

РЕШЕНИЕ

№ 379

гр. София, 24.01.2022 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 18
състав**, в публично заседание на 10.02.2021 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Златка Илиева

при участието на секретаря Илияна Янева, като разгледа дело номер **14198** по описа за **2019** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156 и следващите от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/, във връзка с чл.145 и следващите от АПК. Образувано е по жалба на [фирма],[ЕИК], представлявано от К. Н. Д.-управител, с адрес:гр.С., [улица], ет.1, ап.1 против Ревизионен акт №Р-22002218003948-091-001/10.05.2019г., издаден от Т. Б. Г., орган възложил ревизията и М. П. Б.–ръководител на ревизията, потвърден с Решение №1870 от 05.11.2019г. на Директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“, [населено място], Централно управление на Национална агенция по приходите. С жалбата се оспорва ревизионният акт, за установените допълнителни задължения в размер на 7513,62лв., от които по Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ за данъчен период от 01.01.2013г. до 31.12.2015г. в размер на 5165,00лв. и начислените лихви за забава в размер на 2348,62лв.

Релевиран са доводи, че РА е неправилен, незаконосъобразен, издаден в нарушение на процесуалноправни норми. Подробни съображения в тази насока са изложени в депозираната жалба. Твърди се, че в ревизионния доклад се правили едностранчиви изводи относно дейността на дружеството. В издаденият РА, не били обсъдени и не бил направен анализ на възраженията срещу РД, което било съществено процесуално нарушение. РА не съдържал аргументирани доводи по каква причина не се приемат за основателни възраженията на жалбоподателя срещу констатациите на РД. Липсата на мотиви в тази насока правила незаконосъобразен издадения РА. В потвърдителното

решение на Директора на Дирекция ОДОП, също не се излагали аргументирани доводи по направените възражения, независимо, че следвало директора да обоснове, дали са налице или не са процесуални нарушения, които да са основание за отмяна на РА. Конкретно по отношение на неотчетените приходи, получени от [фирма] се твърди, че не са договаряни и получавани плащания, а формално е подадена еднократно декларация за дружество, което не е извършвало дейност поради заболяването на неговия управител и жалбоподателят е оказал помощ на болно лице. Твърди се, че услугите, извършени за [фирма] са безплатни услуги, извършени на сестрата на управителката на жалбоподателя, която самостоятелно осчетоводявала работата на своето дружество, а К. Н. Д. само е подала декларациите ѝ, тъй като притежавала електронен подпис. Неправилно не били признати разходи свързани с възстановяване на счетоводната мрежа и записите по счетоводната програма, на жалбоподателя, което било сторено при спазване на ЗСЧ, като били налице доказателства, както за плащане на договорените суми, така и за осчетоводяването им при жалбоподателя и при доставчика му. Възстановяването на счетоводната мрежа се наложило след изнемане на компютърни системи на жалбоподателя от органите на Специализирана прокуратура. Твърди се, че в счетоводството на доставчика [фирма] е осчетоводено плащане за услугата. Без значение бил фактът, че дружеството - доставчик е клиент на дружество, с което жалбоподателя е свързано лице и счетоводството му е водено от близки на жалбоподателя. Услугите, извършвани за [фирма] и [фирма] били инцидентни и е използван електронният подпис за подаване на декларация по електронен път, но това не представлявало счетоводна услуга.

В съдебно заседание, жалбоподателят редовно уведомен се представлява от адв.К., който моли съда да отмени РА по съображенията, изложени в депозираната жалба. Не претендира разноски.

Ответният административен орган – Директор на Дирекция ОДОП при ЦУ на НАП-С., чрез процесуалния си представител юриконсулт М., излага становище за неоснователност и недоказаност на жалбата, моли съда да я остави без уважение, като остави в сила оспорения ревизионен акт и присъди в полза на Дирекция ОДОП при ЦУ на НАП-С. следващото му юриконсултско възнаграждение.

Софийска градска прокуратура, редовно уведомена не изпраща представител.

Административен съд-София град обсъди оплакванията в жалбата, писмените доказателства по преписката, доводите и становищата на страните, и като направи служебна проверка за законосъобразност на акта съгласно чл.160, ал.2 от ДОПК, намери следното:

При преценка на допустимостта на производството настоящият състав на съда констатира, че жалбата е подадена от лице с надлежна процесуална легитимация и интерес от оспорването-адресат на акта. Същата отговаря на изискванията на чл.149 от ДОПК. Изчерпана е задължителната фаза на административния контрол, абсолютна процесуална предпоставка, за която съдът следи служебно, съгласно чл.156, ал.2 от ДОПК. Поради това, че обжалваният РА е потвърден с Решение №1870 от 05.11.2019г. на Директор на Дирекция ОДОП, ЦУ на НАП, същият е годен предмет на съдебен контрол. Жалбата е депозирана в рамките на преклузивния срок по чл.156, ал.1 от ДОПК. Потвърдителното Решение на Директор на Дирекция ОДОП, ЦУ на НАП е връчено на жалбоподателя на 07.11.2019г. по електронен път, а жалбата е депозирана чрез административния орган до съда с вх.№53-04-1166/20.11.2019г. Делото е подсъдно на АССГ по правилата на родовата и местна подсъдност. Не са

налице пречки за постановяване на акт по същество. Предвид всичко това, изводът на съда е, че жалбата е процесуално допустима за разглеждане.

Преценена по същество, жалбата, поставила началото на настоящото съдебно производство е НЕОСНОВАТЕЛНА, при изложените по-долу фактически и правни съображения.

С определението за насрочване на делото, съдът е разпределил доказателствената тежест между страните.

На оспорващия е указано, че на основание чл.124, ал.2 от ДОПК, в негова доказателствена тежест е да опровергае фактическите констатации в РА, които на основание чл.124, ал.2 от ДОПК, в производството по обжалване на РА се считат за верни до доказване на противното.

На ответника по оспорването, на основание чл.124, ал.2 от ДОПК, във вр. с чл.122, ал.1, т.2 и т.4 от ДОПК, е указано, че доколкото ревизионното производство е проведено по особения ред на чл.122 и сл. ДОПК, то следва да докаже наличието на презумпционните предпоставки за това, в т.ч. че са налице данни за укрита приходи или доходи, както и че воденото счетоводство не дава възможност за установяване на основата за данъчно облагане.

В жалбата срещу РА от жалбоподателя е направено искане за допускане на съдебно-икономическа експертиза и събиране на гласни доказателства.

В о.с.з. на 15.07.2020г. е разпитан свидетел П. Н. Д., пълномощник на управителя на [фирма] и е направено искане за разпит на други трима свидетели в следващото съдебно заседание. Приети са като писмени доказателства: протокол за претърсване и изземване от 03.07.2012г.; разписка от Специализирана прокуратура за върнати, иззети вещи от дата 19.06.2013г.; извлечения от банковите сметки на [фирма] и [фирма], както и два броя фактури от дати 28.10.2013г. и 29.12.2014г.

В о.с.з. на 14.10.2020г. са разпитани свидетелите: П. Т. П.–управител на “Г.” оод, С. Н. – управител на “гс комерс” и В. Г. С.–управител на “В. К.” еоод.

В о.с.з. на 10.02.2021г. е прието заключението на вещото лице О. Х. Т., без възражение от двете страни.

Съдът взе предвид становищата на страните и доказателствата по делото, включително тези в административната преписка. Обсъди ги по отделно и в тяхната съвкупност. При това, намери за установено следното по фактите:

В хода на ревизионното производство е установено, че [фирма] е вписано в Търговския регистър на 11.01.2011г. с капитал от 5000,00лв., като същото е учредено през 2002г. с решение №1/26.08.2002г. по фирмено дело №7475/2002г. по описа на СГС с адрес на управление: [населено място], [улица], ет.1, ап.1.

Установено е, че ревизираното дружество се управлява и представлява от К. Н. Д., ЕГН:58092833234 и И. М. У., [ЕГН], заедно и поотделно.

За гореописаните лица е установено, че същите не са упражнявали дейност като счетоводител, самостоятелно /свободна професия/, като същите нямат и регистрация в регистър Булстат.

Констатирано е още от страна на ревизиращите органи, че [фирма] е свързано лице по смисъла на §1, т.3 от ДР на ДОПК с „В.-К.“,[ЕИК], [фирма],[ЕИК], [фирма],[ЕИК] и [фирма],[ЕИК].

На основание чл.112 от ДОПК е образувано ревизионно производство с издаване на Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22002218003948-020-001/10.07.2018г., изменена със Заповед за изменение на заповед за възлагане на ревизия /ЗИЗВР/

№Р-22002218003948-020-002/17.10.2018г. и ЗИЗВР
№Р-22002218003948-020-003/16.11.2018г., издадени от Т. Б. Г., на длъжност Началник сектор „Ревизии“, Дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., за определяне на задълженията на [фирма] за корпоративен данък по ЗКПО за периодите от 01.01.2013г. до 31.12.2015г.

Определен е срокът на ревизията до 19.12.2018г.

Ревизията е повторна и е възложена във връзка с Решение №815/11.06.2018г. на Директор на Дирекция ОДОП, ЦУ на НАП, с което по реда на чл.155, ал.4 от ДОПК е отменен РА №Р-2221517001940-091-001/18.12.2017г. и преписката е върната в ТД на НАП С. със задължителни указания за възлагане на нова ревизия и издаване на нов ревизионен акт .

В хода на настоящата ревизия на задълженото лице е връчено искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице.

С Уведомление №Р-22002218003948-113-001/04.12.2018г., ревизираното лице е уведомено, че доколкото в хода на ревизията, възложена със ЗВР №Р-22002218003948-020-001/10.07.2018г. на [фирма] са установени обстоятелства по чл.122, ал.1, т.2 и т.4 от ДОПК–по т.2 „налице са данни за укрити приходи или доходи”, по т.4–„липсва или не е представена счетоводна отчетност, съгласно Закон за счетоводството или воденото счетоводство не дава възможност за установяване на основата за данъчно облагане, както и когато документите, необходими за установяване на основата за облагане с данъци или за определяне на задължителните осигурителни вноски, са унищожени не по установения ред“, поради което основата за облагане с корпоративен данък за периода от 01.01.2013г. до 31.12.2015г. ще бъде определена по реда на чл.122–чл.124а от ДОПК. Определен е 14-дневен срок за представяне на доказателства и за вземане на становище.

В отговор на връченото ИПДПОЗЛ от страна на ревизираното лице са представени изисканите декларации по чл.124, ал.3 от ДОПК, като в същите са попълнени единствено данни за година и данни за основна дейност, но не са попълнени изискваните се в декларациите данни за активи, собствен капитал, безвъзмездно финансиране, печалби и приходи, както и становище по уведомлението.

При това положение и след анализ на относимите обстоятелства по чл.122, ал.2, т.1, т.2, т.3, т.4, т.8 и т.14 от ДОПК, за резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ № Р-22002218003948-092-001/28.03.2019г., връчен по електронен път на 28.03.2019 г. на ревизираното лице.

В срока по чл.117, ал.5 от ДОПК е подадено писмено възражение срещу РД.

На основание на констатациите в РД и приложените към него доказателства, е издаден обжалвания РА №Р-22002218003948-091-001/10.05.2019г. от Т. Б. Г., на длъжност Началник сектор „Ревизии“, Дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С.–орган, възложил ревизията и А. Л. И.–ръководител на ревизията, с който на жалбоподателя са установени допълнително задължения общо в размер на 7513,62лв., от които по Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ за периода от 01.01.2013г. до 31.12.2015г. в размер на 5165,00 лв. и начислените лихви в размер на 2348,62 лв., връчен надлежно на ревизираното лице.

Недоволен от определените с РА задължения, жалбоподателят го е оспорил по административен ред пред директора на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика"-гр.С.. Директорът на Дирекция "ОДОП" С. по същество е намерил, че РА е правилен и законосъобразен, поради което с Решение

№1870/05.11.2019г. на Директор на Дирекция ОДОП-С. го е потвърдил. Ревизионният акт е оспорен от [фирма],[ЕИК], [населено място], в срока по чл.156, ал.5 от ДОПК по съдебен ред с жалба, подадена чрез решаващия орган до съда в срок. Въз основа на тази жалба е образувано настоящото дело.

Административен съд-София град, приема за установено от фактическа страна: Ревизираното дружество през ревизираните периоди е осъществявало дейност като счетоводна къща за предоставяне на счетоводни и консултантски услуги, услуги по организиране на счетоводно отчитане и съставяне на годишни, междинни и други финансови отчети, подаване на данни и декларации пред НАП с електронен подпис – КЕП, изготвяне и подаване по електронен път на СД и отчетни регистри по ЗДДС, изготвяне и подаване по електронен път на декларации по обр.1 и обр.6, съставяне на Уведомления по чл.62 от КТ за сключени и прекратени трудови договори, годишно счетоводно приключване, в т.ч съставяне и подаване на декларации, съответно по чл.92 от ЗКПО, респективно по чл. 50 от ЗДДФЛ, съставяне, подписване и подаване на ГФО.

Дейността на дружеството е упражнявана в офис, находящ се в [населено място], [улица], ет.1, ап.1, нает от М. П. Д..

В хода на ревизията е установено, че ревизираното дружество не е регистрирано лице по ЗДДС, поради многобройни откази от страна на НАП на основание чл. 176а от ЗДДС, във връзка с подавани от [фирма] заявления за регистрация. Установено е още, че от ревизираното дружество е регистрирано едно фискално устройство /ФУ/, въведено в експлоатация на 30.07.2012г., като на същата дата е регистрирано и в сървъра на НАП с рег.№3391001, тип въведено устройство–ЕКАФП и с №ФУ ZK081471 и № ФП 50087702, за обект–офис за предоставяне на счетоводни и одиторски услуги, находящ се на адреса за кореспонденция на ревизираното дружество.

През ревизирания период, ревизираното дружество е разполагало с банкови сметки в лева при О. АД и П. АД. От страна на ревизиращите е установено, че през ревизирания период по двете банкови сметки са постъпвали плащания единствено от клиенти, във връзка с издадените фактури.

В хода на ревизията е установено, че през 2013г. дейността на ревизираното дружество е осъществяван от съдружника–К. Н. Д. по договор за управление и контрол /ДУК/, а през 2014г. е извършвана от пет лица, в това число от К. Н. Д. - на същото основание и от още четири лица, наети по трудови правоотношения, в т.ч длъжности: „оперативни счетоводители“ и едно лице, наето като „експерт връзки с обществеността“.

За 2015г. е установено, че дейността на дружеството е осъществявана от К. Н. Д. на същото основание и от пет наети лица по трудови правоотношения, съответно: две лица, наети на длъжност „оперативен счетоводител“, едно лице на длъжност „експерт връзки с обществеността“, едно лице, наето като „специалист компютърни мрежи и системи“ и едно лице, като „изпълнител“.

При ревизията е установено още, че от страна на ревизираното дружество не са наемани лица по граждански договор през ревизирания период.

К. Н. Д., [ЕГН], освен в [фирма], е осъществявала трудова дейност, като счетоводител по трудовоправни отношения в [фирма] и [фирма].

През ревизирания период ревизираното лице е разполагало с три компютърни конфигурации.

През ревизирия период от 2013г. до 2015г. за свои нужди и/или като пълномощник на свои клиенти, от страна на ревизираното дружество са подавани документи пред НАП и/или са достъпвани електронните услуги на НАП с КЕП № 999742 на удостоверението, издадено от B-trust O. SA QES, валиден през периода от 27.01.2012 г. до 27.01.2018 г., с електронен адрес за получаване на електронни изявления от органите на НАП във връзка с подаваните документи – [електронна поща], и с посочено в удостоверението за КЕП с титуляр и автор физическото лице като автор – K. N. D..

При ревизията е констатирано, че през ревизирия период са били активни КЕП с титуляр и автор физическото лице с три имена, съвпадащи с трите имена на посоченото име в удостоверението за КЕП на [фирма] като титуляр лице /K. N. D./, а именно: титуляр и автор K. N. D., но с друго ЕГН: [ЕГН] и ЕИК:[ЕИК], като всичките са издадени от i-N. P. Q S. SA и с обявен електронен адрес за получаване на електронни изявления от органите на НАП във връзка с подаваните документи – [електронна поща], със серийни номера и период на валидност, както следва: КЕП №A98915C7DBC3D0CE, валиден през периода от 19.04.2011г. до 19.04.2015г., КЕП №D282E0D39E7F9992, валиден през периода от 21.04.2013г. до 18.04.2015г., КЕП №467E15B49C369345, валиден през периода от 15.04.2015г. до 15.04.2018г. и КЕП №351802E4BCF59333, валиден през периода от 22.07.2015г. до 22.07.2018г.

В хода на ревизионното производство е констатирано, че са налице обстоятелства по чл.122, ал.1, т.2 и т.4 от ДОПК /наличие на данни за укрити приходи или доходи/, поради което ревизията е преминала по особения ред, за целия ревизиран период.

В тази връзка до ревизираното лице са изготвени Уведомление №P-22002218003948-113-001/04.12.2018г. на основание чл.124, ал.1 от ДОПК и Уведомление №P-22002218003948-139-001/04.12.2018г. на основание чл.17, ал.1, т.2 от ДОПК, връчени на ревизираното дружество по реда на чл.29, ал.4 от ДОПК на 17.12.2018г. на електронен адрес: [електронна поща].

С цел установяване на обстоятелства от значение за данъчното облагане, на основание чл.37, 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/ изх.№P-22002218003948-040-001/28.09.2018г., с което са изискани същото да представи данни и доказателства за активните през периода от 01.01.2013г. до 31.12.2015г., сертификати за КЕП, издадени от [фирма] и/или на физически лица, в качеството им на представляващи/упълномощени лица спрямо [фирма], първични счетоводни документи, въз основа, на които са реализирани приходи, банкови извлечения, договори, анекси, ценоразпис на предоставяните счетоводни услуги, в т.ч за счетоводни, консултантски, услуги чрез електронен подпис за подаване на декларации и данни пред НАП и други институции, и други, справка за клиентите на дружеството, без значение дали с тях са сключвани договори и дали са получавани плащания, както и всички относими документи във връзка с издадените фактури от ревизираното дружество.

С ИПДПОЗЛ №P-22002218003948-040-002/19.12.2018г. от [фирма] е изискано да представи попълнени за всяка от ревизираните календарни години декларации по чл.124, ал.3 от ДОПК.

От страна на ревизираното дружество до ревизиращите органи са представени изискваните декларации по чл.124, ал.3 от ДОПК. След преглед на същите е установено, че в същите са попълнени единствено данни за година и данни за основна дейност, но не са попълнени изискваните се в декларациите данни за активи, собствен капитал, безвъзмездно финансиране, печалби и приходи, както и становище по уведомлението.

С Протокол №Р-22002218003948-П.-001/17.12.2018г. е извършено присъединяване на доказателствата, събрани в хода на ревизионното производство, приключило с РА №Р-22221517001940-091-001/18.12.2017г., отменен с Решение №815/11.06.2018г. на Директор на Дирекция ОДОП, ЦУ на НАП [населено място].

На основание чл.37, ал.5 и чл.57 от ДОПК са отправени Искания за представяне на документи, сведения и писмени обяснения от трети лица /ИПДДПОТЛ/ до подробно описаните на стр.6-7 от РД /л.95-96/ клиенти на ревизираното дружество, до [фирма], [фирма], К. Н. Д., [ЕГН] и [ЕИК] и до К. Н. Д., [ЕГН].

В отговор на връченото ИПДДПОТЛ, от страна на К. Н. Д. с [ЕГН] и [ЕИК] е представено по електронен път на 31.12.2018г. писмено обяснение, в което лицето е декларирало, че не познава К. Н. Д. с [ЕГН] и не е имала професионални отношения с нея и с [фирма]. Също така, в обяснението си лицето е заявило, че през периода от 2013г. до 2015г., като самоосигуряващо се лице с [ЕИК] е осъществявала дейности по счетоводна отчетност и съставяне на годишни отчети на фирми и лица, изброени по име и ЕИК.

При извършена проверка в информационните масиви, които поддържа и до които има достъп, от страна на ревизиращите органи е констатирано, че гореизброените дружества, визирани в обяснението от 31.12.2018г. са клиенти на К. Н. Д. с [ЕГН] и [ЕИК], като в т.ч. от тяхно име са подавани и по електронен път данни и декларации пред НАП с КЕП на същото лице.

Във връзка с представените документи от страна на ревизиращите органи е констатирано, че К. Н. Д. с [ЕГН] е била наето лице по трудови правоотношения в [фирма] и [фирма], които са осъществявали и осъществяват дейност като счетоводни къщи, със същия предмет на дейност като ревизираното дружество, както и че К. Н. Д. включително е изготвяла годишните отчети на техни клиенти, като е ползвала КЕП, на който е автор, а титуляр е [фирма].

С оглед осъществявания предмет на дейност на дружеството, от страна на ревизиращите органи е прието, че счетоводното му обслужване не е възлагано на други лица, като декларациите пред НАП са подавани с електронен подпис с титуляр на КЕП [фирма], а финансовите отчети за ревизираните периоди са изготвяни и подписвани от съдружничката и съуправител-К. Н. Д. с [ЕГН]. Установено е още, че ревизираното лице е прилагало двустранна форма на счетоводно записване, като същата осигурява синхронизирано хронологично и систематично счетоводно отчитане. В ревизионното производство е констатирано, че от [фирма] е подадена ГДД по реда на чл.92 от ЗКПО за 2013г., с която са декларирани приходи в размер на 45305,00лв., разходи в размер на 40246,02лв., счетоводен финансов резултат /С./ счетоводна печалба в размер на 5058,98лв., данъчен финансов

резултат /ДФР/данъчна печалба/ в размер на 5058,98лв. и корпоративен данък за внасяне в размер на 505,90лв., който е внесен от данъчно задълженото лице.

Установено е още, че от страна на ревизираното лице е подадена ГДД за 2014г., с която са декларирани приходи в размер на 49260,42лв., разходи в размер на 21064,96лв., С. и ДФР в размер на 28195,46лв. и дължим КД в размер на 2819,55лв., който е внесен от данъчно задълженото лице.

За 2015г. от страна на ревизираното лице е подадена ГДД по реда на чл.92 от ЗКПО, с която са декларирани приходи в размер на 50760,44лв., разходи в размер на 34550,79лв., С. и ДФР в размер на 16209,65лв. и дължим КД в размер на 1620,97лв., внесен от [фирма].

Органите по приходите установяват, че през ревизирания период, с КЕП на ревизираното лице са подавани годишни отчети, ГДД по чл.92 от ЗКПО и СД по ЗДДС, декларации обр.1 и 6, в т. ч. на лица, по отношение на които не са отчетени приходи през периода от 2013 г. до 2015г.

В тази връзка е констатирано, че с КЕП на К. Н. Д. с [ЕГН] са подавани ГФО, ГДД по чл. 92 от ЗКПО и СД по ЗДДС, в качеството ѝ на представляващ на [фирма] на изброените дружества на стр.13, стр.14, стр.19 и стр.22 от РД, за които ревизираното лице не е отчетело приходи.

В тази връзка е констатирано, че не са отчетени приходи от [фирма] за 2013г. в общ размер на 10050,00лв., в т. ч. от [фирма] с[ЕИК] в размер на 3600,00лв., от [фирма] с[ЕИК] в размер на 1250,00лв., от [фирма] с[ЕИК] в размер на 3600,00лв., от [фирма] с[ЕИК] в размер на 400,00лв. и от [фирма] с[ЕИК] в размер на 1 200,00лв. В хода на ревизията е констатирано, че от [фирма] не са представени изисканите му данни и документи по отправеното ИПДСПОТЛ. По повод това дружество при първата ревизия е посочено от управителката на ревизираното лице, че договорът е бил прекратен, а по време на повторната ревизия е посочено, че има извършено плащане от 2017г.

При извършена насрещна проверка от [фирма] е представено обяснение на хартиен носител с вх.№53-00-2881#13/28.01.2019г., в което управителката му В. С. заявява, че К. Н. Д. е обработвала документи, попълвала и подавала СД, за което не е плащано, с изключение на сумата от 50,00лв. платена през 2018г. Документите се обработвали безплатно по причина, че В. С. имала здравословни проблеми от 2014г., като в подкрепа на това твърдение е приложила епикриза. Аналогично изявление е направено и от страна на управителката на [фирма], К. Н. Д., а именно, че е осъществявала услугите без заплащане.

По отношение на [фирма] е констатирано, че от проверяваното лице не са представени изисканите данни и документи по отправеното ИПДСПОТЛ, като не са представени писмени обяснения и от самото ревизираното дружество.

От страна на [фирма] не са представени изисканите му данни и документи по отправеното ИПДСПОТЛ, а от страна на управителката на ревизираното лице е посочено, че въпросното дружество е собственост на нейната сестра, като същата сама обработвала първичните счетоводни документи и ги отразява в отчетните регистри, като това обяснение е дадено и при първоначалната ревизия.

При извършена насрещна проверка на [фирма],[ЕИК], от страна на проверяваното лице не са представени изисканите данни и документи по ИПДСПОТЛ, като от страна на управителката на ревизираното дружество е посочено, че клиентът е инцидентен.

По повод [фирма],[ЕИК], по време на първата ревизия от страна на управителката на ревизираното дружество е посочено, че до подписване на договор за обслужване не се стигнало, тъй като това дружество не е извършвало търговска дейност, но документи към данъчните органи са излъчвани с КЕП поради това, че е дружеството регистрирано по ЗДДС, и като такова е следвало ежесечно да подава нулеви СД и дневници за продажба. Посочено е, че счетоводна дейност за това дружество не е извършвана.

През 2014г. са установени неотчетени приходи в общ размер на 9500,00лв., в т. ч. от [фирма],[ЕИК] в размер на 2300,00лв., от [фирма] в размер на 2300,00лв., [фирма],[ЕИК] в размер на 300,00лв., [фирма] в размер на 2300,00лв. и от [фирма] в размер на 2300,00лв.

Установено е още, че през 2014г. от ревизираното дружество не са отчетени приходи в общ размер на 1400,00лв., тъй като не е спазен принципът за текущо начисляване, съгласно Закон за счетоводството. От страна на ревизиращите е констатирано, че с Договор от 02.01.2014г., сключен с [фирма],[ЕИК] за текущо счетоводно отчитане е уговорена месечна цена на услугата от 250,00лв. за срок от 02.01.2014г. до 02.01.2015г.

За 2014г. е констатирано, че ревизираното лице е отчетло приходи от този клиент в общ размер на 2750,00лв., поради което е направено заключение, че не е отчетен приход за осъществената през м.12.2014г. услуга от 250,00лв.

Такъв извод е формиран и по отношение на сключения договор от 02.01.2014г. със [фирма],[ЕИК] за текущо счетоводно отчитане при уговорена месечна цена на услугата от 400,00лв. и срок от 02.01.2014г. до 02.01.2015г., удължен с Анекс от 05.01.2015г., съгласно който определената цена е 600,00лв. и срокът е удължен от 05.01.2015г. до 05.01.2016г. За 2014г. е посочено, че са отчетени по този договор приходи в размер на 3800лв., вместо 4800,00лв., поради което от страна на ревизиращите органи е направено заключение, че не са отчетени по него приходи в размер на 1000,00лв.

Аналогични са направените изводи и по отношение на сключения Договор от 01.01.2014г. с [фирма],[ЕИК], в резултат на което е уговорена месечна цена на услугата от 150,00лв. за периода от 01.01.2014г. до 01.01.2015г. Посочено е още, че през 2014г., ревизираното дружество е отчетло приходи от този клиент в общ размер на 1 650,00 лв., вместо 1800,00лв., поради което е прието, че не е отчетен приход за осъществената през м.12.2014г. услуга в размер на 150,00лв.

За 2015г. са установени неотчетени приходи в общ размер 8950,00лв., в т. ч. от [фирма],[ЕИК] в размер на 500,00лв., от [фирма] в размер на 250,00лв., от [фирма] в размер на 6400,00 лв., от [фирма],[ЕИК] в размер на 900,00лв. и от [фирма], ЕИК:[ЕИК] в размер на 900,00 лв.

В хода на ревизията е установено още, че [фирма] за периода от м.08.12.2015г. до края на 2016г. е подавало чрез електронния си подпис СД на [фирма],[ЕИК]. От страна на ревизиращото лице е посочено, за този клиент не е налице договор, тъй като клиентът е инцидентен. В тази връзка е определен

неотчетен приход през 2015г. от това дружество в размер на 500,00лв.

Констатирано е, че ревизираното лице е сключило Договор от 02.01.2014г. с [фирма] за текущо счетоводно отчитане, като е уговорена месечна цена на услугата от 250,00лв. за срок от 02.01.2014г. до 02.01.2015г., като действието на договора е продължило и през 2015г. В тази връзка, през 2015г. от ревизираното дружество са отчетени приходи от този клиент в размер на 2750,00лв., от страна на ревизиращите органи е направен извод, че не е отчетен приход за осъществената през м.12.2015г. услуга в размер на 250,00лв.

Констатирано е, че ревизираното лице е сключило Договор от 02.01.2014г. със [фирма] за текущо счетоводно отчитане, като е уговорена месечна цена на услугата от 400,00лв. и със срок от 02.01.2014г. до 02.01.2015г.

С Анекс от 05.01.2015г. цената е определена на 600,00лв. и срокът е удължен до 05.01.2016г. С оглед на обстоятелството, че от [фирма] са осчетоводени през 2015г. от този клиент приходи в размер на 800,00лв., от страна на ревизиращите е прието, че не са осчетоводени приходи в размер на 6400,00лв.

Установено е в хода на ревизията, че ревизираното лице е сключило Договор от 05.01.2015г. с [фирма],[ЕИК] за текущо счетоводно отчитане, с уговорена месечна цена на услугата от 300,00лв. и срок от 05.01.2015г. до 05.01.2016г. С оглед на това, че от ревизираното лице за 2015г. са отчетени приходи от този клиент в общ размер на 2700,00лв., е прието, че от [фирма] не са осчетоводени приходи от това дружество в размер на 900,00лв.

Ревизираното лице е сключило Договор от 01.01.2014г. с [фирма] за текущо счетоводно отчитане, с уговорена месечна цена на услугата от 300,00лв. за срока от 05.01.2015г. до 05.01.2016г. С оглед на това, че от ревизираното лице са отчетени приходи в размер на 2700,00 лв. през 2015 г. от този клиент е прието, че от [фирма] не са осчетоводени приходи в размер на 900,00 лв.

Също така е констатирано, че ревизираното лице не е отчетело приходи от [фирма], ЕИК:[ЕИК] за всеки един от периодите от 2013г. до 2015г. в размер на 1200,00лв. В отговор на отправеното му ИПДСПОТЛ, от клиента на ревизираното лице е представено обяснение, в което управителят на запитано дружество заявява, че [фирма] е обслужвало счетоводно представляваното от него дружество, в т.ч. е водило счетоводната отчетност и е изготвяло годишни отчети за дейността, както и е подавало данни и декларации пред НАП с електронен подпис. Твърди, че били издавани и разплащани ежемесечно фактури, но същите липсвали. С оглед на това, че при първата ревизия от страна на ревизираното лице е представен Договор от 05.01.2015г., сключен със [фирма], в качеството на възложител за периода от 01.01.2015г. до 02.01.2016г., с договорено месечно възнаграждение от 100,00лв. е прието, че през 2013г. месечният размер на дължимото месечно възнаграждение е бил 100,00лв., респективно за годината в размер на 1200,00лв.

Така определените неотчетени приходи от [фирма] от описаните в РД дружества са получени на база отчетените приходи спрямо отчетените разходи през съответния ревизиран период, както и предвид средния брой на лицата, за които е подавана осигурителна информация, както и предвид броя

на записите в дневниците за покупки и продажби по ЗДДС. По отношение на горесцитираните дружества от страна на ревизиращите органи е констатирано, че за някои от тях няма данни за договорени или осъществени плащания с тези клиенти, нито за сключвани с тях договори или договаряни ценови и други условия. Поради липса на данни за плащания с горепосочените клиенти е формирано заключение, че счетоводните услуги са извършвани безвъзмездно. В тази връзка е прието, че безвъзмездното извършване на услуги на множество клиенти, противоречи на житейската логика и не кореспондира с правилата на пазарното стопанство поради липса на насрещна престация.

В ревизионното производство е констатирано, че през 2013г. от ревизираното дружество са отразени разходи за външни услуги в размер на 19350,00лв. по Фактура № 4/28.10.2013 г., издадена на [фирма] от [фирма],[ЕИК], с предмет „профилактика, възстановяване, архивиране и актуализация на счетоводна програма „Конто“. От ревизираното лице за доказване на реалността на доставката е представена по електронен път на 11.03.2019г. процесната фактура, счетоводното извлечение за счетоводна статия, банково извлечение от 01.04.2014г. за сумата от 9 650,00лв., платежно нареждане от 28.07.2014г. за сумата 9700.00 лв. в П. АД и счетоводна статия. След извършен анализ на представените в хода на ревизията документи, от страна на ревизиращите органи е формиран извод, че не са представени писмени обяснения за това какво е наложило извършването на такъв разход и в този му размер, с оглед на това, че през 2013г. ревизираното дружество е разполагало единствено с три компютърни конфигурации, чиято обща балансова стойност към 01.01.2013г. е в размер на 2 400,00лв. По отношение на превода на сумата в П. АД с IBAN [банкова сметка], е констатирано, че същата не е на посоченото, като получател лице, поради което в счетоводството на дружеството, сумата е осчетоводена по кредита на 501 /Каса/ срещу дебитиране на сметка 401 /Доставчици/.

В резултат на гореизложеното в хода на ревизията не са признати разходи за 2013 г. в размер на 19 350,00 лв.

В тази връзка на основание чл.122, ал.1 и ал.2 от ДОПК е определена облагаема данъчна основа за корпоративен данък за 2013 г. в размер на 34 458,98 лв., като същата е формирана като към декларираната данъчна печалба за годината от 5 058,98 лв., са прибавени сумите на приетите като неотчетени приходи в размер на 10050,00лв. и сумата на непризнатите разходи за външни услуги в размер на 19 350,00 лв.

Определен е корпоративен данък за довносяне в размер на 2 940,00лв., след приспадане на внесения данък от дружеството в размер на 505,90 лв.

На същите основания е определена облагаема данъчна основа за корпоративен данък за 2014г. в размер на 40295,46лв., като към декларираната счетоводна/данъчна печалба за годината от 28195,46 лв. са прибавени сумите на приетите като неотчетени приходи в общ размер на 12100,00лв., и определен корпоративен данък за довносяне в размер на 2100,00лв., след приспадане на внесения данък от дружеството в размер на 2819,55лв.

Определена е облагаема данъчна основа за корпоративен данък за 2015г. в

размер на 26359,65лв., като същата е формирана като към декларираната данъчна печалба за годината от 16209,65лв. са прибавени сумите на приетите като неотчетени приходи в общ размер на 10150,00лв., като е определен корпоративен данък за довносяне в размер на 1015,00лв., след приспадане на внесения данък от дружеството в размер на 1620,97лв.

В резултат на гореизложеното, е определен корпоративен данък за довносяне за периода от 2013г. до 2015г. в общ размер на 5165,00лв. и по реда на чл.175 от ДОПК във връзка с чл.1 от Закона за лихвите върху данъци, такси и други подобни държавни вземания /ЗЛДТДПДВ/, чл.9 и чл.93 от ЗКПО са начислени лихви за несвоевременно внасяне на дължимия данък в общ размер на 2348,62лв.

С Решение №1870/05.10.2019г. на Директор на дирекция ОДОП-гр.С. при ЦУ на НАП оспореният РА е потвърден като законосъобразен в частта на определената данъчна основа за корпоративен данък на ревизираното дружество за периода от 2013г. до 2015г. по реда на чл.122, ал.1 и ал.2 от ДОПК, по отношение на неотчетените приходи от описаните по горе дружества, както и по отношение в частта на непризнатите разходи по Фактура №4/28.10.2013 г., издадена от [фирма] с предмет: „профилактика, възстановяване, архивиране и актуализация на счетоводна програма Конто“. В хода на съдебното производство бе допуснато събиране на гласни доказателствени средства.

Свидетелката П. Н. Д. сестра на К. Д., заяви че също е счетоводител и сама е водила счетоводството на собствената си фирма, като за подаване на справките декларации е ползвала електронен подпис на К. Д. откакто е създадена нейната фирма, някъде от 2013г. до към 2015г. Не е плащала на сестра си за ползването на подписа ѝ. Свидетелката заяви, че е имала свободен достъп до електронния подпис и е подавала, тя лично с този електронен подпис и документи на приятели.

Свидетелят П. Т. П.–управител на “Г.” оод, заяви, че познава К. Д. в качеството и на управител на “И.”. Дружеството му е клиент по договор за счетоводно обслужване на “И.”. От 10 години Д. е негов счетоводител. Веднъж, зимата 2012–2013г., Д. го извикала и в една от стаите в офиса ѝ видял настолните ѝ компютри, които били в насипно, окаяно състояние. Трябвало да сглобят всички компютри и да ги направят работещи. Взели компютрите в неговия офис, сваляли информацията от старите дискове, напасвали софтуерните програми. Прехвърляли цялата информация, с която разполагали –прехвърляли счетоводства, сменили платки, нови дискове, кабели, ремонтирали. При започване на работата не били договорили възнаграждение, тъй като първоначално не можел да определи каква ще е окончателната сума. След месец казал, че ще е струва около 20 хиляди лева. Парите били преведени по банков път.

Свидетелят Н., управител на “ГС К. 2011” еоод, заяви, че познава К. Д., повече от 12-13години, живеели на съседни улици, и че тя е извършавала счетоводни услуги на неговото дружество. Мисли, че били за две фактури за 2014г. Не заплащал възнаграждение за този период. Предполага, че когато “ГС К. 2011” еоод е било собственост на майка му, за период от десет години, имало издадени общо 18 или 19 фактури. Тези една или две фактури за 2014г. са

били за подаването на годишните декларации и може би справка по ЗДДС, тъй като не можел да работи с електронен подпис. Всяка година с неговия електронен подпис е подавана декларацията "ГС К. 2011" еоод, но твърди, че не може да работи с него и го предоставя на К. Д. да го ползва, за да подава декларацията.

Свидетелката В. Г. С., управител на "В. К." еоод, заяви, че К. Д. ѝ е помагала счетоводно, но не ѝ е плащала в замяна на това. Декларациите са подавани с нейния електронен подпис, а К. Д. ѝ помагала, като ѝ съдействала да ги праща.

Назначената по делото експертиза изпълнена от вещото лице О. Х. Т. е приета без възражение от двете страни.

Видно от заключението на вещото лице, [фирма],[ЕИК] не е регистрирано по ЗДДС, съответно няма подавани дневници за покупки и продажби и Справки декларации.; [фирма],[ЕИК] е регистрирано по ЗДДС като за процесния период дружеството няма дерегистрация; [фирма],[ЕИК] е регистрирано по ЗДДС на 19.06.2013г.; [фирма],[ЕИК] е регистрирано по ЗДДС на дата 15.01.2018г. и преди тази дата няма подавани Дневници за покупки и продажби; [фирма],[ЕИК] не е регистрирано по ЗДДС, съответно няма подавани дневници за покупки и продажби и Справки декларации за периода м.01.2014г. до м.12.2014г.; [фирма],[ЕИК] няма регистрация по ЗДДС в периода м.01.2013г. до м.12.2014г.; [фирма],[ЕИК] е регистрирано по ЗДДС от 04.07.2011г., като в процесния период дружеството няма дерегистрация по ЗДДС; [фирма],[ЕИК] има регистрация по ЗДДС от 29.04.2013г.; [фирма],[ЕИК] е регистрирано по ЗДДС на дата 26.01.2016г. и преди тази дата няма подавани Дневници за покупки и продажби; [фирма],[ЕИК] няма регистрация по ЗДДС. ; [фирма],[ЕИК] е регистрирано по ЗДДС на 21.08.2015г.Дружеството е дерегистрирано по ЗДДС на 28.09.2018г.; [фирма],[ЕИК] има регистрация по ЗДДС от 16.07.2012г.; [фирма],[ЕИК] има регистрация по ЗДДС от 14.06.2011г.;

Въз основа на тези констатации, вещото лице обосновава извод за наличие на разлика между приетите като неотчетени приходи от органите на НАП, на база брой продажби по ЗДДС, брой покупки по ЗДДС и брой подадени справки декларации по ЗДДС по години, на база регистрация по ЗДДС на дружествата за които се твърди че има неотчетени приходи и действително реализираните такива. В заключението се приема, че част от дружествата –клиенти на жалбоподателя, като нерегистрирани по ЗДДС не са подавали справки-декларации,поради което не следва да се приеме, че е налице неотчетен приход.

Според заключението на вещото лице доказани за 2013г. неотчетени приходи са в размер на 1250,00лв. от [фирма]. Според заключението на вещото лице доказани за 2014г. неотчетени приходи са в размер на 2600,00лв. от [фирма] и [фирма]. За 2015г. при съпоставка между данните посочени в РА и данъчната информация за процесните дружества вещото лице установява като неотчетени приходи поради неспазване на принципа за текущо начисляване на разходите и приходите в момента на тяхното възникване, независимо от момента на получаването или плащането на

съответните парични средства и включването им във финансовите отчети за периода, за който се отнасят в размер на 10500,00лв. Експертната установява още, че [фирма],[ЕИК] е извършвало външни услуги на [фирма] през 2013г. и е издало Фактура №4/28.10.2013г. на [фирма], с предмет: Профилактика, възстановяване, архивиране и актуализация на счетоводна програма „Конто“ с ДО в размер на 19350,00лв. ДДС- 0,00лв., общо 19350,00лв. Плащането по тази фактура е извършено на два пъти като на 01.04.2014г. [фирма],[ЕИК] е получил превод в лева в размер на 9 650,00лв. от наредител: [фирма], с основание: По Фактура № 0...4/28.10.2013г. и превод в размер на 9700,00лв. от наредител: М. Т., с основание: Доплащане по Фактура №0...4/28.10.2013г. издадена от [фирма],[ЕИК].

По издадената Ф/ра № 0...4/28.10.2013г. и плащанията са взети счетоводни операции в счетоводството на [фирма]. Формираният приход от извършената услуга от [фирма] на [фирма] в размер на 19350,00лв. е осчетоводен в счетоводството на [фирма] по с/ка 703 „Приходи от продажби на услуги“. Съгласно представения Хронологичен регистър на с/ка 703 „Приходи от продажби на услуги“ към 31.12.2013 г. в Крайното салдо от 40000,00лв. е включен приходът от 19 350,00лв. От оборотна ведомост към 31.12.2013г. и Отчета за приходите и разходите за периода 01.01.2013г. до 31.12.2013г. е видно че салдото в размер на 40 000.00 лв. на с/ка 703 „Приходи от продажби на услуги“ е включен във финансовия резултат за 2013г. на [фирма].

При така установената фактическа обстановка, съдът стигна до следните правни изводи:

По силата на чл.160, ал.2 от ДОПК, съдът преценява законосъобразността и обосноваването на РА, както и валидността на акта, независимо дали са изрично релевирани доводи за нищожност на РА в обжалваната му част, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

За валидността на акта съдът следи служебно и в тази връзка намира следното: В хода на настоящето съдебно производство се установи, че в случая ревизията се явява повторна в изпълнение на отменителното Решение № 815/11.06.2018 г., издадено от Директор на Дирекция ОДОП, ЦУ на НАП, с което е бил отменен предходно съставения РА № Р-22221517001940-091-001/18.12.2017г., издаден от Т. Б. Г., на длъжност Началник сектор „Ревизии“, Дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С.–орган, възложил ревизията и А. Л. И.–ръководител на ревизията.

Ревизионното производство е извършено от компетентни за целта органи и при спазване на процесуалните правила за извършването на ревизията. Ревизионният акт е издаден от компетентни органи по смисъла на чл.118, ал.2 от ДОПК във вр. с чл.7, ал.1, т.4 от ЗНАП и чл.119, ал.2 от ДОПК, в кръга на определените им правомощия /в този смисъл Тълкувателно решение № 5 от 13.12.2016 г. на ВАС/.

Ревизионният акт е издаден в предвидената форма съгласно чл.120, ал.1 от ДОПК и съдържа реквизитите по чл.120, ал.1 от ДОПК, както и

указанието, че се приемат констатациите от ревизионния доклад, който на практика представлява неразделна част от издадения ревизионен акт. Оспореният акт съдържа разпоредителна част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения. Съдът не констатира съществени процесуални нарушения на административно-производствените правила.

Съдът констатира, че Ревизионният акт е подписан с електронни подписи от органите по приходите–негови издатели. Във връзка с това и с оглед разпоредбата на чл.16, ал.1, т.1 от ЗЕДЕП, по делото са представени на хартиен и електронен носител заверени копия на електронни съобщения за издаването на КЕП на служителите, подписали електронни документи, издадени във връзка с приключилото ревизионно производство №Р-22002218003848-091-001/10.05.2019г. спрямо [фирма].

Всички актове в ревизионното производство–ЗВР, Заповеди за изменение на ревизионното производство, РД и РА са издадени от органи по приходите, които са притежавали квалифициран електронен подпис.

Настоящият съдебен състав, при липса на оспорване на електронните подписи върху ревизионния акт и въз основа на представените доказателства, респ. служебна проверка в публичния регистър <https://www.b-trust.org>, счита че РА е подписан от възложителя и ръководителя на ревизията и не е нищожен.

Предвид гореизложеното, настоящият съдебен състав приема, че оспореният административен акт е постановен от материално компетентен орган с надлежно делегирани правомощия, властническото волеизявление е облечено в изискваната от закона форма и е постановено в рамките на преклузивния срок по чл.109 от ДОПК.

Не се спори по делото, че е установено извършването на счетоводни услуги от [фирма],[ЕИК], [населено място] към различни физически и юридически лица, като параметрите на сделките са подробно описани в РД и РА.

Спорът между страните по делото се свежда до начина на определяне на облагаемата данъчна основа по реда на чл.122 от ДОПК и преди всичко относно това до установяване на лице ли са укрити приходи, вследствие твърдените от приходната администрация извършени услуги по счетоводно обслужване на посочените в ревизионния акт и доклад търговци, както и на лице ли е реално извършен разход в размер на 19350,00лв. по Фактура № 4/28.10.2013г., издадена на [фирма] от [фирма],[ЕИК], с предмет „профилактика, възстановяване, архивиране и актуализация на счетоводна програма „Конто“.

1.Каза се, че съгласно разпоредбата на чл.122, ал.2 от ДОПК, данъчната основа по чл.122, ал.1 от ДОПК, се определя след анализ на обстоятелствата, регламентирани изчерпателно в т.1-16 от ал.1 на чл.122 от ДОПК, като при определяне на данъчната основа, органът по приходите е длъжен да анализира и разгледа всички критерии, визирани в нормата на ал.2, като съответно приложи онези от тях, които биха му позволили да определи данъчната основа по възможно най-достоверния и обективен начин по отношение на конкретния ревизиран субект.

Без съмнение така определената облагаема основа се различава в една или

друга степен от обективно осъществения фактически състав, но това е резултат на противоправното поведение на задълженото лице. В хода на настоящото производство истинността на фактическите констатации в ревизионния акт не бяха опровергани, а това бе в тежест на жалбоподателя.

В случая, предвид изложените данни по делото с извършените насрещни проверки и доказателства за подадени декларации-ГДД, декларации обл.1 и обр.6 и по ЗДДС, съдът намира за безспорно установен фактът за наличие на /данни за укрити приходи или доходи/ чл.122, ал.1, т.2 от ДОПК. В конкретния случай от страна на приходните органи е установено, че ревизираното лице е подавало през ревизирания период СД по ЗДДС, ГДД по чл. 92 от ЗКПО, ГФО , декларации обр. 1 и обр. 6 на [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма], но не е отчетло съответния приход от тези дружества.

Съдът намира, че правилно ревизиращите органи са определили съответния приход по аналог, въз основа на договори с останалите клиенти на ревизираното лице. Правилно ценовите условия са изследвани в контекста на ценообразуването, определено от самото ревизирано лице, като цените на неотчетените услуги са определени по аналог. Видно от констатациите в РД ревизиращите органи са взели предвид за определяне на данъчната основа за облагане с КД, обстоятелствата по чл. 122, ал. 2, т. 1- т. 4, от т. 8-10 и т. 13 от ДОПК.

Правилно в оспорения РА е посочено, че ЗСч не допуска ГФО да бъде изготвен от едно физическо лице и същевременно да е подписан от друго лице, с изключение, ако второто лице не е представител на счетоводното предприятие, във връзка с договорни отношения между двете лица, поради което доводите на жалбоподателя, че счетоводството на [фирма] е осъществявано от представляващия на дружеството са приети за неоснователни. В съответствие с доказателствата по делото е и изводът, че не са налице основания да се кредитира с доверие твърдението на жалбоподателя, че макар да е разполагал с ел.подпис като счетоводител на [фирма], до подписване на договор не се стигнало, тъй като дружеството не е извършвало търговска дейност.

По отношение на представените договори с останалите клиенти на [фирма], след тяхната съпоставка е видно, че същите са идентични, като във всеки един договор за услуги, сключен с [фирма] е договорено по реда на чл. 2, че срокът на договора е едногодишен, като по реда на чл. 15 възложителят се задължава да изплати договорената цена на услугата до 5 число на месеца.

Съдът намира, че при преценка правилността и обосноваването на констатациите на РА, не следва да взема предвид и не следва да даде вяра на заключението на вещото лице по изслушаната и приета по делото съдебно-икономическа експертиза, тъй като същото е изготвено единствено въз основа на данните , посочени в Писмо изх.№0320-00-45/17.11.2020г. на Териториална дирекция на НАП Офис В. досежно регистрацията по ЗДДС на дружествата -контрагенти. Съдът намира, че заключението на съдебно-счетоводната експертиза не променя изхода на правния спор, тъй като доказателствата, на които се основава становището на приходната

администрация касаят голяма част от случаите подадени от името на дружеството декларации по електронен път във връзка с дейността на фирмата по счетоводно обслужване на сочените в РД фирми, както и данни за извършвани такива услуги на други търговци, за които са налице документи за определени периоди от време. Освен това, съгласно ЗСч. и СС 18 /Приходи/, приходът се определя по справедливата стойност на полученото и подлежащото на получаване възнаграждение под формата на парични средства, като се признават за всяка сделка едновременно с извършените за нея разходи. В тази връзка след като [фирма] е отчетло ежемесечно разходи по икономически елементи, свързани с основната му дейност е следвало да отчете и всички приходи от извършваната дейност, независимо от срока на плащането им, тъй като от ревизираното лице са извършвани счетоводни услуги - ежемесечно, свързани с обработване на първични счетоводни документи, подаване на СД по ЗДДС, подаване на осигурителна информация за назначени по трудово правоотношение лица, както и осигурителна информация за управители и собственици на дружествата, изготвяне на ГФО и ГДД и подаването им съгласно нормативните срокове.

С ревизионния акт и доклад правилно са взети предвид сумите, за които има информация, че лицата са плащали в определени периоди от време, а за тези, за които няма данни, са взети такива от писмени обяснения или са определени на база данните при самия жалбоподател - съобразно вида на фирмата и реда за отчитане на дейността, има ли осигурявани от нея лица, съответно какъв вид декларации са били подавани за всяко от тях и т.н.

Съдът намира възприетият подход за най-правилен и доближаващ се до действителните стойности на услугите за всеки отделен клиент на жалбоподателя, въз основа на обстоятелствата по чл.122, ал.2 ДОПК.

Всяко друго изчисление, в това число и определяне на някаква средна пазарна цена на тези услуги, би била неточна и нереална.

Целта на ревизията при особени случаи, предвид установените конкретни, посочени от кодекса обстоятелства, възпрепятстващи обичайното ревизионно производство, е да се определят въз основа на посочените в кодекса критерии, възможно най-близките до реалните данни резултата, следствие извършваната от ревизираното лице дейност.

В този смисъл съдът кредитира разпитаните свидетели, в частта, в която посочват, че счетоводните услуги са извършвани за целия ревизиран период.

Съдът не кредитира твърденията им относно липсата на плащане в определени периоди от време, тъй като е икономически неоправдано, при основен предмет на дейност –счетоводно обслужване и нает персонал за това, значителен обем от предоставяните услуги да са извършвани системно безвъзмездно.

В заключение, съдът споделя изводите на ревизиращите органи в оспорния РА, че така определените неотчетени приходи от [фирма] от горесцитираните дружества са получени на база отчетените приходи спрямо отчетените разходи през съответния ревизиран период, както и предвид средния брой на лицата, за които е подавана осигурителна информация, както и предвид броя на записите в дневниците за покупки и продажби по ЗДДС. По отношение на горесцитираните дружества правилно е констатирано, че за някои от тях няма

данни за договорени или осъществени плащания с тези клиенти, нито за сключвани с тях договори или договаряни ценови и други условия. Поради липса на данни за плащания с горепосочените клиенти законосъобразно е формирано заключение, че счетоводните услуги са извършвани безвъзмездно. В тази връзка, правилно е прието, че безвъзмездното извършване на услуги на множество клиенти, противоречи на житейската логика и не кореспондира с правилата на пазарното стопанство поради липса на насрещна престация. / в този см. Р. № 14226 от 20.11.2018 г. по адм. д. № 6893/2018 на ВАС/.

Казаното предопределя жалбата в тази и част да бъде оставена без уважение, а ревизионният акт да бъде потвърден като правилен и законосъобразен.

По отношение на отразените разходи за външни услуги в размер на 19350,00лв. по Фактура № 4/28.10.2013г., издадена на [фирма] от [фирма],[ЕИК], с предмет „профилактика, възстановяване, архивиране и актуализация на счетоводна програма „Конто“ съдът счита жалбата в тази й част за неоснователна.

За да бъде признат даден разход за данъчни цели, той следва да е свързан с дейността, да е документално обоснован и да не попада в изрично изброените от ЗКПО хипотези, при които възниква данъчна постоянна разлика, в т. ч. да не е извършен с цел отклонение от данъчно облагане.

Настоящият съдебен състав намира, че в случая реалността на спорната доставка на услуга по цитираната фактура не е доказана.

От събраните в хода на ревизията и съдебното производство писмени доказателства, включително от приетото и неоспорено от страните по делото заключение на ССЧЕ, безспорно се установява наличие на облигационни отношения между получателя на стоките и издателя на спорната фактура, но не е налице индивидуализация на услугата, както и не са налице доказателства за предаването и приемането и.

От страна на ревизираното дружество, както и от тази на неговия доставчик [фирма] не са представени безспорни доказателства отразени в приемо-предавателни протоколи или друг вид писмено доказателство, в които подробно да са описани по вид и брой на всяка една от процесната услуга по възстановяване на софтуер и хардуер на трите компютърни конфигурации и, съответно единичната им цена.

Не е налице договор, който да индивидуализира услугата, както и нейната стойност.

В случая единствено фактурата, двете плащания и счетоводното отразяване установяват възникнала между ревизираното дружество и неговия доставчик облигационна връзка.

Преценени в съвкупност без да са налице допълнителни доказателства по делото, същите не доказват реалност на извършената услуга.

В тази връзка, съдът съобрази, че не се представиха и доказателства относно наличието на съответният компетентен ресурс у доставчика, наличието на компютърни специалисти, годни и с възможност да извършат услугата. В случай, че се касае за извършване на услуга, следва да бъде удостоверен резултата от извършената услуга при получателя или да бъдат представени

доказателства за използване на полученото. Липсват приемо-предавателните протоколи, с дати, наименование на изписаните услуги, количество и единични цени, които да съвпадат с услугите и количеството, описани във фактурите. В подкрепа на така направения извод е обстоятелството, че самото ревизирано лице е представило разписка от 19.06.2013 г., издадена от Специализираната прокуратура, от която е видно, че представител на К. Н. Д. е приел иззетите твърди дискове на 03.07.2012 г., като при приемането не са налице данни, че същите са повредени, което да налага инсталиране на компютърни конфигурации и възстановяване на данни по счетоводните програми за лица, които са клиенти на дружеството. Предвид предаването на материалите от прокуратурата през м.юли 2012г. и фактурирането на твърдяните услуги през октомври на следващата година, съдът намира за недостоверна и недоказана тезата на жалбоподателя, че извършването им е било наложително, по спешност, в кратки срокове и при голям обем от работа, което пък е обусловило и формирането на цената.

Законова дефиниция изисква фактическо наличие на резултат от осъществената услуга, безспорно удостоверяване на обстоятелството, че получателят е придобил предмета на услугата. Това в случая не се доказва.

Другият необходим елемент, според законовата дефиниция за доставка /по стария ЗДДС/, е същата да е извършена на основание на сключена сделка или с цел такава да се сключи. Когато бъде удостоверено получаване на предмета на доставката и наличието на основание между доставчик и получател, то следва да се приеме, че положителният факт на доставката е установен.

Във връзка с установяване на обстоятелството относно наличие или липса на доставка следва да се има предвид приложението на счетоводния принцип за съпоставимост между приходи и разходи, съгласно чл.4, ал.1, т. 4 от Закона за счетоводството /ЗСч/.

По силата на посочената разпоредба разходите, извършени във връзка с определена сделка или дейност се отразяват във финансовия резултат за периода, през който предприятието черпи изгода от тях, а приходите се отразяват за периода, през който са отчетени разходите за тяхното получаване. Следователно, когато се анализират отделните доставки, следва да се извърши проверка относно обстоятелството дали конкретният доставчик е осчетоводил приход във връзка с реализираната доставка, както и дали е осчетоводен насрещен разход, който да бъде съпоставим на прихода и в какво се изразява /материали, разходи за труд, разходи за подизпълнител и т.н./. От друга страна, необходимо е да се извърши проверка във връзка с осчетоводяването на разхода при получателю на доставчика, а именно: дали последният е осчетоводил разходи във връзка с конкретната доставка и налице ли е осчетоводен приход, съпоставим на този разход. Този признак на доставката е установен от експертизата като наличен, но вещото лице не установи наличието на другите признаци.

В заключение, съдът намира РА за законосъобразен и в частта на непризнатите разходи по фактура №4/28.10.2013 г., издадена на [фирма] от [фирма], с предмет „профилактика, възстановяване, архивиране и актуализация на счетоводна програма „Конто“.

При този изход на правния спор, претенцията на ответната страна за присъждане на юрисконсултско възнаграждение е основателна.

На основание чл.161, ал.1 от ДОПК на администрацията се дължи, юрисконсултско възнаграждение, което според чл. 8, ал.1, т.3 от Наредба №1 от 09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, издадена от Висшия адвокатски съвет, в приложимата редакция към момента на приключване на устните състезания по делото се констатира в размер на 705 лв. изчислено при материален интерес 7513,62лв.

По изложените съображения, АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С.-град, I-во отделение, 18-ти състав на основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК:

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма],[ЕИК], представлявано от К. Н. Д.-управител, с адрес:гр.С., [улица], ет.1, ап.1 против Ревизионен акт №Р-22002218003948-091-001/10.05.2019г., издаден от Т. Б. Г., орган възложил ревизията и М. П. Б.–ръководител на ревизията, потвърден с Решение №1870 от 05.11.2019г. на Директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“, [населено място], Централно управление на Национална агенция по приходите, за установените допълнителни задължения в размер на 7513,62лв., от които по Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ за данъчен период от 01.01.2013г. до 31.12.2015г. в размер на 5165,00лв. и начислените лихви за забава в размер на 2348,62лв.

ОСЪЖДА [фирма],[ЕИК], представлявано от К. Н. Д.-управител, с адрес:гр.С., [улица], ет.1, ап.1 да заплати на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика"-гр. С. при ЦУ на НАП, сумата от 705,00лв.-седемстотин и пет лева юрисконсултско възнаграждение .

РЕШЕНИЕТО подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховен административен съд на Република България в 14-дневен срок от връчване на преписи на страните.

СЪДИЯ: