешка, както я квалифицира, е отстранена и е настъпила промяна във финансовия резултат за 2019 г. Отново следва да се подчертае, че ГФО за 2019 г. и 2020 г. не са обявени по партидата на „ОКТАГОН ИНТЕРНESHЪНЪЛ“ ЕООД, а финансовата 2020 г. е извън обхвата на настоящата ревизия.

По отношение на приходите от сделки с акции в размер на 4 287 246 лв. в хода на ревизията е установено, че на 15.08.2019 г. в Търговския регистър е вписана извършена от „ОКТАГОН ИНТЕРНESHЪНЪЛ“ ООД апортна вноска в капитала на „ОКТА ЛАЙТ БЪЛГАРИЯ“ ЕАД срещу която едноличният собственик на капитала „ОКТАГОН ИНТЕРНESHЪНЪЛ“ ЕООД е придобил изцяло нови 4 287 246 поименни акции. Непаричната вноска представлява вземане на „ОКТАГОН ИНТЕРНESHЪНЪЛ“ ЕООД към „ОКТА ЛАЙТ БЪЛГАРИЯ“ ЕАД, произтичащо от сключен между страните договор от 21.05.2019 г., съгласно който ревизираният субект е заместил в дълг „ОКТА ЛАЙТ БЪЛГАРИЯ“ ЕАД. В резултат на заместването „ОКТА ЛАЙТ БЪЛГАРИЯ“ ЕАД е освободено изцяло от

задълженията си към „МОНБАТ“ АД. До вписването на апорта и придобиването на процесните акции се е достигнало вследствие множество сделки между свързани лица, договорите във връзка с които са обсъдени подробно в РА. Анализът на същите формира обоснован извод, че действителната воля на страните не е връщане на сумите, предоставени под формата на заем, а прехвърляне на отговорността за връщането им към „ОКТАГОН ИНТЕРНESHЪНЪЛ“ ООД. Последното е идентифицирано като неработещо дружество, което чрез множество договори и споразумения е придобило вземания от „ОКТА ЛАЙТ БЪЛГАРИЯ“ ЕАД, апортирало ги е в капитала на същото и по този начин е станало собственик на 33 811 590 акции. От своя страна „ОКТА ЛАЙТ БЪЛГАРИЯ“ ЕАД е изчистило задълженията си към „МОНБАТ“ АД, без да е извършено нито едно плащане. Независимо от твърденията на жалбоподателя, които според органа не са подкрепени с никакви доказателства, така установените обстоятелства сочат, че в резултат на поредица от привидни сделки между свързани лица, „ОКТАГОН ИНТЕРНESHЪНЪЛ“ ЕООД е придобило безвъзмездно акции на „ОКТА ЛАЙТ БЪЛГАРИЯ“ ЕАД. Безспорно е също, че придобитите акции не са намерили отражение в счетоводството на ревизирания субект под никаква форма, вкл. чрез трансформация на апортираните активи в инвестиция. Посредством счетоводните си регистри „ОКТАГОН ИНТЕРНESHЪНЪЛ“ ООД не удостоверява, че притежава инвестиции в „ОКТА ЛАЙТ БЪЛГАРИЯ“ ЕАД.

При тази фактическа обстановка органите по приходите обосновано са формирали извод, че през 2019 г. „ОКТАГОН ИНТЕРНESHЪНЪЛ“ ООД е реализирало извънреден приход в размер на 4 287 246 лв., който не е деклариран, и с размера на същия следва да се извърши увеличение на счетоводния финансов резултат на дружеството за 2019 г.

С оглед изложеното извършените корекции при определяне на задължението за корпоративен данък на „ОКТАГОН ИНТЕРНESHЪНЪЛ“ ООД за ревизирания период са правилни и законосъобразни, поради което РА е потвърден.

В хода на съдебното производство е изготвена СТЕ, приета и неоспорена от страните, съгласно която "Октагон Интернешънъл" - ЕООД сключва през 2010г. с търговско дружество „Супер Байт" - ООД, Република Т. договор №22S /08.04.2010г. за покупка на НОУ ХАУ. НОУ-ХАУ представлява технически знания, производствен опит, методи и анализи или комбинация от тях, получени в резултат на производство, научни изследвания или експерименти, които могат да съдържат елементи със секретен характер, които представляват определена ценност - с цел да се използват за производство или търговия.

НОУ-ХАУ -то е производствен процес като технологична линия, базови процеси и технологични тайни.

Технологичните изпитания могат да се използват за построяването на производствена база при построяването е необходимо да се приложи цялата

документация, за производство на светодиодиите К2, както и цена за единица продукция, неразделна част от договора е сключен анекс 1 със следното съдържание:

1. Проект за производствена линия
2. Конструкторска и технологична документация
3. Резултати от изпитанията за луминофорите

В случая се отнася за светодиодиите К2 за общо или специализирано предназначение в областта на осветителната индустрия в страната и чужбина, а именно:

1. Предпроектни проучвания
2. Проектиране
3. Проектиране и производство на специализирани осветители
4. Осветители с общо предназначение за улично, архитектурно и художествено осветление.
5. Проектиране, производство и монтаж на цялостни осветителни уредби.

Договорено е покупката да се извършва по етапно за 10 години. Приложена е фактура за 4 448 240 евро. Най-важното и безспорно доказателство относно приложимостта на НОУ-ХАУ-то притежавано от "Октагон Интернешънъл" - ЕООД, е факта, че на неговата база и знания , през 2017 година , дъщерното дружество "Окта Лайт България" - АД , защитава Световен Патент - Метод и инсталация за производство на светодиоди , вписан под No.EP 3167494 през от 17.05.2017 г./Приложение No1/

НОУ-ХАУ -то е въведено в експлоатация от месец януари 2019г. с подписания между "Октагон Интернешънъл" - ЕООД и "Окта Лайт България" АД приемо-предавателен протокол извършен с анекс 2 / 07,01.2019г., неразделна част от договора за продажба.

Със заповед №001 / 06.01.2011г. във връзка с въведеното в експлоатация НОУ ХАУ за производство на светодиоди К2 е неефективно и "Октагон Интернешънъл" - ЕООД спира НОУ ХАУ-то от експлоатация от 01.01.2011г. до получаване на целият набор от документация, изпитания, рецепти, схеми, съгласно договор No22S / 08.04.2010г. и анекс към него.

Повторно въвеждане в експлоатация се извършва в края на 2019г. до получаването на схемите от производството заедно с цялата документация.

По делото е приета и ССЕ, без възражения на страните. Съгласно заключението на същата се установява следното:

- По счетоводна сметка 602 „Разходи за външни услуги“ са осчетоводени 120лв. по фактура No 13342/31.12.2019г., издадена от „ВИП ЕМ Консулт“ ЕООД, с основание „счетоводни услуги“. По време на проверката на място се представи копие на фактурата. Плащането на сумата в размер на 144лв. по фактурата (с ДДС) е отразено по дебита на сметка 401 „Доставчици“, аналитична партида „ВИП ЕМ Консулт“ ЕООД на 17.12.2021г. при кредитиране на сметка 503 „Разплащателна сметка“, видно от осчетоводяването на сметка 401 „Доставчици“, аналитична

партида „ВИП ЕМ Консулт“ ЕООД и банково извлечение.

Извършено е плащане от банкова сметка [банкова сметка] на банка ДСК ЕАД в размер на 4 000лв. с основание „паричен превод“, като сумата по фактурата е включена в сумата на превода.

- По счетоводна сметка 613 „Разходи за бъдещи периоди“ е осчетоводена сумата в размер на 2 859,77лв. При анализ на записванията в хронологичната разпечатка е видно, че записванията по дебита на сметка 613 „Разходи за бъдещи периоди“ са по години както следва:

* 2013г. - 1 813,68лв.; 2014г. - 303,85лв.; 2015г. - 204,66лв.; 2016г. - 131,52лв.; 2017г.

-

207,90лв и 2018г. - 198,16лв. **Общ размер 2859,77лв.**

През 2019г. сумата от 2 859,77лв. е призната за разход със следната счетоводна операция: Д-т сметка 602 „Разходи за външни услуги“ К-т сметка 613 „Разходи за бъдещи периоди“

На експертизата не са представени първични документи, свързани с осчетоводяването и документи за разплащане по осчетоводените суми по години по сметка 613 „Разходи за бъдещи периоди“. От г-н В. е дадено обяснение, че това са разходи за счетоводни услуги, ел. енергия, дребни канцеларски материали, които са осчетоводявани като „разходи за бъдещи периоди“ за периода 2013г. - 2018г., тъй като дружеството не е имало дейност и не са отчитани счетоводни разходи. Признати са като разход в 2019г., тъй като е осъществен приход в дружеството - жалбоподател през 2019г.

2. По сметка 629 „Други финансови разходи“ е осчетоводена сумата от 2 495лв. По време на проверката не се представиха първични документи във връзка с осъществено плащане към „Топлофикация“ ЕАД. Плащането е извършено от сметка [банкова сметка] - Юробанк България АД - с вальор 11.12.2019г., извлечение No 240, в размер на 2 495лв., с основание „SOMBBGSF BG 48 SOMB 9130 10 11253302 Топлофикация ЕАД по абонаментен договор 3805 ТЕ ДР“ - стр. 314 гърба от Приложение No 2 по делото.

3. по въпроса за изчисляването на пазарни лихви по заеми, предоставени от юридически лица, който е изцяло във финансовата сфера и обект на изследването са вещото лице не може да даде отговор, поради липса на компетентност

4. В счетоводството на дружеството- жалбоподател, закупеното ноу-хау е заведено като нематериален дълготраен актив по счетоводна сметка 214 „Дрограмни продукти“, аналитична сметка 2141 „Ноу-хау“ на стойност 8 700 000лв. (левовата равностойност на 4 448 240 евро). В оборотната ведомост към 01.01.2019г. дебитното салдо по сметка 2141 „Ноу-хау“ е 8 700 000лв.

5. След преглед, анализ и проучване на всички представени документи, във връзка със определяне на данъчните и счетоводни амортизации на нематериален актив „ноу-хау“ експертизата установява следното:

Общо начислената амортизация за счетоводни и данъчни цели към 31.12.2019г.: 2 900 000,04лв. (2 416 666,70лв. за 2019г. + 483 333,34лв. за м. 11 и 12.2019г.); Начислена амортизация за счетоводни и данъчни цели за 2020г.: 5 799 999,96лв. Амортизацията не е начислена съгласно изискванията на СС 4 Отчитане на амортизациите, поради следните причини:

- не е определена правилно датата на повторно въвеждане в експлоатация на актива, която е 01.01.2019г., а не 01.11.2019г., въпреки издадената за целта Заповед No 12019/10.10.2019г. на управителя на дружеството И. В..

- за 2020г. е начислена амортизация, на която не е обоснован размерът на месечната амортизационна квота от 483 333,33лв.

- спазена е Заповед № 12019/10.10.2019г. на управителя на дружеството И. В., без да е наличен друг документ/информация, въз основа на които да е обосновано начисляването на амортизация за два месеца, 11 и 12. за 2019г.

Амортизацията е следвало да бъде начислена както следва: Срокът за амортизиране на актива е 36 месеца. Начислени са амортизации за 10 месеца през 2010г. При повторното въвеждане на актива в експлоатация от 01.01.2019г. остават 26 месеца: данъчната амортизация е трябвало да се начисли за 2019г. за 12 месеца, за 2020г. за 12 месеца и два месеца за 2021г. - така общо амортизацията ще бъде начислена за 36 месеца, колкото е записано в ДАЛ при първоначално завеждане на нематериалния актив и определяне на категорията на актива (10 месеца 2010г. + 12 месеца 2019г. + 12 месеца 2020г. + 2 месеца 2021г. — 36 месеца). Изчерпването на амортизацията - м. февруари 2021г. Така е изготвен допълнително представения по електронен път на експертизата ДАП за 2019г. и 2020г.

7. Експертизата установява, че „Октагон Интернешънъл” ЕООД е издал фактура No 5/17.02.2017г. за 26 137 068лв. въз основа на сключен договор No 001/16.02.2017г. за продажба на производствен опит (ноу-хау), между „Октагон Интернешънъл” ЕООД, продавач и „Окта Лайт България“ АД, купувач. Фактурата е осчетоводена като приход по кредита на сметка 709 „Други приходи“ и въз основа на тази фактура е осъществена регистрацията на дружеството по ЗДДС, считано от 28.03.2017г.

8. По данни от оборотната ведомост и ОПР за 2019г. в счетоводните регистри на дружеството не са отразени приходи от продажба на акции.

9. На 09.07.2019г. е осъществена продажба на акции от капитала на дъщерното дружество „Окта Лайт България“ ЕАД с номинал 19 013 763,56лв., като физическото лице Л. Д. закупува от „Октагон Интернешънъл” ЕООД акциите за 23 013 736,56лв. През 2020г. е осчетоводена продажба на акции от капитала на „Окта Лайт България“ ЕАД както следва:

* Д-т сметка 411 „Клиенти, Л. Д., по документ от 09.07.2019г.“ К-т сметка 709 „Други продажби“

Със сумата от 23 013 736,56лв. Осчетоводен е приход от продажбата на акциите. *

Д-т сметка 709 „Други продажби“ К-т сметка 221 „Дълготрайни инвестиции в дъщерни предприятия“

Със сумата в размер на 19 013 763,56лв. Изписана номинална цена от продажбата на акциите, * Д-т сметка 709 „Други продажби“ К-т сметка 123 „Други печалби и загуби“

Със сумата от 3 999 973лв. за отнасяне на разликата между продажната стойност и номиналната стойност на акциите за приключване на сметка 709 „Други продажби“ като печалба.

Продажбата на акции е осчетоводена през 2020г. като приход по счетоводна сметка 709 „Други продажби“.

10 Продажбата на акциите, извършена през 2019г. е намерила отражение във финансовия резултат за 2020г. Продажбата на акциите е осчетоводено като приход по сметка 709 „Други продажби“, в размер на 23 013 736,56лв. Осчетоводяването на прихода от акции е в посока увеличение и на счетоводния финансов резултат за 20120г.

11. Извършването на осчетоводяването на продажбата на акции от 2019г. при липса на такова през годината на осъществяването ѝ - 2019г. е допустимо съобразно Стандарта през 2020г. За тази цел е необходимо да се приложи алтернативният подход за коригиране на грешки, който очевидно е избран от дружеството за коригиране на грешката. За целта размерът на грешката, в случая приходът от продажбата на акции, се включва в другите приходи за текущия период, което е направено от дружеството при определяне на финансовия резултат за текущата 2020г. Следваща стъпка е да се състави проформа отчет за приходите и разходите, счетоводен баланс, отчет за паричния поток и отчет за собствения капитал, в които позициите от предходния и текущия период се посочват във вид, сякаш фундаменталната грешка е била коригирана през периода, през който е направена. Тези отчети се прилагат към годишния финансов отчет като елемент от приложението. Дружеството жалбоподател не е изготвило проформа отчети ОПР, баланс, паричен поток и отчет за собствения капитал, с цел коригиране на грешката, което експертизата установи по време на проверката на място.

12. През 2020г. дружеството е отчетло приход от продажбата на акциите, осъществено през 2019г., както в данъчната декларация по чл. 92 от ЗКПО, така и в ГФО за 2020г., но не са спазени правилата, посочени в СС 8 и ЗКПО за коригиране на счетоводна грешка.

13. Ако на „Октагон Интернешънъл“ ЕООД бъде начислен данък по ЗКПО за 2019г. за извършената продажба на акции (съобразно ревизионния акт) това ще доведе до двойно облагане на един и същи доход за две последователни години - 2019г. и 2020г. Дружеството е осчетоводило и декларирало доход от продажбата на акции през 2020г. в размер на 3 999 997лв., което е разликата между продажната цена на акциите и номиналната им цена. С РА е извършено облагане на същия доход през

2019г., в годината на осъществената продажба на акциите, т.е. облагането на дохода от продажбата на акциите, осъществена през 2019г. и осчетоводено през 2020г. ще бъде два пъти.

14. за отговора на този въпрос експертизата следва да * признае начислена амортизация на нематериален актив „ноу-хау“ за цялата 2019г. за данъчни цели, в размер на 2 899 710лв., за 12 месеца; * да признае резултата от извършената продажба на акции през 2019г. в размер на 3 999 997лв., което е разлика между продажната цена на акциите и номиналната цена на акциите. * да непризнае придобитите в размер на 4 287 243лв. акции от „Октагон Интернешънъл“ ЕООД, които са от апортна вноска в капитала на дъщерното му дружество „Окта Лайт България“ ЕАД като безвъзмезден приход.

Във връзка с придобиването на акциите в размер на 4 287 243лв., от „Октагон Интернешънъл“ ЕООД, които акции са от апортна вноска в капитала на дъщерното му дружество „Окта Лайт България“ ЕАД, експертизата установява:

Въз основа на Акт за назначаване на вещи лица No 20190704162304/08.07.2019г. на Агенцията по вписвания, е извършена оценка на непарична вноска на капитала на „Окта Лайт България“ ЕАД с вносител „Октагон Интернешънъл“ ООД. Експертизата е извършена на основание чл. 72, ал. 2 от Търговския закон и чл. 123, ал. 1 от Наредба No 1 за водене, съхранение и достъп до търговския регистър. Обект на оценката са вземания на „Октагон Интернешънъл“ ООД от Окта Лайт България“ ЕАД, които възлизат на общ размер от 4 287 246,90лв. Задачата на тройната оценителна експертиза е да се изготви заключение на непарична вноска в капитала на „Окта Лайт България“ ЕАД. Въз основа на изготвената експертиза „Октагон Интернешънъл“ ООД може да запише и придобие 4 287 246 броя акции по 1 лев всяка, в капитала на Окта Лайт България^ ЕАД. Паричната оценка на апортираното вземане е приета от Агенцията по вписванията и срещу така направената вноска едноличния собственик на капитала „Октагон Интернешънъл“ ООД придобива всичките новоиздадени 4 287 246 поименни акции с право на глас с номинална стойност 1 лев и емисионна стойност 1 лев, на обща номинална и емисионна стойност 4 287 246лв.

Така придобитите от „Октагон Интернешънъл“ ООД акции не са намерили счетоводно отражение през 2019г., когато е извършен апорта.

Осчетоводяването е извършено през 2020г. със следната счетоводна операция: Д-т сметка 221 „Дългосрочни инвестиции в дъщерни предприятия“ Партида „Окта Лайт България“ ЕАД К-т сметка 498 „Други дебитори“ Партида „Окта Лайт България“ ЕАД

Със сумата от 4 287 246,90лв. с обяснение „за увеличение на капитала в „Окта Лайт България“ ЕАД“ с РА придобитите през 2019г. акции на стойност 4 287 246лв. са признати като придобити безвъзмездно.

Задачата на експертизата е да извърши изчислителна процедура със данни за

следните показатели.

- През 2019г. дружеството жалбоподател е отчетло с ГДД по чл. 92 от ЗКПО счетоводна загуба в размер на (123 308,46лв.), която е призната от ревизиращия екип;

- Признаване в намаление на данъчния финансов резултат в размер на 2 899 710лв. на основание чл. 54, ал. 1 от ЗКПО на данъчната амортизация за 2019г.;

- Признаване на приход от продажбата на акции в размер на 3 999 997лв.

- Размерът на апорта на акции от 4 287 246лв. не участва в изчислителната процедура.

- Общ размер на намалението (123 308,46лв. + 2 899 710лв. = 3 023 018,46лв.)

- Признат приход от 3 999 997лв. - 3 013 018,46лв. намаление = 976 978,54лв. резултат.

Разликата, която е в резултат на изчислителната процедура, посочена във въпроса е в размер на 976 978,54лв. Корпоративният данък е със ставка 10%, което е 97 697,85лв.

По делото е изготвена СТКЕ , която е оспорена от ответника. Вещото лице счита, че Заповедта за възлагане на ревизия, заповедите за изменение на заповедите за възлагане на ревизия, ревизионният доклад и ревизионният акт са подписани с електронни подписи, но не са подписани с квалифицирани електронни подписи (КЕП) по смисъла на ЗЕДЕУУ и на Регламент (ЕС) No 910/2014 на Европейския парламент и на Съвета от 23 юли 2014 година относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО (наричан по-нататък за краткост Регламента). На подписаните процесни документи и техния хартиен носител не се установява датата и часа на подписване. На подписаните процесни документи датата и часа на подписване се визуализира чрез специализиран софтуерен продукт (специална програма) на фирма „Борика“ АД. На електронния документ и на неговия хартиен носител не се съдържа квалифициран електронен времеви печат . Генерираните за файловете дата и час се извличат от локалната компютърна система, респ. от ИС „Контрол“, поддържана от НАП.

Съгласно експертизата на процесните ревизионни документи не са изпълнени всички технически изисквания, за да бъде направен обоснован фактически извод за наличие на валидно електронно подписване с квалифицирани електронни подписи на процесните документи, по смисъла на Регламент No 910 / 2014 г., т.е. налице ли са квалифицирано валидирани квалифицирани електронни подписи.

По делото е изготвена и СТКЕ, оспорена от жалбоподателя. Съгласно заключението изследваните електронни документи във формат „pdf “ са подписани от КЕП на доставчик на удостоверителна услуга БОРИКА АД, която е преминала одит по сертифициране за съответствие на дата 09.10.2017г. ЗВР: Файл с име „P-22220620003662-020-001 ORGES.pdf4 - с дата на подписа 19.06.2020г. в

15:12:48ч. +03:00 UTC:Имащ положен КЕП, който отговаря на регулациите съгласно анекс - приложение 1 от Регламент (ЕС) No 910/2014 на Европейския парламент и на Съвета, визуализация от КЕП на документа, както и част от данните за собственика му.

ЗИЗBP (в това число и останалите ЗМЗBP-020-002_ORGES; 020-003_ORGES; 020-004_ORGES; 020-005_ORGES): Файл с име „P-22220620003662-020-002_ORGES.pdf4 - с дата на подписа 07.08.2020г. в 14:33:15ч. +03:00 UTC: Имащ положен КЕП, който отговаря на регулациите съгласно анекс - приложение 1 от Регламент (ЕС) No 910/2014 на Европейския парламент и на Съвета, визуализация от КЕП на документа, както и част от данните за собственика му.

РД: Файл с име „P-22220620003662-092-001_ORGES.pdf4 — с дата на подписа 26.02.2021г. в 17:29:36ч. +03:00 UTC: Имащ положен КЕП, който отговаря на регулациите съгласно анекс - приложение 1 от Регламент (ЕС) No 910/2014 на Европейския парламент и на Съвета, визуализация от КЕП на документа, както и част от данните за собственика му.

РА: Файл с име „P-22220620003662-091-001_ORGES.pdf ‘ - с дата на подписа 03.02.2022г. в 17:47:18ч. +03:00 UTC: Имащ положен КЕП, който отговаря на регулациите съгласно анекс - приложение 1 от Регламент (ЕС) No 910/2014 на Европейския парламент и на Съвета, визуализация от КЕП на документа, както и част от данните за собственика му.

КЕП на издателите на процесните електронни документи са били валидни към момента на подписването.

Процесните електронни подписи представляват КЕП на доставчик на удостоверителна услуга БОРИКА АД, която е преминала одит по сертифициране за съответствие на дата 09.10.2017г. Подписите са поставени от „устройство за създаване на квалифициран електронен подпис“ : a<3uallfl8d Signature Creation Device (QSCD) представляващо специализиран картов четец, ведно със SIM карта съдържаща КЕП, ведно със набор от софтуерен ресурс и дравърни програми активиращи ползването съгласно ползваната операционна система, всичко това предоставено от доставчика на удостоверителна услуга БОРИКА АД. Всички анализирани процесни цифрови документи и положените в тях КЕП съдържат следните разяснения - свързани с това, че положената дигитална сигнатура (КЕП) , отговаря на Регламент 910/2014 ЕО, и че същата е положена с от „устройство за създаване на квалифициран електронен подпис“.

При така установената фактическа обстановка, настоящият съдебен състав на Административен съд- София град, като извърши по реда на чл. 168, ал. 1 от АПК цялостна проверка за законосъобразност на оспорения индивидуален административен акт на всички основания по чл. 146 от АПК достигна до следните правни изводи:

Относно компетентността на административния орган:

Съгласно разпоредбата на чл. 119, ал. 2 от ДОПК ревизионният акт се издава от орган, възложил ревизията и от ръководителя на ревизията, а когато тези органи не могат да постигнат съгласие, ревизионният акт се издава от други органи, които са определени от страна на териториалния директор на компетентната териториална дирекция или оправомощено от него лице. Това предполага да бъде анализиран въпросът за компетентността, от една страна на лицето, което се явява възложител на ревизията, а от друга на лицето, което се явява ръководител на ревизията. Лицата, които по закон могат да бъдат възложители на ревизията са посочени в разпоредбата на чл. 112, ал. 2 от ДОПК, като в нея са очертани две групи лица: на първо място това може да бъде орган по приходите, който е определен от директора на компетентната за това териториална дирекция, а на второ място това може да бъде и самият изпълнителен директор на Национална агенция за приходите или определен от него заместник-изпълнителен директор по отношение на възлагането на ревизия на всяко едно лице на всички видове задължения и отговорности за данъци и задължителни осигурителни вноски. В настоящият случай сме изправени пред хипотезата на чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК, доколкото от представените по делото писмени доказателства, в това число и от ЗВР и двете ЗИЗВР може да се направи извод, че възложител на ревизията е орган по приходите, определен от териториалния директор на компетентната ТД на НП. В тази връзка следва да се посочи, че съобразно разпоредбата на чл. 7, ал. 1 от ДОПК актовете по този закон се издават от орган по приходите, съответно от публичен изпълнител от компетентната териториална дирекция, а съобразно разпоредбата на чл. 8, ал. 1, т. 3 от ДОПК компетентната териториална дирекция на Национална агенция за приходите относно производствата по този кодекс, освен ако е предвидено друго е териториалната дирекция по седалище на местните юридически лица. В настоящият случай няма спор, че компетентната териториална дирекция е именно ТД на НАП- С., доколкото седалището на ревизираното лице се намира в [населено място] и принадлежи именно към пределите на ТД на НАП- С.. Всичко това означава, че за да бъде спазено изискването на чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК е необходимо да имаме нарочна заповед на директора на ТД на НАП- С., в който той да е определил конкретни лица, които ще разполагат с правомощия по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК. В настоящият случай е видно, че ревизията е възложена със Заповед за възлагане на ревизия от 19.06.2020 година, която е издадена именно от Е. М. С. в качеството ѝ орган по чл. 112 ал.2 т.1 , видно от Заповед №РД-01-128/18.02.2020г. на директора на ТД на НАП С.. Следователно, че заповедта, с която е възложено извършването на ревизия е издадена от компетентен за това орган. По отношение на ръководителя на ревизията следва да се каже, че той се определя със самата заповед за възлагане на ревизия, като в настоящият случай за такава е определена Р. Т. 3. на длъжност: главен инспектор по приходите. В тази връзка съдът приема, че доколкото оспореният ревизионен акт е издаден именно от Е. С. в качеството ѝ на

възложител на ревизията и Р. З., в качеството и на ръководител на ревизията, то същият е издаден от компетентен за това административен орган. Предвид изложеното липсват основания за отмяна на оспорения административен акт на основание чл. 146, т. 1 от АПК.

Относно подписването на ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА по делото е изготвена СТКЕ, оспорена от жалбоподателя, от която е видно, че документите са подписани с КЕП, които отговарят на изискванията на Регламент 910/2014 ЕО. Същата се кредитира от съда като компетентна и пълна, непротиворечаща на доказателствата по делото.

В тази връзка следва да се отбележи, че съобразно съдържанието се в Решението на СЕС по дело С-362/21г. тълкуване на разпоредбите на Регламент № 910/2014г. относима е проверка за наличието на кумулативно изискуемите три условия по чл. 3, т.12 от Регламент № 910, за да може един електронен подпис да се счита за "квалифициран електронен подпис". Първо, електронният подпис следва да е "усъвършенстван електронен подпис", който съгласно чл. 3, т. 11 от този регламент трябва да отговаря на изискванията, посочени в чл. 26 от същия. Второ, подписът следва да е създаден от "устройство за създаване на квалифициран електронен подпис", което съгласно чл. 3, т. 23 от този регламент трябва да отговаря на изискванията, предвидени в приложение II към същия регламент. Трето, подписът трябва да се основава на "квалифицирано удостоверение за електронен подпис" по смисъла на чл. 3, т. 15 от Регламент № 910/2014. Съгласно тази разпоредба е необходимо въпросното удостоверение да бъде издадено от "доставчик на квалифицирани удостоверителни услуги" и да отговаря на изискванията, предвидени в приложение I към този регламент. Проверката за съответствие с изискванията на приложение I не следва да се извършва единствено формално, тъй като "...обстоятелството, че имената на титуляря на електронния подпис, които той обичайно изписва на кирилица, са транслитерирани на латиница, не е пречка електронният подпис на титуляря да се счита за "квалифициран електронен подпис" по смисъла на този чл. 3, т. 12, стига този електронен подпис да е свързан по уникален начин с титуляря на подписа и да може да го идентифицира, което следва да се провери от националния съд" (т. 4 от диспозитива). Съдът намира, че изискванията за наличие на КЕП по извършената ревизия са удовлетворени и няма основание на тази база да се твърди нищожност на РА.

По другите възражения на жалбоподателя следва да се има предвид следното:

Последната ЗИЗВР от 10.11.2020г. определя краен срок за завършване на ревизията на 10.12.2020г. На 26.02.2021г. е издаден РД , т.е след изтичане на посочения в чл. 117. Ал.1 от ДОПК срок, съгласно която разпоредба Ревизионният доклад се съставя от ревизиращия орган по приходите не по-късно от 14 дни след изтичането на срока за извършване на ревизията. РД е издаден от Р. З.- ръководител на ревизията и К. С. – старши инспектор по приходите, определена със ЗВР за орган, който да извърши ревизията. Нарушението е безспорно установено, но срокът е

инструктивен и неспазването му не влече последици, свързани с неговата валидност.

С РД е направено предложение за установяване на задължение за внасяна на корпоративен данък в размер на 37 284,65лв. и лихва в размер на 3438,75лв., общо 40 723,40лв.

Срещу РД не е подадено възражение.

РА е издаден на 03.02.2022г. в нарушение на ал. 2 на чл. 119 от ДОПК, съгласно която Ревизионният акт се издава от органа, възложил ревизията, и ръководителя на ревизията в 14-дневен срок от подаването на възражение или от изтичането на срока за подаване на възражение. Независимо от изложеното, срокът не е преклузивен и не влече последици, свързани със законосъобразността му.

Съгласно чл. 120 ал.2 от ДОПК РД е неразделна част от обжалвания РА, а в него следва подробно да е описана фактическата обстановка, установена в хода на ревизията, доказателствата, които са събрани, както и изводите (правни и фактически) на ревизионния екип. РД се прилага към РА и аргументите, изложени в него, на общо основание обосновават твърденията в РА.

В настоящия случай, при съпоставка на съдържанието и между приетото в РД и РА, както и направените от органа по приходите изводи не се констатира твърдение на приетите установявания и респективно на направените въз основа на тях изводи в разпоредителната им част.

По отношение на заемите предоставени от жалбоподателя на „Окта Лайт България“ ЕАД в размер на 700 000лв., за който заем чрез експертиза е определена годишна лихва в размер на 2,60% и заем предоставен на „Граф Он“ ООД в размер на 275 100лв., за който е определена годишна лихва в размер на 5% и като резултат приходите от лихвите следвало да бъдат отчетени, но тъй като същите не са начислени, то на осн. чл. 78 от ЗКПО вр. чл. 16 ал.2 т.3 от ЗКПО органа е увеличил финансовия резултат със сумата от общо 7346,85лв. Идентичност се установява и по отношение на сумата от 2979,77лв. с която на осн. чл. 26 т.2 от ЗКПО се увеличава финансовия резултат за 2019г., тъй като декларираните разходи в този размер не са документално обосновани. Същите идентични констатации се правят и по отношение на разходите в размер на 2 495,00лв. – плащане към Топлофикация ЕАД. По отношение на намаления на осн. чл. 54 ал.1 от ЗКПО на счетоводния финансов резултат от дружеството със данъчни разходи за амортизация на дълготраен актив със сумата от 483 333,34лв. органът е приел, че липсват доказателства за въвеждането му експлоатация, поради което е коригирал намалението и го е определил на 0,00лв., за кое също се констатира идентичност на изводите на органа в РА.

Различия се констатираат относно т.6 от РД, в която поради неспазване на изискванията на чл. 66 ал1 и ал.2 от ЗКПО/при продажба на апартамент/, органът увеличава на СФР със счетоводната балансова стойност на активите и на осн. чл.

66 ал.2 от ЗКПО намалява СФР с данъчната стойност на активите в размер на 14 870,24лв. В РА липсват каквито и да било констатации по този въпрос. Такива липсват и по отношение констатациите по т. 7 от РД, свързани с отчетени средства като служебни аванси, за които са формирани изводи, че представляват скрито разпределение на печалбата и са обложени с 5% данък при източника. В РА липсват аргументи, изводи и съответно установявания.

Вместо това, в РА пространно са изложени схващания, свързани с апортна вноска в размер на 4 287 246,90лв., направена от жалбоподателя в капитала на „Окта Лайт България“ ЕАД, представляващо вземане на жалбоподателя като едноличен собственик на капитала към „Окта лайт България“ ЕАД, произтичащо от договор за спогодба, каквито напълно отсъстват в РД.

В РА е извършен анализ на договор за заместване в дълг и разсрочване на задължения между „Монбат“ АД /кредитор/, „Октагон Интернешънъл“ ООД/поемател/ и „Окта Лайт“ ЕАД /длъжник/, договор за цесия от 13.05.2019г., 17 броя договори за заем, анекс към договор за заместване в дълг и разсрочване на задължения от 14.05.2019г., договор за спогодба от 21.05.2019г.

След издаване на РД на 26.02.2021г, с протокол от 04.01.2022г. към административната преписка са присъединени релевантни за ревизионното производство на жалбоподателя документи, представени в хода на ревизионното производство на РА на лицето Л. К. Д., които също са подробно обсъдени и въз основа на установените от тях факти, е формиран извод като краен резултат, че договорът от 14.05.2019г. за заместване в дълг е сключен при условия, чието изпълнение води до отклонение от данъчното облагане. Сочи се, че става въпрос за разработена схема за изчистване на вземания на „Монбат“ АД във връзка с предоставени парични средства на „Окта Лайт“ ЕАД. Изведен е извод, че жалбоподателят не е отразил счетоводно придобитите акции от капитала на „Окта Лайт“ ЕАД, които според органа са придобити безвъзмездно и дружеството е реализирало извънреден приход в размер на 4 287 246лв. През 2019г. жалбоподателят продава 19 013 737 от акциите си „Окта Лайт“ ЕАД за 23 013 734лв. като реализира приход в размер на 3 999 997лв., който не е деклариран в ГДД. Поради това с РА на осн. чл. 78 от ЗКПО е увеличен СФР с 8 287 243 лв.

С РА са установени задължения за корпоративен данък в размер на 866 008,95лв. и лихва в размер на 140 256,56лв., общо – 1 006 265,51лв.

По отношение на тези правоотношения между жалбоподателя и останалите дружества, в РД са описани договор за заместване в дълг от 14. 05. 2019г., анекс към него от 15.05.2019г., приложени са доказателства от извършена насрещна проверка на „Окта Лайт“ ЕАД, договор за спогодба от 21.05.2019г., споразумения между „Монбат Рисайклинг“ ЕАД и „Окта Лайт България“ ЕАД, договор за цесия от 13.05.2019г. , описани и анализирани са банкови извлечения, хронологични счетоводни сметки за партии „Монбат“ АД, хронология на счетоводни сметки,

оборотни ведомости на жалбоподателя. Въпреки това в РД не са формирани изводи за отклонение от данъчното облагане, нито за схема между дружества, с цел изчистване на вземания на „Монбат“ АД във връзка с предоставени парични средства на „Окта Лайт Българи“ ЕАД. При изготвяне на РД органът по приходите не е боравил с данни от ревизионното производство на лицето Л. К. Д..

Това е сторено много по-късно, когато с Протокол № 1673482/04.01.2022г., след изтичане на срока на ревизията е присъединена ревизионната преписка на Д. и въз основа на тези данни и след използването им е издаден оспореният РА.

Съгласно ТР №5/2015г. на ВАС : „Разпоредбата на чл. 117 от ДОПК урежда част от процедурата по издаване на ревизионните актове, като указва, че след изтичане на срока за извършване на ревизията, за фактическите установявания и събраните в хода на ревизията доказателства се съставя ревизионен доклад, който има нормативноустановеното в чл. 117, ал. 2 от ДОПК съдържание и реквизити. Съставянето на ревизионен доклад е задължителен етап от ревизионното производство. Въвеждането от законодателя на административнопроизводствени правила е гаранция за всестранно, обективно и пълно изясняване на фактическата обстановка от значение за случая при гарантиране на правата и интересите на участващите в производството страни (Решение № 10066 от 21.07.2010 г. по а.д. № 14336 от 2009 г. на ВАС, VII отд.). Спазването на административнопроизводствените правила, т.е. на определените условия при формиране на волеизявлението, създава законова презумпция, че органът грижливо и добросъвестно е упражнил компетентността си и по този начин е осигурил правилност, законосъобразност на издадения акт. Изброявайки основанията за оспорване на административните актове, законодателят в чл. 146, т. 3 от АПК сочи и нарушението на административнопроизводствените правила. Като отчита различното значение на отделните процесуалноправни норми за реализацията на материалноправните предписания, с разпоредбата е въведен критерият „същественост“, който да разграничи кое процесуално нарушение се отразява върху действителността на административните актове и кое - не. Доктрината и съдебната практика приемат за съществено това нарушение, което е повлияло или е могло да повлияе върху съдържанието на акта.

Разгледана в сравнителен план с чл. 146 от АПК, разпоредбата на чл. 160, ал. 2 от ДОПК показва различие в позитивноправната уредба на условията за действителност на индивидуалните административни актове по АПК и на ревизионните актове по ДОПК. По отношение на ревизионните актове законодателят е въвел като условие за законосъобразност спазването на „...процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му“, т.е. липсва изискването нарушението на процесуалните правила да е съществено.“

Съгласно разпоредбата на чл.120, ал.2 ДОПК РД се прилага към РА и е неразделна част от него. Ревизионния доклад съдържа мотивите към РА, като в случая

констатациите от РД противоречат на разпоредителната част на РА. В този смисъл е произнесено Решение на ВАС по адм.д.№ 71/2012г. Осмо отделение, цитирано в жалбата, в което съдът е приел, че “едно и също лице е подписало както РД, в който не се установяват задължения от непризнат данъчен кредит по процесните фактури, така и РА, в който такива задължения се установяват, въз основа на едни и същи доказателства. Вярно е, че издателят на ревизионния акт не е обвързан от предложението в ревизионния доклад, но в случай като процесния липсата на предложение за установяване на задължения в РД и установяването на такива в РА от едно и също лице, макар и в различно качество, е довело по същество до липса на ревизионен доклад. Посоченото е особено съществено нарушение на процедурата по издаване на процесния ревизионен акт, тъй като го прави изцяло неясен противоречив и абсурден по съдържание, което нарушава и правото на защита на ревизираното лице. Последното не е могло да се възползва ефективно от процедурата за възражение срещу РД и е посочено като адресат на задължения, за които няма предложение за установяване.”

Идентична е ситуацията по настоящето производство. Между констатациите в РД и РА са налице драстични противоречия при наличието на едни и същи доказателства, и двата акта са подписани от едно и също лице- Р. З. като ръководител на ревизията. Съобразно приетото от съдебната практика на ВАС, противоречието/липсата на констатации между РД и РА се приравнява на липса на РД, което е грубо нарушение на правилата за издаване на РА и упражняване правото на защита на ревизираното лице.

От друга страна следва да се отбележи и следното: По делото е установено, че не са спазени сроковете по чл. 114, ал. 1 и ал. 2 от ДОПК, като това не обуславят извод за нищожност на ревизионния акт, но при липсата на извършено удължаване на срока на ревизията съобразно нормата на чл. 114, ал. 4 от ДОПК, не следва да се вземат предвид процесуалните действия на ревизиращите органи, извършени след сроковете за извършване на ревизията по чл. 114, ал. 1 и ал. 2 от ДОПК, каквото действие в случая е извършено с РА.

В този смисъл са и предвидените от законодателя срокове за съставяне на РД и РА, които предвид факта, че са кратки/14-дневни/, обосновават извод, че не предполагат извършването на нови процесуални действия и събиране на нови доказателства от органа, съответно приобщаването им към ревизионната преписка. Константна е съдебната практика, че при липсата на извършено удължаване на срока на ревизията съобразно нормата на чл.114, ал. 4 от ДОПК, не се опорочава крайният акт на ревизията, а единствено не се вземат предвид процесуалните действия на ревизиращите органи, извършени след сроковете за извършване на ревизията по чл.114, ал.1 и ал. 2 от ДОПК. В този смисъл Решение № 4899 от 14.04.2010 г. по адм. дело № 15120/2009 г. по описа на Върховен административен съд, Първо А отделение, Решение № 12284 от 16.10.2014 г. по адм. дело № 283/2014

г. по описа на Върховен административен съд, Първо отделение.

В случая срокът на ревизията е бил до 10.12.2020г. Общият срок за извършване на ревизията е 5м.т.е изчерпан е максималния срок, предвиден в чл. 114 ал.1 и ал.2 от ДОПК. Съгласно ал.4 когато сроковете по ал. 1 и 2 се окажат недостатъчни поради особена фактическа сложност на конкретния случай, срокът може да бъде продължен общо до не повече от три години със заповед за удължаване на срока на изпълнителния директор, издадена въз основа на мотивирано предложение на териториалния директор. Предвидените законови разпоредби изрично и императивно уреждат протичането на ревизии в строго определени времеви граници, като всяко отклонение от тях прегражда възможността да се събират нови доказателства, а събраните такива не могат да се ползват в ревизионния процес. Следователно, сроковете за ревизия са строго определени и след тяхното изтичане цялостния процес е приключен.

В конкретния случай заповед по чл. 114 ал.4 от ДОПК не е издавана в ревизионното производство. След изтичане на срока на ревизията е изготвен РД на 26.02. 2021г., връчен електронно на дружеството на 01.03.2021г. Преди изготвяне на РА на 03.02.2022г., към ревизионната преписка са присъединени нови, неналични в ревизионното производство на жалбоподателя и съответно необсъдени в РД доказателства, а именно с протокол №1673482/04.01.2022г. документи и РА № Р-22221719008634-091-001/29.12.2021г. на лицето Л. К. Д.. Въз основа на тях е направен различен извод от този, формиран в РД относно дължимия корпоративен данък.

Споделя се доводите на жалбоподателя, че тези действия на органа са го лишили от правото да се запознае с доказателствата и констатациите на органа по приходите и съответно да подаде възражение срещу тях, каквото право му е гарантирано от разпоредбите на ДОПК, конкретно чл. 117 ал.3: Приложенията към ревизионния доклад доказателства са неразделна част от него, ал. 4: Ревизионният доклад заедно с приложенията се връчва на ревизираното лице в тридневен срок от съставянето му и ал. 5: Ревизираното лице може да направи писмено възражение и да представи доказателства в 14-дневен срок от връчването на ревизионния доклад пред органите, извършили ревизията. Когато срокът е недостатъчен, той се удължава по искане на лицето, но с не повече от един месец.

Споделят се и останалите доводите на жалбоподателя, че забавянето на изготвянето на РА с почти 12м. след законоустановения срок за издаването му също води до негативни последици за него, които са в противоречие на принципите и целта на закона. Вместо в 14-дневен срок от връчване на РД на задълженото лице, в случая РД е връчен на 01.03.2021г., а срокът за подаване на възражение изтича на 15.03.2021г., РА е издаден почти година по-късно. От тази дата тече 14-дневния срок за съставяне на РА. В случая обаче РА е съставен на 03.02.2022г., което неизбежно води до установяването на по-висок размер на лихвата за забава, тъй

като същата се изчислява към момента на съставяне на РА.

При това положение се констатира, че са допуснати груби нарушения на процесуалните разпоредби на закона, които са основание за прогласяване на нищожността на оспорения РА.

С оглед на изложените мотиви, настоящият съдебен състав намира, че обжалваният ревизионен акт е нищожен.

При този изход на спора, право на разноски за настоящата съдебна инстанция има само жалбоподателят, същите са своевременно заявени и доказани по реда на чл. 8, ал. 1, във вр. с чл. 7, ал. 2, т. 4 от Наредба № 1 от 09 юли 2004 година в размер на 52 162 лева /петдесет и две хиляди сто шестдесет и два/ , от които 48 000 адвокатски хонорар. Не е налице прекомерност на адвокатското възнаграждение предвид, че минималния размер се определя на 39 744лв., а уговореното е в размер на 40 000лв. и ДДС 8000лв.

Мотивиран от изложеното и на основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК настоящият съдебен състав на Административен съд- София град, 62 състав

Р Е Ш И:

ПРОГЛАСЯВА НИЩОЖНОСТТА на Ревизионен акт № Р-22220620003662-091-001 от 03.02.2022 година, потвърден с Решение № 626 от 29.04.2022 година на директора на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практик" при ЦУ на НАП- С., с който са определени задължения по Закона за корпоративното подоходно облагане (ЗКПО) в общ размер на 866 008, 95 за данъчен период 01.01.2019г. до 31.12.2019г и лихви за просрочие в размер на 140 256,56лв. , изчислени към 03.02.2022г. - общ размер на задълженията 1 006 265,51лв.

ОСЪЖДА Национална агенция за приходите да заплати на „Октагон Интернешънъл“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], представлявано от управителя И. В. И. съдебни разноски в размер на 52 162 лева /петдесет и две хиляди сто шестдесет и два/.

Решението подлежи на касационно обжалване, пред Върховния административен съд на Република България, в 14 - дневен срок от съобщаването му на страните.

Препис от настоящото решение да се изпрати на страните по реда на чл. 137 от АПК.

Съдия: