

РЕШЕНИЕ

№ 2262

гр. София, 01.04.2019 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 47
състав,** в публично заседание на 06.11.2019 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Катя Аспарухова

при участието на секретаря Евелина Пеева и при участието на прокурора Десислава Кайнакчиева, като разгледа дело номер **5496** по описа за **2018** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по чл.156 и сл. от ДОПК.

Образувано е по жалба на [фирма][ЕИК] / [фирма]/ със седалище [населено място] срещу Ревизионен акт №Р-290029117004696-091-001 от 24.01.2018г., издаден от О. К. М. – орган, възложил ревизията и Р. Г. С.– ръководител на ревизията, потвърден с РЕШЕНИЕ №569 от 30.04.2018г. на директора на дирекция „ОДОП”, в частта на допълнително установени задължения за корпоративен данък по ЗКПО за данъчен период 2012г. в размер на 11 319 859,97лв., ведно с лихвите от 7 756 336,12лв., както и в частта за отказа да бъде възстановен данък, удържан върху доходите на чуждестранни юридически лица /ЮЛ/ по смисъла на чл.195 от ЗКПО в размер на 1 124,82лв..

По изложените в жалбата съображения се твърди, че РА и потвърждаващото решение са незаконосъобразни. Визира се, че допълнително определения данък следва от непризнати амортизации за 2012г., като не е съобразено, че в АССГ има висящо дело №14177/2017г. отново за непризнати амортизации за 2010г. вкл. има влязло в сила решение на ВАС относно непризнати амортизации за 2008г. и 2009г., като РА съответно са отменени. С оглед изложеното –се твърди, че тези решения е следвало да се съобразят, тъй като почиват на едни и същи факти. Излагат се и отделни съображения относно недължимостта на лихвата за забава на основание чл.17, ал.3 от ДОПК. В тази връзка се твърди, че министърът на финансите е бил уведомен за придобиването на друго ТД и последващото сливане, поради което е прието, че те са

Бизнескомбинация, при която не се държат лихви.

Излагат се и самостоятелни основания за незаконосъобразност на РА. На първо място се твърди, че О. М. /издала РА/ и Р. С. /ръководила ревизията/ са извършили предходните ревизии и са предубедени вкл. не са се съобразявали с решение №2268/22.02.2017г. по адм. д. №14090/2015г. на ВАС при новите ревизии. Същите са възразенията и по отношение на ответника, при потвърждаване на РА- твърди се, че е изложил в решението си мотиви, идентични с основанията в касационната жалба пред ВАС. Посочено е, че не са съобразени указанията в решението на ВАС, които са и относно тълкуването и приложението на материално-правната норма. Касателно търговската марка се визира, че върховната инстанция умишлено е подведена от органите по приходите с цитирането на неприложима редакция на М. 28, поради което неправилно е прието, че и „търговската марка“ /заб.подобно на „клиентската база“/ е нематериален актив с неограничен полезен живот и като такъв не подлежи на амортизиране, който се тества за обезценка съгласно М. 38 ежегодно или когато има съществува индикация, че може да се обезцени т.е има ограничен полезен живот. Посочено е, че това е така по силата на §.117 от ПМС №207 от 07.08.2006г. в сила от 01.01.2006г., неотносим към първата и втората Бизнескомбинация, когато е в сила МПС №21 от 2003г., видно от което „полезният живот на нематериалния актив не може да бъде по-дълъг от 20 години“, именно поради което жалбоподателят е определил ограничен полезен живот на актива „търговска марка“. С оглед и това през 2006г. дружеството е спряло да амортизира търговската марка за счетоводни цели. Оспорва се и констатацията относно това, че дружеството притежава търговската марка безусловно. В този смисъл се визира, че старото лого „М.“ е ползвано 10 години като през 2012г. е подписан нов договор за ползване с автора на логото, но и оттогава се използва друго лого. Визира се, че следствие от първата Бизнескомбинация дружеството не е упражнило правото си да ползва данъчна преференция от 30%, така както е отговорил и министърът с писмо изх.№92-0059 от 17.03.2004г., че данъчната преференция се губи при прекратяване на данъчно задълженото лице вкл.чрез преобразуване. Подчертава се, че при извършване на първата и втората Бизнескомбинация е в сила ЗКПО ДВ бр.115/1997г. отм.-ДВ бр.105/2006г., които дава легална дефиниция на дълготраен нематериален актив /ДНМА/ и не препраща към счетоводни стандарти.

Изложени са и мотиви относно невъзстановения данък по чл.195 от ЗКПО, които дружеството е удържало в размер на 1 124,82лв. и е доказало, че следва да му се възстанови, тъй като е изпълнило изискванията на чл.136 от ДОПК, в който смисъл се сочи, че е решение №1555 от 12.02.2015г. на ВАС.

С оглед изложеното се моли да бъде уважена жалбата. В съдебно заседание жалбата се поддържа от адв.Г. и адв.Д. вкл. по представените писмени бележки. Претендират се разноски.

Ответната страна чрез юрк.А. оспорва жалбата и моли да се отхвърли вкл. по съображения изложени в писмени бележки. Претендира юрк.възнаграждение.

Представителят на СГП-прокурор К. изразява становище за неоснователност на жалбата и предлага да се отхвърли.

Съдът, като взе предвид представените по делото доказателства и становищата на страните, приема за установено следното от фактическа и правна страна:

ЖАЛБАТА срещу РА, подлежащ на оспорване, от адресат с правен интерес, в срок, допустима е, поради което следва да се разгледа по изложените доводи.

По процедурата: ревизията е възложена със Заповед №Р-29002917004696-020-001/17.07.2017г., издадена от О. К. М., на длъжност началник на сектор при ТД на НАП ГДО, оправомощена със Заповед №ГДО-1/03.01.2017г. на директора на ТД на НАП ГДО, е възложено извършването на ревизия на [фирма] за определяне на задълженията на дружеството за корпоративен данък за периодите от 01.01.2012г. до 31.12.2013г., данък върху доходите на чуждестранни юридически лица за периодите от 01.01.2013г. до 31.12.2013г., данък върху дивидентите и ликвидационни дялове на юридически лица за периодите от 01.01.2013г. до 31.12.2012г., данък върху социалните разходи по ЗКПО, предоставяни в натура за периодите от 01.01.2012г. до 31.12.2013 г., окончателен данък по ЗКПО върху залози за хазартни игри за периодите от 01.01.2013г. до 31.12.2013г., данък върху представителните разходи за периодите от 01.01.2012г. до 31.12.2013г., данък върху разходите за превозни средства за периодите от 01.01.2012г. до 31.12.2013 г. и данък върху добавената стойност по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за периодите от 01.01.2013г. до 31.12.2013г..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-29002917004696-092-001 от 20.12.2017г., срещу който е подадено възражение, прието за частично основателно.

Ревизията приключва с РА №Р-29002917004696-091-001 от 24.01.2018г., издаден от О. К. М., на длъжност началник сектор при ТД на НАП ГДО – орган, възложил ревизията, и Р. Г. С., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП ГДО – ръководител на ревизията.

С оспорения акт ревизиращият екип е приел, че са налице основания за коригиране на декларираните от дружеството задължения за корпоративен данък и за начисляване на лихви, както следва:

I. В частта на облагането по ЗКПО

За данъчен период 2012г. от [фирма] е подадена годишна данъчна декларация /ГДД/ по чл. 92, ал. 1 от ЗКПО, с която е деклариран счетоводен финансов резултат – счетоводна печалба в размер на 102 842 373,07лв., данъчен финансов резултат – данъчна печалба в размер на 80 680 230,70лв., годишен корпоративен данък в размер на 8 068 023,07лв., авансови вноски в размер на 3 533 450,78лв. и надвнесен данък от минали години в размер на 8 405 596,97лв.

Констатирано е, че надвнесеният данък от минали години е приспаднал от установените допълнителни задължения за 2011г., поради което няма надвнесен данък за следващи години.

Органите по приходите са установили, че през 2012г. в данъчния амортизационен план /ДАП/ на дружеството са включени като дълготрайни нематериални активи „Търговска марка“ и „Клиентска база“ с данъчна амортизируема стойност и годишна данъчна амортизация, както следва: „Клиентска база“ с данъчна амортизируема стойност 994 931 372,94 лв. и годишна данъчна амортизация в размер на 149 239 705,94 лв. и „Търговска марка“ с данъчна амортизируема стойност 514 383 290,00 лв. и годишна данъчна амортизация в размер на 77 157 493,50 лв. Констатирано е, че през 2012г. двата актива се амортизират напълно за първите шест месеца на годината, поради което е начислена амортизация в размер на половината от годишната квота, като за „Клиентска база“ е начислена годишна данъчна амортизация в размер на 74 619 852,98 лв. и за „Търговска марка“ – в размер на 38 578 746,75 лв.. Общо за 2012г. е начислена годишна данъчна амортизация в размер на 113 198 599,73 лв.

Констатирано е, че процесните активи са признати от дружеството вследствие на две бизнескомбинации, осъществени през 2004 г. и 2005 г., както следва:

На 06.07.2004г. [фирма] придобива 100 % от акциите на [фирма]. На 03.09.2004г. [фирма] се влива в [фирма], което дружество впоследствие се преименова на [фирма]. [фирма], като универсален правоприемник на „М.“ ЕАД, е отчело придобиването на дълготрайните активи "Търговска марка" и "Клиентска база" в резултат на осъществената през 2004г. бизнескомбинация. В резултат на вливането [фирма] престава да съществува като юридическо лице. Формирана е положителна търговска репутация в размер на 775 370 000,00 евро или 1 515 000 000,00 лв. като разлика между стойността на бизнес комбинацията и участието на придобиващия в нетната справедлива стойност на разграничимите активи и пасиви и признатите условни пасиви. Към 03.09.2004г. стойността на търговската репутация е определена условно, тъй като към този момент не е правена оценка на справедливите стойности на придобитите активи и пасиви. Т.е. за данъчни и счетоводни цели в приемащото дружество активите са отразени със същите стойности. Докладът за оценката е предаден на дружеството през м. 07.2005г. като съгласно същия стойността на нетните активи възлиза на 440 029 000,00 евро или 880 000 000,00 лв. Общата цена за покупката на [фирма] възлиза на 1 214 758 000,00 евро или 2 375 860 000,14 лева. При извършената оценка, за сметка на формираната положителна търговска репутация в размер на 1 514 000 000,00 лв. са придобити два нови нематериални дълготрайни актива, а именно: „Клиентска база” със справедлива стойност 975 959 170,00 лв. и „Търговска марка” със справедлива стойност 410 724 300,00 лв. Посочените нематериални дълготрайни активи са капитализирани по справедлива стойност към датата на придобиването им.

На 12.07.2005г. [фирма], ЕИК[ЕИК] придобива 100 % от акциите на [фирма]. На 01.11.2005г. [фирма] се влива в „Таг-Тел“ ЕАД. [фирма] се прекратява без ликвидация и [фирма] се преименова на „М.“ ЕАД.

През м. 08.2005г. е извършена втора оценка за определяне на пазарната цена на придобитите нетни активи и пасиви на дружеството и формиране на съответната търговска репутация от осъществената бизнескомбинация. Формирана е положителна търговска репутация в размер на 594 251 000,00 евро или 1 082 000 000,00 лв. като разлика между стойността на бизнескомбинацията и участието на придобиващия в нетната справедлива стойност на разграничимите активи и пасиви и признатите условни пасиви. Към датата на извършването на тази втора оценка на активите и пасивите на [фирма] стойността на нетните активи възлиза на 619 860 000,00 евро. Съгласно втората оценка справедливите стойности на активите "Търговска марка" и "Клиентска база" са определени съответно на 263 000 000,00 евро и 508 700 000,00 евро.

Ревизиращите органи са установили, че посочените дълготрайни нематериални активи са отписани от сметката, по която е заведена положителната репутация и са осчетоводени по дебита съответно на сметки 215 „Търговска марка” и 216 „Клиентска база”.

На първо място - органите по приходите са приели, че извършените вливания са икономически необосновани и безпредметни, доколкото дружеството едноличен собственик на капитала формално придобива активите, които вече притежава, тъй като с изкупуването на капитала на дружеството, придобиващият е станал негов собственик. В негова полза занапред са всички доходи на придобитото дружество,

които впоследствие отново получава по пътя на универсалното правоприемство при преобразуването. Прието е, че най-същественият ефект от последователно извършените преобразувания е отразяването им в счетоводството на преобразуваното дружество, при което формално се създават нематериални активи - "Търговска марка" и "Клиентска база", върху които започват да се начисляват както счетоводни, така и данъчни амортизации, с които жалбоподателят преобразува в намаление финансов си резултат. Посочено е, че в противен случай тези активи щяха да бъдат вътрешно създадени, което е пречка за амортизирането им /М. 38 в §.63/.

Предвид гореизложеното, ревизиращият екип е приел, че сделките по преобразуване чрез вливане са насочени към отклонение от данъчното облагане, тъй като са налице предпоставките на чл. 16, ал. 1 от ЗКПО, а именно – в резултат на извършените преобразувания е деклариран намален данъчен финансов резултат, чрез отчитане на амортизации върху вътрешно създадени нематериални активи.

Посочено е също, че от 01.01.2007г. репутацията, възникнала в резултат на бизнескомбинация, не е данъчен амортизируем актив /чл. 49, ал. 1 ЗКПО/ и към 01.01.2007 г. е следвало да се отпише от данъчния амортизационен план /§6, ал. 2, т. 1 от ПЗР на ЗКПО/.

На основание чл. 16, ал. 1 от ЗКПО вр. с чл.54 от ЗКПО - ревизиращият екип е преобразувал декларирания счетоводен финансов резултат на жалбоподателя за 2012г. със сумата от 113 198 599,73лв., в резултат на което данъчният финансов резултат е увеличен със същата сума. Определен е годишен корпоративен данък в размер на 19 386 883,04 лв. при деклариран от задълженото лице годишен корпоративен данък в размер на 8 067 023,07 лв.

Освен това в подадената ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2012г. ревизираното дружество е декларирано разлика за приспадане/възстановяване в размер на 3 872 024,68 лв. След извършените преобразувания на данъчния финансов резултат тази разлика е коригирана в размер на 0,00 лв. В резултат на гореизложеното е установен корпоративен данък за довносяне за 2012г. в размер на 15 853 432,26 лв. Същата сума е получена като към установения годишен корпоративен данък в размер на 19 386 883,04 лв. са приспаднати внесените авансови вноски в размер на 3 533 450,78 лв. Начислени са лихви за забава в размер на 7 756 336,12 лв.

II. Относно начислен и удържан данък върху доходите, изплатени на чуждестранни лица, по отношение на който е отказано възстановяването му на дружеството.

От органите по приходите е установено, че през 2013г. от страна на [фирма] е внесен и удържан данък по чл.195 от ЗКПО в размер на 1 124,82лв., разпределен както следва: за COF1TES, S. в размер 684,54лв., за M. D. TV N. B.V. в размер 195,59лв., за M. P. TV G. в размер 98,00лв. и за YOUR F. E. AG в размер 146,69лв.. В хода на ревизионното производство от жалбоподателя е представена информация за начислени доходи в полза на чуждестранни лица, попадащи в обхвата на чл.12, ал. 3, 4, 5 и 8 от ЗКПО за периода 01.01.2012г. – 31.12.2012г. и облагаеми с данък при източника по смисъла на чл. 195 от ЗКПО. Констатирано е, че въз основа на представените документи за горепосочените дружества са налице основания за прилагане на СИДДО и поради това е прието, че удържаният данък подлежи на възстановяване, но правоимащи да искат възстановяване са лицата, от които е удържан този данък.

Ответникът с потвърждаващото РЕШЕНИЕ е потвърдил РА в обжалваната му част. Не е сподели довода на жалбоподателя, че следва да се има предвид съдебната

практика по аналогичен казус, но за друг данъчен период, решение на ВАС №2268/22.02.2017г. по адм.дело №14090/2015г.. Не е споделено твърдението на РЛ, че са приложени разпоредбите на §.6 и §.8 от ПЗР на ЗКПО като е отписана репутацията от ДАП, амортизирана за целите на данъчното облагане до 31.12.2006г., без да се намалява счетоводния финансов резултат по чл. 66, ал. 3. Относно лихвите също не споделено възражението за приложимост на чл.17, ал.3 от ДОПК.

Конкретно е посочено, че за 2012г. с РА са установени допълнителни задължения за корпоративен данък вследствие непризнати амортизации върху активите „Търговска марка“ и „Клиентска база“ в размер на 11 319 859,97лв. като до 01.01.2007г. репутацията е била амортизируем актив, чиято амортизационна норма е съвпадала с амортизационната норма на нематериалните активи и в тази връзка възприетото от РЛ отделно отчитане от същата на „Търговска марка“ и „Клиентска база“ не е имало данъчен ефект. Посочено е, че с влизане в сила на ЗКПО от 01.01.2007г. разпоредбата на чл.49, ал.1 постановява, че репутацията, възникнала в резултат на бизнескомбинация, не е данъчен амортизируем актив. Съгласно §. 6, ал. 2, т. 1 от ПЗР на ЗКПО наличната като актив положителна репутация следва да се отпише от данъчния амортизационен план, считано от 01.01.2007г.. Посочено е, че тези нормативни текстове изискват при определяне на данъчния финансов резултат на ревизираното дружество за 2007г. органите по приходите да определят по вид и основание всички налични активи в амортизационния план на ревизираното дружество, с цел да ги разграничат от неамортизируемия актив "Репутация". Посочено е, че фактическите и правни констатации на ревизиращите органи по посочените въпроси са формирани за първи път в РА №291400022/07.05.2014 г., като същите са застъпени в мотивите на РА, предмет на настоящото производство. Поради това тези констатации не може да бъдат в противоречие с аргументите, обосновавали РА №2900-439/31.01.2007г. и РА №2900-520/28.02.2007г..

Визирано е, че влезлия в сила друг РА се ползва със стабилитет, но само относно размера на определените публични задължения /и суми, подлежащи на възстановяване или на прихващане/ на ревизираното лице, но не за фактическите и правните основания за определянето им.

Ответникът е приел, че от основно значение за правилното решаване на спора е изясняване значението на извършените преобразувания на ревизираното дружество във връзка със счетоводното завеждане и начисляването на амортизации върху процесните активи.

В тази връзка – е прието за безспорно двете преобразувания –през м.09.2004г. и 07.2005г. като е визирано, че след първото

преобразуване ревизираното лице завежда **счетоводно за първи път като нематериален дълготраен актив положителната репутация и след второто отделя търговската марка и клиентската база като самостоятелни активи.**

Прието е, че основният довод за приложението на чл.16 от ЗКПО /респективно на чл. 14 от ЗКПО - отм./ към настоящия казус е фактът, че последователните сделки по вливане на дружествата [фирма] и [фирма] в [фирма] са сделки, насочени към отклонение от данъчно облагане като доводи в подкрепа на това твърдение се извеждат от анализа на хронологията на действията, предприети от жалбоподателя във връзка с осъществяване на разглежданите сделки и тяхното счетоводно отразяване.

За да обуслови посочените изводи – ответникът е маркирал, че дружество [фирма] е учредено на 25.02.2004г. с 50 000,00 лв. капитал. За закупуване на акциите на 25.05.2004 г. [фирма] сключва кредитно споразумение за заем от 650 000 000,00 евро, в т. ч. заем от 450 000 000,00 евро със срок пет години на погасяване и мостов заем от 200 000 000,00 милиона евро със срок на погасяване 12 месеца. Последният заем е рефинансиран чрез емитиране на петгодишни първостепенни облигации от 19.11.2004г.. По заемите са договорени и дължими лихви. На 03.09.2004 г. е вписано вливане на [фирма] в [фирма]. Към момента на вливането [фирма] е с вписан капитал от 100 000 000,00лв., неразпределена печалба 647 571 000,00 лв., задължения по търговски заеми 16 158 000,00 лв..След вливането [фирма], с променено наименование на [фирма], е с увеличен капитал на 100 000,00 лв., премия от емисии от 880 084 000,00 лв. и задължения по заеми към свързани предприятия и банки в общ размер на 1 028 492 000,00 лв. .

Прието е от ответника, че [фирма] не е развивало собствена търговска дейност и няма собствени средства за да изкупи собствеността на капитала на [фирма], което е станало чрез заемни средства в голям размер, чието погасяване е трудно като за обезпечение на заемните средства служат активите на контролираното дружество вкл. е учреден залог на предприятието, поради което се прави извода, че има поемане на чужд дълг, при който не е допустимо намаляване на финансовия резултат на дружеството – жалбоподател, чрез отчитане на амортизации на новозаведени/изкуствени активи.

С оглед горните изводи е констатирано, че вливането не е

осъществено от валидни търговски съображения, а при отклонение от данъчното облагане.

Същите изводи ответникът е направил и по отношение вливането на 05.10.2005г. в [фирма]-отново новосъздадено дружество, без стопанска дейност и приходи, за да придобие „М.“, поради което и тази втора Бизнескомбинация е икономически необоснована и безпредметна. Визирано е, че ако не беше извършено преобразуване чрез вливане, то [фирма] и [фирма] щяха да формират счетоводни и данъчни загуби, които поради липса на извършвана стопанска дейност обективно не биха могли да бъдат пренасяни т.е. за данъчни цели дружеството не би формирало приходи за бюджета с характер на корпоративен данък. Отделно от това ако тези преобразувания не бяха осъществени, то **посочените активи щяха да запазят характера си на „вътрешно създадени“ и дружеството нямаше да има възможност да отчита амортизации.** Единствената последица от вливането е изкуственото формиране на два нематериални актива, чрез амортизирането на които ревизираното дружество е намалило размера на дължимия от него корпоративен данък, поради което това е отклонение от данъчното събитие. Ответникът е визиращ, че при преценка относно наличие на отклонение от данъчно облагане съдебната практика взема в предвид и наличието на алтернативни правни възможности за постигане на същия икономически резултат и правен ефект, но без това да води до данъчни загуби. Така в Решение №8165 от 16.06.2014г. на ВАС съдът приема, че наличието на друг алтернативен подход, чрез който се постига същия резултат, но не води до данъчно предимство, е критерий при преценка относно наличие на отклонение от данъчно облагане т.е. продажбата на акциите си на придобилите го дружества е алтернативната правна възможност за постигане на същия правен ефект, но без това да се отрази на данъчния финансов резултат. Има и позоваване на практиката на СЕС по тълкуване на Директива 90/434/ЕИО, доколкото СЕС дава принципно тълкуване при какви обстоятелства следва да се счита, че преобразуване не е извършено поради реални търговски причини. Именно наличието на преобразуване, предприето не поради реални търговски причини, което е предпоставка за приложение на общото правило на чл. 16 от ЗКПО. Съгласно практиката на СЕС понятията за реструктуриране и рационализация трябва да бъдат разбирани като надхвърлящи рамките единствено на чисто данъчното

предимство и всяка операция по реструктуриране и рационализация, която е насочена само към такава цел, не може да представлява валидно търговско съображение по смисъла на тази разпоредба. Приема се, че валидно търговско съображение липсва, когато предвид обхвата на очакваното данъчно предимство направената от съответната група икономия по отношение на структурните разходи е съвсем незначителна, т.е. валидно търговско съображение може да представлява сделка по преобразуване, основаваща се на няколко цели, сред които могат да бъдат и съображения от данъчно естество, при условие обаче че последните нямат преобладаващо значение в рамките на планираната сделка. (В този смисъл Решение по дело C-28/95; Решение по дело C-321/05; Решение по дело C-352/08; Решение по дело C-126/10 и др.).

Прието е, че жалбоподателят не е ангажирал доказателства за наличие на валидни търговски съображения за предприетите преобразувания, поради което същите следва да се приемат като сделки, насочени към отклонение от данъчно облагане вкл. е визирано, че за да е налице отклонение от данъчно облагане не е необходимо сделката по преобразуване да е изкуствена сделка. Достатъчно е въпреки наличието на реални, позволени и допустими сделки, те да се насочени и в крайна сметка с тях да се постига ефектът на данъчни загуби за фиска. При наличие на отклонение решаващата юрисдикция не се произнася за действителността на сделката, а има правомощие, при наличие на предпоставките за това, да не признае за данъчни цели някои от условията и резултатите по сделката. (Решение №8165 от 16.06.2014 г. на ВАС по адм. дело №11534/2013 г.)

Конкретно относно Решение №2268/22.02.2017г. по адм. д. №14090/2015г. в частта на съдържащите се в него отменителни доводи на ВАС за преценката относно характера на активите на жалбоподателя [фирма] „Търговска марка“ и „Клиентска база“ като външно създадени нематериални такива –същото не се кредитира като фактически констатации.Твърди се, че мотивите му **нямат сила на пресъдено нещо**. Сочи се, че в решението не са коментирани- фактите и отношенията между [фирма], [фирма] и [фирма], които са определящи и обосновават прилагането на чл.16 от ЗКПО. Оспорени са изводите, че след като сделката е възмездна и реална няма отклонение от данъчно събитие. Твърди, че не е необходимо доказване на предварителното намерение на

страните по сделката за данъчно отклонение, а единствено непозволеният резултат за плащане на данък в по-малък размер в сравнение със сделки от същия вид, които не са насочени към данъчно отклонение.

Допълнено е, че в счетоводни стандарти /СС 22, М. 22, МСФО 3 и М. 38/ е дадено определение на бизнескомбинация. В счетоводните стандарти изрично е посочено, кои сделки са извън обхвата им. Извън обхвата на СС 22 са бизнескомбинациите между предприятия под общ контрол. В пар. 5 от М. 22 /отм./ е посочено, че множество сливания възникват като част от реструктурирането или реорганизацията на групата и не са обект на този стандарт, тъй като представляват операции между предприятия под общ контрол. Извън обхвата на МСФО 3 са четири типа сделки: бизнескомбинации, в които отделни предприятия или бизнеси биват обединени, за да се сформира съвместно предприятие; бизнескомбинации, обхващащи предприятия под общ контрол; бизнескомбинации между едно или повече взаимни предприятия; бизнескомбинации, в които отделни предприятия или дейности биват обединени, за да се сформира отчетна единица по силата на договор, без да получават дял от собствеността. Аргумент в подкрепа на изложеното се съдържа и в ЗКПО /отм./, регламентиращ третирането на тези сделки за данъчни цели. Посочено е, че в чл. 22, ал. 11 от ЗКПО /отм./, действащ до 31.12.2006г., е регламентирано, че при преобразуване по Търговския закон, вследствие на което не е осъществена бизнескомбинация, приемащите или новоучредените дружества завеждат в данъчния си амортизационен план получените при преобразуването амортизируеми активи по амортизируема стойност, данъчно признат размер на разходите за амортизации, данъчна балансова стойност и сумата на резерва по ал. 6 по стойности, равни на стойностите в данъчния амортизационен план на преобразуващото се дружество към датата на преобразуване по чл. 263ж от Търговския закон. Аналогични са разпоредбите относно преобразуване чрез вливане и по реда на ЗКПО (в сила от 01.01.2007 г.), уредени в раздел II на глава 19. В случая е налице единно нормативно третиране на процесния казус.

Визирано е, че данъчното законодателство е в синхрон със счетоводното законодателство, като за случаите, в които счетоводните правила изключват от обхвата си вливания, при които не е налице бизнескомбинация, за която се прилага метода

на покупката, то за данъчни цели също не се предвижда отчитане в данъчния амортизационен план на активи по справедлива стойност или разграничаване и отчитане на нови активи. Изрично е посочено, че за данъчни цели ще се признават данъчно амортизируеми активи тези, които са налични в преобразуващото се дружество, както и по същите стойности. По тези причини е прието, че в РА законосъобразно е преобразуван резултатът за данъчни цели с отчетените разходи от активи, които не са придобити при бизнескомбинация.

На следващо място също е прието, че активите на ревизираното лице "Търговска марка" и "Клиентската база" отговарят на критериите за нематериални активи с неограничен полезен живот, съобразно §.107 от М. 38. Стандартът сочи, че нематериален актив с неограничен полезен живот не се амортизира. Полезният живот на такъв актив трябва да бъде преразглеждан всеки отчетен период, за да се определи дали събитията и обстоятелства продължават да подкрепят оценката на неопределения полезен живот за този актив. Ако те не я подкрепят, промяната в оценката на полезния живот от неограничен на ограничен трябва да се отрази счетоводно, като промяна в счетоводната приблизителна оценка. В РД са изложени подробни мотиви в подкрепа на горното и са анализирани относимите нормативни разпоредби. В хода ревизията е установено, че както през 2005 г., така и през 2006 г. и 2007 г. активът "Търговска марка" е заведен в счетоводния амортизационен план на жалбоподателя като актив с неограничен полезен живот и не са начислявани счетоводни амортизации, а начислените през 2004 г. са сторнирани. Следователно в съответствие с чл. 51, ал. 1, б. "в" от ЗКПО горното изключва класифицирането на актива "Търговска марка" като актив, който има ограничен полезен живот, респективно като данъчно амортизируем актив по смисъла на чл. 48 от ЗКПО. Следва да се отбележи, че съгласно пар. 88 от М. 38 нематериален актив трябва да бъде разглеждан като такъв с неограничен полезен живот, когато на базата на анализ на съответните фактори /посочени в пар. 90, развити в пар. 95 и пар. 96/ не съществува предвидимо ограничение за периода, през който се очаква активът да генерира нетни парични потоци за предприятието.

Отбелязано е, че в Решение №2268/22.02.2017 г. по адм. д. №14090/2015г., осмо отделение на ВАС, с идентичен предмет /определяне на задълженията на [фирма] за корпоративен данък/,

за предходен период 2007 г., съдът се е произнесъл по спора относно законосъобразността на извършеното от задълженото лице отчитане на нематериалния дълготраен актив "Търговска марка" и начисляването на данъчни амортизации за него. ВАС изрично е постановил, че „търговската марка“ е актив с **неограничен полезен живот** и като такъв не подлежи на амортизиране. В решението си съдът е посочил, че след справка в онлайн системата на Патентно ведомство, която е общодостъпна, е установено, че към датата на втората бизнескомбинация ревизираното лице е притежавало най-малко две търговски марки, които то използва като знак, който е способен да отличава стоките или услугите му. Тези марки са с висока отличителна способност, придобита включително чрез интензивно използване. Висока отличителност на марките, която е налице и повече от 10 години след регистрацията им /използват се и до настоящия момент 14 години след разглежданите бизнескомбинации/, сочи на неограниченост на периода, през който дружеството ще може да получава икономически ползи от тях. В подкрепа на тази теза е и Решение №13247/03.12.2008 г. по адм. д. №6266/2008 г. на ВАС, първо отделение, постановено по аналогичен казус.

Не е прието възражението за лихви, дължими във връзка с чл.17, ал.3 от ДОПК, тъй като тази норма не е приложима, защото изисква задължено лице да действа съобразно писмени указания на министъра на финансите, орган по приходите или публичен изпълнител, които впоследствие се окажат незаконосъобразни. Подобни указания не могат да се съдържат в друг, влязъл в сила РА, а трябва да имат различен характер, насочен към неопределен кръг субекти и се публикуват на интернет-страницата на НАП. Не е прието, че указания са дадени и с писма вх. №96-МФ-143/02.03.2004г., вх. №92-00-78/30.03.2004г. и вх. №26-00-1264/11.11.2003г. относно предстоящото му преобразуване, тъй като не съдържат никакви указания относно отделното завеждане и амортизиране на спорните нематериални активи.

Относно постановения отказ за възстановяване на внесен данък по чл. 195 от ЗКПО.

Процедурата по прилагане на данъчните облекчения за чуждестранните лица е уредена като особено производство в Раздел III на Глава „Шестнадесета“ от ДОПК. За да ползва предвидените в съответната СИДДО облекчения след възникване

на данъчно задължение за доход от източник в страната чуждестранното лице удостоверява наличието на основанията, посочени в чл. 136 от ДОПК. Удостоверяването на основанията за прилагане на СИДДО е пред орган по приходите или пред платеща, в зависимост от годишния размер на начисления от последния доход: 1. В случай, че годишният размер на начисления от платеща на чуждестранното лице доход е с общ размер до 500 000,00 лв., обстоятелствата по чл. 136 се удостоверяват пред платеща – чл. 142, ал. 1 от ДОПК; 2. В случай, че годишният размер на начисления от платеща на чуждестранното лице доход е с общ размер над 500 000,00 лв., обстоятелствата по чл. 136 се удостоверяват пред орган по приходите от компетентната териториална дирекция по регистрация на платеща на дохода – чл. 137-139 от ДОПК. След внасяне на данъка основанията за прилагане на СИДДО по отношение на обложения доход подлежат на доказване по реда на чл. 129 във връзка с чл. 142, ал. 3 от ДОПК.

В случая не е спорно обстоятелството, че внесения и удържан данък по чл. 195 от ЗКПО от [фирма] през 2012 г. в размер на 1 124,82 лв. подлежи на възстановяване. Спорът се свежда до това, кое е лицето, на което принадлежи правото да иска да иска възстановяването на този данък по реда на чл. 129 от ДОПК.

В тази връзка е счетено, че основателно органите по приходите са приели, че претенцията за възстановяване на данъка не принадлежи на [фирма], а на лицето, от чийто доход данъкът е удържан.

Подчертано е че, в разпоредбите на чл. 128 и чл. 129 от ДОПК е уредено производството по прихващане или възстановяване на недължимо платени или събрани суми за данъци, задължителни осигурителни вноски, наложени от органите по приходите глоби и имуществени санкции, както и суми подлежащи на възстановяване съгласно данъчното и осигурителното законодателство от Националната агенция по приходите. Това производство по същността си е административно производство по издаване на индивидуален административен акт. За него, по силата на препращащата разпоредба на § 2 от ДР на ДОПК и поради липса на специални текстове в ДОПК, приложение ще намерят общите разпоредби на АПК, касаещи допустимостта на искането и конституирането на страните в производството. Съгласно чл. 27, ал. 2, т. 5 от АПК, наличието на правен интерес на заявителя е

абсолютна процесуална предпоставка за образуване на производството, следователно [фирма] е необходимо да докаже такъв. Конкретно данъкът върху доходите на чуждестранните лица, по силата на чл. 195, ал. 2 от ЗКПО, се удържа от местните юридически лица, едноличните търговци или местата на стопанска дейност в страната, които начисляват доходите на чуждестранните юридически лица. Именно в изпълнение на цитираната разпоредба, [фирма] е удържал и внесъл данъка. Според чл. 15, ал. 2 от ДОПК, данъци или задължителни осигурителни вноски, удържани и внесени от лицето по ал. 1, се смятат за платени от името и за сметка на лицето, от чието възнаграждение или плащане са били удържани, дори и когато не е имало задължение за удържане.

Прието е, че в конкретния случай интерес от възстановяване на недължимо внесен данък би имало единствено лицето, за чиято сметка е удържан и внесен този данък, тъй като в неговия патримониум са възникнали и ще възникнат правните последици от удържането/възстановяването на съответните суми. След като не може да е страна в производството поради липса на правен интерес, не би могло по отношение на [фирма] да бъде издаден съответният индивидуален административен акт, с който се създават права или задължения или непосредствено се засягат негови права, свободи или законни интереси. На същото основание би било недопустимо с ревизионния акт, който ще се издаде на [фирма] да бъде постановено възстановяване на суми за С., S. в размер 684,54 лв.; за M. D. TV N. B.V. в размер 195,59 лв.; за M. P. TV G. в размер 98,00 лв. и за YOUR F. E. AG в размер 146,69 лв. Това обстоятелство разбира се не преклудира правната възможност на изброените дружества лично или чрез упълномощени лица да инициират производство по прихващане или възстановяване по реда и в сроковете на чл. 128 и чл. 129 от ДОПК и по отношение на тях да бъдат издадени съответните индивидуални административни актове.

В СЪДЕБНОТО производство са събрани следните доказателства: Изслушано е заключението на в.л.П.К..

Видно от същото на 03.09.2004г. „М.“АЕД се влива в [фирма], което е универсален правоприемник на РЛ, което след сливането се прекратява и заличава в търговския регистър, съответно [фирма] се преименува на „М.“.

Към датата на вливането [фирма] изготвя данъчна декларация за

периода от 01.01.2004г. до 03.09.2004г. и баланс, като на 03.09.2014г. **активите на прекратеното дружество са внесени в приемащото дружество с непроменени стойности** вкл.данъчният амортизационен план /ДАПл/ също не е променян като в него е включена репутацията и се е амортизирала за данъчни цели с 15% годишна амортизационна норма.

При това първо вливане **РЛ е амортизирано нематериалните си активи за данъчни цели с по-високи проценти, отколкото за счетоводни цели, като е бил отчетен отложен данъчен пасив върху разликата**, който е участвал при определяне стойността на условната репутация.

Първоначално отчетената репутация е на стойност 775 370 хил.евро или 1 515 хил.лева. Докладът за оценка на активите и пасивите е предаден през м.07.2005г., като съгласно него стойността на нетните активи е 880 млн.лева. При извършената оценка част от стойността на формираната условна репутация е разпределена върху два разграничими нематериални дълготрайни актива „Клиентска база“ /на стойност 975 5959 170лв. / и „търговска марка“ /410 724 300лв./Тези 2 актива са били признати за сметка на намаляване на условната търговска репутация.

