

РЕШЕНИЕ

№ 3475

гр. София, 25.05.2022 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 46 състав,
в публично заседание на 19.04.2022 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Красимира Желева

при участието на секретаря Станислава Данаилова, като разгледа дело номер **6837** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и сл. от Данъчно- осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/ вр. чл. 226 от Административнопроцесуалния кодекс /АПК/ вр. § 2 от Допълнителните разпоредби на ДОПК.

С Решение № 8217 от 06.07.2021 г. на Върховния административен съд постановено по административно дело № 1279/2021 г., са отменени Решение № 3353/29.06.2020 г. и Определение от 26.10.2020 г., постановени по административно дело № 10258/2017 г. по описа на Административен съд – София – град /АССГ/, и делото е върнато за ново разглеждане от друг състав на същия съд.

При този резултат от касационния контрол предмет на настоящото производство е законосъобразността на Ревизионен акт /РА/ № Р-22222516005747-091-001/06.02.2017 г., потвърден с Решение № 1161/21.07.2017 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно- осигурителна практика“ /ДОДОП/ – С. при ЦУ на НАП, с който на [фирма], ЕИК:[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място],[жк], [улица], представлявано от И. Д. С., са установени допълнителни задължения за корпоративен данък по Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ в размер на 1 174 117,89 лв. за 2013 г. и лихви за забава в размер на 340 657,39 лв.

Производството е образувано по жалба на [фирма], ЕИК:[ЕИК], със съдебен адрес [населено място], [улица], ет. 2, офис 4 чрез И. Д. С., в качеството му на изпълнителен директор, срещу РА № Р-22222516005747-091-001/06.02.2017 г., издаден от Й. Д. М. на длъжност началник сектор – орган възложил ревизията, и Й. Т. Й. – З. на длъжност главен инспектор по приходи при ТД на НАП – С. – ръководител

на ревизията, потвърден с Решение № 1161/21.07.2017 г. на директора на ДОДОП – С. при ЦУ на НАП.

В жалбата са наведени доводи за незаконосъобразност на процесния РА, като се твърди, че последният е издаден, без да се прилагат законосъобразно и обективно материалните и процесуалните разпоредби на данъчното законодателство. Жалбоподателят счита, че извършеното преобразуване е незаконосъобразно и допълнително начислените задължения са неправилно определени, както и че липсва основание за начисляване на приход от лихви в размер на 15 390 031,03 лв. върху непогасената част от заема, предоставен от [фирма], след датата на прехвърляне на акциите от [фирма]. Твърди се още, че изложените от органите по приходите аргументи са несъстоятелни, като са изложени съображения за това. Иска се отмяна на обжалвания ревизионен акт. Претендира се присъждане на сторените по делото разноски.

Ответникът директорът на ДОДОП – С. при ЦУ на НАП чрез процесуалния си представител юрк. З. оспорва жалбата и моли обжалваният акт да бъде потвърден. Представя писмени бележки, в които е изложено становище по същество на спора. Претендира сторените по делото разноски.

Административен съд – София – град, III отделение, 46-ти състав след преценка на събраните по делото доказателства поотделно и в тяхната съвкупност намира за установено следното от фактическа страна:

Извършването на ревизия на [фирма] за определяне на задълженията му за корпоративен данък за периодите от 01.01.2013 г. до 31.12.2013 г. е възложено със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22222516005747-020-001/19.08.2016 г. /л. 21 от адм. дело № 10258/2017 г. по описа на АССГ/, връчена на 24.08.2016 г. чрез изпълнителния директор И. С. /л. 22 от адм. дело № 10258/2017 г. по описа на АССГ/. На основание чл. 117 от ДОПК за резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ № Р-22222516005747-092-001/08.12.2016 г. /л. 25 и сл. от адм. дело № 10258/2017 г. по описа на АССГ/, връчен на ревизираното дружество чрез И. С..

В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК от страна на ревизираното дружество е депозирано възражение срещу РД с вх. № 2553-04-78/23.01.2017 г. по регистъра на ТД на НАП С., дирекция „Средни данъкоплатци и осигурители“. Със същото са оспорени констатациите на органите по приходите, обективирани в РД.

След преценка на извършените при ревизията действия, на установените факти и обстоятелства и като е прието, че подаденото против РД възражение е неоснователно, органите по приходите са постановили процесния ревизионен акт /РА/ № Р-2222251600574-091-001/16.02.2016 г. /л. 84 и сл. от адм. дело № 10258/2017 г. по описа на АССГ/. С обжалвания РА на оспорващото дружество са определени задължения за корпоративен данък по ЗКПО в размер на 1 174 117,89 лв. за 2013 г. и лихви за забава в размер на 340 657,39 лв.

В хода на ревизионното производство органите по приходите са извършили процесуални действия по реда на ДОПК, резултатите от които са приложени като доказателства към РД, който на основание чл. 120, ал. 2 от ДОПК е неразделна част от РА и приетата от съда административна преписка.

Процесната ревизия е по повод Решение №1313/04.08.2016 г. на директора на дирекция ОДОП – С..

Не се спори между страните, че основната дейност на ревизираното дружество е придобиване и управление на участие в други търговски дружества, инвестиции в

Република България и в чужбина, инвестиционно консултиране, сделки с недвижими имоти и др.

На основание чл. 37, ал. 2 и ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на ревизираното лице е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ с № Р-2222251600574-040-001/24.08.2016 г., с което са изискани документи, съгласно дадените указания в Решение на директора на дирекция ОДОП – С. – доказателства за придобиване на акции от капитала на [фирма], преоценки или обезценки на инвестицията, оповестяване на обстоятелства съобразно счетоводното законодателство, свързани с отчитане на инвестицията в дъщерни предприятия, изготвени консолидирани финансови отчети, оповестяване на сделки между свързани лица.

От ревизираното лице са представени документи, подробно описани на стр. 7 от РД, като са посочени и непредставените документи от задълженото лице, изискани с ИПДПОЗЛ.

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на [фирма], ЕИК:[ЕИК] и на [фирма], ЕИК:[ЕИК], за резултатите от които са съставени протоколи, които са обсъдени в РД.

С протокол № Р-22222516005747-П.-001/09.09.2014 г. са приобщени доказателства, събрани в хода на първото ревизионно производство.

Извършена е проверка и в Агенция по вписванията относно вписани обстоятелства по партидите на [фирма], [фирма] и [фирма]. За резултатите от проверката е съставен протокол № 0796528/23.11.2016 г.

Органите по приходите са установили, че през 2011 г. по силата на сключен договор за заем на 31.01.2011 г. /л. 100 и сл. от адм. дело № 10258/2017 г. по описа на АССГ/ ревизираното лице е предоставило заем на [фирма], предоговарян с анекси от 18.02.2011 г., 18.07.2011 г., 30.12.2011 г., 19.10.2012 г., 24.10.2012 г., 29.10.2012 г., 21.12.2012 г., 05.02.2013 г., 14.02.2013 г., 10.04.2013 г. и 11.06.2013 г., при договорена годишна лихва в размер на 10 %. Заемът е осчетоводен по счетоводна сметка 225 „Предоставени краткосрочни заеми“.

След проверка е констатирано, че през 2013 г. е имало остатък по заема. По договора за заем с [фирма] от 31.01.2011 г. и анексите към него са отчетени приходи от лихви в размер на 5 315 054,90 лв., изчислени до 03.04.2013 г.

Установено е още, че ревизираното лице е отчетело по дебита на сметка 221 „Инвестиции в дъщерни предприятия“ придобити 12 580 000,00 бр. акции от капитала на [фирма] на стойност 226 440 000,00 лв., като основание за извършените счетоводни записвания представляват два договора, сключени на 03.04.2013 г. между [фирма] – в качеството на продавач, и [фирма] – в качеството на купувач, с предмет покупко - продажба на акции от капитала на [фирма] /л. 98 и сл. от адм. дело № 10258/2017 г. по описа на АССГ/.

По договор от 03.04.2013 г. ревизиращите са констатирани, че продавачът има право да прехвърли на купувача 4 250 000 бр. акции от капитала на [фирма], с номинална стойност 10 лв. всяка една, представляващи 10 % от капитала на дружеството, срещу цена от 76 500 000,00 лв., която купувачът се задължава да заплати както следва: до 30.06.2013 г. сума в размер на 71 868 914,32 лв. и до 01.12.2017 г. останалата сума в размер 4 631 085,68 лв. Уговорено било, че прехвърлянето може да бъде осъществено до един месец след плащането на остатъка от сумата в размер на 4 631 085,68 лв., но не по - рано от края на м. 11.2017 г. В договора е предвидено, че считано от

подписване на същия всички рискове и всички ползи от собствеността върху акциите се прехвърлят на купувача, независимо, че собствеността върху акциите още не е прехвърлена.

Съгласно втория договор от 03.04.2013 г. /л. 126 и сл. от адм. дело № 10258/2017 г. по описа на АССГ/ продавачът прехвърля на купувача собствеността върху 8 330 000 бр. налични поименни акции с номинал 10 лв., представляващи 49 % от капитала на [фирма], като договорената цена в размер на 149 940 000,00 лв. следва да бъде заплатена в срок до 30.06.2013 г. От този договор е установено, че акциите, предмет на продажбата, са материализирани във временно удостоверение № 6/29.03.2013 г. за 8 330 000 броя акции с номера от № 03 610 001 до № 11 940 000, но такова в хода на ревизионното производство не е представено. Страните са се договорили да положат прехвърлително джиро до 30.06.2013 г. Представено е джиро от 28.06.2013 г. /л. 71 от адм. дело № 10258/2017 г. по описа на АССГ/, съгласно което [фирма] прехвърля в полза на [фирма] собствеността и правата си по временно удостоверение № 6/29.03.2013 г. за 8 330 000 броя налични поименни акции с право на глас от капитала на [фирма], като същото временно удостоверение се предава в държане на изпълнителния директор на [фирма] – И. С.. Съответно като представител на джиранта [фирма] и на джиратаря [фирма] се е подписал И. Д. С..

Представено е и джиро за залог от 28.06.2013 г. /л. 71 от адм. дело № 10258/2017 г. по описа на АССГ/, по силата на което [фирма] предоставя в залог на [фирма] акциите и правата си по временно удостоверение № 6/29.03.2013 г. за 8 330 000 броя поименни акции с право на глас от капитала на [фирма], като същото временно удостоверение № 6/29.06.2013 г. се предава и се оставя в държане на [фирма]. Съобразно включената в джирото уговорка до пълното и точно изпълнение на задълженията от страна на [фирма], произтичащи от горепосочения договор за продажба на акции от 03.04.2013 г., правото на глас по заложените със заложното джиро акции по това временно удостоверение № 6/29.03.2013 г. ще се упражнява от [фирма], освен ако друго не е уговорено между страните.

Като основание за предоставения залог е представен договор за залог от 28.06.2013 г. /л. 123 и сл. от адм. дело № 10258/2017 г. по описа на АССГ/ , сключен между [фирма] – в качеството на залогодател, и [фирма] – в качеството на заложен кредитор. Предмет на договора за залог е обезпечаване на вземанията на [фирма] от [фирма], възникнали на основание на сключения договор за продажба на акции от 03.04.2013 г., по силата на който залогодателят се е задължил да заплати на [фирма] останалата част от договорената цена на акциите или сума в размер на 4 631 085,68 лв. За обезпечаване на вземанията залогодателят учредява в полза на заложния кредитор реален залог на временно удостоверение № 6/29.03.2013 г.

От представено споразумение от 28.06.2013 г. /л. 104 и сл. от адм. дело № 10258/2017 г. по описа на АССГ/, сключено между [фирма] и [фирма], ревизиращият екип е установил, че страните са постигнали съгласие да уредят насрещните си вземания чрез прихващане. От споразумението е установено още, че [фирма] има вземане от [фирма] в общ размер на 221 808 914,32 лв., произтичащо от договор за заем от 31.01.2011 г. и анексите към него, по силата на които [фирма] като заемател дължи на [фирма] като заемодател сума общо в размер на 221 808 914,32 лв., от които непогасена главница в размер на 208 075 104, 93 лв. и лихва за ползване на заемната сума общо в размер на 13 733 809, 39 лв., начислена за периодите от 2011 г. до 03.04.2013 г., като начислените лихви за процесната година са в размер на 5 616

134,52 лв. Извършеното прихващане е намерило счетоводно отражение при ревизираното лице на 28.06.2013 г. След прихващането салдото по заема, предоставен на [фирма], е в размер на 0,00 лв., т.е. заемателят няма повече задължение към [фирма].

Същевременно в счетоводна сметка 221 „Инвестиции в дъщерни предприятия“ на 28.06.2013 г. са заприходени като придобити 12 580 000 бр. акции от капитала на [фирма] на стойност 226 440 000,00 лв.

В изпълнение на указанията, дадени в Решение № 1313/04.08.2016 г. на директора на ДОДОП – С., от [фирма] е изисквана книга на акционерите, а от [фирма] е изискано временно удостоверение № 6/29.03.2013 г., удостоверяващо собствеността върху акциите. Същите не са били представени.

В хода на повторната ревизия отново не са били представени горепосочените доказателства.

При извършената насрещна проверка на [фирма] дружеството не е представило книгата на акционерите, от която да е видно вписване на [фирма] като притежател на акции от капитала на дружеството.

Вследствие на извършена справка в Агенция по вписванията органите по приходите са установили, че липсват данни [фирма] да е вписан като акционер в [фирма]. Констатирано е, че промяната в състава на акционерите не личи от нито един от публикуваните документи на дружеството след 28.06.2013 г., изискващи изрично отбелязване на участващите акционери.

При анализа на счетоводната отчетност на процесното дружество е установено, че липсват данни отчетената инвестиция по сметка 221 да се отчита съгласно регламентите на приложимите счетоводни стандарти СС 27 и СС 28. Констатирано е, че липсват данни за извършени преоценки и обезценки на активите.

Във връзка с установеното ревизиращите са достигнали до извода, че липсват доказателства за това, че [фирма] е прехвърлило на [фирма] собствеността върху 12 580 000 бр. акции от капитала на [фирма] и че неоснователно ревизираното лице е осчетоводило процесните акции като придобити по сметка 221 „Инвестиции в дъщерни предприятия“.

Ревизиращите са приели, че [фирма] в качеството си на заложен джиратар не би следвало да може да упражнява правата, които му дава притежаването на акциите, каквато уговорка е включена в съдържанието на джирото, защото това право следва да принадлежи единствено на техния титуляр, като от значение е и обстоятелството, че не е представено и временно удостоверение. Освен това, продавачът изрично е поел ангажимент да съдейства по вписване на извършеното прехвърляне на собствеността на акциите в книгата на акционерите на [фирма]. Книгата на акционерите също не е представена в хода на ревизионното производство.

В Агенция по вписванията не са публикувани документи, от които може да се установи, че [фирма] след 28.06.2013 г. е акционер в [фирма].

Ревизионният екип е достигнал до извода, че след като нито едно от дружествата, имащи отношение към процесните акции, не е представило доказателства за прехвърляне на собствеността върху тях и за това, че [фирма] е вписано като акционер в капитала на [фирма], то договорите за покупко-продажба на акции, залогът и джирото създават една правна привидност за възникнали задължения на ревизираното лице към неговия длъжник [фирма]. Прието е също така, че страните не са целели настъпването на правните последици, произтичащи от договорите. Във

връзка с посоченото е заключено, че целта на разглежданите договори е да се създаде привидно основание за възникване на парично задължение на [фирма] към [фирма], с което ревизираното лице да прихване своите реални вземания към [фирма], произтичащи от договора за заем и анексите към него.

Ревизиращите са приели, че сделките по продажбата на акции са лишени от всякаква икономическа логика, тъй като се пораждат единствено задължения за ревизираното лице, а правото на глас, произтичащо от акциите, остава в полза на [фирма]. Ревизираното лице има задължение за плащане, без реално да придобие участие в [фирма].

Освен това [фирма] е свързано лице с [фирма] по смисъла на § 1, т. 3, буква „е“ от ДР на ДОПК, тъй като [фирма] притежава 500 000 броя акции от капитала на ревизираното дружество с номинална стойност 1 лев всяка.

Във връзка с установеното ревизиращите са посочили, че е налице прикрито опростяване на действителни задължения чрез привидно погасяване чрез прихващане. Предвид това е прието, че е налице съществуващо непогасено вземане от [фирма], възникнало въз основа на договор за заем от 31.01.2011 г. и анексите към него, върху което ревизираното лице следва да отчита приходи от лихви до пълното погасяване на заема.

Ревизиращите са приели за правилно осчетоводени от ревизираното дружество приходите от лихви в размер на 5 315 054,90 лв. към 03.04.2013 г. Във връзка с установеното, че е налице съществуващо вземане от [фирма] по договора за заем и анексите към него и на основание чл. 78 във връзка с чл. 16, ал. 3 и ал. 2, т. 3 от ЗКПО органите по приходите са приели, че счетоводният финансов резултат на дружеството за 2013 г. следва да се увеличи със сумата в размер на 15 390 031,03 лв., представляваща изчислените приходи от лихви до края на 2013 г.

Същите са подробно описани в табличен вид на стр. 12- 13 от РД /л. 30 и 31 от адм. дело № 10258/2017 г. по описа на АССГ/. Размерът им е определен върху непогасената част от главницата, при прилагане на договорения годишен лихвен процент в договора от 31.01.2011 г., изчислен на база 365 дни в годината.

В резултат на горното е извършено увеличение на счетоводния финансов резултат на дружеството за 2013 г. със сумата на неотчетените приходи от лихви в размер на 15 390 031,03 лв.

За 2013 г. ревизираното лице е подало годишна данъчна декларация по чл. 92 от ЗКПО, с която е декларирало счетоводен финансов резултат – счетоводна загуба в размер на 4 454 053,03 лв., данъчен финансов резултат – данъчна загуба в размер на 3 648 852,08 лв., и годишен корпоративен данък – 0,00 лв. След извършеното преобразуване е определен данъчен финансов резултат – данъчна печалба в размер на 11 741 178,95 лв. и годишен корпоративен данък за внасяне в размер на 1 174 117,89 лв. /л. 31 от адм. дело № 10258/2017 г. по описа на АССГ/.

Актът е оспорен по реда на чл. 152 от ДОПК с жалба пред директора на дирекция ДОДОП – С. /л. 89 и сл. от адм. дело № 10258/2017 г. по описа на АССГ/. С Решение № 1161/21.07.2017 г. /л. 10 и сл. от адм. дело № 10258/2017 г. по описа на АССГ/ директорът на ДОДОП е потвърдил обжалвания пред него РА, като е приел за правилни и законосъобразни изводите на приходните органи, изложени в РД и РА.

Недоволен от така постановеното решение, жалбоподателят е обжалвал РА по съдебен ред.

В хода на съдебното производство при първоначалното разглеждане от ответника е представена пълната административна преписка.

При така установената фактическа обстановка съдът, осъществявайки пълна служебна проверка на валидността и законосъобразността на оспорвания РА съгласно разпоредбата на

чл. 168 от АПК вр. § 2 от ДОПК, намира от правна страна следното:

Жалбата е подадена в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК от надлежна страна – адресат на оспорения административен акт /АА/, с който се установяват задължения, и имаща правен интерес от обжалването, до компетентния съд и след изчерпване на процедурата по административното оспорване на РА, поради което същата е допустима.

Разгледа по същество жалбата е неоснователна.

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК съдебният контрол за законосъобразност и обосновааност на РА включва преценка дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби при издаването му.

Оспорваният РА № Р-22220317008707-091-001/10.07.2018 г. е издаден от компетентен орган и в предвидената от закона писмена форма, поради което е валиден. Ревизионният акт съдържа изложение на фактическите и правните основания за постановяването му, т.е. мотиви, поради което същият е обосноваан от фактическа и правна страна по смисъла на чл. 160, ал. 2 от ДОПК.

Наличието на допуснати нарушения на процесуалните и материалноправните разпоредби при издаването на процесния РА са самостоятелно основание за отмяна на ревизионния акт. Разпоредбата на чл. 160, ал. 4 от ДОПК изисква съдът да реши по същество спора относно законосъобразността на определеното задължение, като се произнесе относно съществуването, основанието и размера на същото.

С оглед гореизложеното съдът не намира да са допуснати съществени нарушения на ревизионното производство, в това число на принципите и разпоредбите относно доказването, включително събирането и преценката на доказателствените средства, както и такива, гарантиращи правото на защита на ревизираното лице. В хода на ревизионното производство приходната администрация е предприела регламентираните от закона процесуални действия и е събрала годни, допустими и относими доказателства, необходими за установяване на данъчни задължения с оглед обхвата на възложената ревизия. Доколко направените изводи от тези събрани доказателства са правилни, е въпрос по съществуването на спора.

Относно материалната законосъобразност на РА съдът намира следното:

С оглед събраните по делото доказателства се налага изводът, че фактическите констатации на приходните органи съответстват на обективната действителност, а направените въз основа на тях правни изводи са съответни на материалния закон, поради което законосъобразно са установени задължения за корпоративен данък в размер на 1 174 117,89 лв. за 2013 г. и лихви за забава в размер на 340 657,39 лв.

С оспорения РА приходната администрация е приела, че се касае за отклонение от данъчно облагане в чл. 16, ал. 3 от ЗКПО. Съгласно посочената разпоредба, когато чрез привидна сделка се прикрива друга сделка, данъчното задължение се определя при условията на прикритата сделка. В конкретния случай от представените по делото доказателства се установява, че ревизираното лице е сключило с [фирма] споразумение за прихващане на привидни задължения с действителни такива и в резултат погасява дължими дългове, т.е. е налице е прикрито погасяване на действителни задължения чрез привидно прихващане, като със сумата е извършено увеличение на финансовия резултат.

От доказателствата по делото се установява още, че ревизираното лице е отчело по дебита на сметка 221 „Инвестиции в дъщерни предприятия“ придобити 12 580 000,00 бр. акции от капитала на [фирма] на стойност 226 440 000,00 лв.

Установява се и че основание за извършените счетоводни записвания представляват два договора, сключени на 03.04.2013 г. между [фирма], в качеството на продавач, и [фирма], в качеството на купувач, с предмет покупко – продажба на акции от капитала на [фирма]. Видно от договорите, ревизираното лице се задължава единствено да заплати посочената в тях цена, без реално да придобива договореното участие в капитала на акционерното дружество, а целта на разглежданите договори е да създадат привидно основание за възникване на парично задължение към [фирма], с което ревизираното лице да прихване

своите реални вземания към него по заемните договори.

Освен това прави впечатление, че прехвърлянето на собствеността върху една част от акциите - 4 250 000 бр. е уговорено в бъдеще, докато в конкретния случай ревизираното лице е заприходило като придобити всичките акции от капитала на [фирма]. Въпреки, че е осчетоводило придобиването на акции като инвестиция в дъщерно предприятие, липсват данни, че инвестицията е отчетена съгласно регламентите на приложимите счетоводни стандарти СС 27 – Консолидирани финансови отчети и отчитане на инвестициите в дъщерни предприятия, и СС 28 – Отчитане на инвестициите в асоциираните предприятия.

Касателно въпроса дали прехвърлянето на процесните акции се е осъществило реално настоящият съдебен състав намира следното:

По силата на чл. 185, ал. 2 от ТЗ прехвърлянето на правото на собственост върху ценни книги, в случая поименни акции, се извършва чрез джирисване от страна на кредитора на ценната книга и представлява едностранна формална сделка. Установената форма на валидност е писмено волеизявление на кредитора върху гърба на ценната книга или върху прикрепен към нея алонж, когато върху документа има отразени много волеизявления и няма място за повече отбелязвания.

В конкретния случай представените джиро от 28.06.2013 г. за прехвърляне на собствеността върху удостоверение № 6/29.03.2013 г. за 8 330 000 бр. акции с право на глас от капитала на [фирма] и заложно джиро от 28.06.2013 г. представляват отделни листа, в които изрично е посочено, че представляват алонж към временното удостоверение № 6/29.03.2013 г..

Съгласно чл. 473 от ТЗ заложното джиро има обезпечителна функция, която се изразява в гарантираната възможност на заложния джиратар да упражнява правата по ценната книга, когато трябва да реализира залога. Обезпеченият кредитор обаче не става титуляр на заложеното вземане /чл. 152 от ЗЗД/. Той не придобива правото, материализирано в ценната книга, нито става собственик на самата ценна книга.

В този смисъл съдът споделя извода на ревизорите, че [фирма] в качеството си на заложен джиратар не би следвало да може да упражнява правата, които му дава притежаването на акциите, каквато уговорка е включена в съдържанието на джирото, защото това право следва да принадлежи единствено на техния титуляр.

Ревизираното лице не е представило никакви доказателства за изпълнена процедура по прехвърляне на процесните акции от [фирма]. От съществено значение е, че нито в рамките на ревизията, нито в рамките на първоначалното разглеждане на делото по съдебен ред, нито в рамките на настоящото съдебно производство не е представено временно удостоверение. Отсъствието на удостоверението на хартиен носител обезсмисля двете джиро, приложени от дружеството, защото сами по себе си джирата нямат никакво правно действие без ценната книга, към която се отнасят. Отделно от това продавачът изрично е поел ангажимент да съдейства по вписване на извършеното прехвърляне на собствеността на процесните акции в книгата на акционерите на [фирма]. Такава също не е представена в хода на ревизионното производство нито в рамките на съдебното разглеждане на спора. В Агенцията по вписванията не са публикувани документи, от които може да се установи, че [фирма] след 28.06.2013 г. е акционер в [фирма].

Както в настоящото производство, така и при първоначалното разглеждане на спора от съда, са извършени множество процесуални действия с цел представяне и прилагане по делото на въпросното удостоверение № 6/29.03.2013 г., както и на книгата на акционерите на [фирма]. В тази връзка настоящата съдебна инстанция е изпълнила и задължението си да разпредели доказателствената тежест между страните по делото, като е указала изрично на жалбоподателя, че в негова доказателствена тежест е да установи фактите и обстоятелствата, които твърди в подадената жалба. В случая ревизираното дружество твърди, че прехвърлянето на акциите се е осъществило. Тъй като става дума за факт, който е благоприятен за жалбоподателя и от който последният извлича изгодни за себе си правни последици, то той носи доказателствената тежест да го установи. Това, от своя страна,

означава, че именно ревизираното лице е следвало да представи в рамките на настоящото съдебно производство удостоверение № 6/29.03.2013 г. и книгата на акционерите на [фирма] и/или други доказателства, от които да стане видно и да се установи безспорно, че прехвърлянето на процесните акции реално се е осъществило. Видно от материалите, приложени, както по адм. дело № 10258/2017 г., така и по настоящото административно дело, такива доказателства липсват. С оглед на това съдът приема, че жалбоподателят не успя да докаже твърдените от него факти и обстоятелства и не успя да опровергае констатациите и изводите на органите по приходите, изложени в РД и РА, които впрочем са подкрепени от достатъчно доказателства.

Следва да бъде отбелязано и обстоятелството, че към момента на сключване на договорите за покупко- продажба на акциите [фирма] е свързано лице с [фирма] по смисъла на § 1, т. 3, б. „е“ от ДР на ДОПК, тъй като [фирма] е притежател на 500 000 броя акции от капитала на ревизираното лице.

Съдът споделя изводите на ревизиращите по отношение на приходите от лихви в размер на 5 315 054,90 лв., начислени от ревизираното лице до 03.04.2013 г. Същите са начислени на база на съществуващото вземане от [фирма] по договора за заем от 31.01.2013 г. и анексите към него. Съгласно разпоредбата на чл. 78 от ЗКПО при определяне на данъчния финансов резултат счетоводният финансов резултат се коригира със сумата на приходите и разходите, които е следвало да бъдат отчетени през текущата година съгласно изискванията на нормативен акт, но не са отчетени от данъчно задълженото лице. Когато впоследствие във връзка със стопанска операция по изречение първо бъдат отчетени счетоводни приходи и разходи, последните не се признават за данъчни цели. За отклонение от данъчно облагане се смята получаването или предоставянето на кредити с лихвен процент, отличаващ се от пазарната лихва към момента на сключване на сделката, включително в случаите на безлихвени заеми или друга временна безвъзмездна финансова помощ, както и опрощаването на кредити или изплащането за своя сметка на кредити, несвързани с дейността, както и когато чрез привидна сделка се прикрива друга сделка, данъчното задължение се определя при условията на прикритата сделка (арг. от чл. 16, ал. 3 и ал. 2, т. 3 от ЗКПО). Правилно е определен договореният лихвен процент в размер на 10 % уговорена с договора от 31.01.2011 г., изчислен на база 365 дни в годината. Във връзка с посоченото правилно органът по приходите е увеличил финансовия резултат в размер на 1 174 117,89 лв.

С оглед изхода на делото направеното своевременно от процесуалния представител на ответника искане за присъждане на юрисконсултско възнаграждение е основателно и на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК във вр. с чл. 8, ал. 1, т. 6 от Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения жалбоподателят следва да бъде осъден да заплати на ответника сумата от 166 963,10лв лв. (за всяка инстанция, представляваща юрисконсултско възнаграждение, ведно със заплатената такса за касационно обжалване на Определение от 26.10.2020 г., постановено по адм. дело № 10258/2017 г. по описа на АССГ, за изменение на Решение 3353/29.06.2020 г., постановено по административно дело № 10258/2017 г. по описа на АССГ, в частта на разноските в размер на 30,00 /тридесет/ лева.

Водим от горното, съдът:

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма], ЕИК:[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място],[жк], [улица], представлявано от И. Д. С. и със съдебен адрес [населено място], [улица], ет. 2, офис 4 срещу Ревизионен акт № Р-22222516005747-091-001/06.02.2017 г., издаден от Й. Д. М. на длъжност началник сектор – орган възложил ревизията, и Й. Т. Й. – З. на длъжност главен инспектор по приходи при ТД на НАП – С. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1161/21.07.2017 г. на директора на ДОДОП – С. при ЦУ на НАП, с който на жалбоподателя са установени допълнителни задължения за корпоративен данък по Закона за корпоративното подоходно облагане в размер на 1 174 117,89 лв. за 2013 г. и лихви за забава в размер на 340 657,39 лв.

ОСЪЖДА [фирма], ЕИК:[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място],[жк], [улица], представлявано от И. Д. С. и със съдебен адрес [населено място], [улица], ет. 2, офис 4 да заплати на дирекция на ЦУ на НАП сумата от 166 963,10лв лв. поотделно за всяка инстанция, представляваща юрисконсултско възнаграждение, както и сумата от 30 лева, представляваща заплатена такса за касационно обжалване на Определение от 26.10.2020 г., постановено по адм. дело № 10258/2017 г. по описа на АССГ, за изменение на Решение 3353/29.06.2020 г., постановено по административно дело № 10258/2017 г. по описа на АССГ, в частта на разноските.

Решението може да се обжалва с касационна жалба пред Върховен административен съд на Република България в 14-дневен срок от съобщаването му на страните.

СЪДИЯ :