

РЕШЕНИЕ

№ 3478

гр. София, 12.07.2011 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД СОФИЯ-ГРАД, I отделение 17 състав, в публично заседание на 12.04.2011 г. в следния състав:

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: Юлия Раева

при участието на секретаря Албена Рибарска и при участието на прокурора БОРИЛОВА, като разгледа дело номер **5823** по описа за **2009** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на „К.“ -в неплатежоспособност (понастоящем в несъстоятелност) ЕИК по БУЛСТАТ *, със седалище и адрес на управление гр. С., кв. Б, представлявано от синдика Ц. Б. срещу Ревизионен акт (РА) № */19.02.2009 г., издаден от орган по приходите при ТД на Н. С.-град, офис „Големи данъкоплатци и осигурители“, потвърден с Решение № 977 от 22.07.2009 г. на директора на Дирекция „ОУИ“-гр. С. при ЦУ на Н. в обжалваната част.

В съдебно заседание процесуалният представител на жалбоподателя поддържа жалбата на изложените в нея основания. Моли да бъде отменен РА в обжалваната част и присъждане на разноските по водене на делото.

Процесуалният представител на ответника изразява становище за неоснователност на жалбата. Моли да бъде отхвърлена жалбата и присъждане на разноските по водене на делото.

Прокурорът изразява становище за неоснователност на жалбата.

Съдът, след съвкупна преценка на събраните по делото доказателства и доводите на страните, счита за изяснено следното:

По процесуалната допустимост на жалбата:

Жалбата е подадена след изчерпване на възможността за обжалване на РА по административен ред, от процесуално легитимирано лице, имащо правен интерес да обжалва РА предвид установените с РА допълнителни данъчни задължения и при

спазване на срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК.

По изложените съображения жалбата е процесуално допустима.

По съществото на жалбата:

Ревизионното производство е образувано въз основа на Заповед № 800249/14.08.2008 г., издадена от П Д Б - началник отдел „Данъчно осигурителен контрол” в ТД „ГДО”-гр. С., връчена на 15.08.2008 г. Ревизията обхваща задълженията по чл. 194 и чл. 195 от ЗКПО и по ЗДДФЛ за периода 01.01.2008 г. - 31.07.2008 г., по ЗДДС за периода 01.05.2008 г. - 31.07.2008 г., по КСО - вноски за ДОО, ДЗПО-УПФ и ППФ, „ГВРС” за периода 01.09.2006 г.-31.07.2008 г. и по ЗЗО - вноски за здравно осигуряване за периода 01.09.2006 г.-31.07.2008 г. На основание чл. 114, ал. 2 от ДОПК срокът на ревизия е удължен с един месец - до 15.12.2008 г. със ЗВР № 800354/13.11.2008 г., издадена от П Б.

По делото е представена Заповед № 03 от 03.01.2006 г. на директора на ТД на Н. „Големи данъкоплатци и осигурители”-гр. С. за делегиране на основание чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК на правомощия по възлагане на ревизия на органа по приходите, заемаш длъжността началник отдел „Данъчно-осигурителен контрол” в ТД „Големи данъкоплатци и осигурители”-гр. С..

В срока по чл. 117, ал. 1 от ДОПК е издаден Ревизионен доклад № 800354/15.12.2008 г. Ревизията е приключила с Ревизионен акт № */19.02.2009 г., издаден от М В С на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на Н. „ГДО”-гр. С., оправомощена със Заповед за определяне на компетентен орган № К 800354/15.12.2008 г.

Жалбоподателят оспорва РА в частта на определените задължения за ДДС; данък по чл. 194 от ЗКПО за периода от 01.01.2008 г. до 31.07.2008 г. в размер на 9 600 лв. и лихви за забава в размер на 594,48 лв.; данък по чл. 195 от ЗКПО върху доходи от източник в страната, начислени в полза на чуждестранното юридическо лице „Б”, в размер на 4 449 513,25 лв. и лихви за забава в размер на 497 095,96 лв.; данък по чл. 195 от ЗКПО върху доходи от източник в страната, начислени в полза на чуждестранното юридическо лице „Черноморска банка за търговия и развитие”, Гърция, в размер на 94 089,50 и лихви за забава в размер на 11 485,85 лв.; лихви за забава в размер на 11 450,62 лв. върху данък по чл. 195 от ЗКПО върху доходи от източник в страната, начислени в полза на чуждестранното юридическо лице С; лихви за забава в размер на 8 598,32 лв. върху данък по чл. 195 от ЗКПО върху доходи от източник в страната, начислени в полза на чуждестранното юридическо лице G – Л; установени задължения за вноски по КСО и ЗЗО и лихви за просрочие.

1. Относно установените задължения по ЗДДС:

Ревизираният период по ЗДДС е от 01.05.2008 г. до 31.07.2008 г.

В ревизионното производство е установено, че жалбоподателят е включил в дневника за покупки и СД за м. май 2008 г. следните фактури: № 65/24.09.2007 г. с начислен ДДС в размер на 762,00 лв., издадена от „И” ООД, ЕИК по БУЛСТАТ *; № */02.08.2007 г. с начислен ДДС в размер на 277,16 лв., издадена от „Е” ООД, ЕИК по БУЛСТАТ *; № 31986 и № 31987/29.12.2007 г. с начислен ДДС в общ размер на 1 796,64 лв., издадени от „Д” ООД, ЕИК по БУЛСТАТ *. При проверка на регистрите по чл. 124 от ЗДДС органът по приходите е констатирал, че посочените фактури не са включени в отчетните регистри за данъчния период, за който се отнасят, както и в един от следващите три данъчни периоди, каквато възможност за упражняване правото на данъчен кредит е уредена в чл. 72, ал. 1 от ЗДДС. Включените в дневника за покупки за м. май 2008 г. фактури са от м. август, септември и декември 2007 г. Предвид

установените факти, органът по приходите е отказал правото на данъчен кредит общо в размер 2 835,80 лв. за данъчен период м. май 2008 г. и е начислил лихви за забава 359,33 лв.

Установено е, че в дневника за покупки и СД за м. юни 2008 г. жалбоподателят е включил следните данъчни фактури: № 10004/17.01.2008 г. с начислен ДДС в размер на 2 232,91 лв., издадена от Т” ЕООД БУЛСТАТ *; № 3328/20.02.2008 г. с начислен ДДС в размер на 30,01 лв., издадена от „Л” ООД, ЕИК по БУЛСТАТ *; № */16.08.2007 г. и № */15.02.2008 г. с начислен ДДС в общ размер на 331,61 лв., издадени от „Е”, ЕИК по БУЛСТАТ *; № № 901, 903, 905 от 07.02.2008 г. и № № 908, 91. 914, 916, 918, 920, 922, 924, 927, 929 от 08.02.2008 г. с начислен ДДС общ размер на 15 393,84 лв., издадени от „Е” ЕООД, ЕИК по БУЛСТАТ *; № № 30053248/27.12.2006 г.; 30002524 и 30002526/19.04.2007 г. с ДДС в общ размер на 14,77 лв., издадени от „С” ООД с ЕИК по БУЛСТАТ *. Общият размер на приспадения данъчен кредит от получателя по доставката е 18 003,14 лв. При проверка на регистрите по чл. 124 от ЗДДС органът по приходите е констатирал, че посочените фактури не са включени в отчетните регистри за данъчния период, за които се отнасят, както и в един от следващите три данъчни периоди, каквато възможност за упражняване правото на данъчен кредит е уредена в чл. 72, ал. 1 от ЗДДС. Включените в дневника за покупки за м. юни 2008 г. фактури са от м. януари, м. февруари 2008 г., м. декември 2006 г., м. април и август 2007 г. Предвид установените факти, органът по приходите е отказал правото на данъчен кредит общо в размер 18 003,14 лв. за данъчен период м. юни 2008 г. и е начислил съответните лихви за забава.

По отношение отказания данъчен кредит в размер 20 876,00 лв. за ревизирания период, жалбоподателят поддържа, че независимо от разпоредбата на чл. 72 от ЗДДС органът по приходите следва да съобрази европейското право. Жалбоподателят се позовава на чл. 17 и чл. 18 от Шеста директива 77/388 ЕИО на Съвета от 17.05.1977 г. (отм.) и Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28.11.2006 г. и излага доводи, че за признаване правото на приспадане на данъчен кредит следва стоките да са били доставени и данъчно задълженото лице да притежава фактура или заместващ я документ. Твърди, че според постоянната практиката на СЕО правото на приспадане на данъчен кредит е неразделна част от механизма на ДДС и по принцип не може да се ограничава – Решение от 21.03.2000 г. по съединени дела C-110/98 и C-147/98 (Gabalfrisa and Others). Съдът не споделя доводите на жалбоподателя. Нормите в ЗДДС, касаещи правото на приспадане на данъчен кредит и неговото упражняване, са императивни по отношение на срока, в който лицето следва да упражни правото на приспадане на данъчен кредит. Срокът е преклузивен и след изтичането му правото се преклудира. Общностното право по отношение на приложението на механизма на ДДС, възпроизведено и сега действащия в Р Б ЗДДС, не ограничава държавите в своята национална уредба да предвидят преклузивен срок за упражняване на правото на приспадане на данъчен кредит, стига да са спазени принципите на равностойност и ефективност. Този срок следва да се прилага еднакво за аналогични права в данъчната област, основани на вътрешното и общностното право, като срокът не следва да прави практически невъзможно или прекомерно трудно упражняването на правото. С оглед на това и в съответствие с европейските норми, ЗДДС е предвидил преклузивен срок, в който получателят по облагаема доставка може да упражни правото си на приспадане на данъчен кредит. В тази връзка следва да се отбележи, че по дело C-438/09 е извършено тълкуване на чл. 22, параграф 8 от Шеста директива, съгласно който държавите-членки

имат право да предвидят други задължения, които считат за необходими за правилното събиране на данъка и за предотвратяване на данъчни измами. Според СЕО, макар и цитираната разпоредба да позволява на държавите-членки да предвидят определени мерки, те все пак не следва да надхвърлят необходимото за постигането на тази цел и следователно не могат да бъдат използвани по такъв начин, че систематично да поставят под въпрос правото на приспадане на ДДС, което е основен принцип на общата система на ДДС. В случая неупражняването на правото на приспадане на данъчен кредит в посочените данъчни периоди се дължи изцяло на поведението на самото регистрирано по този закон лице, поради което следва и да понесе неблагоприятните последици от това неупражняване на право. Цитираната практика от жалбоподателя касае случаите на упражняване на право на приспадане на ДДС, платен по доставки, извършени от ДЗЛ преди регистрацията му за целите на ДДС и е неотносима към настоящия случай. По изложените съображения органът по приходите е постановил законосъобразен отказ на данъчен кредит в размер 2 835,80 лв. за данъчен период м. май 2008 г. и в размер 18 003,14 лв. за данъчен период м. юни 2008 г. и е начислил лихви за забава.

2. Относно задълженията по ЗКПО:

2.1. При ревизията е установено, че по Дебита /Д-та/ на счетоводна сметка 609620 - „Други разходи с решение на УС” е осчетоводена сума в размер 138 000,00 лв. Стопанската операция е отразена въз основа на Протокол № 29/17.06.2008 г. от заседание на УС на „К.” -в неплатежоспособност. Протоколът отразява взето решение на заседание на УС да бъде заплатена от името на инж. Н С и за сметка на „К.” -в неплатежоспособност сумата в размер на 138 000,00 лв. по изпълнително дело *0060 по сметка на съдия-изпълнител М Ц ведно със законната лихва, считано от 10.01.2004 г. до окончателното заплащане. Органът по приходите е обосновал, че сумата представлява разходи, които не са свързани с дейността на ДЗЛ, поради което сумата съставлява доход от дивидент в резултат на скрито разпределение на печалбата по смисъла на § 1, т. 4, б. „в” от ДР на ЗКПО. На основание чл. 194 от ЗКПО е определил данък за периода от 01.01.2008 г. до 31.07.2008 г. в размер 6 900,00 лв. и лихви за забава 594,48 лв., начислен върху изплатените суми. Жалбоподателят поддържа, че инж. Н С не е акционер, съдружник или свързано лице и облагаемият доход - 138 000,00 лв. не може да се квалифицира като скрито разпределение на печалбата, респ. да бъде обложен като дивидент.

Съдът счита, че РА в посочената част е издаден в противоречие с чл. 194 от ЗКПО. Съгласно чл. 194, ал. 1 и 2 от ЗКПО с данък при източника се облагат дивидентите и ликвидационните дялове, разпределени (персонифицирани) от местни юридически лица в полза на: 1. чуждестранни юридически лица, с изключение на случаите, когато дивидентите се реализират от чуждестранно юридическо лице чрез място на стопанска дейност в страната; 2. местни юридически лица, които не са търговци, включително на общини. Данъкът е окончателен и се удържа от местните юридически лица, разпределящи дивиденти или ликвидационни дялове. Въз основа на установените факти и обстоятелства съдът приема, че не е налице основание за облагане с данък при източника по чл. 194 от ЗКПО. С данъка по чл. 194, ал. 1 от ЗКПО се облагат единствено доходи на юридически лица, изрично посочени в същата разпоредба. В настоящия случай е налице доход, начислен в полза на физическо лице. За разлика от старата нормативна уредба – ЗОДФЛ (отм.) и ЗКПО (отм.), съгласно която действа единен режим за облагане с данък при източника на доходите от

дивиденди, независимо дали са изплатени на физически или юридически лица и този режим е регламентиран в чл. 34 от ЗКПО (отм.), то за процесния период намират приложение сега действащият ЗКПО и ЗДДФЛ, които предвиждат диференциран режим при облагането на дивидентите в зависимост от това дали са изплатени на физически или юридически лица. По отношение на физическите лица-получатели е приложим режимът по чл. 38 от ЗДДФЛ, а по отношение на юридическите лица-получатели е приложим режимът по чл. 194 от сега действащия ЗКПО. Както при отменения, така и при сега действащия ЗКПО е предвидено, че не се признават за данъчни цели разходите, които не са свързани с дейността (чл. 26, т. 1 от ЗКПО) и разходите, които представляват скрито разпределение на печалбата (чл. 26, т. 11 от ЗКПО). В настоящия случай обаче РА в частта на констатациите за корпоративен данък не е обжалван и не подлежи на съдебен контрол за законосъобразност, поради което съдът не дължи произнасяне относно въпроса по кое от двете основания – по чл. 26, т. 1 или 11 от ЗКПО е следвало да се преобразува финансовият резултат на дружеството-жалбоподател. По изложените съображения РА в частта на начислен данък по чл. 194 от ЗКПО за периода от 01.01.2008 г. до 31.07.2008 г. в размер 6 900,00 лв. и лихви за забава 594,48 лв. следва да бъде отменен.

2.2. Установено е, че е сключен договор за заем от 04.05.2006 г. между „К.” (в качеството на заемополучател) и „Б” Б.В. Х (в качеството на заемодател) за сумата в размер на 325 000 000 евро. Във връзка с този заем в полза на заемодателя за периода 01.01.2008 г.-31.07.2008 г. са начислени лихви в размер на 44 495 132,50 лв. Сумата е осчетоводена по Д-т на сметка 621 „Разходи за лихви”. Съгласно събрания доказателствен материал „Б” Б.В. е холандско дружество, учредено и регистрирано в търговския регистър на Търговската камара на А на 31.03.2006 г. Дружественият му капитал е 90 000 евро, от които 18 000 евро внесен. Единствен акционер на дружеството е „Щ”. „Щ” е юридическо лице (фондация) без собствен капитал и акционери. Това лице разполага само с управително тяло (Съвет на директорите) и на практика е познато в Х като „структура-сирак”, тъй като няма съдружници/акционери. В същото време по силата на споразумение между „Щ” и друго холандско лице Х Б.В., икономически собственик на дяловете/акциите от капитала на „Б” Б.В. е Х Б.В., т. е. това е лицето, което следва да получи дивидентите, които „Б” Б.В. разпределя във всеки един момент, независимо, че акционер в „Б” Б.В. е „Щ Б”. „Б” Б.В. няма назначени служители (съгласно справка от търговския регистър). Същото дружество не разполага със собствен офис в Х. Съгласно приложените доказателства (съгласно справка от търговския регистър на търговската палата на А и декларацията на нотариус М. И. Х. Дж. ден Б) седалището на „Б” Б.В. е разположено в седалището на дружеството, което е назначено за негов управител „В” Б.В. с адрес К.

Органът по приходите е приел, че „Б” Б.В. не е действителен ползвател на дохода от лихви по смисъла на чл. 11, ал. 1 от СИДДО с Х. Изложил е подробни мотиви, че използването в чл. 11, ал. 1 от СИДДО с Х понятие „действителен ползвател на дохода” следва да се тълкува съгласно Коментара към чл. 1 от Модела на СИДДО на ОИСР. Обосновава, че е налице неправомерното използване на СИДДО от лице, което действа чрез дружество (т. нар. „дружество за пренасочване на доходи”), създадено с основна или единствена цел да получи данъчни облаги, които пряко не биха му се следвали по силата на съответната СИДДО. Чрез структурираните стопанските операции дружеството се ползва от данъчни облекчения в държавата на източника на дохода от свое име, макар икономически тези облекчения да се получават от лице, което не е

оправомощено да прилага спогодбата. Получава се нетно данъчно предимство, тъй като в държавата, където е разположено това дружество не се плаща данък или се заплаща такъв в много малък размер. За да обоснове този извод, органът по приходите се е позовал на доказателствата, приложени към Искане за прилагане на СИДДО между Б и Х с вх. № 70-02-3919/13.10.2006 г., подадено от „К.“, относно доходите от лихви, начислени от „К.“ на „Б“ Б.В. Х. Съгласно приложените към цитираното искане доказателства, които са приобщени в ревизионното производство с Протокол № 440/09.10.2008 г., холандското лице „Б“ Б.В. предоставя на „К.“ заем в размер на 325 000 000 евро по Договор за заем от 04.05.2006 г. Източникът на финансиране на този заем са средствата, постъпили при „Б“ Б.В. в резултат на издадени от същото лице обезпечени гарантирани 12 % записи в размер на 325 000 000 евро. Посочените записи се учредяват по силата на Учредителен акт за попечителство на записи на стойност 325 000 000 евро от дата 04.05.2006 г. Гарант по този Учредителен акт за попечителство на записи е „К.“, чийто отговорности и задължения по учредените записи се уреждат в чл. 5 от акта. Издаването на записите е съгласно решение на Съвета на директорите на издателя („Б“ Б.В.). Анализирайки чисто икономическата функция на „Б“ Б.В. органът по приходите е приел, че холандското дружество е формален (недействителен) притежател на доходите от лихви по предоставения на „К.“ заем. „Б“ Б.В. е учредено и регистрирано в търговския регистър на Търговската камара на А само месец преди сключването на Договора за заем с „К.“, съответно Учредителния акт за попечителство на записи. Преди осъществяването на тази финансова операция „Б“ Б.В. няма икономически живот и не е осъществявало активна стопанска дейност, което да обуславя възможността му да финансира или да бъде финансирано със заеми в такива размери - 325 000 000 евро. Холандското дружество разполага с изключително нисък размер на собствен капитал (размерът на собствения му капитал е 90 000 евро, от който 18 000 евро внесен), обстоятелство, което има съществено значение за възможността това дружество да получи и обезпечи външно финансиране. „Б“ Б.В. е собственост на формиране (фондация), което няма собствен капитал, нито акционери, което от своя страна е допълнителен аргумент за твърде ограничените възможности на „Б“ Б.В. да договори и осигури самостоятелно финансиране за своя сметка, на който и да било финансов пазар. Без гаранционната функция на „К.“ -в неплатежоспособност по Учредителния акт за попечителство на записи „Б“ Б.В. не би могло да изпълнява стопанските функции на издател на записи в размер на 325 000 000 евро и кредитор на „К.“. Органът по приходите е приел, че клаузите на Договора за заем от 04.05.2006 г., сключен между „К.“ и „Б“ Б.В., са изцяло поставени в зависимост от условията, регламентирани в Учредителен акт за попечителство на записи от същата дата. По-конкретно тази зависимост се изразява в следното: размерът на заема по Договора за заем от 04.05.2006 г. е еквивалентен на размера на издадените записи по Учредителния акт за попечителство на записи - 325 000 000 евро; срокът на финансирането по двете споразумения е един и същ; записите по Учредителен акт за попечителство на записи са с падеж 2013 г., съгласно Договора за заем от 04.05.2006 г. окончателното погасяване на заема от „К.“ трябва да се извърши същата година - 2013 г.; заемът по Договора за заем от 04.05.2006 г. може да бъде погасен предварително при същите условия на Приложение 1 от Учредителен акт за попечителство на записи; заемът по Договора за заем от 04.05.2006 г. не може да бъде погасен предварително по други причини извън тези, свързани с условията за неотменяемо уведомление от страна на издателя на записите или държателите на тези записи за изплащане на записите; „Б“

Б.В. ще издаде неотменяемо уведомление за изплащане на записите в съответствие с клаузи 7а, 7б и 7в от Учредителен акт за попечителство на записи при инструктиране за това от „К.“ ; в случай, че издателят на записите („Б“ Б.В.) упражни правото си на изплащане на записите съгласно 7а, 7б и 7в от Учредителен акт за попечителство, той може да изиска от „К.“ да погаси заема (ведно с начислените лихви и премии) към него един ден по-рано от деня, в който „Б“ Б.В. следва да изплати записите по Учредителния акт - в този случай „Б“ Б.В. се ангажира да използва сумите, изплатени му от „К.“ , за изплащане на записите.

Начислените от „К.“ лихви, видно от сметка 621 Разходи за лихви, за периода от 01.01-31.07.2008 г. в полза на „Б“ по силата на описаните по-горе облигационни взаимоотношения са в размер 44 495 132,50 лв. Дължимият данък по чл. 195 от ЗКПО, във връзка с чл. 199, ал. 1 от ЗКПО е определен в размер на 4 449 513,25 лв. За несвоевременното разчитане с бюджета са начислени лихви в размер 497 095,96 лв.

Ревизираното дружество излага доводи, че по този тип казуси има издадено положително становище за прилагане на СИДДО с Х и е недопустимо да се възприеме различна практика. Позовава се на Решение № 47/10.01.2008 г. на Дирекция „ОУИ“-гр. С. при ЦУ на Н., с което е отменено Становище за липса на основания за прилагане на СИДДО с Кралство Х изх. № 17-00-6552819.10.2007 г. на ТД на Н. „Големи данъкоплатци и осигурители“. На следващо място, жалбоподателят изтъква като аргумент, че в СИДДО с Х не съществува разпоредба, която да прехвърля тежестта за доказване на обстоятелството кой е действителният притежател на дохода върху платеща и че тази тежест е за държавата. Жалбоподателят възразява, че Коментарът към модела на СИДДО на ОИСР не може да се използва за средство за тълкуване на Спогодбата между правителството на Република Б и правителството на Кралство Х за избягване на двойното данъчно облагане и предотвратяване на отклонение от облагане с данъци върху дохода, ако в самата спогодба е използвано понятие, което не е дефинирано. Позовава се на липсата на определение на понятието „бенефициент“ в СИДДО с Х и по тези причини невъзможността да се ползва Коментарът към Модела на СИДДО на ОИСР. В чл. 11, ал. 1 от СИДДО не е използвано дори понятието „получател“, а „ползвател“ на лихвите.

Съдът не споделя изложените от жалбоподателя доводи и приема за правилен и законосъобразен извода на органа по приходите, че „Б“ Б.В. не е действителен ползвател на дохода от лихви по смисъла на чл. 11, ал. 1 от СИДДО с Кралство Х. При така установените отношения между „Б“ Б.В. и „К.“ може да се заключи, че полученият от „Б“ Б.В. финансов ресурс в резултат на облигационния заем е предназначен изцяло и единствено за „К.“ за сметка и риск на същото. Холандското лице е създадено единствено с цел получаване на данъчни предимства за определени лица. В тази връзка съдът споделя изцяло изложените от органа по приходите съображения, че „Б“ Б.В. има функцията на „дружество за насочване на дохода“. „Б“ Б.В. няма самостоятелно икономическо значение и не развива активна стопанска дейност. То самостоятелно не би могло да набере и предостави облигационен заем на стойност 325 000 000 евро - учредено е един месец по-рано, основният му капитал е 90 000 евро, от които 18 000 внесен. Безспорно е, че при това положение единственият фактор, който би бил релевантен и определящ за инвестиционните намерения на лицата, желаещи да закупят записи, е гарантирането на записите от „К.“ , както и че записите са обезпечени с имущество на „К.“ . Предвид функцията на „К.“ на гарант по записите „Б“ Б.В. се освобождава от всякакви рискове и финансови задължения към

облигационерите, организаторите на облигационния заем или попечителя по Акта за учредяване на записите. Съгласно чл. 5 „Гаранция и обезпечение” от Учредителен акт за попечителство „К.” неотменяемо и безусловно гарантира, че ако издателят на записите не заплати дължими парични суми по този акт, то тези суми ще бъдат изплатени от „К.” (чл. 5.1 от Акта за учредяване на записи). Освен това „К.” носи отговорност все едно е единствен длъжник по главницата, а не просто поръчител, съответно той няма да бъде освободен, нито отговорността му ще бъде засегната от действие, което не би го освободило, ако е единственият длъжник по главницата (чл. 5.2 от Акта за учредяване). В допълнение съгласно чл. 6.23 от Акта за учредяване на записи „Б” Б.В. преотстъпва на попечителя („Д” П.л.с.) и облигационерите всички свои права и привилегии, произтичащи от Договора за заем с „К.”. По този начин както всички икономически изгоди от финансирането на „К.”, така и рискът от неизпълнение на задълженията на „К.” към „Б” Б.В. изцяло се прехвърля към облигационерите. Този риск по правило би трябвало да се понася от лицето-заемодател за „К.”. Понасянето на кредитен риск е ключов елемент от функционалната характеристика на всеки кредитор и основен индикатор за квалифициране на едно лице като такова. В случая, както бе споменато по-горе, този риск реално се носи от облигационерите. Ако „К.” не беше поело задължения като гарант по Учредителен акт за попечителство, рискът „Б” Б.В. да не може да погаси задълженията към своите кредитори облигационери би се материализирал веднага щом „К.” изпадне в забава спрямо холандското лице. Това е така, тъй като „Б” Б.В. не разполага със свой ресурс, нито с икономически потенциал без гаранциите на „К.” или на свързани лица да осигури такъв ресурс от външни източници, с който да изпълни от своя страна задълженията си към облигационерите. В този случай единствено облигационерите са лицата, които изпълняват кредитна функция и поемат риска от неплащане или забавено плащане както на лихвите по облигационния заем, така и на самия заем. Това обстоятелство е естествена последица от ограничените стопански функции на „Б” Б.В. и начина на структуриране на правоотношенията между облигационерите, „К.” и „Б” Б.В. Във всички случаи за установяване на качеството „действителен притежател на дохода” са релевантни преимуществено икономическите функции на лицето, претендиращо прилагането на СИДДО, от които произтича доходът и правото му на разпореждане с този доход. Безспорно поемането или не на определени рискове и притежаването на определени активи е индикатор за характера на осъществяваната от това лице дейност и по правило колкото по-малко рискове и активи притежава едно лице, толкова по-ограничена ще бъде и неговата кредитна функция, както е в конкретния случай.

В тази връзка „Б” Б.В. не може самостоятелно (без гарнирането на записите от „К.”) нито да получи финансиране в размер на 325 000 000 евро, нито да погаси задълженията си по това финансиране, като неговата дейност по-скоро се доближава до дейност по просто администриране на заема. Показателно в случая е, че „К.” не е уговорил никакво възнаграждение във връзка с функцията си по гарантиране на записите по Учредителен акт за попечителство, което е неадекватно икономическо поведение, нетипично за отношения между независими търговци, особено при неадекватния собствен финансов ресурс на „Б” Б.В. Самият факт, че попечителят („Д” П.л.с.) по Учредителен акт за попечителство фактурира всички свои разходи по организирането и управлението на облигационния заем директно на „К.”, потвърждава още веднъж, че „Б” Б.В. е само едно дружество за пренасочване на парични потоци, но не и икономически собственик на доходите от лихви. По правило тези разходи следва

да са на издателя на записите, тъй като той е и лицето, което поема риска от емисията, усвоява и използва средствата от заема. По изложените съображения функцията на „Б” Б.В., независимо от придаденото му качество на заемодател, се свежда само до това да пренасочи финансиране, идващо от държателите на записи и предназначено за „К.”. Такова поставяне на лице между реалния кредитор и кредитополучателя напълно противоречи на концепцията за „действителен ползвател” на дохода, което изрично е предвидено като изискване в чл. 11, ал. 1 от СИДДО с Х. Според принципите, залегнали в СИДДО и по-конкретно чл. 11, ал. 2 от Модела на СИДДО, където е уредено данъчното облагане при източника на доходи от лихви, държава на източника предоставя предвидените в СИДДО данъчни облекчения само когато местното лице, получател на лихвите е и действителен техен притежател (бенефициент). Този принцип е отразен и в чл. 11, ал. 1 от СИДДО с Х, където освобождаването от данък при източника е изрично поставено в зависимост от условието лицето, което получава лихвите да бъде действителен ползвател на дохода. Според тълкуването, дадено в Коментара към чл. 11 от Модела на СИДДО на ОИСР (по специално в § 9 и § 10), терминът „бенефициент” е използван да покаже ясно, че държавата на източника не е длъжна да се отказва от данъчните си права за облагане на лихвите, само защото доходът е получен от местно лице на държава, с която има сключена СИДДО. Напротив, необходимо е местното лице, освен получател, да бъде и бенефициент на дохода, за да има основания държавата на източника да се откаже от данъчното си облагане. Терминът „бенефициент” се тълкува в контекста на целите на СИДДО, вкл. предотвратяване на избягването от данъчно облагане. При наличието на дружество за насочване на дохода данъчните облекчения в държавата на източника се отказват, тъй като в противен случай тези облекчения се предоставят на лице, което е формален собственик на съответните активи, но същевременно има ограничени права да се ползва или разпорежда с тях, защото действителният собственик е различен. Неоснователни са доводите на жалбоподателя, че при издаване на РА органът по приходите е обвързан от постановени по-рано становища за прилагане на СИДДО по аналогични казуси. Органът по приходите е длъжен да извърши преценка на наличието на основание за прилагане на СИДДО въз основа на събраните в конкретния случай доказателства и при отчитане на установените факти и обстоятелства, които са различни във всеки един случай. Дори и да е налице влязло в сила становище за наличие на основание за прилагане на СИДДО, съгласно чл. 141, ал. 6 от ДОПК законосъобразното прилагане на СИДДО подлежи на последващ контрол при извършване на ревизия, ако не е обжалвано самостоятелно. Данни за издаване на такова становище, което да е обжалвано самостоятелно и да е влязло в сила не са налице. По същите съображения е без значение фактът, че по аналогичен казус с Решение № 47/10.01.2008 г. на Дирекция „ОУИ”-гр. С. при ЦУ на Н. е отменен отказ за прилагане на СИДДО. Освен това, съображенията на решаващия орган за отмяна са допуснати съществени процесуални нарушения при издаване на отказа и с цитираното решение са дадени указания за издаване на нова резолюция за проверка, без да е решен спорът по същество.

2.3. Жалбоподателят оспорва установени задължения за данък по чл. 195 от ЗКПО върху доходи от източник в страната, начислени в полза на чуждестранното юридическо лице „Черноморска банка за търговия и развитие”, Г, в размер на 11 485,85 лв. и лихви за забава в размер на 11 485,85 лв.; лихви за забава в размер на 11 450,62 лв. върху данък по чл. 195 от ЗКПО върху доходи от източник в страната, начислени в

полза на чуждестранното юридическо лице С; лихви за забава в размер на 8 598,32 лв. върху данък по чл. 195 от ЗКПО върху доходи от източник в страната, начислени в полза на чуждестранното юридическо лице G – Л.

От събраните по делото доказателства се установява, че на 03.01.2007 г. е сключен договор за заем на 18 000 000 между ревизираното дружество в качеството на заемател и „Черноморска банка за търговия и развитие”-Г в качеството на заемотател. За периода от 01.01.2007 г. до 31.07.2008 г. „К.” е начислило лихви в размер 940 895,05 лв., отразени по Д-та на сметка 621 Разходи за лихви. Органът по приходите е приел, че ревизираното лице дължи данък при източника по чл. 195 от ЗКПО в размер на 94 089,50 лв. върху дохода от лихви, начислен на „Черноморска банка за търговия и развитие и лихви за забава в размер 11 485,85 лв. Тази констатация е обоснована с аргумент, че за периода до приключване на ревизията дружеството не е представило документи по чл. 136 и чл. 137 от ДОПК за доказване прилагането на СИДДО с Г. Жалбоподателят твърди, че не е необходимо да представя документи по чл. 136 и чл. 137 от ДОПК за прилагане на СИДДО с Г, т. к. съгласно чл. 52 от Споразумение за учредяване на „Черноморска банка за търговия и развитие” (обн. ДВ бр. 330 от 22.04.1997 г.) банката е със статут на освободена от данъци институция.

Задълженото лице е сключило договор за покупко-продажба от 19.05.2006 г. със С за покупко-продажба и снабдяване с железноносеци материали, коксови въглища, стоманен скрап и други подобни в стоманената индустрия от И и/или други страни до Б. Също така снабдяване с готови продукти, като студено валцувани рулони до други страни и И от Б. Съгласно т. 3.3 от договора - всички доставки са/или платими при предявяване, или на кредит за доставчиците до 120 дни. „Стейт Трейдинг Корпорейшън” може да уреди международен кредит, ако това е възможно, при изрична молба от страна на „К.” с лихвен процент либор +1 %. Освен това открива акредитиви на чуждестранни доставчици, съгласно с условията по поръчката за покупка. До приключване на ревизията жалбоподателят не е представил документи по чл. 136 и чл. 137 като доказателство за прилагане на СИДДО с И. Ревизиращият орган е приел, че не е доказано наличието на основание за прилагане на СИДДО с И, поради което е приложим данъчният режим за облагане на доходите, начислени в полза на чуждестранните юридически лица по реда на българското вътрешно законодателство. За периода от 01.01.2008 г. до 31.07.2008 г. „К.” е начислило лихви на С в размер 866 200,15 лв., които са доход за ЧЮЛ по смисъла на чл. 12, ал. 5, т. 1 от ЗКПО, данъкът по реда на чл. 195 от ЗКПО е в размер 86 620,02 лв. За несвоевременно разчитане с бюджета на данъка по чл. 195 от ЗКПО са определени лихви в размер на 11 450,62 лв.

Задълженото лице е сключило договор за заем на 30.09.2005 г. с чуждестранното юридическо лице GSHL Bulgaria SA – Л, по силата на който чуждестранното юридическо лице предоставя на „К.” заем в размер на 120 000 000 щ. д. с двугодишен гратисен период, след изтичането му предоставените средства ще се олихвяват с лихва в размер на 12 месечния LIBOR. Предоставените парични средства са в размер на 35 000 000 щ. д., начислените лихви за периода 01.01.2008 г. – 31.07.2008 г. са в размер на 633 594,42 щ. д. с левова равностойност 802 098,78 лв. Органът по приходите е приел, че доходът от лихви попада в изброените доходи по чл. 12, ал. 5 от ЗКПО и подлежи на облагане с данък при източника съгласно чл. 195 от ЗКПО. Съгласно чл. 11 от СИДДО с В Херцогство Л лихвите, произтичащи от една договаряща държава и изплатени на местно лице на друга държава могат да се обложат и в договарящата държава, от която произтичат, но така установеният данък не може да превишава 10 % от брутната сума

на лихвите. В случая между страните не се спори, че не е налице посоченото в СИДДО превишение, поради което органът по приходите е приел, че не е налице основание за прилагане облекчен режим на облагане съгласно СИДДО. Органът по приходите е определил данък по чл. 195 от ЗКПО и лихви за несвоевременно разчитане с бюджета в размер на 8 598,32 лв.

По отношение на лихвите за забава върху данъка по чл. 195 от ЗКПО върху доходите, начислени в полза на С и Г – Л жалбоподателят твърди, че дължимите лихви за несвоевременно разчитане са неправилно изчислени в нарушение на разпоредбата на чл. 202, ал. 2, т. 1 от ЗКПО, а именно - данъкът става изискуем след изтичане на тримесечен срок от началото на месеца, следващ месеца на начисляването на дохода. В тази връзка молбата му е да се извърши корекция на размера на определените лихви в съответствие с цитираната правна норма.

Въз основа на събрания доказателствен материал съдът счита, че РА е незаконосъобразен по отношение на начисления данък по чл. 195 от ЗКПО върху доходи, начислени в полза на „Ч“-Г. В случая не е необходимо жалбоподателят да установява наличието на основания за прилагане на СИДДО с Г. Налице е отделно самостоятелно основание, закрепено в чл. 52, ал. 1 от Споразумение за учредяване на Черноморска банка за търговия и развитие (Ратифицирано със закон, приет от 37-о Народно събрание на 20.12.1996 г. - ДВ, бр. 110 от 1996 г., в сила за Република България от 24.01.1997 г., издадено от Министерството на финансите, обн., ДВ, бр. 33 от 22.04.1997 г.). Съгласно посочената разпоредба Черноморската банка за търговия и развитие, нейните активи, имущество, приходи и операции и сделки са освободени от всякакви данъчни и митнически задължения. Банката така също ще бъде освободена от задължение за плащане, удържане или събиране на такса или данък.

Споразумението за учредяване на Ч е ратифицирано от българската държава, обнародвано е по съответния ред и е сила за Р Б от 24.01.1997 г. и следователно българската държава през процесния период е била обвързана да прилага установените в него данъчни облекчения. По изложените съображения РА в частта на установени задължения за данък по чл. 195 от ЗКПО върху доходи от източник в страната, начислени в полза на чуждестранното юридическо лице „Ч“, Г в размер на 94 089,50 лв. главница и 11 485,85 лв. лихви за забава следва да бъде отменен.

Относно лихвите за забава върху данък по чл. 195 от ЗКПО за доходи, начислени в полза на С, съдът приема, че РА е законосъобразен. Нормата на чл. 202, ал. 2, т. 1 от ЗКПО е императивна и изисква да е доказано, че получателят на дохода е местно лице на държава, с която Р Б има влязла в сила СИДДО. По арг. от чл. 137, ал. 2, вр. чл. 136, т. 1 от ДОПК обстоятелството, че С е местно лице на другата държава (в случая И) по смисъла на съответната СИДДО се удостоверява от чуждестранната данъчна администрация или съобразно обичайната й практика. В случая не са представени доказателства, че С е местно лице на И и следователно по отношение на начислените му доходи не е приложим по-благоприятният режим по чл. 202, ал. 2, т. 1 от ЗКПО за определяне на началния момент за начисляване на лихва.

Относно лихвите за забава върху данък по чл. 195 от ЗКПО за доходи, начислени в полза на Г – Л, съдът споделя изложените доводи за допуснато нарушение на чл. 202, ал. 2, т. 1 от ЗКПО. Съгласно чл. 202, ал. 2 от ЗКПО платците на доходи, удържащи данъка при източника по чл. 195, са длъжни да внесат дължимите данъци, както следва: 1. в тримесечен срок от началото на месеца, следващ месеца на начисляване на дохода - в случаите, когато притежателят на дохода е местно лице на държава, с която

Република Б има влязла в сила спогодба за избягване на двойното данъчно облагане; 2. в срок до края на месеца, следващ месеца на начисляване на дохода - за всички останали случаи. Цитираната разпоредба регламентира срокът за внасяне на данъка и е релеватна при определяне на началния момент за начисляване на лихва при несвоевременно разчитане с бюджета. За да е изпълнена хипотезата на чл. 202, ал. 2, т. 1 от ЗКПО, достатъчно е да е доказано, че лицето е местно на държава, с която Р Б има сключена влязла в сила спогодба, без да са налице останалите особени изисквания за прилагане на СИДДО или на отделни нейни разпоредби. В случая е безспорно установено, че чуждестранното лице получател на дохода е местно на В Херцогство Л и това е достатъчно, за да намери приложение чл. 202, ал. 2, т. 1 от ЗКПО. Аргументи в тази насока могат да се изведат и от разпоредбата на чл. 175, ал. 2, т. 3 от ДОПК, която макар и да не е приложима в настоящия случай, е пример за пределно ясно манифестиране на волята на законодателя. Съгласно чл. 175, ал. 2, т. 3 от ДОПК, лихва се дължи и върху задълженията на чуждестранното лице за данъци, подлежащи на удържане при източника – от датата на изтичане на срока за внасянето им съгласно българското законодателство, до деня, когато чуждестранното лице докаже наличие на основание за прилагане на СИДДО, по която Р Б е страна, включително в случаите, когато съгласно спогодбата данък не се дължи или се дължи в по-нисък размер. За разлика от чл. 175, ал. 2, т. 3 от ДОПК, където е закрепено изискване за доказване на основание за прилагане на СИДДО и моментът на това доказване е релевантен за определяне на крайната дата за начисляване на лихвите за забава, то в чл. 202, ал. 2, т. 1 от ЗКПО, при определяне на срока за внасяне на данъка и съответно началния момент за начисляване на лихва за забава, законодателят е поставил единствено изискване получателът на дохода да е местно лице на държава, с която има сключена влязла в сила СИДДО, без да се изпълнени останалите условия за приложение на СИДДО. По изложените съображения съдът приема, че в случая приложима разпоредба за определяне на началния момент за начисляване на лихвата е чл. 202, ал. 2, т. 1 от ЗКПО и съобразно заключението на вещото лице РА следва да бъде отменен в частта на начислените лихви за горницата, превишаваща сумата от 6 865,93 лв.

3. КСО и ЗЗО.

3.1. Задълженото лице оспорва начислените лихви върху задължения за ревизирания период за вноски за ДОО в размер на 118 343,32 лв., фонд ДЗПО (УФ) – 5 120,15 лв., фонд ДЗПО (Професионален фонд) – 8 926,21 лв., фонд „ГВРС” – 3 117,74 лв. и върху задължения за здравноосигурителни вноски – 41 375,68 лв. Жалбоподателят твърди, че вноските са направени от „Ф” ЕАД за сметка на „К.” и се претендират от органа по приходите за втори път. Представя писмо с вх. № 53-00-2248/18.04.2008 г. по регистъра на ТД на Н., с което „Ф” ЕАД е уведомил органа по приходите, че при превода на сумите е допусната грешка – вместо БУЛСТАТ на „К.” е посочен БУЛСТАТ на „Ф” ЕАД. Представя също така РА № 805892/23.03.2009 г. на „Ф” ЕАД, в който се съдържат констатации, че задълженото лице „Ф” ЕАД по техническа грешка е превело осигурителни вноски по фонд ДОО, ДЗПО-УПФ, ДЗПО-ППФ, ЗО и ГВРС по своя БУЛСТАТ вместо по БУЛСТАТ на „К.”, „К” ЕООД и „К” ЕООД. Преводът на сумите е извършен на основание договор за посреднически услуги от 01.06.2007 г., сключен между „Ф” ЕАД, от една страна, и „К.” и дъщерните му дружества „К” ЕООД и „К” ЕООД, от друга страна. Съгласно посочения договор „Ф” ЕАД има право да получава парични средства и да извършва разплащания от името и за сметка на търговеца да превежда дължимите осигурителни вноски. Жалбоподателят не оспорва факта, че при

превода на сумите е допусната грешка. Твърди обаче, че Н. е била своевременно осведомена за грешката и е следвало да извърши корекция служебно.

В съдебното производство е допусната съдебно-счетоводна експертиза, която дава заключение, че преводът на сумите за погасяване на задълженията за осигурителни вноски е извършен по БУЛСТАТ на „Ф“ ЕАД вместо по БУЛСТАТ на „К.“. Вещото лице е основало констатацията си на РА № 805892/23.03.2009 г., издаден на „Ф“ ЕАД. Съгласно посочения РА „Ф“ ЕАД е допуснало грешка при попълване на платежните нареждания. Сгрешените платежни нареждания са изброени изчерпателно в табличен вид в РА на „Ф“ ЕАД. При преглед на описаните платежни нареждания се установява, че са подписвани и подавани през периода от 03.05.2007 г. до 14.11.2007 г.

РА е законосъобразен в посочената част. По смисъла на чл. 162, ал. 2, т. 1 от ДОПК задължителните осигурителни вноски имат характер на публично държавно вземане. Същото се счита за погасено при постъпването му в бюджета като приходи. Няма пречка ефективното внасяне на дължимите от работодателя задължителни осигурителни вноски да се извърши от лице, което не е страна в осигурителното материално правоотношение. По същество това е изпълнение на чужд дълг. То ще бъде валидно само ако е точно изпълнено. В конкретния случай платените от „Ф“ ЕАД осигурителни вноски не са преведени по БУЛСТАТ на „К.“ и плащането няма погасителен ефект. Във връзка с писмо вх. № 53-00-2248/18.04.2008 г. по регистъра на ТД на Н., с което „Ф“ ЕАД е уведомил органа по приходите, че при превода на сумите е допусната грешка, от Н. е изготвен отговор изх. № 53-00-2248/07.05.2008 г., в който изрично е посочено какъв е редът за отстраняване на грешката. Изисканите от Н. документи не са представени до приключване на ревизията на „К.“. Грешката е установена по безспорен начин едва с РА на „Ф“ ЕАД. С този РА действително е разпоредено погрешно преведените суми да бъдат отнесени по вид, размер и БУЛСТАТ на „К.“, но същият РА е издаден на 23.03.2009 г., т. е. след издаване на процесния РА, има действие занапред и не може да санира допуснатата грешка със задна дата по начин, че да отпадне основанието за начисляване на лихвите за просрочие.

3.2. Задълженото лице оспорва допълнително определените осигурителни вноски за ДОО в размер на 6 722,70 лв.; фонд ДЗПО (УФ) в размер на 75,00 лв.; фонд „ГВРС“ в размер на 114,75 лв.; Здравно осигурителни вноски в размер на 1 377,00 и лихви за забава в общ размер на 2 561,74 лв. „К.“ счита, че сключените граждански договори за охрана не могат да бъдат приравнени на трудови договори, тъй като според задълженото лице органите по приходите нямат правомощия за целите на осигуряването да извършат тълкуване на договора. Жалбоподателят отбелязва, че не е извършен анализ на самите договори, а са направени принципни разсъждения, без да се установи, коя от твърдените особености на трудовия договор е налице и как се простира резултатът. Според жалбоподателя съществуването на длъжност в Националния класификатор на професиите (НКП), по никакъв начин не представлява основание да се приеме, че охраната на даден обект може да се извършва единствено и само по трудови правоотношения.

РА е законосъобразен в посочената част. От събрания доказателствен материал се установява, че не са начислени и преведени осигурителни вноски върху изплатени договори за охрана. Съдът не споделя доводите на жалбоподателя, че сключените от него договори за охрана са граждански по своя характер и са уредени в чл. 258 от Закона за задълженията и договорите (ЗЗД). Договорите по посочената разпоредба са за предоставяне на определен резултат срещу възнаграждение за изработка, поръчка и т.

н. Необходими условия за сключването и действието на такива договори са: да може да се оформи краен резултат; да липсват елементи на трудов договор - работно време, работно място, дисциплинарна отговорност, йерархична зависимост. При облигационния договор е налице насрещна, обикновено еднократна престация - извършването на определена услуга, докато трудовият има за предмет самото полагане на труд, неговото протичане, процеса на извършване на дадена работа. Изпълнението на уговорената с договора работа изисква продължаващо и многократно изпълнение на трудова функция, която се повтаря и не се изчерпва през целия договорен период докато трае правоотношението. Различно е и мястото на изпълнение при гражданския и при трудовия договор. Мястото на изпълнение на договора за изработка или за поръчка се определя от изпълнителя и обикновено това е неговия офис, кабинет, ателие. За разлика от него, трудовият договор се изпълнява в мястото на работа, което се определя по взаимно съгласие на страните и представлява един от съществениите и необходими елементи на трудовия договор. В процесния случай липсва отличителния белег по чл. 258 от ЗЗД за самостоятелност и независимост на изпълнителя (лицето назначено като охрана). Разпределението на риска е едно от съществениите различия между гражданските и трудовите договори и произтича от различния предмет на договорните задължения.

Съгласно чл. 1, ал. 2 от Кодекса на труда, когато предметът на договора е престиране на работна сила (извършване на периодично повтарящи се действия) отношенията се уреждат само като трудови. Дейностите като охрана и други подобни, като предмет на сключените с дружеството договори, носят рисковете за увреждане здравето и работоспособността на упражняващите ги лица. Извършването на тези дейности по нетрудови правоотношения не позволява ползването на обезщетения при настъпване на събития със социален риск. По този начин се нарушава принципа на солидарност на осигурените лица по чл. 3, т. 2 от КСО. Дейността охрана е включена в НКП и изисква сключването на трудов договор. Работата по такъв договор се извършва за срок по-голям от 5 работни дни или 40 часа месечно, което поражда задължение за осигуряване за всички социални рискове, съгласно изискванията на чл. 4, ал. 1, т. 1 от КСО. Разликата между граждански и трудов договор е определена с Тълкувателно решение № 86/27.02.1985 г. на ОСГК на ВС. Предвид изложеното жалбата е неоснователна в тази част и следва да бъде отхвърлена.

Съразмерно на уважената част от жалбата на основание чл. 161, ал. 1, изр. 1 от ДОПК жалбоподателят има право на разноски в размер на 30,39 лв. (тридесет лева и 39 ст.).

Съразмерно отхвърлената част от жалбата на основание чл. 161, ал. 1, изр. 2 от ДОПК ответникът има право на юрисконсултско възнаграждение в размер на 103 825,24 лв. (сто и три хиляди осемстотин двадесет и пет лева и 24 ст.), определен по реда на чл. 7, ал. 2, т. 4, вр. чл. 8 от Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения. След компенсация на посочените суми в полза на ответника следва да се присъдят разноски по водене на делото в размер на 103 794,85 лв. (сто и три хиляди седемстотин деветдесет и четири лева и 85 ст.).

Водим от горното и на основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК, Административен съд С.-град, I отд., 17 състав

Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ Ревизионен акт № */19.02.2009 г., издаден от орган по приходите при

ТД на Н. С.-град, офис „Големи данъкоплатци и осигурители”, потвърден с Решение № 977 от 22.07.2009 г. на директора на Дирекция „ОУИ”-гр. С. при ЦУ на Н., в частта на начислен данък по чл. 194 от ЗКПО за периода от 01.01.2008 г. до 31.07.2008 г. в размер 6 900,00 лв. главница и 594,48 лв. лихви за забава; в частта на установени задължения за данък по чл. 195 от ЗКПО върху доходи от източник в страната, начислени в полза на чуждестранното юридическо лице „Черноморска банка за търговия и развитие”, Г в размер на 94 089,50 лв. главница и 11 485,85 лв. лихви за забава и в частта на лихвите за забава върху данък по чл. 195 от ЗКПО за доходи, начислени в полза на Г – Л за горницата, превишаваща сумата от 6 865,93 лв.

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „К.” (в несъстоятелност), ЕИК по БУЛСТАТ *, със седалище и адрес на управление гр. С., кв. Б срещу Ревизионен акт № */19.02.2009 г., издаден от орган по приходите при ТД на Н. С.-град, офис „Големи данъкоплатци и осигурители”, потвърден с Решение № 977 от 22.07.2009 г. на директора на Дирекция „ОУИ”-гр. С. при ЦУ на Н., в останалата част.

ОСЪЖДА „К.” (в несъстоятелност), ЕИК по БУЛСТАТ *, със седалище и адрес на управление гр. С., кв. Ботунец да заплати в полза на Дирекция „ОУИ”-гр. С. при ЦУ на Н. разноските по водене делото в размер на 103 577,76 лв. (сто и три хиляди петстотин седемдесет и седем лева и 76 ст.).

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд на Р Б в 14-дневен срок от получаване на съобщенията от страните.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪДИЯ: