

# РЕШЕНИЕ

№ 566

гр. София, 03.02.2021 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 16 състав,**  
в публично заседание на 21.10.2020 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Ралица Романова**

при участието на секретаря Гергана Мартинова , като разгледа дело номер **5604** по описа за **2019** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156 и следващите от Данъчно-осигурително процесуалния кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба на А. Т. ЕАД, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], ет. 1, ап.1, представлявано от Л. Т. К., срещу Ревизионен акт /РА/ № Р-22221014003734-091-001/20.07.2015 г., издаден П. Т. П., на длъжност началник сектор в ТД на НАП С. – възложил ревизията и Е. С. Д., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1558/15.10.2015 г., издадено от директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ - [населено място] при ЦУ на НАП и във връзка с Решение на Върховния административен съд по адм.д. 14824/2018 г., с което е отменено решението на Административен съд София-град, постановено по адм. д. № 11176/2015 г., по описа на съда и делото е върнато за ново разглеждане от друг състав на съда.

Жалбоподателят оспорва установеното с РА допълнително задължение за корпоративен данък за 2011 г. в размер на 322 155.10 лв., ведно с лихва от 108 481.25 лв. Твърди, че незаконосъобразно по реда на чл.16, ал.1 ЗКПО е извършено увеличение на финансовия резултат на дружеството за 2011 г. с пазарната цена за прехвърляне на проектна документация за банка „Д. банк“ - 3 221 551 лв. като обезпечение по договор за цесия от 27.12.2011 г., сключен между А. телеком ЕАД като цесионер и Р. 1 Е. като цедент в размер на 4 087 243.12 лв. Релевира доводи, че оспореният РА е необоснован и издаден в нарушение на разпоредбите на ДОПК и

ЗКПО. Подробни съображения излага в депозираната жалба. В заключение изразява искане за отмяната на обжалвания РА и присъждане на сторените по делото разноски. В съдебно заседание жалбоподателят се представлява от адвокат Г. П., която от негово име поддържа жалбата, по изложените в нея съображения. Претендира присъждане на сторените по делото разноски, за всички съдебни инстанции.

Ответникът – Директорът на дирекция ОДОП-гр.С. при ЦУ на НАП, чрез процесуалния си представител юрисконсулт С. изразява искане жалбата да бъде отхвърлена като неоснователна и недоказана. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение на основание чл.161, ал.1 ДОПК.

Административен съд София - град, в настоящия състав, след като обсъди изложените в жалбата доводи, писмените доказателства по преписката и становищата на страните, и като направи служебна проверка за законосъобразност на акта съгласно чл.160, ал.2 ДОПК, приема следното:

Оспорва се акт, за който изрично е предвидено обжалване пред съд съгласно чл. 156, ал.1 от ДОПК. Решението на директора на дирекция ОДОП е връчено на жалбоподателя по електронен път на 28.10.2015 г. Жалбата е подадена на 02.11.2015 г. с вх.№ 53-00-241, от надлежно лице и при наличието на правен интерес, поради което същата е процесуално допустима.

С ревизионен акт № [ЕГН]/25.08.2014 г. на А. телеком ЕАД са определени задължения по ЗКПО за периода на финансовата 2011 г. Този РА е отменен от директора на дирекция ОДОП-гр.С. при ЦУ на НАП с Решение № 2186/08.12.2014 г. и преписката е върната за нова ревизия. В изпълнение на дадените с решението указания, със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22221014003734-020-01/30.12.2014 г., издадена от П. Т. П. - началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., връчена на 12.01.2015 г. на упълномощено лице, е възложена ревизия на А. телеком ЕАД за определяне на корпоративен данък за 2011 г. Със ЗИЗВР № Р-22221014003734-020-02/23.01.2015 г. срокът за извършване на ревизията е удължен до 14.04.2015 г., а със ЗИЗВР № Р-22221014003734-020-003/01.04.2015 г. срокът за приключване на ревизията е определен до 12.06.2015 г.

За резултатите от извършената ревизия е съставен Ревизионен доклад № Р-22221014003734-092-001/24.06.2015 г., връчен на 29.06.2015 г. на електронния адрес на дружеството. Жалбоподателят не е депозирал възражение срещу РД.

Издаден е Ревизионен акт № Р-22221014003734-091-001/20.07.2015 г., от П. Т. П. - началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“, при ТД на НАП-гр.С. – орган, възложил ревизията, и Е. С. Д. – гл.инспектор по приходите – ръководител на ревизията. При ревизията е установено, че А. телеком ЕАД извършва основно консултантска и посредническа дейност в областта на телекомуникациите, далекосъобщенията и информационните технологии; всяка друга търговска дейност, незабранена от законите на Република България и за която не се изисква предварително разрешение /лиценз/ от държавен орган.

В резултат от ревизионното производство е преобразуван данъчния финансов резултат на А. телеком ЕАД за 2011 г. със сума в размер на 3 221 551 лв. и за 2011 г. са установени задължения за корпоративен данък в размер на 322 155.10 лв. и лихви от 108 481.25 лв.

На ревизираното дружество е връчено ИПДПОЗЛ от 23.02.2015 г., в отговор на което са представени документи и писмени обяснения с вх.№ 53-07-83/24.03.2015 г.

Извършени са насрещни проверки на Ф. груп АД и Р. 1 Е.. С Протокол №

Р-22221014003734-П73-01/26.01.2015 г. и Протокол № Р-22221014003734-П73-002/18.03.2015 г. към ревизионното производство са присъединени всички документи, събрани в хода на предходната ревизия, както и доказателствата, депозирани от жалбоподателя с допълнение към жалбата по административното оспорване на отменения РА.

С ГДД по чл.92, ал.1 ЗКПО за 2011 г. А. телеком ЕАД е декларирало общо приходи по отчет за приходи и разходи /ОПР/ в размер на 18 499 864.43 лв., общо приходи по ОПР 17 156 620.75 лв., финансов резултат за данъчно преобразуване – положителен и в размер на 1 343 243.68 лв., общо увеличения на финансовия резултат – 16.28 лв., общо намаления на финансовия резултат – 1 288 550.76 лв., финансов резултат след данъчно преобразуване – положителен в размер на 54 709.20 лв. Определеният по подадената ГДД от ревизираното дружество, корпоративен данък за 2011 г. е в размер на 5 470.92 лв.

В ревизионното производство е установено, че дружеството е отчетало приходи от: други приходи в размер на „– 1 100,28 лв.“, осчетоводени по дебита на сметка 709; от лихви в размер на 690 911,05 лв., осчетоводени по кредита на сметка 721; приходи от операции в размер на 17 801 724,61 лв., осчетоводени по кредита на сметка 723; приходи от валутни операции в размер на 6 128,49 лв., осчетоводени по кредита на сметка 724.

Установено е, че от дружеството са отчетени разходи от: външни услуги в размер на 3 421 689,35 лв., осчетоводени по сметка 602; заплати в размер на 3 010 068,55 лв., осчетоводени по сметка 604; други в размер на 6 355 217 лв., осчетоводени по сметка 609; лихви в размер на 278 223,53 лв., осчетоводени по сметка 621; отрицателни курсови разлики в размер на 591,23 лв., осчетоводени по сметка 624; продажба на цесии в размер на 4 087 243,12 лв., осчетоводени по сметка 626; други финансови разходи в размер на 3 454,34 лв., осчетоводени по сметка 629.

Органите по приходите са констатирали, че в счетоводството на А. телеком ЕАД са отчетени разходи от продажби на цесии /сметка 626/ в размер на 4 087 243,12 лв., за което са приложени счетоводни регистри за 2011 г. - главна книга на дружеството и хронологичен регистър.

Установено е, че като обезпечение по цедираното вземане е предоставена документация по проект „Банка“. Обезпечението „документация по проект Банка“ не е намерило счетоводно отражение. Определена е била пазарна цена на обезпечението по вземането в размер на 3 221 551,00 лв. За разходите от продажбата на цесията органите по приходите приели, че е налице сделка, сключена при условия, чието изпълнение води до отклонение от данъчно облагане по смисъла на чл.16, ал.1 ЗКПО, като е извършено увеличение с пазарната цена на обезпечението по вземането на А. телеком ЕАД с 3 221 551 лв.

Установено е също, че на 05.04.2011 г. между Ф. Г. АД като цедент и жалбоподателя като цесионер е сключен договор за цесия. По силата на същия цедентът прехвърля на цесионера свое вземане срещу длъжника ЕФ сървисиз Е., възникнало на основание договор за заем, сключен на 10.03.2008 г. между Ф. груп АД като заемодател и ЕФ сървисиз Е. като заемател, с общ размер на дължимите суми по посочения договор за заем от 3 824 100.28 лв., в това число главница в размер на 3 394 793.53 лв. и начислени лихви в размер на 429 306.75 лв., заедно с всички негови принадлежности, включително, но не само начислените до момента, но и бъдещите, съгласно посочения договор за заем. Според договора за цесия цената, която цесионерът се задължава да

заплати на цедента за прехвърляне на вземането, е в размер на 3 823 000 лв. Цената следва да бъде заплатена в срок до 05.11.2011 г.

Допълнително в хода на ревизията е бил представен и приложен приемо-предавателен протокол от 05.04.2011 г., подписан между Ф. Г. АД и А. телеком ЕАД. Видно от същия е, че чрез него е удостоверено предаването на оригинала на Документация, представляваща и свързана с проекта Д. Б. /прил. 3/. В представения протокол е посочено, че документите е следвало да бъдат предадени на хартиен носител, окомплектовани в класьори, които са пронумеровани. Посочено е още, че документите представляват обезпечение по задълженията на ЕФ сървисиз Е. към Ф. груп АД, представено при подписване на проекта „Д. банк“. Освен това органите по приходите са констатирани, че обезпечението по договора за цесия не е намерило отражение в счетоводството на ревизираното дружество.

А. телеком ЕАД е декларирало, че проектът „БАНКА“ е бил представен като обезпечение по вземането, получено в резултат на цесията от 05.04.2011 г. и в тази връзка заприходяването на проекта не е било направено. Посочило е, че е закупило вземането от ЕФ сървисиз Е., обезпечено с документация по проекта „БАНКА“ в период, в който е искало да използва развитието на пазара на небанкови продукти и да реализира проект за „Виртуална банка“. Допълнително е отбелязано, че след настъпилата криза на банковия пазар, проектът не се е реализирал и дружеството не е било направило допълнителни разходи по проекта за периода от закупуване на вземането – 05.04.2011 г. до неговата продажба на 27.12.2011 г. (л.167). В хода на първоначалната ревизия жалбоподателят е депозирал възражение срещу РД, като е изложил твърдения, че поради влошено ликвидно състояние и по повод събиране на процесното вземане е била възложена независима оценка на длъжника Еф сървисиз Е. за определяне коректна и справедлива оценка на възможностите за събираемост, въз основа на сравнимост на данните по заверени отчети за 2010 г. и 2011 г. Тъй като резултатът от извършената оценка е бил отрицателен, на 12.12.2011 г. едноличният собственик на капитала Л. инвестмънт лимитид е взел решение поради несъбираемост на вземането да бъдат предприети действия във връзка с неговата обезценка, респективно неговата продажба чрез цесия на трета, специализирана в събиране на такъв вид вземания страна.

Органите по приходите са установили, че при сключването на договора за цесия между Ф. груп АД и А. телеком ЕАД, от ревизираното дружество не е представена оценка на финансов актив съгласно МСС 39 и МСФО 7, за вземането на Ф. груп АД от ЕФ сървисиз Е.. В тази връзка ревизиращият екип е отправил писмено запитване до ревизираното дружество относно липсата на такава оценка. А. телеком ЕАД е отговорило, че такава оценка не е била необходима. Според изпратените в отговор обяснения, ревизиращите органи са приели, че смисълът на покупката на вземанията от Ф. груп АД се е състоял в това да бъде закупена документацията за създаване на виртуална банка. В тази връзка приходните органи са приели, че още към момента на сключване на договора за цесия от 05.04.2011 г. управителните органи на А. телеком ЕАД са били наясно с обстоятелството, че въпросното вземане от ЕФ сървисиз Е. е несъбираемо.

В хода на ревизията е установено, че Ф. груп АД и А. телеком ЕАД са свързани лица по смисъла на § 3, б. „г“ и „м“ от ДР на ДОПК. Според констатираното, А. финанс холдинг АД е придобило контрол върху Ф. груп АД съгласно Решение № 978/06.11.2008 г. на ЗК и е едноличен собственик на А. телеком ЕАД до 2012 г., с

посочена вписана промяна – едноличен собственик на капитала е станал В. селище А., ЕИК:[ЕИК]. Установено е, че към групата на А. финанс холдинг АД принадлежат 74 дружества. Дъщерните предприятия са К. АД, А. дивелопмънтс ЕАД, С. АД, С. нет АД, Ф. АД, Брокер инс АД.

Органите по приходите са констатирани, че на основание чл.240 от Закона за задълженията и договорите между Ф. груп АД като заемодател и ЕФ сървисиз Е. като заемател е сключен Договор за заем от 10.03.2008 г. за сумата от 10 000 лв. /8% лихва до 10.03.2009 г./; Към този договор са сключени допълнителни споразумения, както следва: от 01.04.2008 г. – 105 000 лв. /8% лихва до 10.03.2009 г./, от 17.05.2008 г. – 50 000 лв. /8% лихва до 10.03.2009 г./; от 15.06.2008 г. – 130 000 лв. /8% лихва до 10.03.2009 г./; от 05.07.2008 г. – 45 000 лв. /8% лихва до 10.03.2009 г./; от 01.09.2008 г. – 600 000 лв. /8% лихва до 10.03.2009 г./; от 05.01.2009 г. – 290 000 лв. /8% лихва до 10.03.2009 г./; от 01.03.2009 г. – 300 000 лв. /8% лихва до 10.03.2009 г./; от 10.03.2009 г. – с посочване, че срокът се продължава до 10.03.2010 г.; от 01.04.2009 г. – 500 000 лв. /8% лихва до 10.03.2010 г./; от 08.05.2010 г. – 150 000 лв. /8% лихва до 10.03.2010 г./; от 01.06.2010 г. – 200 000 лв. /8% лихва до 10.03.2010 г./; от 15.06.2010 г. – 485 000 лв. /8% лихва до 10.03.2010 г./; от 01.12.2009 г. – 94 500 лв. /8% лихва до 10.03.2010 г./; Констатирано е, че договорените за предоставяне под формата на заем парични средства, съгласно договора и допълнителни споразумения към него, са общо в размер на 2 959 500 лв. Според органите по приходите представените документи не са доказали заемните средства, посочени в сключения Договор за цесия – в общ размер на 3 824 100.28 лв., в това число сумата 3 394 793.53 лв. и лихви в размер на 429 306.75 лв., цедирани вземания за сумата 3 823 000 лв.

В хода на повторната ревизия и във връзка с указанията, дадени с Решение № 2186/08.12.2014 г. на директора на дирекция ОДОП, е възложена експертиза за определяне на пазарната стойност на ноу хау, представляващо проектна документация – проект „Д. Б.“, предадено като обезпечение по договора за цесия от 27.11.2011 г. между А. телеком ЕАД и Р. 1 Е.. Експертизата е възложена на М. И. П., експерт, вписан под № 140 от Списъка на експертите, утвърден със Заповед № 1 от 03.01.2006 г. на Изпълнителния директор на НАП. Жалбоподателят е представил допълнителни документи във връзка с предоставения заем. С експертизата с вх.№ 842-7/10.06.2015 г. е определено, че пазарната стойност на ноу-хау-проект „Банка“ възлиза на 3 221 551.00 лв. и с посочената сума е било извършено увеличение на финансовия резултат на ревизираното дружество за данъчни цели.

Приходните органи са констатирани, че към датата на сключване на договора за цесия и описаните по-горе допълнителни споразумения към същия, Ф. груп АД е едноличен собственик на капитала на ЕФ сървисиз Е., което е прието за „свързаност“ по смисъла на § 3, б.“г“ от ДР на ДОПК. Установено е, че впоследствие Ф. груп АД е продало 100 % от своя дял в капитала на ЕФ сървисиз Е. с Договор от 20.08.2010 г. на К. Л. П., [ЕГН]. В този договор за продажба на дружествените дялове не е посочена продажната цена и начинът на заплащането ѝ, а страните са се споразумели, че същото се договаря допълнително. При проверка в Търговския регистър ревизиращите органи са установили, че физическото лице – купувач на дяловете, е действащ управител на ЕФ сървисиз Е.. С договор за продажба на търговско предприятие от 24.11.2011 г. по чл.15 от Търговския закон предприятието на ЕФ сървисиз Е. е прехвърлено като съвкупност от права, задължения и фактически отношения на П. индъстри Е., като последното дружество, в качеството си на

приобретател, е придобило всички права на прехвърлителя и е станало носител на всички задължения и фактически отношения. Цената на сделката от продажба на предприятието е определена в договора за 1 000 лв. Установено било още, че едноличният собственик на капитала и управител на двете дружества, страни по сделката за продажба на търговско предприятие е едно и също лице – К. Л. П.. От извършена справка в търговския регистър от страна органите по приходите е установено, че П. индъстри Е. е заличен търговец, считано от 06.07.2012 г., след обявена ликвидация от датата на покана на кредиторите 12.12.2011 г., и публикувани ГФО за 2008 г. и 2009 г.

В хода на повторната ревизия е извършена проверка в данните на Информационната система на НАП, Справка за актуално състояние на всички трудови договори, сключени от дружеството ЕФ С. Е., при която е било установено, че към 18.05.2010 г., регистрираните 39 броя трудови договори са били прекратени. В тази връзка и след извършена проверка в „Справки по чл.57 ЗДДФЛ и чл.73 за изплатени суми от фирми“ се установило, че последно изплатените от ЕФ сървисиз Е. суми са били за 2010 г. При извършена проверка в бази данни „Данъчни декларации по чл. 51 от ЗКПО“ и „Данъчни декларации по чл.92 ЗКПО“ е установено, че за периода 2008 г. – 2011 г. ЕФ сървисиз Е. е със счетоводен финансов резултат – счетоводна загуба, като за 2010 г. тя е била в размер на 3 143 014.78 лв. От приобщени доказателства от архив органите по приходите са констатирани, че ЕФ сървисиз Е. е структурирано като корпоративен център, който консолидира административните и помощни процеси на дъщерните компании на Ф. груп АД в едно дружество, което е обслужвало цялата организация. На това дружество е било възложено да извършва всички правни и фактически действия по регистрация, учредяване и лицензиране на банка Д. банк България АД от учредителите на банката Ф. груп АД и Х. инвестмънт банк АД. От тези дружества е изискана информацията относно наличия на споразумения за разпределяне на разходите, направени от ЕФ сървисиз Е.. Ф. груп АД е представило договор от 30.11.2009 г., сключен с ЕФ сървисиз Е. за възлагане разработването на проекта на дъщерно дружество ЕФС. Ф. груп АД е предоставило информацията, че разходите, документацията и др. са се обезпечавали от ЕФ С. Е..

В хода на ревизията е констатирано, че на 27.12.2011 г. между А. телеком ЕАД като цедент и Р. 1 Е. като цесионер е сключен Договор за прехвърляне на вземането. Цедентът прехвърля на цесионера вземане, придобито по силата на Договор за прехвърляне на вземане от Ф. Г. АД срещу длъжника ЕФ сървисиз Е., възникнало на основание договор за заем, сключен на 10.03.2008 г. и подписани анекси към него, между заемодателя и длъжника, като заемател, с общ размер на дължимите суми по посочения договор за заем 4 088 243.12 лв., в това число главница в размер на 3 394 793.53 лв. и начислени лихви в размер на 693 449.59 лв., както и всички други негови принадлежности, включително, но не само бъдещите лихви, съгласно посочения договор за заем /вземането/. В договора е посочено, че цената, която цесионерът се задължава да заплати на цедента за прехвърляне на вземането, е в размер на 1 000 лв. Уговорено е цената да бъде заплатена в срок до 1 месец от сключване на договора и 30 % от реално получените от

Цесионера приходи от вземането /главница и лихви/ събрани в 5 годишен период от подписване на договора. С Приемо-предавателен протокол от 27.12.2011 г. между А. телеком ЕАД и Р. 1 Е. е извършено предаване на оригинала на документацията, представляваща и свързана с проекта Д. Б.. Документите се предават на хартиен носител, окомплектовани и пронумеровани в класьори.

Предвид констатираното, и в този случай при ревизията е прието, че е налице свързаност между А. телеком ЕАД и Р. 1 Е. по смисъла на § 3, б. "г" от ДР на ДОПК. Този извод на ревизиращите произтича с оглед на Протокол за приети решения на едноличния собственик на капитала на Р. 1 Е. от 08.02.2012 г., с който било взето решение за освобождаване на М. А. Т. като управител на дружеството. От друга страна Р. 1 Е. има участие в множество дружества, между които МТ проджект Е. и В. селище А. ЕАД. За В. селище А. ЕАД органите по приходите са установили, че е едноличен собственик на капитала на А. телеком ЕАД. Констатирано е, че едноличен собственик на капитала на Р. 1 Е. е кипърското дружество Х. кънсалтънси /овърсийс/ лимитид. Двете дружества са осъществявали и други бизнес планове - Споразумение от 18.01.2010 г. за продажба на кол-опция за целеви акции на С. Нет АД и Споразумение за прекратяване от 28.12.2010 г., Договор за покупко-продажба на вземане, което А. телеком ЕАД имало към В. Селище А. ЕАД, замествайки А. Финанс Холдинг АД/. От представените по преписката удостоверения за Х. кънсалтънси /овърсийс/ лимитид, К. и Л. инвестмънтс лимитид, К. – едноличен собственик на капитала на В. селище А. ЕАД е прието за установено, че двете кипърски дружества са ползвали един и същи офис в К., находящ се в К. бизнес център, ет. 2, ап./офис 203, [улица], [населено място].

Във връзка с установяване спазването на изискванията на чл. 99 от ЗЗД от ревизираното дружество са били изискани и представени доказателства за уведомления до длъжника от 27.11.2011 г., както и покани за доброволно изпълнение на задълженията. След извършения анализ на всички представени документи, установени факти и обстоятелства, ревизиращите органи са стигнали до извода, че допълнително представените документи са антидатиращи, че същите са били създадени за целите на ревизионното производство, и същите не са били кредитирани. Освен това според ревизиращите органи, сред описаните и представени документи в хода на първоначалната ревизия, не са били представени такива, от които да е видно, че е било спазено изискването предишния кредитор да е уведомил длъжника на вземането. Не са били представени и документи, удостоверяващи изпращането и получаването на поканите за доброволно изпълнение от А. телеком ЕАД до ЕФ сървисиз Е..

За изясняване на факти и обстоятелства относно вносителя/притежателя на проекта за банка, респективно осъществяването на проекта Д. Б. от страна на ревизиращите органи било изпратено запитване до БНБ. От отговора е установено, че вносители са Р. Л. (изпълнителен директор на Ф. груп АД, управител на ЕФ сървисиз Е. и други дружества за този период), и Л. Г., упълномощени от учредителното събрание на Д. банк България АД (в процес на учредяване). БНБ е посочила още, че с писмо № 1753-0001/01.12.2009 г. посочените лица са заявили оттегляне на подаденото от 10.12.2008 г.

заявление, като са поискали стартиралата процедура на основание чл.13 от Закона за кредитните институции да бъде прекратена. Заявителят бил уведомен за прекратеното производство с писмо от 09.12.2009 г. на БНБ. От приложеното към писмото на БНБ заявление по чл.13 ЗКИ приходните органи са констатирани, че Д. банк България АД е било в процес на учредяване, като към датата на подаване на заявлението е посочено, че са внесени 5 000 000 лв. от общ капитал 20 000 000 лв. Установено е, че в писмото като акционери на банката са визирани Ф. груп АД и Х. инвестмънт банк АГ, Република А..

От събрания доказателствен материал по административната преписка, ревизиращите органи са констатирани, че Ф. груп АД е декларирало, че в края на 2010 г., след отказ от страна на БНБ за издаване на лиценз, е предприело действия относно продажбата на Д. банк и/или частично рестартиране на проекта под нова форма, въз основа на което е била направена оценка на проекта от 29.01.2010 г. Въз основа на полученият отговор от БНБ в ревизионния доклад е било констатирано, че отказ от страна на БНБ за издаване на лиценз на банката няма, а документите са оттеглени доброволно преди да е била направена оценка на проекта. Ревизиращите са посочили още, че в представения Договор от 30.11.2009 г. между Ф. груп АД и ЕФ сървисиз Е. е записано трансформиране на проекта от създаване на банка в нов проект бизнес линии, с посочено основание за промяна на договора отказ от лицензионна процедура, преди тя да е реално не отказана, а прекратена заради доброволно оттеглени документи.

В хода на ревизията ревизираното дружество е представило документи, касаещи последващото прехвърляне на вземането, подробно описани в РД. Във връзка с направения анализ на същите органите по приходите са констатирани, че в счетоводството на ревизираното дружество вземането на главницата по цесията с Ф. груп АД в размер на 3 394 793.53 лв. е отразено по дебита на сметка 498111 (ЕФ сървисиз Е. – цесия с Ф. Г. АД). Констатирано е, че продажбата на вземането от ЕФ сървисиз Е. към Р. 1 Е. е отразена по дебита на 498112 (Р. 1 Е. – цесия с ЕФ сървисиз Е.) в размер на 1 000 лв., срещу кредитиране на 498111 (ЕФ сървисиз Е. – цесия с Ф. груп АД). Установено е, че начислените лихви в размер на 693 449.59 лв. са отнесени по дебита на 4961102 (ЕФ С. Е. – цесия с Ф. Г. АД). В резултат на тези действия дружеството е отразило по дебита на сметка 62601 (Разходи от продажби цесии) сума в размер от 4 087 243.12 лв. срещу кредитирането на сметка 498111 (ЕФ С. Е. – цесия с Ф. Г. АД) в размер на 3 394 793.53 лв. и кредитирането на сметка 49961102 (ЕФ С. Е. – цесия с Ф. Г. АД) в размер на 693 449.59 лв. Констатирано е, че отчетеният разход в размер на 4 087 243.12 лв. е отразен по кредита на сметка 62601 срещу дебита на сметка 123 (Печалби и загуби от текуща година), с което е намален счетоводният финансов резултат за 2011 г., като съответно е начислен по-малък размер корпоративен данък за периода.

Предвид установеното, във връзка със сделката по продажба на вземане, органите по приходите са приели, че е възникнало отклонение от пазарната цена, което попада в хипотезата на чл.16, ал.1 ЗКПО. Прието е, че сделките безспорно са осъществени между свързани лица, а крайната цел е била отклонение от данъчното облагане. Подчертали са, че договорът за



прехвърляне на вземане представлява прикрит договор за покупко-продажба на нематериален актив.

Предвид гореизложеното е коригиран декларираният от дружеството финансов резултат, като в резултат от извършените увеличения на посочените по-горе основания е определен данъчен финансов резултат печалба в размер на 3 221 551.00 лв., съответно установени допълнителни задължения за корпоративен данък за 2011 г. в размер на 322 155.10 лв.

Ревизионният акт е бил оспорен от жалбоподателя по административен ред и потвърден с Решение № 1558/15.10.2015 г. на директора на дирекция ОДОП -гр.С. при ЦУ на НАП. По делото са представени доказателства за отсъствие на длъжностното лице, титуляр на длъжността директор на дирекция ОДОП - [населено място] на 15.10.2015 г., както и Заповед № ЗЦУ-1347/28.11.2013 г. на изпълнителния директор на НАП, с която Н. К. К. е определен да изпълнява правомощията на директор на дирекция ОДОП - [населено място] при отсъствие на титуляра.

В хода на съдебното производство по адм. д. № 11176/2015 г. са допуснати следните експертизи:

**Съдебно-оценителна експертиза** с вещо лице инж.О. С., със задача: Да се определи пазарната стойност на документацията – проект за банка „Д.“ към 27.12.2011 г. – датата на сключване на договор за цесия между цедента А. телеком ЕАД и цесионера Р. 1 Е.. Вещото лице е определило индикативна пазарна стойност на ноу-хау-проект „Банка Д.“ в размер на 911 655 лв.

**Съдебно-счетоводна експертиза**, с вещо лице А. Д. Ф.-П., със задача:

1. Да се изчисли каква е сумата на главницата по предоставения паричен заем по договор за заем от 10.03.2008 г., сключен между Ф. Г. АД – Заемодател и ЕФ С. Е. – Заемополучател. При изчисляване на главницата по договора, вещото лице да съобрази договора за заем от 10.03.2008 г. и всички допълнителни споразумения към него.

2. Да се установи на кои дати и по какъв начин е извършено предаване/плащане на заемните суми от страна на заемодателя /Ф. Г. АД/ и заемателя /ЕФ С. Е./.

3. Да се установи на кои дати и по какъв начин е извършено връщане на част от заемните суми и от страна на заемателя /ЕФ С. Е./ на заемодателя /Ф. Г. АД/. Какви счетоводни операции са взети във връзка с погасяванията.

4. Да се установи отразено ли е надлежно в счетоводството на заемодателя - Ф. Г. АД предоставянето и връщането на заемните средства по договора за заем от 10.03.2008 г. и допълнителните споразумения към него.

5. Да се изчисли какъв е размерът на дължимата сума по главницата по Договора за заем от 10.03.2008 г. и допълнителните споразумения към него към датата на договорите за цесия от 05.04.2011 г. и 27.12.2011 г.

6. В какво се изразява и с какви документи е материализирано ноу-хауто по проекта Д. Б. като финансов продукт, с какво предназначение е бил, използван ли е реално и от кого, съответно реализирани ли са приходи от използването на същото и ако „да“, в какъв размер и за кои отчетни периоди, какви са взетите счетоводни операции.

Вещото лице установява, че сумата на главницата по предоставения паричен заем по договор за заем от 10.03.2008 г., сключен между Ф. Г. АД (заемодател)

и ЕФ сървиз Е. (заемополучател) възлиза на 4 168 982,73 лв. В счетоводството на заемодателя Ф. груп АД предоставянето и връщането на заемните средства по договора за заем от 10.03.2008 г. и допълнителните споразумения към него са осчетоводени. В заключението са описани счетоводните операции във връзка с предоставянето и връщането на заемните средства. Плащането и връщането на заемните суми са представени в табличен вид в констативната част на заключението. Размерът на дължимата сума по главницата по договора за заем от 10.03.2008 г. и допълнителните споразумения към него, към датата на договора за цесия от 05.04.2011 г. възлизат на 3 394 793,53 лв. Размерът на дължимата сума по главницата по договора за заем от 10.03.2008 г. и допълнителните споразумения към него, към датата на договора за цесия от 27.12.2011 г. е също 3 394 793,53 лв., тъй като в периода между 05.04.2011 г. и 27.12.2011 г. не са извършвани плащания по договора за заем. Експертизата установява, че проектът „Д. Б.“ не е използван, поради оттегляне на искането за лиценз от страна на Ф. груп АД и приходи от проекта не са реализирани.

**Съдебно-икономическа експертиза** с вещо лице И. Йонов, със задача: Като се вземе предвид приетата по делото съдебно-оценителна експертиза и определената от вещото лице пазарна стойност на ноу-хау проект „Банка Д.“ в размер на 911 655.00 лв. към 27.12.2011 г. да се определи какъв би бил размерът на дължимия от жалбоподателя корпоративен данък за 2011 г. Вещото лице е установило, че към дата 27.12.2011 г. размерът на дължимия от жалбоподателя корпоративен данък за 2011 г. би бил 96 636.42 лв.

В настоящото съдебно производство посочените по-горе заключения са повторно приети след изслушване на вещите лица, които потвърждават в цялост заключенията си.

В настоящото съдебно производство, в изпълнение на указания, дадени с решението на ВАС по адм.д. № 14824/2018 г. е възложена съдебносчетоводна експертиза със задача: Какви счетоводни операции са взети в счетоводството на А. Т. ЕАД във връзка със сключения между А. Т. ЕАД и Р. 1 Е. договор за цесия от 27.12.2011 г. и предоставеното с цесията обезпечение - документация по проект „Банка“ („Д. Б.“) и съответстват ли взетите операции на ЗСч и приложимите МСС в редакцията им за 2011 г. След извършен преглед на документите към административно дело № 11176 от 2015 година на Административен съд София град, Първо отделение, 42 състав, заедно с приложенията намиращи се в папки от 1 до 7 към делото, както и в счетоводството на жалбоподателя А. Т. ЕАД и извлечени от Търговския регистър обявени годишни финансови отчети за 2008 и 2009 година на ЕФ С. Е. вещото лице установява, че предприятието е разкрило в сметкоплана си счетоводна сметка 626 „Разходи по продажби на цесии“. Вземането се отписва в загуба, чрез дебита счетоводна сметка 626 „Разходи по продажби на цесии“ и част от главница в размер на 3 393 793.53 лв., която се отписва чрез намаляване на вземането, като се кредитира счетоводна сметка 498 „Други дебитори“ в аналитична партида 111 „ЕФ сървисиз-цесия с Ф.. Разликата между размера на главницата при купуването на вземането (3 394 793.53 лв. и изписания размер на главницата (3 393 793.53 лв) в размер на 1000 лв., която по същество е цената на продажбата се завежда като вземане от „Р.-1“ по

сметка 498 „Други дебитори“ в аналитична партида 111 срещу окончателно закриване на вземането си по счетоводна сметка 498 „Други дебитори“ в аналитична партида 111 „ЕФ сървисиз-цесия с Ф.“. Разчетите по лихви се отчитат като загуба чрез дебитиране счетоводна сметка 626 „Разходи по продажби на цесии“ и отписване на вземането по сметка 496 „Разчети по лихви“ аналитична партида 1102 „ЕФ сървисиз-цесия с Ф.“. Предприятието отчита обща нетна загуба по счетоводна сметка 626 „Разходи по продажби на цесии“ в размер на 4 087 243.12 лв.

Вещото лице пояснява, че обичайната практика изисква в случая да се отнесат 1 000.00 лв. приход, а като загуба целия размер на отписаното вземане в размер на 4 087 243.12 лв. Отчитането на нетна загуба вещото лице приема за правилно и то не би следвало да доведе до неблагоприятен ефект при определяне на корпоративния данък. Дава заключение, че така описаните вписвания в счетоводните регистри на А. Т. ЕАД отговарят на изискванията на Закона за счетоводството и приложимите Международните счетоводни стандарти. Не са настъпили събития, които да изискват вписването в счетоводните регистри на стопански операции свързани с предоставеното обезпечение. Спазени са изискванията на Закона за счетоводството и приложимите Международни счетоводни стандарти, и по отношение на предоставеното обезпечение.

**При така установената фактическа обстановка Административен съд София-град, в настоящия състав достигна до следните правни изводи:**

Ревизионното производство е извършено от компетентни за целта органи и при спазване на процесуалните правила за извършването на ревизията. Ревизионният акт е издаден от компетентни органи по смисъла на чл.118, ал.2 ДОПК във вр.с чл.7, ал.1, т.4 ЗНАП и чл.119, ал.2 ДОПК, в кръга на определените им правомощия /в този смисъл и Тълкувателно решение № 5 от 13.12.2016 г. на ВАС/. Ревизионният акт е издаден в предвидената форма съгласно чл.120, ал.1 ДОПК и съдържа реквизитите по чл.120, ал.1 ДОПК, както и указанието, че се приемат констатациите от РД, който представлява неразделна част от издадения РА. Актът съдържа разпоредителна част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения. Съдът не констатира съществени процесуални нарушения на административно-производствените правила.

В случая издателят на РА не е определен със заповед за определяне на компетентен орган по реда на старата редакция чл.119, ал.2 ДОПК /в сила до 31.12.2012 г./, тъй като първоначалната ревизия е възложена на 17.12.2013 г., при действието на чл.119, ал.2 ДОПК /И., ДВ, бр.82 от 2012 г., в сила от 01.01.2013 г./, като след изменението на посочената разпоредба РА се издава съвместно от двама органи – органът, възложил ревизията, и ръководителят на ревизията.

Съдът констатира, че РА е подписан с електронни подписи от органите по приходите – негови издатели. Във връзка с това по делото са представени заверени копия на електронни съобщения за издаването на КЕП на служителите, подписали електронни документи, издадени във връзка с приключилото ревизионно производство № Р-22221014003734-091-001/20.07.2015 г. спрямо А. Т. ЕАД.

В процедурата по извършване на повторната ревизия не са допуснати съществени нарушения на процесуалните правила, които да представляват самостоятелно основание за отмяна на ревизионния акт.

Спорът в разглеждания случай се отнася до извършеното с процесния ревизионния акт увеличение на финансовия резултат на А. Т. ЕАД със сумата 3 221 551,00 лв., която според органите по приходите е пазарната продажна цена на документацията, представляваща и свързана с нереализиран проект „Д. Б.“, предоставена като обезпечение по договор за цесия от 27.12.2011 г. между А. телеком ЕАД (цедент) и Р. 1 Е. (цесионер). Вследствие от това преобразуване на финансовия резултат, на ревизираното лице са определени допълнително задължения за корпоративен данък за 2011 г., в размер на 322 155,10 лв. и лихви в размер на 108 481,25 лв. Предмет на данъчна регулация от органите по приходите, а следователно и предмет на спора е характерът на сделката - дали това е продажба на вземане с цитирания Договор за цесия от 27.12.2011 г., обезпечено с документация по проект „Д. банк“, както твърди жалбоподателят или това е продажба на нематериален актив (Know-how), както е прието в издадения РА, съответно пазарната му цена, определена по реда на чл. 60 и сл. от ДОПК, с която е извършено увеличението на финансовия резултат.

От фактическа страна е установено, че А. Т. ЕАД е извършвало основно консултантска и посредническа дейност в областта на телекомуникациите, далекосъобщенията и информационните технологии. Дружеството е подало ГДД за 2011 г. по чл. 92 ЗКПО, с която е декларирало счетоводен финансов резултат - счетоводна печалба в размер на 1 343 243,68 лв. и данъчен финансов резултат - данъчна печалба в размер на 54 709,20 лв., деклариран и внесен корпоративен данък в размер на 5 470,92 лв..

В хода на ревизията е констатирано и не е спорно между страните, че през 2011 г. А. Т. ЕАД е сключило договор за цесия от 05.04.2011 година (л. 1414 от делото), със страни Ф. груп АД (цедент) и А. Т. ЕАД (цесионер). Предмет на този договор е вземането на Ф. груп АД от Еф С. Е., произтичащо от задължението на последния по договор за заем от 10.03.2008 г. и споразуменията към него, със заемодател Ф. груп АД и заемател Еф сървисиз Е.. Вземането, предмет на договора за цесия от 05.04.2011 г. е в размер 3 824 100,28 лв., в т. ч. главница 3 394 793,53 лв. и лихви, в размер на 429 306,75 лв., ведно с всички негови принадлежности, включително, но не само начислените до момента, а съгласно договора за заем и бъдещи лихви. Цената, която цесионерът се е задължил да плати на цедента е 3 823 000 лв. На датата на сключване на цитирания договор за цесия - 05.04.2011 г. са подписани и приемо-предавателен протокол за предаване на договорната и счетоводната документация на прехвърленото вземане, както и приемо-предавателен протокол, с който цедентът Ф. груп АД предава на цесионера А. Т. ЕАД оригинала на документация, представляваща и свързана с проекта „Д. Б.“ (на някои места посочен като Проект/Бизнес план/ „Банка“), като документацията се предава като обезпечение по договора за заем, който е обект на цесията. Документацията е предадена, съответно получена в оригинал на хартиен носител, пронумерована и окомплектована в класьори, като не е спорно между страните, че така предоставеното обезпечение

(документацията) не е намерило отражение в счетоводството на А. Т. ЕАД. Видно от представените в хода на ревизията обяснения от ревизираното лице, именно защото е предоставена като обезпечение по договора за цесия, в счетоводните регистри не е извършено отразяване на обезпечението. Съгласно установеното в хода на ревизията (стр. 17 от РД), документацията по проекта „Д. Б.“ е била предоставена като обезпечение за задълженията на заемателя Еф С. Е. към заемодателя Ф. Г. АД на 09.09.2010 г., когато със споразумение от същата дата и приемо-предавателен протокол от същата дата, представени в ревизионното производство, документацията, представляваща и свързана с проекта „Д. Б.“ е предоставена на Ф. Г. АД като обезпечение за задълженията на Еф сървисиз Е. към заемодателя по договора за заем от 10.03.2008 г. Посочено е, че документите се предават на хартиен носител, окомплектовани и пронумеровани.

От констатациите в ревизионния доклад (стр.5), а и от представените с административната преписка доказателства е видно, че след придобиване на вземането А. Т. ЕАД е отправяло покани към длъжника Еф С. Е. за издължаване на сумите: покана с изх. № 10/01.07.2011 г., получена на 03.07.2011г.), покана с изх. № 18/04.08.2011 г., получена на 05.08.2011 г., покана, с изх. № 24/30.09.2011 г., получена на 02.10.2011 г., покана с изх. № 38/08.12.2011 г., получена на 09.12.2011 г., но плащания не са установени. При тези обстоятелства, както е установено и в хода на ревизията, е възложена от ревизираното лице и е извършена оценка на предприятието на ЕФ С. Е. от независим оценител към месец ноември 2011 г. (л. 782-802), с която са оценени възможностите за събиране на вземането и необходимостта от обезценка за целите на изготвяне на финансовите отчети. Тъй като към датата на оценката дружеството-длъжник е било в процедура по ликвидация, то оценката на предприятието му е определена на 1 лев. Вследствие на това, както и след последвала докладна записка на изпълнителния директор на А. Т. ЕАД, изх. № 39/09.12.2011 г., до Ф. Х. и С. Х., действащи в качеството им на директори на едноличния собственик на капитала на А. Т. ЕАД, с решение от 12.12.2011 г. едноличният собственик приема и одобрява действията на изпълнителния директор на А. Т. ЕАД във връзка с предстоящата обезценка на вземането от Еф С. Е. съгласно Международните стандарти за финансови отчети (МСФО 7 и МСС 39 (стр. 7 от РД) и изисква предприемането на действия за продажбата на вземането от Еф С. Е. на трета специализирана в събирането на вземания страна.

В настоящото производство, от процесуалния представител на ответника се излага довод, че към датата на отправяне на докладната записка с изх. № 39/09.12.2011 г. от изпълнителния директор на А. Т. ЕАД до кипърското дружество Л. И. Л. според Търговския регистър едноличен собственик на капитала на ревизираното дружество е А. Финанс Холдинг АД. Също в настоящото производство, от представителя на жалбоподателя са представени заверени копия от Книга на акционерите на А. Т. ЕАД, временно удостоверение № 3 /10.10.2011 г. и джиро от 25.10.2011 г., съгласно което А. Финанс Холдинг АД е джиросало и безусловно е прехвърлило всички притежавани от него обикновени, налични и поименни акции (5 000 000 бр.), с номинална стойност 1 (един) лев всяка от капитала на А. Т. ЕАД на В. селище

А. ЕАД, чийто едноличен собственик е кипърското дружество Л. И. Л.. Това обстоятелство е декларирано в Търговския регистър от изпълнителния директор и законен представител на В. селище А. с представянето на препис-извлечение от Книгата на акционерите на А. Т. ЕАД, откъдето е видно, че прехвърлянето на акциите на В. селище А. ЕАД е станало въз основа на джиро за прехвърляне от 25.10.2011 г. на Временно удостоверение № 3/10.10.2011 г.

В резултат на посоченото по-горе решение от 12.12.2011 г., на 27.12.2011 г. е сключен процесния договор за цесия (л. 1454) между А. Т. ЕАД (цедент) и Р. 1 Е. (цесионер) за прехвърляне на вземането, което А. Т. ЕАД е придобило по Договора за цесия от 05.04.2011 г. от Ф. груп АД срещу длъжника Еф С. Е., възникнало от договор за заем от 10.03.2008 г. и споразуменията към него. Предмет на договора за цесия от 27.12.2011 г. е вземане срещу длъжника Еф С. Е., в размер на 4 088 243.12 лв., в т.ч. главница в размер на 3 394 793.53 лв. и начислени лихви, в размер на 693 449.59 лв., както и всички други негови принадлежности, включително и бъдещите лихви. Цената на договора е 1000 лв. плюс 30 % от реално получените от Цесионера приходи по вземането, събрани в 5-годишен срок, считано от датата на сключване на договора. С приемо-предавателен протокол оригиналът на документацията, представляваща и свързана с проекта Д. банк, е предадена на цесионера Р. 1 Е. като обезпечение на прехвърленото вземане. В хода на ревизионното производство е представено обяснение от Я. П., управител на Р. 1 Е., че Р. 1 Е. е закупило вземането от ЕФ С. Е., предмет на договора за цесия от 27.12.2011 г., без да има интерес от реализиране на проект „Банка“. Документацията, представляваща и свързана с проекта Д. банк, според даденото обяснение, е предоставена единствено като обезпечение на вземането.

В хода на ревизията безспорно е установено от органите по приходите, че придобитото от А. Т. ЕАД вземане от Ф. груп АД с договора за цесия от 05.04.2011 г. е осчетоводено в счетоводството на А. Т. ЕАД, осчетоводена е и продажбата на това вземане с договора за цесия от 27.12.2011 г., както е установено и, че вземането на главницата по цесията с Ф. груп АД, в размер на 3 394 793,53 лв. е отразено по дебита на сметка 498111 (ЕФ сървисиз - цесия с Ф. груп) срещу кредита на 15102; продажбата на вземането от ЕФ сървисиз Е. към Р. 1 Е. е отразена по дебита на 498112 (Р. 1 - цесия с ЕФ сървисиз) в размер 1 000 лв. срещу кредитирането на 498111 (ЕФ сървисиз - цесия с Ф. груп); начислените лихви в размер на 693 449,59 лв. са осчетоводени по дебита на 4961102 (ЕФ сървисиз - цесия с Ф. груп). Установено е, че А. Т. ЕАД е отразило по дебита на сметка 62601 (Разходи от продажби на цесии) сумата от 4 087 243,12 лв. срещу кредитирането на сметка 498111 (ЕФ сървисиз - цесия с Ф. груп) в размер на 394 793,53 лв. и кредитиране на сметка 49961102 (ЕФ сървисиз - цесия с Ф. груп) в размер на 693 449,59 лв.) Отчетеният разход в размер на 4 087 243,12 е отразен по кредита на сметка 62601 срещу дебита на сметка 123 (Печалби и загуби от текуща година). Така установеното осчетоводяване е потвърдено и от приетата и неоспорена от страните съдебно-счетоводна експертиза. В резултат от посоченото ревизираното лице е отчело обща нетна загуба в

размер на 4 087 243,12 лв., намерила отражение в счетоводния финансов резултат на дружеството за 2011 г.

При тази фактическа обстановка органите по приходите приемат, че договорът за цесия от 27.12.2011 г., между А. Т. ЕАД - цедент и Р. 1 Е. - цесионер, представлява прикрит договор за покупко- продажба на нематериален дълготраен актив, в конкретния случай Know-how за създаване на банка. В тази връзка е и направеното заключение, че в случая са налице основанията на чл. 15 и чл. 16, ал. 1, 2 и 3 ЗКПО. По реда на чл. 60 и сл. ДОПК е възложено изготвянето на експертна оценка относно пазарната стойност на проекта „Д. банк“, както и на цесията по договора за цесия към датата на сключването му 27.12.2011 г. Експертът М. П. определя пазарната стойност единствено на нематериалния актив (Know-how), представляващо писмена документация - проект за „Д. Б.“, обезпечение по договора за цесия от 27.12.2011 г., възлизаща на 3 221 551 лв., а по отношение на пазарната стойност на цесията приема, че същата не следва да бъде оценявана, тъй като длъжникът ЕФ сървисиз Е. е в процедура по ликвидация. На основание на изготвеното експертно заключение, е извършено увеличение на финансовия резултат на ревизираното лице за 2011 г. със сумата 3 221 551 лв., представляваща, определена като пазарната стойност на документацията „Д. банк“ като ноу-хау. В резултат е установено и допълнително корпоративен данък за 2011 г., в размер на 322 155,10 лв., и лихви за просрочие.

В потвърждаващото ревизионния акт решение, директорът на дирекция ОДОП, [населено място] излага допълнителни мотиви, а именно че не е доказано по безспорен начин наличието на дълг по договора за заем от 10.03.2008 г. между Ф. Г. АД (Заемодател) и ЕФ С. Е. (Заемател), както и неговия размер. Навеждат се доводи за наличие на „прикрита сделка“, но не е посочено между кои лица е тази сделка, която според решаващия орган представлява натрупване на разходи в дружество - член на групата, което обслужва цялата група без насрещна престация, срещу предоставени финансираня - заеми, което довеждало до отчитане на загуби (ликвидация на дружеството изпълнител), отписани вземания от длъжник (при Ф. Г. АД и А. Т. ЕАД), респективно неотчитане на преки и косвени данъци. Излагат се и доводи, че „лицата по сделката не декларират разпределяне на разходи по разработения проект“, като, според решаващия орган случаят представлява „привидна и прикрита сделка“.

Във връзка с изложените от решаващия орган мотиви, че не е било доказано съществуването на дълг на ЕФ С. Е. към Ф. груп АД и неговият размер, в хода на предходното съдебно производство е ангажирана съдебно-счетоводна експертиза. От заключението на вещото лице А. П.-Ф., поддържано и в настоящото производство и прието без оспорване от страните, както и от представените на 24.06.2016 г. писмени доказателства от третото в процеса лице - Ф. груп АД, неоспорени от ответника, се установява наличието на дълг на ЕФ С. Е. към Ф. груп АД по договор за заем от 10.03.2008 г. и допълнителните споразумения към него, както и неговият размер. Така към датата на договора за цесия от 05.04.2011 г. между Ф. груп АД и А. Т. ЕАД е налице дълг, размерът на главницата по който възлиза на 3 394 793,53 лв.

Подробно вещото лице сочи датите, на които е извършено ефективно плащане от заемодателя към заемателя на заемните суми по договора за заем от 10.03.2008 г. и споразуменията към него, датите на връщане на сумите, както и надлежното счетоводно отразяване на предоставените и върнати заемни средства в счетоводството на заемодателя Ф. груп АД. Съгласно константната практика на ВАС и ВКС, изразена в Решения № 11176 от 07.10.2014г. на ВАС, № 15895 от 29.11.2013г., № 69 от 24.06.2011 г. на ВКС, Решение № 875 от 11.01.2006 г. на ВКС и др. договорът за заем е реален, поради което, за да се приеме, че е сключен и е породил действие, е необходимо не само писменото обективизиране на волеизявленията на страните по него, но и реалното предаване на заместимата вещь (пари) от заемодателя на заемателя. В конкретния случай в хода на ревизионното и съдебното производство е установено и доказано получаване на сумите по договора за заем от 10.03.2008 г. и допълнителните споразумения към него, а следователно и наличието на дълг, в размер на 3 394 793,53 лв. (главница). Този размер на главницата на дълга изцяло съответства на размера на прехвърленото вземане (главница) с договора за цесия от 05.04.2011 г., както и на главницата на дълга по процесния договор за цесия от 27.12.2011 г. Следователно налице е съответствие между размера на дълга и размера на прехвърленото вземане, както по договора за цесия от 05.04.2011 г., така и по процесния договор за цесия от 27.12.2011 г.

Предмет на данъчна регулация с оспорения РА е сделката между А. Т. ЕАД и Р. 1 Е., за която органите по приходите приемат, че е налице продажба на нематериален дълготраен актив (ноу-хау) - документацията, предоставена като обезпечение, продажната пазарна цена на който актив е определена от експерта М. П.. Неправилно на някои места в решението директорът на дирекция ОДОП, [населено място] се навеждат доводи, че регулацията на финансовия резултат на А. Т. ЕАД, направена с процесния РА, е във връзка със сделката за покупка на вземането по договора за цесия от 05.04.2011 г., където А. Т. ЕАД е цесионер. С обжалвания РА не е извършена данъчна регулация във връзка с тази сделка.

Съдът намира, че правилно от А. Т. ЕАД, към 2011 г. е отписано цялото вземане, независимо, че по договора от 27.12.2011 г. е договорена твърда сума от 1000 лв. Видно от дадените в хода на ревизията писмени обяснения, с договора за цесия от 27.12.2011 г. А. Т. ЕАД е прехвърлило цялото вземане, с всички принадлежности на Р. 1 Е.. Принципът на чл. 4, ал.1, т.1 ЗСч за „текущо начисляване“ изисква приходите и разходите, произтичащи от сделки и събития да се начисляват към момента на тяхното възникване, независимо от момента на получаването или плащането на паричните средства. Следователно в пълно съответствие със ЗСч А. Т. ЕАД е отписало цялото вземане към датата на прехвърлянето му, т. е. към момента на възникване на сделката, тогава когато всички рискове и изгоди от вземането са прехвърлени на Р. 1 Е., независимо от момента на получаване на плащането.

Документацията по проекта „Д. Б.“ е обезпечение по договора за цесия, по който А. Т. е цесионер. В този смисъл проектът е представлявал „условен актив“ за А. Т. ЕАД, който според § 31 от МСС 37 „Провизии, условни пасиви и условни активи“ „не се признава“, т.е. не се записва в счетоводните регистри



на предприятието. Условните активи се превръщат в активи, когато реализацията на доходи, свързана с тях е сигурна за предприятието (§ 33 от МСС 37). В процесния случай реализация на доходи за А. Т. ЕАД от проекта не се очакват, поради това и отразяването на обезпечението в счетоводните регистри на А. Т. би било в противоречие със ЗСч и МСС.

С Решение на Върховния административен съд по адм.д. 14824/2018 г. са дадени указания при новото разглеждане на делото да се анализира счетоводната отчетност на жалбоподателя с оглед приложимите от дружеството международни счетоводни стандарти (МСС). В настоящото производство е допусната и назначена съдебно-счетоводна експертиза, възложена и извършена от вещо лице – одитор, със задача да даде заключение по съответствието на взетите от жалбоподателя счетоводни операции във връзка със сключения между А. Т. ЕАД и Р. 1 Е. договор за цесия от 27.12.2011 г. и предоставеното с цесията обезпечение - документация по проект „Банка“ („Д. Б.) със ЗСч и приложимите МСС в редакцията им за 2011 г. В констативно-съобразителната част на експертизата вещото лице подробно е анализирано стойностите на сделката по продажбата на вземането (главница и лихва), вписаните в счетоводните регистри на А. Т. ЕАД стопански операции и е изследвало дали те отговарят на приложимите счетоводни стандарти, както и дали е изискване за вписване в счетоводните регистри на А. Т. ЕАД на обезпечението - документацията по проекта „Д. Б.“. Във връзка с МСС 7 „Финансови инструменти - оповестяване“ и МСС 32 „Финансови инструменти - оповестяване“ изрично е посочено от вещото лице Т. П., че тъй като вземането е придобито и впоследствие продадено в рамките на една отчетна година (2011 г.), то същото не може да намери отражение в годишния финансов отчет, поради което и МСС 7 и МСС 32 в конкретния случай не се прилагат. По отношение на МСС 37 „Провизии, условни пасиви и условни активи“ вещото лице - одитор сочи, че този стандарт не разрешава вписването в счетоводните регистри на условни активи, а евентуално предвижда оповестяване на условен актив. Доколкото в конкретния случай вземането е придобито и продадено в рамките на една отчетна година, то обезпечението не следва да бъде оповестявано в приложението към годишния финансов отчет като условен актив.

По отношение прилагането на МСС 39 „Финансови инструменти“, вещото лице одитор подробно е описало и анализирано счетоводните операции във връзка с придобиване на вземането, начисляването на лихви, обезценяване на вземането и продажбата на вземането. За периода от 05.04.2011 г., когато е придобито вземането по Договора за цесия с цедент Ф. груп АД - до датата на продажбата на вземането на Р. - 1 Е. - 27.12.2011 г., ревизираното лице е признало приходи от лихви според Закона за счетоводството. Във връзка с извършената оценка на предприятието на ЕФ С. Е., оценено на 1 лев и предвид взетото решение за продажба на вземането, което става в рамките на същата финансова година, през която е извършена оценката, изрично е посочено, че това обстоятелство обезмисля обезценяването на вземането, тъй като в случая се е пристъпило към неговата продажба. Заключение на вещото лице - одитор е, че неотразяването на това обезценяване не оказва ефект върху определяне на корпоративния данък. Подробно са описани от

вещото лице и взетите счетоводни операции във връзка с продажбата на вземането, като изрично е посочено, че отчитането на обща нетна загуба по счетоводна сметка 626 „Разходи по продажба на цесии“, в размер на 4 087 243,12 лв., се приема за правилно и не води до неблагоприятен ефект при определяне на корпоративния данък. Дадено е заключение, че вписванията в счетоводните регистри на А. Т. ЕАД отговарят на изискванията на Закона за счетоводството и МСС.

Във връзка с изясняване на въпроса дали според счетоводните разпоредби и МСС се изисква отразяване в счетоводството на ревизираното лице на предоставеното обезпечение - документацията, представляваща и свързана с „Д. Б.“, вещото лице - одитор, след като е изследвало дали е налице някакъв актив (нематериален дълготраен актив от вида на ноу-хау) и дали са настъпили условия за извършване на вписвания в счетоводния регистър на А. Т. ЕАД по отношение на полученото обезпечение от длъжника Еф С. дава заключение, че документацията по проект „Д. банк“ няма реализируема стойност и това е станало ясно още преди м. декември 2009 г., като се има предвид и писмото на БНБ, изх. № БНБ-29022, получено в НАП на 24.03.2015 г. Съгласно цитираното писмо, „след анализ на предоставената кореспонденция, проведени срещи и разменена кореспонденция, с писмо вх. № 1753-001 от 01.12.2009 г. е заявено оттегляне на подаденото заявление за издаване лиценз на Д. Б. България АД за банка „Д. Б.“. Въз основа на годишните счетоводни баланси от 22.02.2008 г. до 31.12.2010 г. на длъжника Еф С., вещото лице е констатирало, че в тях не са отразени никакви активи, които да стоят срещу предоставената като обезпечение документация. Наличието в ОПР на разходи по незавършено производство според вещото лице не може да е индикатив за наличие на нематериален дълготраен актив, който би могъл да послужи като обезпечение, още повече че през 2010 г. тези посочени в ОПР разходи са отнесени в загуба и следователно те нямат характер на нематериален дълготраен актив, от който да се очаква икономическа изгода. С оглед на това вещото лице прави извод, че зад документацията, предоставена като обезпечение не стои никакъв актив и тя няма реализируема стойност. Уточнява, че към 31.12.2010 г. няма отчетен нематериален актив, който да стои зад документацията, предоставена като обезпечение и който би могло да се прехвърли неофициално на А. Т. ЕАД от длъжника ЕФ сървисиз Е.. По отношение на изследваната хипотеза дали са настъпили условия за вписване в счетоводния регистър на А. Т. ЕАД на полученото обезпечение, с оглед изискванията на МСС 39 „Финансови инструменти“ вещото лице е констатирало, че ревизираното дружество не е извършило продажба на предоставената като обезпечение документация - и към днешна дата документацията не е реализирана, а до датата на договора за цесия от 27.12.2011 г. А. Т. ЕАД не е станало собственик на същата, като с продажбата на вземането от ревизираното лице към Р. 1 Е. документацията е предадена като обезпечение на цесионера. Вещото лице дава заключение, че не са налице основания за вписване в счетоводните регистри на А. Т. ЕАД на полученото обезпечение, представляващо документация за проект за създаване на банка и че по отношение на счетоводните операции във връзка с предоставеното обезпечение са спазени изискванията на приложимите МСС

относно предоставеното обезпечение.

Изслушано в съдебното заседание на 10.06.2020 г., вещото лице - одитор уточнява, че не е коментирал в заключението си МСС 38 „Нематериални активи“, тъй като е установил, че в процесния случай такъв актив в действителност няма, не е отчетен такъв, като изрично подчертава, че осчетоводяване се извършва само когато едно събитие е настъпило. Това е така, защото не се разрешава осчетоводяване на условен актив, а само на условни пасиви. Към датата на купуване на дълга през м. април 2011 г. няма никакъв нематериален дълготраен актив, а ако е трябвало да бъде признат такъв актив - то такъв е трябвало да бъде отразен счетоводно до 2008 г. (заявлението за лицензиране на „Д. Б.“ е подадено през м. декември 2008 г.), но е безспорно, че в баланса на Еф сървисиз Е. няма такъв актив, има само разходи. Експертът пояснява, че обезпечението не е осчетоводено в А. Т. ЕАД, защото по международните счетоводни стандарти няма основание за това.

Параграф 13 от МСС 1 регламентира, че финансовите отчети вярно и честно трябва да представят финансовите резултати, финансовото състояние и паричните потоци на предприятието. Честното представяне изисква достоверно представяне на ефектите от операциите, което следва да е в съответствие с дефинициите и критериите за признаване на активи, пасиви, приходи и разходи. Съдът приема, че в съответствие с Общата рамка на МСС, МСС 37 и МСС 38 А. Т. ЕАД правилно не е признало актив по повод проекта „Д. Б.“ (Know-how), документацията по който е представлявала единствено обезпечение по закупеното и продадено вземане в рамките на една финансова година – 2011 г. Осчетоводяването на такъв актив към 31.12.2011 г. - датата към която е съставен ГФО би заблудило потребителите на публичните финансови отчети. Проектът „Д. Б.“, който е бил обезпечение за закупеното и продадено вземане не е отговарял на дефиницията на актив на Общата рамка на МСС и на МСС 38 „Нематериални активи“ и следователно правилно ревизираното лице не е отчело такъв.

Съгласно чл. 99 и чл. 100, ал. 1 ЗЗД, кредиторът може да прехвърли своето вземане, освен ако законът, договорът или естеството на вземането не допускат това. Прехвърленото вземане преминава върху новия кредитор, заедно с привилегиите, обезпеченията и другите му принадлежности, включително с изтеклите лихви, ако не е уговорено противното. Прехвърлянето има действие спрямо третите лица и спрямо длъжника от деня, когато то бъде съобщено на последния от предишния кредитор.

За да бъде действителен, договорът за цесия изисква наличието на съществуващо вземане, произтекло от друго правно основание. Договорът за цесия е консенсуален договор за отстъпване на едно вземане от досегашния му носител на едно трето, чуждо на тази връзка лице, с предмет прехвърляне на вземане, което трябва да съществува към момента на сключване на договора и да е прехвърлимо. Със сключване на договора, т. е. с постигане на съгласие, вземането преминава от носителя му (цедента) върху приобретателя (цесионера) с всичките му принадлежности, включително с обезпеченията. В процесния договор за цесия от 27.12.2011 г. е посочен неговия предмет - прехвърленото вземане към длъжника Еф С. Е.,

произтичащо от договор за заем и споразуменията към него и неговият размер, уговорено е, че вземането се прехвърля с всички негови принадлежности, като с приемо- предавателния протокол от 27.12.2011 г. е конкретизирано и самото обезпечение - документацията, представляваща и свързана с проект за създаване на „Д. банк, на хартиен носител, поставена в класьори и надлежно прономерована. Към този именно момент цедентът престава да е кредитор, тъй като съобразно предмета на договора с постигане на съгласието цесионерът придобива вземането в състоянието, в което то се е намирало към същия момент, заедно с акцесорните му права. Предвид условията на договора и правилата на чл. 9 и чл. 20 ЗЗД съдът намира, че в случая волята на страните е именно прехвърляне на вземане, а не продажба на нематериален актив и документацията не е предмет на сделката по процесния договор, не представлява know-how, а е обезпечение към вземането.

От страна на органите по приходите се сочи, че цената на ноу-хау като нематериален актив по своята икономическа същност е функционално зависима и се определя от размера на икономическия ефект, очакван от използването му. Същевременно в ревизионното производство не е извършен анализ дали към датата на договора за цесия от 27.12.2011 г. документацията, представляваща и свързана с проекта „Д. Б.“ е имала някаква действителна реализируема стойност, съответно да бъде обект на продажба. Нейната стойност е мотивирана с оценката от назначения експерт по реда на чл. 60 ДОПК и с определената индикативна стойност на проекта „Банка“ съгласно възложена от Ф. груп АД оценка на Старт 999 Е.. Тези оценки не опровергават факта, че към 2011 г. няма и не е формиран нематериален дълготраен актив Know-how. От приложената с административната преписка оценка от Старт 999 Е. на бизнес-плана, представен пред БНБ, ведно с всички документите за издаване на лиценз на „Д. Б.“ е видно, че от Старт 999 Е. е оценяван неслучилия се проект „Д. Б.“, като оценката е с ефективна дата 14.01.2010 г. Видно от посоченото в самата нея (л. 811 от делото), тя е валидна в срок от едно шестмесечие, т. е. до 14.07.2010 г. Отделно от това оценката е изготвена въз основа на цялостната философия, разчети и др. предвиждания, свързани конкретно с нереализирания проект.

Видно и от представените в хода на ревизията писмени обяснения от цесионера по договора от 27.12.2011 г. - Р. 1 Е. дружеството е закупило вземането от ЕФ сървисиз Е. по договора за цесия от 27.12.2011 г., без да има интерес към реализирането на проекта „Банка“, а същият се е използвал единствено като обезпечение на вземането и следователно цесионерът е закупил вземане, обезпечено с определена документация, но не и нематериален актив.

Документацията, свързана с проекта „Д. Б.“ е внесена в БНБ през м. декември 2008 г. и следователно е трябвало да бъде съобразена с действащата до този момент законова база за банките и банковата дейност. Договорът за прехвърляне на вземане произтичащо от договор за заем, обезпечение по който е документацията „Д. Б.“ е сключен през 2011 г., т.е. 2 години след разработването на бизнес плана за банката. В периода от 2009 до 2011 г. Законът за кредитните институции е претърпял 8 изменения и допълнения,

както следва: през 2009 - 5 (ДВ, бр. 23, 24,44, 93, 95), през 2010-2 (ДВ, бр. 94 и 101), през 2011-1 (ДВ, бр. 77). Така още през 2009 г. са внесени промени, произтичащи от Директива 2007/44/ЕО на Европейския парламент и на Съвета от 5 септември 2007 г. за изменение на Директива 92/49/ЕИО на Съвета и директиви 2002/83/ЕО, 2004/39/ЕО, 2005/68/ЕО и 2006/48/ЕО по отношение на процедурните правила и критериите за оценяване за предварителната оценка на придобиванията и увеличението на участия във финансовия сектор. Една от основните промени е свързана с изменения в режима за прякото и косвено придобиване на акции и права на глас по акции в банки. Обнародваният през 2010 г., в брой 94 на ДВ Закон за изменение и допълнение на Закона за кредитните институции транспонира Директива 2009/111/ЕО на Европейския парламент и на Съвета от 16 септември 2009 г. за изменение на директиви 2006/48/ЕО, 2006/49/ЕО и 2007/64/ЕО по отношение на банки - филиали на централни институции, определени елементи на собствения капитал, големи експозиции, надзорна уредба и управление при кризи (ОВ, L 302/97 от 17 ноември 2009 г.). Измененията са свързани с режима на преобразуване на банки, изграждането от банките на надеждни, ефективни и цялостни стратегии и процеси за оценка и поддържане на размера, видовете и разпределението на вътрешния им капитал, приемането и прилагането на политики за възнагражденията на лицата, които работят в банки. Обнародваният през 2011 г., в брой 105 на ДВ Закон за изменение и допълнение на Закона за кредитните институции транспонира Директива 2010/78/ЕС на Европейския парламент и на Съвета от 24 ноември 2010 г. за изменение на директиви 98/26/ЕО, 2002/87/ЕО, 2003/6/ЕО, 2003/41/ЕО, 2003/71/ЕО, 2004/39/ЕО, 2004/109/ЕО, 2005/60/ЕО, 2006/48/ЕО, 2006/49/ЕО и 2009/65/ЕО във връзка с правомощията на Европейския надзорен орган (Европейски банков орган), Европейския надзорен орган (Европейски орган за застраховане и професионално пенсионно осигуряване) и Европейския надзорен орган (Европейски орган за ценни книжа и пазари). Промените се отнасят до промяна в регулаторните органи на банковата дейност на наднационално ниво. Така описаните промени в нормативната уредба относно банките и банковата дейност оказват влияние и на потребителната стойност на документите, необходими за лицензиране на банка.

Съдът намира за неотнормими наведените от решаващия орган доводи за липса в годишния финансов отчет на А. телеком ЕАД на капитализиране на разходи по проекта „Д. Б.“, тъй като ревизираното дружество няма никакво отношение към този проект - не е страна по какъвто и да е договор, свързан с проекта за „Д. Б./бизнес линии „Д.“. Липсва следователно някакво разпределяне на разходи във връзка с този проект. Ревизираното лице не е възлагало на ЕФ С. услуги, свързани с проекта „Банка“, нито е поемало разходи по проекта, нито по какъвто и да е начин е участвало в проекта за регистрация на „Д. Б.“ и съответно няма как да има счетоводни записвания по стопански операции, по които дружеството не е страна.

В решението на директора на дирекция ОДОП - [населено място] са изложени мотиви, че не е доказано по безспорен начин наличието на дълг по договора за заем от 10.03.2008 г. между Ф. Г. АД и ЕФ С. Е., както и неговия размер и са наведени доводи за наличие на „прикрита сделка“, без да е

посочено между кои лица е тази сделка, която според решаващия орган представлява натрупване на разходи в дружество - член на групата, което обслужва цялата група без насрещна престация, срещу предоставени финансираня - заеми, което е довело до отчитане на загуби (ликвидация на дружеството изпълнител), отписани вземания от длъжник (при Ф. Г. АД и А. Т. ЕАД), респективно неотчитане на преки и косвени данъци, прави се извод за наличие на „привидна и прикрита сделка“. В настоящото производство от процесуалния представител на ответника е представена, от съдебно заседание от 02.09.2020 г. справка с оглед цялостното възприемане на участниците във всички сделки и връзката на лицата. Така представената справка не може да бъде отнесена към разглеждания спор, тъй като материалните данъчни закони не регламентират групово данъчно облагане, нито групово третиране на сделки. Разпоредбата на чл. 279 от Търговския закон с наименование „Данъчно облагане на холдинговата дейност“ отменена през 1996 г. Наличието на отношения на „свързани лица“ за данъчни цели се определя от § 1, т. 3 от ДР на ДОПК, към която разпоредба препраща § 1, т. 13 от ДР на ЗКПО, приложим за процесния случай. В случай че органите по приходите са искали да изследват сделки, имащи значение за данъчното облагане на ревизирания данъчен субект, те са имали правомощие да осъществяват контролни производства по отношение на лицата, за които твърдят че са извършили действия или сделки, имащи значение за данъчното облагане на ревизираното лице. В случая не са представени доказателства в тази насока, поради което и твърденията се явяват недоказани с оглед чл. 117, ал. 2, т. 6 и 9 и ал. 3 ДОПК. Облагането по чл. 16 ЗКПО не е и не може да бъде за група от данъчни субекти и група сделки, а касае конкретно ревизирано лице, при което отклонението от данъчно облагане следва да бъде установено и доказано за всяка конкретна сделка. По аргумент от чл. 170, ал. 1 АПК, във вр. с § 2 от ДР на ДОПК, тежестта да установи несъмнено осъществяването на фактическите основания за издаване на акта е на органите по приходите. При избраното основание за корекция на финансовия резултат ревизиращият орган следва да докаже сключването от ревизираното лице А. Т. ЕАД (цедент) на сделка с Р. 1 Е. (цесионер), чието изпълнение води до отклонение от данъчно облагане.

В допълнение следва да се посочи, че договорът за цесия от 27.12.2011 г., във връзка с който е извършено преобразуване на финансовия резултат на А. Т. ЕАД в увеличение не е сключен между свързани лица. Наличието на такава свързаност е мотивирано с лицето М. А. Т., отразено в протокол на едноличния собственик на капитала на Р. 1 Е., но в учредителния акт на дружеството, а и в Търговския регистър е посочено като управител на Р. 1 Е. лицето М. Н. Р.. Следователно към 27.12.2011 г. между цедента А. Т. ЕАД и цесионера Р. 1 Е. не е налице сделка между свързани лица и чл. 15 ЗКПО е неприложим.

Предвид всичко изложено съдът приема, че от събраните в хода на ревизионното и съдебното производство доказателства се установява, че в случая незаконосъобразно са приложени нормите на чл.15, чл. 16, ал.1, ал. 2 и ал. 3 от ЗКПО и незаконосъобразно е увеличен финансовия резултат на А. Т. ЕАД за 2011 г. с 3 221 551,00 лева, поради което и незаконосъобразно е

определено задължение за довносяне на корпоративен данък в размер на 322 155,10 лв. и лихви за забава в размер на 108 481,25 лв.

С оглед изхода на спора разноси се дължат на жалбоподателя, съгласно представения от процесуалния му представител списък. На основание разпоредбата на чл. 227, ал.2 от АПК, вр.параграф 2 от ДР на ДОПК съдът следва да се произнесе относно присъждането на разностите, направени във връзка с разглеждането на делото пред всички съдебни инстанции до настоящия момент.

**По изложените съображения и на основание чл. 160, ал. 1 и чл. 161, ал. 1 от ДОПК, Административен съд – София град**

## **Р Е Ш И:**

**ОТМЕНЯ** Ревизионен акт № Р-22221014003734-091-001/20.07.2015 г., издаден П. Т. П., на длъжност началник сектор в ТД на НАП С. – възложил ревизията и Е. С. Д., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1558/15.10.2015 г., издадено от директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ - [населено място] при ЦУ на НАП, в частта относно определеното допълнително задължение за корпоративен данък за 2011 г. в размер на 322 155.10 лв., ведно с лихва от 108 481.25 лв., в резултат от увеличението на финансовия резултат на А. Т. ЕАД за 2011 г. с 3 221 551,00 лева.

**ОСЪЖДА** директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ - [населено място] при ЦУ на НАП да заплати на А. Т. ЕАД, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], ет. 1, ап.1, представлявано от Л. Т. К., разноси по делото в размер на 19 368,00лв. /деветнадесет хиляди триста шестдесет и осем лева/.

Решението може да бъде обжалвано с касационна жалба пред Върховния административен съд на Република България в 14-дневен срок от връчване на преписи на страните.

**Съдия:**