На 12.07.2005г. [фирма] придобива 100% от акционерния капитал на [фирма], като на 01.11.2005г. „М.“ се влива в „Т. тел“ и се прекратява, като „Т. тел“ променя името си на „М.“.

В.л. сочи, че съгласно изискванията на МСФО 3/М. 22 първоначално определената стойност на репутацията се разпределя върху идентифицируеми активи, задължения и условни задължения на база независима оценка, която е направена м.08.2005г..

Предвид направеното вливане на 13.12.2006г. е подадена данъчна декларация за периода от началото на годината до датата на вливането.

В.л на въпрос 1-„Следвало ли е в резултат на Първата сделка, М. да признае като отделни /разграничими) амортизируеми активи „клиентска база“ и „търговска марка“ и да ги заведе в счетоводния си амортизационен план в съответствие с приложимите счетоводни стандарти?“- в.л. дава отговор, че е трябвало да бъдат признати разграничими активи, когато те отговарят на условието за актив в съответствие с приложимите счетоводни стандарти –конкретно М. 38. Посочено е, че последният признава активите „клиентска база“ и „търговска

марка” при бизнескомбинация или самостоятелно придобиване (покупка), т.е. когато цената може надеждно да бъде определена. **Признаването на тези активи, когато са вътрешно генерирани от дружеството не се разрешава от стандарта (§ 36 от М. 38), защото не могат да бъдат надеждно оценени.**

В.л. сочи, че тези нематериални активи отговарят на условието да бъдат признати за актив по М..

Касателно репутацията – в.л. сочи, че определението за същата е : актив, представляващ бъдещите икономически ползи, произтичащи от други активи, придобити в бизнескомбинация, които не са индивидуално идентифицирани и признати отделно. (МСФО 3 Бизнес комбинации, Приложение А, дефинирани термини).

В.л. отбелязва, че отмененият М. 22 Бизнескомбинации и новият МСФО 3 Бизнескомбинации изискват оценката на активите и пасивите да бъде по справедлива стойност към датата на сделката. Същата се дефинира /МСФО 3 Бизнес комбинации, Приложение А, както и МСФО 13/ като цената, получена за продажбата на актив или платена за прехвърлянето на пасив в обичайна сделка между пазарни участници към датата на оценяване. Съгласно §71 - 76 Последващо разграничение или промени в стойността на разграничимите активи и пасиви от М. 22 Бизнескомбинации се дава възможност в рамките на една година от датата на сделката да бъдат признавани активи и пасиви, които не са отговаряли на изискванията за признаване на основание § 26 от М. 22 към датата на сделката. Това е причината условната репутация при първата бизнескомбинация първоначално да бъде призната като актив, оценен като придобиващия, изразен в справедливата стойност на придобитите разграничими активи и пасиви към датата на сделката. След оценката на „Ъ. и Я. О.” от 04.07.2005г., дружеството основателно е намалило репутацията срещу признаване на нематериалните активи „търговска марка“ и „клиентска база“. Съответно от обратна ведомост към 31.12.2004г. с призната условна репутация и извадка от обратна ведомост към 31.12.2005г., се проследява намаляването на условната репутация срещу признаване на активите „търговска марка“ и „клиентска база“.

На въпрос 2- *„Следвало ли е в резултат на втората сделка, „М.” да признае като отделни (разграничими) амортизируеми активи „клиентска база” и „търговска марка” и да ги заведе в*

счетоводния си амортизационен план в съответствие с приложимите счетоводни стандарти? -в.л. отговаря положително.

„Клиентска база” и „Търговска марка” следва да бъдат признати като отделни разграничими активи при втората сделка, тъй като според в.л. са възникнали като резултат от първата сделка. Следователно при втората бизнескомбинация те съществуват като отделни и разграничими нематериални активи, признати като такива на основание М. 38 Нематериални активи. В резултат на втората бизнескомбинация въпросните нематериални активи променят своята справедлива стойност съгласно изискванията на М. 22/ МСФО 3 Бизнес комбинации на основание оценката на „Ъ. и Я. О.” от 12.08.2005 г.

Признаването на нематериалните активи е извършено на датата на осъществяване на втората сделка - 01.11.2005 г..

Относно въпрос 3: „Дали е завело „М.” в счетоводния си амортизационния си план като самостоятелни дълготрайни нематериални активи, върху които да начислява счетоводни амортизации „търговската марка” и „клиентската база” и ако да по какъв начин и кога ги е завело? Спряло ли е М. да начислява счетоводни амортизации върху някой от тези активи и ако отговора е положителен - кога и поради какви причини?

В.л. отговаря, че дълготрайните нематериални активи „Търговска марка“ и „Клиентска база“ са признати в счетоводния амортизационен план (САПл) на дружеството през 2005г. на основание първата оценка на [фирма] от 04.07.2005 г., и съответно в резултат на втората оценка на [фирма] от 12.08.2005г. Активите „Търговска марка“ и „Клиентска база“ са признати за сметка на намаляване на стойността на актива „Положителна репутация“. Полезният срок на живот на актива "Търговска марка" е определен на 10 г., а полезният срок на живот на актива на "Клиентска база" е определен на 7 г.

Визирано е, че на основание ПМС № 207 от 07.08.2006г. /в сила от 01.01.2006г. до присъединяването към ЕС/, се приемат Международни стандарти за финансови отчети (МСФО), приети от комисията на Европейския съюз в редакцията им към 01.01.2005г. на Съвета по международни счетоводни стандарти.. В тази връзка „М.” променя счетоводната си политика, като я унифицира със счетоводната политика на неговия собственик – „М. А.". **През 2006г. дружеството спира начисляването на счетоводни**

амортизации върху актива „Търговска марка“ и сторнира начислената счетоводна амортизация за 2005г. По този начин активът „Търговска марка“ е с отчетна и балансова стойност в размер на 514 383 хил.лв. във финансовите отчети за периода 2006 - 2010г..

Активът "Клиентска база" е признат първоначално с отчетна стойност 994 931 хил.лв. През 2005г.начислената амортизация е в размер на 71 067 хил.лв.и балансовата стойност към 31.12.2005 г.е 923 865 хил.лв. През периода 2006 - 2010 г. годишната амортизация е в размер на 142 133 хил.лв. и към 31.12.2010г.видно от оповестеното по-горе балансовата стойност възлиза на 213 199 хил.лв.

Активът „Репутация“, първоначално признат в размер на 1 082 407 хил.лв.след първия оценителски доклад на [фирма] от 04.07.2005 г , е амортизиран през 2005 г., като начислената амортизация възлиза на 10 824 хил.лв.(Таблица 1). Тази амортизация се сторнира през 2006 г., видно от оповестяването в ГФО за 2006 г. В резултат на втората бизнескомбинация репутацията се увеличава с 393 хил.лв. По този начин репутацията е с отчетна и балансова стойност в размер на 1 082 800 хил.лв.в отчетите на дружеството от 2006 г. до 2010 г.

Относно въпрос 4: *Дали към датата на вливането (01.11.2005), част от втората сделка, активите „клиентска база“ и „търговска марка“ са съществували като самостоятелни дълготрайни нематериални амортизируеми активи в счетоводния амортизационен план и заключителния баланс на М., прекратено в резултат на вливането?*

В.л. отговаря, че към 01.11.2005 г. (датата на вливането на [фирма] в [фирма]) активите „клиентска база“ и „търговска марка“ и „репутация“са съществували като самостоятелни дълготрайни нематериални амортизируеми активи в счетоводния амортизационен план на дружеството на база оценителски доклад на [фирма] от 04.07.2005 г.

Относно въпрос 5: *Да установи налице ли е одиторска проверка/доклад на финансовите отчети на М. за 2005 г., 2006 г., 2007 г., 2008 г., 2009 г. и 2010 г., 2011г. и 2012г. и установени ли са от независимия одитор неосъответствия/неточности при отчитане на Втората Сделка и ефектите от нея? Редовно ли е водено счетоводството на М.?*

В.л. сочи, че ГФО за периода (2005. До 2012г.) са заверени от

Специализираното одиторско предприятие [фирма]. Издадените одиторски доклади върху индивидуалните финансови отчети са с некавалифицирано мнение, без параграфи за обръщане на внимание. Това означава, че за посочения период дружеството е представило вярно и честно във всички съществени аспекти имущественото и финансово състояние на [фирма] за горните отчетни периоди, в съответствие с приложимите стандарти и ЗСЧт.

Относно въпрос 6: *Съгласно Н. към 31.12.2003г. амортизируеми активи ли са „клиентска база” и „търговска марка” и съответно подлежали ли са на включване в данъчния амортизационен план на М. в резултат на първата сделка и съответно в данъчния амортизационен план на „М.” в резултат на втората сделка?*

В.л. сочи, че към 31.12.2003г. са приложими Н., приети с ПМС 65 от 25.03.1998г. и действащи до 31.12.2004г. - отменени с ПМС 46 от 21.03.2005г.. Приетите счетоводни стандарти са в сила от 01.01.2005г. Съгласно Н. - 38 „Нематериални активи” в т. 9, регламентираща класифицирането на нематериалните активи, в б.”а” са посочени търговските марки, а в б.”е” - други нематериални активи, където е активът „клиентска база”. Съгласно Н. 4 - Отчитане на амортизациите в т.1 се посочва, че стандартът се отнася за всички амортизируеми дълготрайни материални и нематериални активи, като изрично са изключени от обхвата на амортизируеми активи такива, изброени от б.”а” до б.”з” на т.1. Буква „з” третира други активи, определени като неамортизируеми в друг стандарт. В Н. - 38 Нематериални активи като неамортизируем актив е посочена положителната репутация, възникнала от бизнескомбинация, т.е. „**търговската марка**” и „**клиентската база**” са амортизируеми активи съгласно Н., действащи към 31.12.2003г. и следващите години и следва да бъдат посочени в Данъчния амортизационен план (ДАПл) на основание §55 от ДР на ЗКПО. Единствено активът „**репутация**” придобит в бизнескомбинация е неамортизируем актив съгласно Н., но е амортизируем съгласно М. 22 Бизнескомбинации.

В заключение, в.л. сочи, че „клиентска база” и „търговска марка” са амортизируеми активи и подлежат на включване в данъчния амортизационен план на [фирма] в резултат на първата сделка и съответно в ДАПл на [фирма] в резултат на втората сделка.

Въпрос 7: *Дали е завело „М.” в данъчно амортизационния си план като самостоятелни дълготрайни нематериални активи, върху*

които да начислява данъчни амортизации търговската марка и клиентската база и ако да по какъв начин и кога ги е завело?

Експертизата установява, че дълготрайните нематериални активи „Търговска марка“ и „Клиентска база“ са признати в данъчния амортизационен план през 2005г., когато са станали известни стойностите на двата нематериални актива на М. АД съгласно оценителския доклад на Ъ. и Я. О. от 04.07.2005 г.

В ДАПл за 2004г. е включена само условната положителна репутация на стойност 1 515 238 898,46 лв..

Към 31.10.2005г. нематериалните дълготрайни активи „Търговска марка“ и „Клиентска база“ са включени в ДАПл срещу намаление на стойността на актива „Положителна репутация“.

- При втората бизнескомбинация въз основа на оценителския доклад на Ъ. и Я. О. от 12.08.2005 г. дружеството-жалбоподател е признало активи, както следва: „Положителна репутация“ на стойност 1 082 081 526,36 лв.

- „Търговска марка“ на стойност 514 383 290,00 лв.

- „Клиентска база“ на стойност 994 931 372,94 лв.

Относно въпрос 8: *Съобщило ли се е „М.“ с констатациите в Ревизионен акт № 2900-439/31.01.2007г. и Ревизионен акт № 2900-520/28.02.2007г. за данъчното третиране на активите „търговска марка“ и „клиентска база“? Записало ли е в амортизационен план и признало ли е данъчни амортизации за активите „търговска марка“ и „клиентска база“ като самостоятелни амортизируеми активи съобразно справедливата им стойност?*

В.л. сочи, че дружеството се е съобщило с тях.

В РА № 2900- 439/31.01.2007г. на стр. 9 от същия е посочено, че двата актива са новопридобити и трябва да се заведат по нови справедливи стойности, което е отразено и в Ревизионен акт № 2900 520/28.02.2007 г., на стр. 5-6 от РА.

На въпрос 9 –вещото лице също дава положителен отговор, че към 31.12.2006г. в амортизационния план като самостоятелни активи, отделно от репутацията е следвало да се отразят „клиентската бази“ и „търговската марка“.

С ОГЛЕД ИЗЛОЖЕНОТО СЪДЪТ НАМИРА СЛЕДНОТО:

На първо място не се приема довода за нищожност. РА е издаден от надлежен орган по чл.119, ал.4 от ДОПК- от органа възложил ревизията и от органа, ръководил същата. Не е основание за

нищожност съображението за предубеденост на органите по приходите. Участието на М. и С. в предходните ревизии не е основание за предубеденост, а дали са се съобразили с решение №2268 от 22.02.2017г. по адм.дело №14090/2015г. на ВАС при новата ревизия- е констатация, която ако е налична е процесуално нарушение. За да опорочи РА обаче следва това нарушение да бъде съществено, каквито данни няма. Въпросното решение е коментирано изрично от ответника в потвърждаващото решение и този коментар е обоснован. Това решение не е тълкувателно, поради което задължителността му е само касателно предмета на спора и по-специално само с диспозитива се формира сила на пресъдено нещо. Правилен е довода на Директора на Дирекция „ОДОП“, че мотивите нямат сила на пресъдено нещо. Да имат означава – не само органите по приходите, но ответникът и настоящият съдебен състав –да се лишат от собствена преценка по отношение на въпросните 2 бизнескомбинации и по-специално дали същите не са в отклонение от данъчно събитие по смисъла на чл.16 от ЗКПО, какъвто е основаният спор. Страните относно счетоводното отразяване на нематериалните активи не спорят съществено /освен за „клиентската база“ дали да има ограничен или не живот/, тъй като главното е, че при тези бизнескомбинации и преобразувания посочените активи се завеждат като новосъздадени и се отчитат амортизации, нещо което не би се случило, ако ги нямаше. Съставът има правото като независим орган, формиращ за първи път изводи във връзка със своя предмет на спора – да направи свои констатации във връзка с тези бизнескомбинации. Няма основание да приеме безкритично, безусловно и задължително мотивите за тях в посоченото решение на ВАС, които касая не тълкуване на правото /когато може да се позове на друг съдебен акт/, а изводи във връзка с фактите. В действителност -правната сигурност изисква относно едни факти да се правят аналогични изводи, но в данъчното право – често едни и същи обстоятелства са основание за различни данъчни тежести. Например от едни и същи доставки следват различни данъци- преки и/или косвени, като когато облагането е с отделни РА, мотивите на първия по време – не задъжават последващия, макар доставката да е една. В този смисъл практиката на ВАС е константна.

Следователно –на посоченото основание от жалбоподателят не се установява нищожност на РА. Не се споделят доводите за

допуснати процесуални нарушения. В тази връзка ответникът подробно ги е обсъдил и тези съображения напълно се споделят. По същество –относно приложението на материално-правната норма на първо място следва да се разграничат няколко аспекта: Дали се споделя или не от състава извода на органите по приходите и на ответника, че двете бизнескомбинации от 2004г. и от 2005г. са в отклонение на данъчно събитие по смисъла на чл.16 от ЗКПО.

За целта на отговора съдът не приема изразената позиция на жалбоподателя да се съобразят автоматично мотивите на решение №2268 от 22.02.2017г. по адм.дело №14090/2015г., тъй като както вече се подчерта не се касае за тълкувателно решение, а за мотиви, които няма сила на пресъдено нещо вкл. и не може да се позове на тях, тъй като не са по тълкуване на правото, а на фактите. За съобразяване би бил единствено диспозитива на този акт, че е отхвърлена жалбата на дружеството срещу РА №291400022 от 07.05.2014г. за непризнати амортизации за 2007г. върху актива „търговска марка” /заб.тъй като има неограничен живот/ и определения в тази връзка КД. В тази връзка впоследствие в решението си съставът ще се довери на посочените мотиви касателно тълкуването на правото –дали „търговската марка“ е нематериален актив с ограничен или неограничен полезен живот.

Следователно - настоящият състав споделя извода на ответника, че бизнескомбинациите осъществяват хипотезата на чл.16 от ЗКПО –същите са сключени единствено с цел отклонение на данъчното събитие и ако не бяха осъществени нематериалните активи, които са прехвърлени, щяха да запазят характера си на вътрешносъздадени и нямаше да се отчетат амортизации. Касае се за извършено преобразуване чрез вливане в [фирма] и [фирма] -абсолютно неизвестни търговски субекти - новосъздадени месеци преди да закупят [фирма] и да се влеят в него и нямаша капацитета за първото, ако РЛ от своя страна със активите си не им става гарант, за да може да се осъществи посочената конструкция, както и впоследствие дружеството „М.” възвръща наименованието си под друга форма – от АД в ЕАД. Ако не беше осъществена тази схема – тези 2 дружества щяха да формират счетоводни и данъчни загуби, които поради липса на извършвана стопанска дейност обективно не биха могли да бъдат пренасяни т.е. за данъчни цели дружеството не би формирало приходи за

бюджета с характер на корпоративен данък. Ето защо правилно е прието, че тези бизнескомбинации са необосновани и безпредметни. Същите са валидни, но единствената им последица е изкуственото формиране на два нематериални актива, чрез амортизирането на които ревизираното дружество е намалило размера на дължимия от него корпоративен данък, поради което това е отклонение от данъчното събитие.

Споделят се напълно мотивите на ответника, че преценка относно наличие на отклонение от данъчно облагане, видно от съдебната практика се взема в предвид наличието на алтернативни правни възможности за постигане на същия икономически резултат и правен ефект, но без това да води до данъчни загуби /решение №8165 от 16.06.2014г. на ВАС/.

В този смисъл съставът получава и допълнителен аргумент с факта, че [фирма] има учредителен капитал от 50 000лв. на 25.02.2004г., а е взело заем от 650млн.евро, естествено с гарант „М.“, за да придобие на 06.07.2004г. 100% акциите на последното дружество. Същото е с [фирма] и последвалата бизнескомбинация през 2005г..

Следва да се съобрази, че целта на чл.16 видно и от мотивите към проекта на Закона за изменение и допълнение на ЗКПО /902-01-33/20.10.2009/ е синхронизация с правото на ЕС:

„Законопроектът за изменение и допълнение на ЗКПО /ЗИДЗКПО/ е изготвен с цел усъвършенстване на данъчната практика и отстраняване на несъответствия на данъчното законодателство с правото на Европейския съюз.“ Във връзка с това е направено предложение за промяна: ... „В законопроекта се предлага разпоредбите за отклонение от данъчно облагане да се прилагат за всички видове данъци, а не само за корпоративния данък. Логично е, когато сделка води до отклонение от данъчно облагане, тя да бъде регулирана за данъчни цели, независимо от това дали отклонението от облагане касае корпоративен данък, данък при източника, данък върху разходите, алтернативен данък или друг данък. Чрез промяната всички данъкоплатци /местни и чуждестранни/, предприемащи сделки, водещи до отклонение от данъчно облагане, ще бъдат третирани за данъчни цели по един и същ начин, което е справедливо и ще доведе до възстановяване на липсващата в момента равнопоставеност на данъкоплатците.“ЗИДЗКПО е приет от Народното събрание, публикуван в ДВ, бр. 95 от 2009г., в сила от 01.01.2010г.“.

В този аспект съставът намира, че е правилно е позоваването в потвърждаващото решение на практиката на СЕС по тълкуване на Директива 90/434/ЕИО. В този смисъл видно от Решение по дело C-28/95; Решение по дело C-321/05; Решение по дело C-352/08; Решение по дело C-126/10 и др. – се предоставя принципно разбиране при какви обстоятелства следва да се счита, че преобразуване не е извършено поради реални търговски причини, поради което е и предпоставка за приложение на общото

правило на чл. 16 от ЗКПО. Така съгласно практиката на СЕС понятията за реструктуриране и рационализация трябва да бъдат разбирани като надхвърлящи рамките единствено на чисто данъчното предимство и всяка операция по реструктуриране и рационализация, която е насочена само към такава цел, не може да представлява валидно търговско съображение по смисъла на тази разпоредба. Приема се, че валидно търговско съображение липсва, когато предвид обхвата на очакваното данъчно предимство направената от съответната група икономия по отношение на структурните разходи е съвсем незначителна, т.е. валидно търговско съображение може да представлява сделка по преобразуване, основаваща се на няколко цели, сред които могат да бъдат и съображения от данъчно естество, при условие обаче че последните нямат преобладаващо значение в рамките на планираната сделка.

Следователно, макар страните да имат правната свобода по чл.9 от Закона за задълженията и договорите /ЗЗД/, даваща им възможността и на РЛ да сключва всякакви споразумения, то жалбоподателят не е ангажирал доказателства за наличие на валидни търговски съображения за предприетите преобразувания, предхождани от придобиване капитала от вливащото се ТД, поради което същите следва да се приемат като сделки, насочени към отклонение от данъчно облагане.

Съставът намира, че това са валидни съглашения, зад които не стоят реални търговски цели, а единствено наличието на намерение за отклонение от данъчно събитие като в крайна сметка с тях да се постига ефектът на данъчни загуби за фиска. Не е необходимо тези съглашения /двете бизнескомбинации от 2004 и 2005/ да са недействителни, за да е налице чл.16 от ЗКПО, а точно обратното, поради което и решаващата юрисдикция не се произнася за действителността на сделката, а има правомощие, при наличие на предпоставките за това, да не признае за данъчни цели някои от условията и резултатите по сделката –в този смисъл Решение №8165 от 16.06.2014 г. на ВАС по адм. дело №11534/2013 г..

Следователно –ако не беше налично въпросното вливане, следствие от бизнескомбинациите от 2004 и 2005г. - активите нямаше да се заведат съобразно М. –така, както ги е отразило РЛ. Така ефекта от последователно извършените преобразувания е отразяването им в счетоводството на преобразуваното дружество,

при което формално се създават нематериални активи - "Търговска марка" и "Клиентска база", върху които започват да се начисляват както счетоводни, така и данъчни амортизации, с които жалбоподателят преобразува в намаление финансовия си резултат. В противен случай тези активи щяха да бъдат вътрешно създадени, което е пречка за амортизирането им /М. 38 в §.63/.

Споделя се извода на ответника, че в СС 22, М. 22, МСФО 3 и М. 38 е дадено определение на „бизнескомбинация“, но извън обхвата на СС 22 са бизнескомбинациите между предприятия под общ контрол, както и извън обхвата на МСФО 3 са четири типа сделки: бизнескомбинации, в които отделни предприятия или бизнеси биват обединени, за да се сформира съвместно предприятие; бизнескомбинации, обхващащи предприятия под общ контрол; бизнескомбинации между едно или повече взаимни предприятия; бизнескомбинации, в които отделни предприятия или дейности биват обединени, за да се сформира отчетна единица по силата на договор, без да получават дял от собствеността.

Правилно е съобразено, че при ретроспективен преглед на законодателството се установява напр. в ЗКПО /отм./, как тези сделки се третират за данъчни цели. Посочено е, че в чл. 22, ал. 11 от ЗКПО /отм./, действащ до 31.12.2006г., е регламентирано, че при преобразуване по Търговския закон, вследствие на което не е осъществена бизнескомбинация, приемащите или новоучредените дружества завеждат в данъчния си амортизационен план получените при преобразуването амортизируеми активи по амортизируема стойност, данъчно признат размер на разходите за амортизации, данъчна балансова стойност и сумата на резерва по ал. 6 по стойности, равни на стойностите в данъчния амортизационен план на преобразуващото се дружество към датата на преобразуване по чл. 263ж от Търговския закон. Аналогични са разпоредбите относно преобразуване чрез вливане и по реда на ЗКПО (в сила от 01.01.2007 г.).

Също така съдът напълно споделя извода, че активите на ревизираното лице "Търговска марка" и "Клиентската база" отговарят на критериите за нематериални активи с неограничен полезен живот, съобразно §.107 от М. 38, поради което и не подлежат на амортизация по М..

Не е спорно, че както през 2005г., така и през 2006г. и 2007г. активът "Търговска марка" е заведен в счетоводния амортизационен план на жалбоподателя като актив с неограничен

полезен живот и не са начислявани счетоводни амортизации, а начислените през 2004 г. са сторнирани. Това е и в съответствие с чл. 51, ал. 1, б. "в" от ЗКПО. Също съгласно пар. 88 от М. 38 нематериален актив трябва да бъде разглеждан като такъв с неограничен полезен живот, когато на базата на анализ на съответните фактори /посочени в пар. 90, развити в пар. 95 и пар. 96/ не съществува предвидимо ограничение за периода, през който се очаква активът да генерира нетни парични потоци за предприятието.

Споделя се и виждането по тълкуване на закона, че „търговската марка“ е нематериален актив с неограничен живот /т.е. и неподлежащ на амортизиране/, изразено в решение №2268/22.02.2017 г. по адм. д. №14090/2015г., осмо отделение на ВАС, с идентичен предмет, както и решение №13247 от 03.12.2008г. по адм.дело №6266/2008г. на ВАС. Също така общоизвестно обстоятелство е, че това РЛ има регистрирани марки, ползващи се над 15 години от бизнескомбинациите, високо отличителни и интензивно ползващи се, поради което има неограничен живот.

Относно заключението на в.л.П.К., засягащо посочените материин-видно от същото при отговора на въпрос 1 – дали правилно са отразени като отделни амортизируеми активи „Клиенската база“ и „търговската марка“ при първата бизнескомбинация- то в.л. обвързва отговора с М. 38. Видно е, че когато тези активи са самостоятелно придобити или следствие на бизнескомбинация и имат надежна цена – се отразяват разграничимо. В случая обаче не е така, поради което не се кредитира отговора на в.л., че за тези активи има надеждно оценяване. Изводът за това е правен и е на състава, а не на вещото лице. Безспорно се касае за нематериален актив, но дали същият е амортизируем или не следва именно от преценската какъв е неговия полезен живот –ограничен или не, а изложеното отново не е в сферите на констатация на вещото лице. В действителност какво е справедлива стойност се дефинира от МСФО 3 и МСФО 13 като цена получена за продажбата на актив платена в обичайна сделка между пазарни участници, които елементи привидно са налице, но има тенденциозна, непазарна сделка, каквито са двете бизнескомбинации. При тях -нито „прехвърлителят“ иска да се освободи от този актив, нито „приобретателят“ иска и може да го придобие чрез вливането. Не следва да се кредитира по посочена причина и отговора на въпрос

2 –относно втората бизнес комбинация –за отделното отчитане на 2-та нематериални актива вкл. като амортизируеми, особено в частта на отговора, че тези активи били новосъздадени от първата бизнескомбинация, тъй като това е правен въпрос. Те съответно са заведени като такива, но това според състава не е правилно, защото не са новосъздадени.

Отговорът на въпрос 3 също е в подкрепа на това как РЛ е третирано „клиентската база“ и „търговската марка“ до 2006г.– а именно като нематериални активи с органичен живот- респ.10 и 7 години, което е неправилно по изложените вече съображения. Ирелевантни са и констатациите по въпрос 4, че до първата бизнескомбинация дружеството ги е отчитало като амортизируеми активи вкл. това, че от 2005г. до 2012г.одиторските дружества не са констатирани нарушения касателно завеждането на тези активи вкл. и относно първоначалното завеждане на активите /отговор на въпрос 7/. Подчерта се вече, че как следва да се разглеждат въпросните активи –като такива с ограничен или не полезен живот – е правен въпрос вкл. и преценката за същността на 2-те бизнескомбинации. Само последното е достатъчно за определянето на допълнителен корпоративен данък, както е извършено с РА. Отговорът на въпрос 6 също дали съгласно Н. към 31.12.2003г. „търговската марка“ и „Клиентската база“ са амортизируеми – също не променя вече изложената констатация на състава, която следва от това дали полезният им живот е ограничен или не. При първата хипотеза има амортизации. В.л. гради своите изводи на това, че в Н. 38 е даден пример за неамортизируем нематериален актив „положителната репутация“, но това изброяване не е изчерпателно. Отделно от това Н. третира репутацията като неамортизируем актив, но М. 22 като амортизируеум, поради което не следва да има позоваване на посочените счетоводни правила. Основата за третирането на един актив е винаги правната норма, а не счетоводната регламентация. Отговорът на въпрос 8 също не следва да се кредитира. Ирелевантно е, че в друг РА има констатация, че РЛ е завело правилно посочените активи като новопридобити и с нов полезен срок на ползване. Същото е относимо е за последния въпрос. Посочи се вече, че съставът дължи собствена преценка на констатациите в настоящия РА и потвърждаващото го решение както по отношение на бизнескомбинациите, така и по отношение на отчитането на посочените активи и не е задължен да се

съобрази както със съдебен или друг акт /РА/, на които в тази връзка се позовава жалбоподателя.

Единствено, стъпвайки на заключението на в.л. съдът прави извода, че двата актива „търговска марка“ и „клиентска база“ са отделни, разграничими един от друг нематериални активи. По същността си са разграничим и установим непаричен ресурс, без физическа субстанция, повлиян от минали събития, но и с възможност да достави бъдещи икономически ползи /М. 38/. „Търговската марка“ безспорно е нематериален актив с неограничен полезен живот. Тези активи „търговска марка“ и „клиентска база“ обаче не са външно създадени с посочените бизнескомбинации, тъй като привидно са приети от вливащото дружество, което впоследствие отново е възвърнало наименованието на РЛ /от [фирма] през „Б.“ респ.“Т. тел“ до М. ЕАД/. Именно като активи, които са запазили вътрешния си характер –те не подлежат на амортизация. В този смисъл е и отговора на в.л. по въпрос 1, че признаването на тези активи, когато са вътрешно генерирани от дружеството не се разрешава от стандарта (§ 36 от М. 38), защото не могат да бъдат надеждно оценени.

Отделно от изложеното активът „търговска марка“ предвид неограничения си полезен живот –на това второ собствено основание не подлежи на амортизация съгласно §.107 от М. 38. /Стандартът сочи, че нематериален актив с неограничен полезен живот не се амортизира/. Относно актива „клиентска база“ –само, ако се сметеше, че е външно създаден вследствие на посочените бизнескомбинации /което се отрече/ следваше да има амортизационно отчитане, но в тази връзка съставът приема следното: не приема този нематериален актив да се третира като такъв с органичен полезен живот /както е прието с решение №2268/22.02.2017г. на ВАС и с решение №421 от 20.06.2018г. по адм.дело №14177/2017г. на АСС /. Следва да се има предвид, че и в 2-те решения мотивът е, че „клиентската база“ е амортизируем актив по Н. към 31.12.2003г., но по същия начин се третира и „търговската марка“-обстоятелство, което беше установено от в.л. по настоящето дело. Водещото би следвало да бъде това дали може да се даде справедлива оценка на този актив „Клиентска база“ и според състава не, ако е вътрешно създаден. Той по същност следва и се доближава до актива „търговска марка“, тъй като е неразривно свързан със същата. Влиянието на марката

повишава базата именно базата не като сумарен сбор на наличните абонати, а като влияние върху съответните потребители в качеството им на лоялни и базови клиенти. Ето защо както няма основание да има ограничен полезен живот за нематериалния актив „търговска марка“ 10 години, така няма и основание да има срок от 7 години на полезен живот за актива „клиентска база“. Следва и да се съобрази, че в икономическата теория разграничението на активите с ограничен или неограничен полезен живот - е условно и по-скоро се свързва с разписан в акт или закона срок. По съществено разграничение е именно съобразно мястото им: вътрешно създадени и външно създадени. Значението на тази класификация произтича от факта, че ако един актив е придобит чрез сделка с друго предприятие или лице и за него е платена определена цена, то това доказва неговата разграничимост, възможността за контрол върху него, наличието на очаквана бъдеща икономическа изгода и надеждната оценка. При вътрешно създадените нематериални активи оценката е различна – и тя е сумата от разходите за тяхното създаване, която не е точен показател за бъдещи те икономически изгоди, които може да донесе той. Конкретно с посочените бизнескомбинации е направен опит да се изнесе вътрешносъздадения актив /клиентска база и търговска марка/ и да му се придаден характер на външносъздаден. Но за него нито "Б.", нито "Т. тел" може да определи и плати цена, нито очакват някаква бъдеща изгода, поради което именно тези активи не губат своя вътрешен характер. Отделно по изложените причини – съставът намира и този актив „клиентска база“ за такъв с неограничен живот, а оттук и за неподлежащ на амортизации, ако следваше да зачете ефекта на бизнескомбинациите да направят тези активи новосъздадени. Относно репутацията – също от 01.01.2007г. тя не е данъчен амортизируем актив /чл. 49, ал. 1 ЗКПО/ и към 01.01.2007 г. е следвало да се отпише от данъчния амортизационен план /§6, ал. 2, т. 1 от ПЗР на ЗКПО/.

Предвид изложеното законосъобразно на основание чл. 16, ал. 1 от ЗКПО вр. с чл.54 от ЗКПО - е преобразуван декларирания счетоводен финансов резултат на жалбоподателя за 2012г. като е увеличен следствие на което след приспадане на авансовите вноски е определен КП за 2012г. от 11 319 859,97лв. главница и лихви от 7 756 336,12лв...

Относно лихвата: съдът напълно се солидаризира с изводите на

ответника. Разпоредбата на чл.17, ал.3 от ДОПК е неприложима, тъй като изисква РЛ да действа съобразно писмени указания на министъра на финансите, орган по приходите или публичен изпълнител, които впоследствие се окажат незаконосъобразни. РА няма характер на подобно основание вкл. не представляват такова и указания са дадени и с писма вх. №96-МФ-143/02.03.2004г., вх. №92-00-78/30.03.2004г. и вх. №26-00-1264/11.11.2003г., защото не съдържат указания относно отделното завеждане и амортизиране на спорните нематериални активи.

Следователно- в частта за определения допълнително КП за 2012г. от 11 319 859,97лв. главница и лихви от 7 756 336,12лв.-РА е правител и законосъобразен и следва да се потвърди.

2. На следващо място –с РА е отказано да бъде възстановен данък, удържан върху доходите на чуждестранни юридически лица /ЮЛ/ по смисъла на чл.195 от ЗКПО в размер на 1 124,82лв..

В тази част съдебният състав също споделя също доводите в РА и потвърждаващото го решение. Правилно е отбелязано, че не РЛ е оправомощено да иска възстановяване на данъка удържан при източника, а съответно чуждестранното лице, чиито титуляр на правото е. Тази констатация следва от Раздел III на Глава „Шестнадесета” от ДОПК. Видно от нормативната база -за да ползва предвидените в съответната СИДДО облекчения след възникване на данъчно задължение за доход от източник в страната- чуждестранното лице удостоверява наличието на основанията, посочени в чл. 136 от ДОПК. Обстоятелствата по чл. 136 се удостоверяват пред орган по приходите от компетентната териториална дирекция по регистрация на платеща на дохода – чл. 137-139 от ДОПК. След внасяне на данъка основанията за прилагане на СИДДО по отношение на обложения доход подлежат на доказване по реда на чл. 129 във връзка с чл. 142, ал. 3 от ДОПК.

Следователно правилен е крайния извод, че внесеният и удържан данък по чл. 195 от ЗКПО от [фирма] през 2012 г. в размер на 1 124,82 лв. подлежи на възстановяване, но не на фактическия платец- РЛ, а на лицето, от чийто доход данъкът е удържан, поради което са правилни и констатациите, че [фирма] не доказва правен интерес и такъв не се обосновава с факта, че по чл. 195, ал. 2 от ЗКПО, данъкът се е удържал от РЛ като местно юридическо лице, което е начислило доходите на чуждестранното ЮЛ. Правилно е визирано, че е недопустимо с РА на [фирма] да

бъде постановено възстановяване на суми за С., S. в размер 684,54 лв.; за M. D. TV N. B.V. в размер 195,59 лв.; за M. P. TV G. в размер 98,00 лв. и за YOUR F. E. AG в размер 146,69 лв..

С оглед изложеното жалбата е изцяло неоснователна и следва да се отхвърли.

Относно разноските – в полза на НАП по чл.8 ал.1 т.посл. от Наредба 1/2004г. следва да се присъди юрк.възнаграждение в размер на 52 730лв..

Водим СЪДЪТ и на основание чл.172 от АПК

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ КАТО НЕОСНОВАТЕЛНА жалбата на [фирма][ЕИК] / [фирма]/ със седалище [населено място] срещу Ревизионен акт №Р-290029117004696-091-001 от 24.01.2018г., издаден от О. К. М. – орган, възложил ревизията и Р. Г. С.– ръководител на ревизията, потвърден с РЕШЕНИЕ №569 от 30.04.2018г. на директора на дирекция „ОДОП“, в частта на допълнително установени задължения за корпоративен данък по ЗКПО за данъчен период 2012г. в размер на 11 319 859,97лв., ведно с лихвите от 7 756 336,12лв., както и в частта за отказа да бъде възстановен данък, удържан върху доходите на чуждестранни юридически лица /ЮЛ/ по смисъла на чл.195 от ЗКПО в размер на 1 124,82лв..

ОСЪЖДА жалбоподателя да заплати на НАП юрисконсултско възнаграждение в размер на 52 730лв..

Решението може да се обжалва в 14-дневен срок чрез касацианна жалба от съобщаването му пред ВАС чрез АССГ. Преписи.

Съдия: