

РЕШЕНИЕ

№ 12412

гр. София, 09.04.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 74 състав,
в публично заседание на 24.03.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Младен Семов

при участието на секретаря Теменужка Стоименова, като разгледа дело номер **7341** по описа за **2024** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 от Данъчно-осигурителният процесуален кодекс/ДОПК/.

Образувано е по жалба на „ШЕСТ 007“ ЕАД, ЕИК[ЕИК], чрез адв.М., с посочен съдебен адрес: [населено място], [улица], срещу РА № Р-22220423004470-091-001/26.02.2024г., издаден от М. И. А., в качеството ѝ на орган, възложил ревизията и П. И., ръководител на ревизионния екип – и двамата служители в ТД на НАП – Б., потвърден с Решение 822/17.06.2024г. на директора на дирекция Обжалване и данъчно-осигурителна практика /ОДОП/ при ЦУ на НАП, с който за 2021г. и 2022г. на дружеството е установено задължение за корпоративен данък в размер на 156 641,76лв. и лихви в размер на 40 980,01лв.

Твърди се, че РА е неправилен и необоснован издаден в противоречие с материалния закон. Сочи, решението с което е потвърден РА също е неправилно, необосновано и издадено в противоречие с материалния закон. Твърди, че цитираните правни норми от ревизиращия екип са неправилно приложени. Твърди се, че разходите за посреднически услуги, извършени от лицето И. Б., са отчетени изцяло съобразно разпоредбите на счетоводното законодателство и при спазване на основните принципи за документална обосновааност, вярно представяне на имущественото и финансово състояние и финансовите резултати от дейността на предприятието, както и на паричните потоци.

Оспорват се изложените констатации от ревизиращия екип, т.е., че същите са несъстоятелни и несъобразени с представената от дружество документация,

противоречащи с констатациите направени в РД и РА. Сочи се още, че неоснователно е приложена хипотезата на чл. 16, ал. 2, т. 4 ЗКПО, т.к. не е налице отклонение от данъчно облагане от страна на контрагентите. Счита, че установените от органите по приходи задължения са неправилни. Моли да се отмени обжалвания РА, както и решението с което същият е потвърден. Претендира присъждане на разноски.

Ответната страна – директора на дирекция ОДОП изразява становище за неоснователност на жалбата с аргументи, аналогични с изложените в постановеното решение, които ще бъдат възпроизведени в относимата си част по-долу.

В рамките на проверката по чл.158 от АПК, счита жалбата за редовна – като подадена в съответствие с изискванията за форма, съдържание и приложения. Същата е допустима, като подадена от активно легитимирано лице, в срока по чл.156 ал.1 ДОПК, срещу подлежащ на обжалване акт и при липса на отрицателни процесуални предпоставки по чл.159 АПК.

По съществуто на спора, с оглед предмета на служебна проверка, твърденията на страните, данните по преписката и събраните доказателства, съдът съобрази:

Ревизионното производство е започнало със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22220423004470-020-001/27.07.2023 г. /л.129/, издадена на основание чл. 112 и чл. 113 от ДОПК от М. И. А., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП Б., изменена със ЗИЗВР №Р-22220423004470-020-002/30.10.2023 /л.133/, издадена от М. И. А., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП Б., оправомощен със Заповед №3-ЦУ-869/03.05.2024г. /л.122/; Заповед №3-ЦУ-1997/04.11.2022 г. /л.243/; Заповеди №3-ЦУ-1590/26.07.2023 г. /л.125/ и Заповед № РД-01-672/11.07.2023 г. на директора на ТД на НАП С. /л.127/.

Със своя Заповед № ЗЦУ-ОПР-9/21.05.2021г. /л.241/, изпълнителния директор на НАП, на основание чл.12 ал.6 от ДОПК и чл.10 ал.8 и 9 от ЗНАП е определил Г. Д. в/зам.изпълнителен директор на НАП/: да определя органи по приходите за които не се прилагат правилата на чл.7 ал.1 и чл.8 ДОПК; при необходимост да нарежда служители от една ТД да преминат в друга; при необходимост да нарежда служители от една ТД на упражняват правомощия по отношение на лица за които компетентни съгласно чл.8 от ДОПК са органите на друга ТД, включително за части от работното време и без промяна мястото на работа.

Като следствие и със Заповед № 3-ЦУ-869/03.05.2023 г. на заместник-изпълнителния директор на НАП – З. Г. /л.122-124/, на основание чл. 12 ал.6 ДОПК, са определени органи по приходите за които не се прилагат правилата на чл.7 ал.1 и чл.8 от ДОПК (като изрично се посочва, че с нея НЕ СЕ отменя Заповед № 3-ЦУ-1997/04.11.2022г.) сред които е и главен инспектор по приходите при ТД на НАП – Б., възложил конкретната ревизия – М. И. А..

Със Заповед № РД-01-672/11.07.2023 г. на директор на ТД на НАП – С. /л.127/ и на основание чл.11 ал.3 ЗНАП вр. чл.112 ал.2 т.1 от ДОПК и Заповед № 3-ЦУ-869/03.05.2023 г. на заместник изпълнителния директор на НАП е разпоредено функциите на компетентен орган по чл.112 ал.2 т.1 от ДОПК, считано от 11.07.2023г. да се изпълняват от поименно посочения служител М. И. А. - началник сектор „Ревизии“, при ТД на НАП – Б., за която съгласно заповед № 3-ЦУ-869/03.05.2023 г. на зам.изпълнителния директор на НАП не се прилагат правилата на чл.7 ал.1 и чл.8 от ДОПК.

Със Заповед № 3-ЦУ-1590/26.07.2023 г. на зам.изпълнителният директор на НАП /л.125/, на основание чл.10 ал.9 от ЗНАП е разпоредено, служителите на НАП,

посочени в Заповед № 3-ЦУ-869/03.05.2023 г. и Заповед № 3-ЦУ-753/05.05.2022 г., да осъществяват производствата по данъчно-осигурителен контрол по отношение на лица, посочени в приложение към настоящата заповед/сред които и жалбоподателят/, за които компетентна съгласно чл.8 е ТД на НАП – С., като контролните производства бъдат възложени от началниците на сектори, посочени в Заповед 3-ЦУ-869/03.05.2023 г. на зам.-изпълнителния директор на НАП и Заповед № 3-ЦУ-753/05.05.2022 г., и определени от директора на ТД-НАП С. със Заповед № РД-01-379/04.05.2023 г. и с № РД-01-245/05.05.2022 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22220423004470-092-001/18.01.2024 г., срещу който е подадено писмено възражение, което е обсъдено и преценено за неоснователно от органите по приходите, издали спорния РА.

Ревизията приключва с РА №Р-22220423004470-091-001/26.02.2024 г., издаден от М. А., в качеството на орган, възложил ревизията и П. Г., в качеството си на ръководител на ревизията.

В рамките на ревизионното производство са извършени следните процесуални действия, въз основа на които са формирани следните изводи:

На дружеството са връчени три ИПДПОЗЛ, съответно от 31.07.2023 г., 05.10.2023 г. и от 08.11.2023 г., в отговор на които с придружителни писма са представени търговска и счетоводна документация и писмени обяснения.

Изготвени са и искане за представяне на документи и писмени обяснения от трети лица, съответно № Р-22220423004470-040- 001 от 06.10.2023 г. до И. Б.; №Р-22220423004470-041-002/06.10.2023 г. до „ДОРМ БГ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]; №22220423004470-041-003/06.10.2023 г. до Б. П.; № 22220423004470-041-005/09.10.2023 г. до ОД на МВР - Б.; № Р-22220423004470-041-006/31.10.2023 г. до „ГОЛФ ЕНД СПА РЕЗОРТ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]; №Р-22220423004470-041-007/31.10.2023 г. до „ВИП 2005“ ООД с ЕИК[ЕИК] и №Р-22220423004470-041-003/06.10.2023 г. до „ЕМ СИ ИНВЕСТ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], връчени по електронен път. В отговор били представени изисканите документи.

С Протокол №П-22220422193371-073-01/22.06.2023 г. бил присъединен доказателствен материал по извършена проверка за установяване на факти и обстоятелства /ПУФО/ на „ШЕСТ 007“ ЕАД, приключила е Протокол №П-22220422193371 -073-001/22.06.2023 г.

С Протокол №Р-22220422138345-141-001/20.09.2022 г. е присъединен доказателствен материал по извършена насрещна проверка на „ШЕСТ 007“ ЕАД приключила с протокол за извършена насрещна проверка /ПИНП/ №П- 22220422138345-141-001 /20.09.2022 г.

Установено, че дружеството е извършвало продажба на собствени акции, като:

- За 2021 г. е подадена годишна данъчна декларация /ГДД/, с която са декларирани счетоводен финансов резултат - печалба, в размер на 1 885 758,68 лв. и данъчен финансов резултат - печалба в същия размер.
- За 2022 г. е подадена годишна данъчна декларация /ГДД/, с която са декларирани счетоводен финансов резултат - печалба, в размер на 3 577,58 лв. и данъчен финансов резултат - печалба в същия размер.

През 2021 г. по сметка 602 „Разходи за външни услуги“ са отчетени разходи по 6 фактури издадени от И. Б. с отчетна стойност в размер на 682 979,48 лв., с посочен

предмет - посреднически услуги по договаряне продажбата на поименни акции в „GLITNOR H. PLC“, М. писано в Търговския регистър на М. под номер С8591, седалище и адрес на управление: G. floor & level 1, F. Mansions, Ta Xbiex Seafront, М.. В отговор на ИПДПОТЛ и от представени доказателства от И. Б. - доставчик на посреднически услуги е установено, че лицето декларира, документите свързани с доставките по спорните фактури са представени в хода на извършена ПУФО на ревизираното лице. Посочила е, че не е сключвала договори с клиентите закупили акции притежавани от „ШЕСТ 007“ ЕАД. Контактите ѝ с тях са осъществявани лично в чужбина, както и онлайн. Представени са заверени копия на спорните фактури, ведно с:

- договори за продажба на акции сключени през 2020 г. с приобретателите А. Кьонигсленер /Ш./, К. Кьонигсленер /Ш./, Й. Кьонигсленер /Ш./, О. Кьонигсленер /Ш./, Хана Кьонигсленер /Ш./ и MARNAD L. /Г./ и „ШЕСТ 007“ ЕАД, в качеството на прехвърлител;

- протокол за установяване изпълнението на договорни задължения от 11.09.2021 г. съставен между „ШЕСТ 007“ ЕАД - възложител и И. Л. Б. - посредник;

- извадки от Търговския регистър на М., с които се установява прехвърлянето на поименните акции на клиентите; диплома за завършено образование;

- писмени обяснения, съгласно които тя декларира, че между нея и ревизираното дружество е било договорено посредникът да осигури сключването на договори за продажба на акции при продажна цена не по-ниска от 25,00 евро/48,90 лв. на акция. В полза на възложителя е договор от 05.04.2020 г., с който е договорено всяка сделка по посредничество да се счита за завършена в момента на изтичане на една година от всяка конкретна продажба, и при условие, че липсват претенции по повод на продажбата от страна на купувача на акциите. Уговореното възнаграждение е в размер на 30% от стойността на всяка сключена сделка. В чл. 7, ал. 2 от договора била включена т. нар. клауза „ърн-аут“ съгласно която, в случай, че в срока на действие на договора лицето посредничи в сключването на сделки за продажба на акции на GLITNOR H. PLC на обща стойност над 600 000,00 евро/1 173 498,00 лв. следва да ѝ се дължи възнаграждение в размер на 138 000,00 евро/269 904,54 лв. И. Б. е заявяла, че са продадени общо 12 455 поименни акции, с различни единични цени, като общо договорената сума по продажбите била в размер на 757 600,00 евро/1 481 736,81 лв. Посочила е, че от 2000 г. е самоосигуряващо се лице, като до 2006 г. е упражнявала дейност като адвокат и от този момент като частен съдебен изпълнител с район на действие ОС Стара Загора. В табличен вид са посочени данни за купувачите на акции, брой закупени акции, единична цена в евро и общо договорена цена в евро.

Представени са банкови извлечения за извършени плащания по част от спорните фактури, за извършени плащания от клиентите за покупка на акции от капитала на GLITNOR H. PLC, ведомости за граждански договори за м. 12.2020 г. и м. 01.2021 г. на И. Л. Б., аналитичен регистър на сметка 723 „Приходи от операции с финансови инвестиции“ за 2020 г. и 2021 г., аналитичен регистър на сметка 401 „Доставчици“ за периода от 01.01.2021 г. 31.10.2022 г. Заявено е, че приходите от продажба на акции са отчетени в годината на получените преводи, т. е. 2020 г., а разходите отнасящи се за посредническите услуги са отчетени през 2020 г. и 2021 г.

На тази база е прието, че неправилно ревизираното лице е отчетло разходите по издадените от И. Б. фактури за 2021 г., тъй като приходите свързани с тях са отчетени през 2020 г. и съгласно нормата на чл. 24, ал. 1 и ал. 2 от Закона за счетоводството

/ЗСч/ финансовите отчети трябва да представят вярно и честно имущественото и финансово състояние и финансовите резултати от дейността на предприятието, паричните потоци и собствения капитал. Освен това -представените документи и приобщените доказателства не обосновават наличие на реално извършени стопански операции за предоставени посреднически услуги при намиране на потенциални клиенти с цел продажба на поименни акции. Формиран е извода,че в представените договори за продажба на акции не е споменато наличие на посредник, липсват документи доказващи конкретни извършени действия за изпълнение на задълженията на страните. В допълнение - от ревизираното лице не са представени документи изхождащи от посредника във връзка с осигурените клиенти и др. На основание чл. 77, ал. 1 от ЗКПО не са признати за данъчни цели разходите в общ размер на 682 979,48 лв. за 2021 г.

На следващо място,ревизиращите са установили,че:

През 2021 г. по сметка 602 „Разходи за външни услуги“ са отчетени разходи по фактури №1/04.10.2021 г., №2/20.12.2021 г. и №3/30.12.2021 г. с отчетна стойност в размер на 839 236,00 лв., издадени от „ДОРМ БГ“ ЕООД с посочен предмет „посреднически услуги по договаряне продажба на поименни акции в GLITNOR H. PLC, M.“.

От страна на РЛ били представени заверени копия на спорните фактури ведно с договор от 18.01.2021 г. за посредничество при сключването на договор за покупко-продажба на акции сключен между РЛ като възложител и „ДОРМ БГ“ ЕООД - посредник с предмет „посредничество за осигуряване сключване на договор/и за продажба на всички 9 209,00 акции или част от тях притежавани от „ШЕСТ 007“ ЕАД.Уговореното възнаграждение е в размер на 439 320,00 евро/859 235,24 лв./ и срок на изпълнение - 31.12.2021 г. Дружеството декларира, че „ДОРМ БГ“ ЕООД се е свързало с едно от най - големите брокерски дружества за продажба на акции. Уточнени били подробности по продажбата,одобрени от възложителя. Акциите са продавани на два транша с договор за 7 000 бр. и 2 209 бр. Избраното дружество било ситуирано в Ш., като същото търси инвеститори за всякакъв вид начинаещи бизнеси. Посочва, че всяка транзакция за продажба на акции се одобрява от GLITNOR H. PLC и след това акциите можело да се прехвърлят на трети лица. При всяка транзакция - продажба на акции О. /Европейска служба за борба с измамите/ изпраща уведомление и потвърждение /ексерсайз ноут/ на управителя на „ДОРМ БГ“ ЕООД, че са продадени акции и е преведена съответната сума на ревизираното дружество. След получаване на превода се прави потвърждение и акциите се вписват в акционерната книга в М.. „ШЕСТ 007“ ЕАД е заявило, че не знае конкретните купувачи на акциите. Представен е и договор за продажба на 2 209 акции на GLITNOR H. PLC сключен между „ШЕСТ 007“ ЕАД - акционер и APLETON C. AB с VIN SE559180116101, Ш. с номер за корпоративна идентичност 559180-1161 - изпълнител, брокер на акции с посочено задание „получена от изпълнителя инструкция за предлагане на 1 305 емитирани /издадени с решение на акционерите/ акции, както и 904 неемитирани акции /неиздадени/ притежавани от „ШЕСТ 007“ ЕАД. Срока на договора е 30.06.2021 г., като възнаграждение не е договорено, а вместо него е посочено, че APLETON C. AB има свобода да продаде акциите на инвеститори на каквато и да било цена и при каквито и да било условия, решението за което се вземало единствено от APLETON C. AB. Представени са и счетоводни регистри на относимите сметки.

При извършена проверка в информационните масиви на НАП е установено, че в

периода на издаване на фактурите „ДОРМ БГ“ ЕООД е разполагало с едно лице по трудово правоотношение - Б. П. на длъжност юрисконсулт. В отговор на връчено му ИПДПОТЛ са представени писмени обяснения, съгласно които той декларира, че през 2021 г. е извършвал дейност, изготвял е документи с правно значение в рамките на кореспонденцията на дружеството с държавни и обществени органи, организации и институции. Заявява, е че не е осъществявал кореспонденция с чуждестранни физически или юридически лица.

За фактурираните от „ДОРМ БГ“ ЕООД доставки ревизиращите са е изложили аналогични мотиви с тези относно И. Б.. Формиран е извода, че условията на договора са общи и не дават яснота относно конкретни задачи, цели и действия, които следва да се извършат във връзка с организацията по продажбата. Не е ясно и каква информация е представена на посредника във връзка с изпълнение на поставената му задача. В резултат на получения отговор от наетото от „ДОРМ БГ“ ЕООД лице, в случая Б. П., е направен извод, че дружеството не е разполагало с необходимия кадрови ресурс, който да извърши договорените услуги.

Прието е, че дружеството „ШЕСТ 007“ ЕАД е бил наясно с липсата на технически и кадрови потенциал на „ДОРМ БГ“ ЕООД да извърши договорените услуги поради факта, че „ШЕСТ 007“ ЕАД е собственик на „ДОРМ БГ“ ЕООД.

В тази връзка и по отношение възлагателния договор с APLETON С. А е констатирано, че в него не било споменато наличие на посредник /в случая „ДОРМ БГ“ ЕООД/ при продажбата на акциите собственост на „ШЕСТ 007“ ЕАД.

На тази база е прието, че не доказано реалност на извършените стопански операции от доставчик, което обосновава липса на документална обоснованост. Като следствие и на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО във връзка с чл. 10 от ЗКПО не са признати за данъчни цели разходите в общ размер на 839 236,00 лв. за 2021 г.

На трето място:

В рамките на ревизията е констатирано, че за 2021 г. и 2022 г. по сметка 609 „Други разходи“ са отчетени разходи за командировки и представителни разходи /хотелско настаняване/. За 2021 г. представителните разходи са в размер на 6 763,45 лв., а разходите за командировки са в размер на 4 746,61 лв. Общо отчетените разходи по сметката са в размер на 11510,06 лв. В ГДД по чл. 92 от ЗКПО е деклариран данък по чл. 204 от ЗКПО в размер на 1 931,62 лв. За 2022 г. представителни разходи в размер на 13 319,59 лв. и разходи за командировки са в размер на 1 304,12 лв. Общо отчетените разходи по сметката са в размер на 14 623,71 лв. Констатирано, е че „ШЕСТ 007“ ЕАД не е декларирано данък по чл. 204 от ЗКПО.

На база връчени ИПДПОТЛ до задължените лица, издали фактурите за нощувки и хотелско настаняване, в т. ч. „ЕМ СИ ИНВЕСТ“ ЕООД, „ГОЛФ ЕНД СПА РЕЗОРТ“ ЕООД и „ВИП 2005“ ООД от дружествата са представени заверени копия на фактури, резервации, карти за хотелско настаняване и счетоводни регистри. Констатирано е, че фактурираните услуги се отнасят до настаняване на лицата С. П., И. Б., Н. З. и Г. И.. Установено, е че лицата не са в трудови или извънтрудови правоотношения с дружеството, в резултат на което е направен извод, че услугите за командировки и хотелско настаняване не са свързани с основната дейност на „ШЕСТ 007“ ЕАД. Посочено е и обстоятелството, че фактурите не са във връзка само с хотелско настаняване, но и за СПА услуги, храни и алкохолни напитки в ресторантите на хотелските комплекси.

На тази база и на основание чл. 26, т. 1 от ЗКПО не са признати разходи за данъчни

цели за 2021 г. в размер на 9 578,44 лв. /11 510,06 лв. - 1 931,62 лв. декларирани по чл. 204 от ЗКПО/ и за 2022 г. в размер на 14 623,71 лв.

Като следствие, счетоводният финансов резултат е коригиран в посока увеличение на основание 26, т. 1 от ЗКПО със сума в размер на 9 578,44 лв. за 2021 г. и със сума в размер на 14 623,71 лв. за 2022 г., представляващи разходи за командировки и представителни разходи отчетени по сметка 609, несвързани с дейността на дружеството. К. е извършена и по отношение на отчетените разходи за посреднически услуги фактурирани от И. Б. и „ДОРМ БГ“ ЕООД по сметка 602 за 2021 г. на основание чл. 77, ал. 1 от ЗКПО в размер на 682 979,48 лв. и на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО във връзка с чл. 10 от ЗКПО в размер на 839 236,00 лв. приети за документално необосновани на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО.

За 2021 г., след извършени корекции е установен положителен данъчен финансов резултат в размер на 3 437 552,60 лв. и полагащ се данък 343 755,26 лв., за 2022 г. - положителен данъчен финансов резултат в размер на 18 201,29 лв. и полагащ се данък 1 820,13 лв.

Отвeтникът възразява срещу основателността на процесната жалба като изрично реферира към мотивите в постановеното от директора на дирекция ОДОП решение, постановено във връзка с оспорването на РА по административен ред. Това налага и частичното им възпроизвеждане:

За фактурите издадени от И. Б. е налице нарушение на принципът за съпоставимост между приходите и разходите заложен в чл. 4, ал. 1, т. 4 от ЗСч /отм./, според който разходите, извършени във връзка с определена сделка или дейност, да се отразяват във финансовия резултат за периода, през който предприятието черпи изгода от тях, а приходите да се отразяват за периода, през който са отчетени разходите за тяхното получаване. Така и във връзка с твърдението, че разходът за посреднически услуги извършени от И. Б. следвало да се извърши именно през 2021 г., през която същата е издала спорните фактури и през която година била получила плащания по доставките, като приходите от сключени сделки били отчетени през предходната 2020 г. е отбелязано, че през 2021 г. по кредита на сметка 723 „Приходи от операции с финансови инвестиции“ също са отчитани приходи от продажба на акции на GLITNOR H. PLC, за които не се доказва по какъв начин дружеството е осъществило контакт с клиентите. Това обстоятелство ДОДОП извежда като индикация за липса на връзка между фактурираните услуги от И. Б. през 2021 г. и твърдението, че последващите приходи са тези реализирани през отчетната 2020 г.

На следващо място не се доказва наличие на реално участие на посочения във фактурите доставчик в изпълнение на договорените дейности. В представени писмени обяснения И. Б. заявява, че контактът ѝ с клиентите, с който ревизираното лице е сключило договори за продажба на акции, е осъществявала лично, в чужбина, както и онлайн, по комуникационни канали като Z., G. meet, S., F. T. и т. н. В тази връзка не са представени копия от самолетни билети, билети за използван наземен международен транспорт, фактури и разписки за настаняване в хотели и др. Не са представени и данни относно водена онлайн кореспонденция с купувачите. От проверяването, както и от ревизираното лице не са представени документи в т. ч. протоколи, с които са предадени търговски книжа и вътрешно-фирмена документация съдържащи информация относно акциите, които е следвало да бъдат обект на търгуване. В случая липсват и самите документи, с които И. Б. е следвало да разполага за извършване договорените ангажименти. Наред с изложеното липсват и данни за обратна връзка

към продавача на акциите „ШЕСТ 007“ ЕАД изразяваща се в писмени уведомления, отчети, справки и др.

Предметът на процесиите фактури е „посреднически услуги по договаряне продажбата на поименни акции в GLITNOR H. PLC“, към които е представен протокол за установяване изпълнението на договорни задължения от 11.09.2021г., в който в табличен вид са посочени данни относно купувачите, брой на купени акции, единична цена в евро и общо получена сума в евро. От дадените обяснения от И. Б. става ясно, че в полза на възложителя било договорено всяка сделка по посредничество да се счита за завършена в момента на изтичане на една година от всяка конкретна продажба, и при условие, че липсват претенции по повод на продажбата от страна на купувача на акциите. В случая не са представени съпътстващи фактурите документи, в които да са описани по всяка фактура данни за купувачите, брой и единична цена на продадени акции и стойност на полагащата се комисионна.

Във връзка със заплащането е представено банково извлечение за периода от 01.01.2021 г. до 31.12.2021 г. на сметка в евро [банкова сметка] в А. Б. БЪЛГАРИЯ с титуляр „ШЕСТ 007“ ЕАД, видно от което на И. Б. са извършени три превода - на 08.07.2021 г. сума в размер на 33 300,00 евро/65 129,14 лв. с основание „фактура №108/07.07.2021 г.“. на 14.07.2021 г. сума в размер на 55 500,00 евро/108 548.57 лв. с основание „фактура №109/14.07.2021 г.“ и на 25.08.2021 г. сума в размер на 83 250,00 евро/162 822,85 лв. Видно от сумите посочени във фактурите се установява, че е налице частично плащане по тях. Към фактура №[ЕГН]/06.01.2021 г. е представено преводно нареждане от 06.01.2021 г. за извършено плащане по сметка [банкова сметка]. За останалите фактури № [ЕГН]/19.04.2021 г., №[ЕГН]/09.04.2021 г. и №[ЕГН]/05.05.2021 г. не са представени доказателства за извършени плащания. В представени копия на фактурите е посочено, че плащането е извършено по сметка [банкова сметка], но извлечение от нея или преводни нареждания не са представени.

С оспорваното решение, респ. и сега в настоящото производство ответника приема, че е правилно възражението на жалбоподателя за допусната техническа грешка по фактура №[ЕГН]/25.08.2021 г. В случая той и неговият доставчик са посочили фактурата в отчетните регистри със стойност 201 845,28 лв./ЮЗ 201.85 евро, а видно от представеното копие на фактурата същата е на стойност 90 000,00 евро/176 024,70 лв. Налице е разлика в размер на 25 820,58 лв./13 201,85 евро декларирана в повече. При така установеното ДОПОД е приел, че налице хипотезата на чл. 116 от ЗДДС съгласно който в ал. 1 изр. второ се посочва, че погрешно съставени или поправени документи се анулират и се издават нови. Според ал. 4 на същата разпоредба когато погрешно съставени документи или поправени документи са отразени в отчетните регистри на доставчика или получателя, за анулирането се съставя и протокол - за всяка от страните, който съдържа основанията за анулирането; номера и датата на документа, който се анулира; номера и датата на издадения нов документ; подпис на лицата, съставили протокола за всяка от страните. В случая не е представен протокол за погрешно съставената фактура, както и не се установява такъв да е отразен в отчетните регистри на доставчика и получателя. От изложеното следва, че ревизираното лице неправомерно е ползвало право на данъчен кредит в размер на декларираната положителна разлика.

По отношение фактурираните доставки на посреднически услуги от „ДОРМ БГ“ ЕООД по договаряне продажба на поименни акции в GLITNOR H. PLC отново е

прието,респ. понастоящем се твърди,че не се доказва реално извършени стопански операции по аналогични съображения изложени в частта на отчетените разходи от доставчика И. Б..

Директора на дирекция ОДОП споделя изводите, че процесният доставчик не е разполагал с кадрови ресурс, който да извърши договорените доставки, имайки предвид, че в отговор на връчено ИПДПОТЛ на единственото лице наето по трудово правоотношение, същото е заявило, че през 2021 г. е изготвял документи с правно значение в рамките на кореспонденцията на дружеството с държавни и обществени органи, организации и институции.

Относно възможността на управителят на дружеството да изпълни възложените с представения договор от 18.01.2021 г. ДОДОП е извършил проверка в информационния масив на НАП, при която е установил, че управителят на „ДОРМ БГ“ ЕООД Л. Т. не е декларирал възникване на осигуряването, съгласно изискванията на Наредбата за обществено осигуряване на самоосигуряващите се лица и българските граждани на работа в чужбина и морските лица, не е внасял осигурители вноски, както и не е подавал декларации обр. 1 от Наредба Н-8 от 29.12.2005 г. В тази връзка и по отношение на Л. Т. не е доказано участие с личен труд в управляваното от него дружество, не са налице и данни за наети лица по извънтрудови правоотношения.

Поради непредставяне на изисканите от дружеството документи не може да се установи разполагало ли е с активи необходими за извършване на дейността и възложените с процесния договор за посредничество задачи. При извършена проверка в ИМ на НАП ДОДОП е установи, че в баланса на дружеството за 2021 г. са декларирани земи на стойност 7 000,00 лв., като други активи не са декларирани. Не са декларирани налични обекти. С оглед посочените в договора задължения на посредника при изпълнението на услугите, а именно осигуряване сключване на договор/и за продажба на всички или част от притежаваните акции на възложителя в неговата компания GLITNOR H. PLC, „ДОРМ БГ“ ЕООД е следвало да разполага най-малко с компютър, лаптоп и телефон. Освен това не са установени данни и доказателства доставчикът да е разполагал с наети активи. Не се доказва и фактическото изпълнение на задълженията на доставчика. Съгласно клаузите на договора „ДОРМ БГ“ ЕООД е следвало да разполага с информация необходима за осигуряване сключването на договор/и за продажба на акциите, но такава не е представена. Доколкото не е представен и посочения в договора двустранно подписан протокол, който следва да удостовери изпълнението и приемането на възложените услуги, не може да се докаже престирането на резултата от услугите.

Възлагателния договор, сключен между ревизираното лице и брокера на акции ARLETON C. AB, не следва да се кредитира тъй като липсват данни същият да има връзка с процесният доставчик. Липсват данни за конкретни купувачи на акции, които би следвало „ДОРМ БГ“ ЕООД да е осигурило. Не е представено и посоченото ексерсайз ноут, което при всяка транзакция - продан на акции О. изпраща на управителя на „ДОРМ БГ“ ЕООД и което представлява уведомление и потвърждение, че са продадени брой акции и е прехвърлена сума. която „ШЕСТ 007“ ЕАД получава.

В този смисъл ДОДОП приема,че са налице търговски взаимоотношения, в резултат на които се отчитат суми, водещи до неправомерно намаляване на финансовия резултат и в резултат на това намаляване на дължимия корпоративен данък. Следователно процесиите сделки са сключени с цел отклонение от данъчно облагане, поради което със стойността на същите следва да бъде увеличен финансовият

резултат на жалбоподателя за 2021 г.

Във всички случаи когато няма доказателства за реално извършена услуга по конкретна фактура, е налице хипотезата на чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО и е основание за увеличаване на финансовия резултат.

Относно разходите за фактурираните услуги за хотелско настаняване от „ЕМ СИ ИНВЕСТ“ ЕООД, „ГОЛФ ЕНД СПА РЕЗОРТ“ ЕООД и „ВИП 2005“ ООД ДОДОП е прието, че същите не са свързани с дейността на дружеството, тъй като настанените лица С. П., И. Б., Н. З. и Г. И. не са в облигационни отношения с „ШЕСТ 007“ ЕАД, както и че услугите се отнасят още за СПА услуги, храни и алкохолни напитки в ресторантите на хотелските комплекси.

При ревизията е представен документ с наименование „На основание Наредба за командировките в страната“, в който се посочва, че във връзка с необходимостта от включване на нови акционери, предвид разрастване на бизнеса на дружеството в областта на хотелиерството и строителството в периода 03.2022 г. - 07.2022 г. ще се проведе среща с участието на Д. Нехринг, Д., Т. Хеденстром, Ш.. Г. И. - брокер „Имотека“, С. П. - брокер „Инвестим“, Н. З. - преводач и Л. Т. - член на съвета на директорите на „ШЕСТ 007“ ЕАД. Описан е дневния ред, при който ще се проведе срещата, както и че разходите за нощувки и транспорт са за сметка на „ШЕСТ 007“ ЕАД.

В случая ответника е приел, че следва да се спазват и други нормативни актове, въпреки че не са изрично посочени, като Кодекса на труда /КТ/, Закона за задълженията и договорите /ЗЗД/, Търговския Закон /ТЗ/ и Наредбата за командировките в страната, тъй като те уреждат отношенията по различните договори с лицата по трудови и извънтрудови правоотношения.

За понятието „пътуване и престой“ няма легално определение. Това понятие има по-широк смисъл от понятието „командировка“, но за данъчни цели е възприето разходите за пътуване и престой да се подчиняват на нормативни документи за командировките. В обхвата на понятието „пътуване и престой“ попадат физически лица, наети по трудови и извънтрудови правоотношения, и разходите извършвани от едноличен търговец /ЕТ/. Необходимо е предприятието да разполага с първични счетоводни документи, оформени по реда на чл. 6 от ЗСч, които изискват отделните наредби за командироване и, евентуално специфични наредби, създадени и прилагани от предприятието. При спазване на изискванията на чл. 10 от ЗКПО счетоводните документи за пътуване и престой са признати за данъчни цели.

Във връзка с отчетените разходи за командировки от ревизираното лице не са представени заповеди, от които да се установи кои лица са командировани и в какви облигационни отношения са с жалбоподателя. Релевантен е факта, че за ревизирания период дружеството не е разполагало с лица по трудово правоотношение, също доказателства за наети по извънтрудово правоотношение лица не са представени. Липсват данни относно мястото до което е следвало да бъдат изпратени лицата, период и е каква цел. Не са представени също авансови отчети и доклади за извършената работа. От „ШЕСТ 007“ ЕАД са представени аналитичен регистър на сметка 609 „Други разходи“, от който е видно, че разходите с основание „командировка“ са отчетени по кредита на сметка 401 „Доставчици“ и се отнасят за фактури издадени от „ЕМ СИ ИНВЕСТ“ ЕООД, „ГОЛФ ЕНД СПА РЕЗОРТ“ ЕООД, парк хотел „Европа“, „ВИП 2005“ ООД и за извършени плащания по банков път отчетени по кредита на сметка 503 „Разплащателна сметка в лева“. Представен е и

аналитичен регистър на сметка 401. От така извършените счетоводни операции не става ясно какви разходи - пътни дневни и квартирни са направени и на кои подотчетни лица.

Като представителни разходи в счетоводните регистри задълженото лице е посочило разходите по фактури издадени от „ЕМ СИ ИНВЕСТ“ ЕООД. „ЕФИР ХОЛИДЕЙС“ с ЕИК[ЕИК]. като основание е посочено „хотелско настаняване“, както и извършени плащания по банков път отчетени по сметка 503.

Приложимият ЗКПО не съдържа самостоятелна дефиниция на понятието „представителни разходи“ и в тази връзка, съгласно чл. 46 от Закона за нормативните актове /ЗНА/ и наложената практика, за целите на корпоративното облагане следва да се съобрази определението за представителни цели, развито в чл. 62 от Правилника за прилагане на Закона за данък върху добавената стойност /ППЗДДС/. Съгласно същото това са разходи свързани с посрещане, престой и изпращане на гости и делегации; нощувки; консумация на храна и напитки; организиране на делови срещи: тържества, развлекателни мероприятия; екскурзии. Разпоредбата на, ал. 2 от цитираната разпоредба урежда изключенията за прилагане на, ал. 1 - по отношение на организиране на симпозиуми, конгреси, конференции, и други подобни мероприятия, които са пряко свързани с представяне или тестване на предлаганите от лицето стоки или услуги в рамките на независимата му икономическа дейност. В останалите случаи същите са е характер на представителни разходи, свързани с дейността на дружеството и подлежат на облагане по реда на част четвърта от ЗКПО.

Следователно в тежест на дружеството е да представи доказателства, удостоверяващи, че разходите за хотелско настаняване са пряко свързани с дейността му. а от там и като такива по смисъла на чл. 204, ал. 1, т. 1 ЗКПО. Във връзка с това ответника е приел и твърди, че доказателства не са представени.

По отношение на разходите за командировки - не са спазени разпоредбите на чл. 33, ал. 1, т. 1 от ЗКПО, не са представени доказателства в т. ч. първични счетоводни документи съгласно изискванията на чл. 10 от ЗКПО, както и такива удостоверяващи, че разходите са свързани с дейността на дружеството. Посочените във фактурите и съпътстващите ги документи настанени лица и тези в представения документ „на основание Наредба за командировките в страната“ не отговарят на изискването на чл. 33, т. 1 от ЗКПО, - нито в хода на ревизията, нито с жалбата до директора на ОДОП са представени документи удостоверяващи наличие на правоотношение с ревизираното лице.

С посочените аргументи жалбата срещу РА е отхвърлена, с тези аргументи се иска и отхвърлянето и от съда.

В рамките на съдебното производство и по искане на жалбоподател е назначена ССЧЕ. Постановени са съдебни разпореждания във връзка с необходимостта от представяне доказателства от трети лица, необходими за извършване на експертизата.

Заклучението на вещото лице е прието без възражения, а съдът кредитира същото като изготвено от експерт с необходимата квалификация за чиято безпристрастност не са налице основания за съмнение, в съответствие с поставените задачи, при използване годен аналитичен метод и обективизиращо непротиворечиви констатации.

Видно от заключението:

Налице са плащания от Appleton С. АВ към жалбоподателя в периода февруари-юли 2021 на обща стойност 1 672 250 евро/3 270 636,72 лв./ за покупка акции от капитала на Glitnor Н. Направените плащания от жалбоподателя към „Дорм БГ“ ЕООД да във

връзка със сключен на 18.01.32г. договор за посредничество и осигуряване договор за покупко-продажба на акции от капитала на Glitnor Н..

В периода октомври-декември 2021г. Д. БГ ЕООД е издало фактури на обща стойност 859 236лв. като във всяка е посочен предмет „посреднически услуги по продажба на акции“, т.е. във връзка с договора за посредничество от 2021г.

Фактурите, издадени от Д. БГ ЕООД са осчетоводени в счетоводството както на това дружество, така и при жалбоподателя дъщерно приложимите счетоводни стандарти, съответно експертната посочва и в кой дневник за покупки, респ. продажби са отразени същите и в кои СД за кой период. В подадената ГДД за 2021г. приходите от жалбоподателя са включени в общия размер на приходите с деклариран финансов резултат 716 415,97лв. печалба и 716 41,60лв. корпоративен данък, внесен с платежно нареждане от 28.06.2022г.

Не е налице разминаване в счетоводствата на Д. БГ ЕООД и Шест 007 ЕАД относно предмета на доставката по фактурите.

Налице е кореспонденция между представители на Appleton С. АВ, управителя на Шест 007 ЕАД и управителя на Д. БГ ЕООД относно извършени преводи от страна на Appleton С. АВ по сметка на жалбоподателя за покупка на акции, като към датата на сключване възлагателния договор/01.05.21г./ за покупка на 2 209бр. акции от капитала на Glitnor Н. от страна на Appleton С. АВ са направени преводи за покупка на общо 7000бр. акции а в периода 23.06.2021г.-08.07.2021г. по сметка на дружеството са постъпили суми за 2 209 акции – 552 250евро.

Окончателния размер на договорните задължения на жалбоподателя към И. Б. по договора за посредничество от 05.04.2020г. е установен чрез подписан протокол от 11.09.21г. С него е установено, че общото дължимо възнаграждение е 365 280евро/227 280 равняващи са 30% от цената на всяка сделка и 138 000евро допълнително възнаграждение/.

В периода януари-август 2021 И. Б. е издала фактури на обща стойност 364 121,05лв./712 658,88лв. като във всяка е посочен предмет „посреднически услуги по договаряне продажбата на поименни акции в Glitnor Н...“, т.е. във връзка със сключеният през 2020г. договор за посредничество.

Издадените от И. Б. фактури са осчетоводени в съответствие със ЗСч и приложимите счетоводни стандарти, дължимият данък за дохода от фактурите издадени от И. Б. е в размер на 53 449,41лв., като същият е удържан и внесен от платена – Шест 007 ЕАД.

Платеният данък от Д. БГ ЕООД в размер на 71 641,60лв., както и този във връзка с фактурите издадени от И. Б. в размер на 53 449,41лв. е внесен ефективно по сметка на бюджета.

В издадения РД фактурата от И. Б. от 25.08.2021г. е посочена със стойност 201 845,30лв., а реално стойността и е 176 024,70лв., като ако се коригира таблицата то данъка за внасяне от ревизията би се променил на 152 597,33лв./т.е. със 2 582,06лв. по-малко/.

През 2021г. в счетоводството на РЛ са осчетоводени разходите по издадените фактури и направените плащания.

През ревизирания период И. Б. имала сключен граждански договор от 05.04.2020г. с предмет посредничество и осигуряване сключване на договор за покупко-продажба на акции. В периода юни-декември 2020г. са сключени и договори за продажба на акции от капитала на Glitnor Н. и жалбоподателя е получил приход от тях.

Шест 007 ЕАД приглежда първични счетоводни документи/фактури/ издадени от

Ефир ЕООД, Каратих инженеринг ООД, Голф резорт мениджмънт ЕАД, В. 2005 ООД, Монолит АД и ЕМ си инвест ООД във връзка с извършените представителни разходи и командировки, същите са осчетоводени в счетоводството на дружеството, декларирани са в дневниците за покупки към подадените СД по ЗДДС, заплащането е осчетоводено съобразно начина на извършването му/в брой, по банков път/. Осчетоводяването е в съответствие със счетоводните стандарти.

На тази база съдът приема:

Базисната постановка на чл.10 ЗКПО предвижда, че един счетоводен разход се признава за данъчни цели, когато е документално обоснован чрез първичен счетоводен документ по смисъла на Закона за счетоводството, отразяващ вярно стопанската операция.

На базата на представените по делото доказателства и неоспорено заключение на вещото лице за съда не остава място за съмнение, че ревизираните стопански операции са надлежно осчетоводени, съобразно приложимите счетоводни стандарти и нормативни изисквания.

Същественият за изхода от спора въпрос е относно това дали е налице реално осъществена стопанска операция, т.е. дали процесните фактури материализират реално извършени доставки, постановка аналогична на спора за реалността на доставките при упражняване на право на данъчен кредит, поради което следва да бъде съобразена установената съдебна практика на националните съдилища, така и на Съда на Европейския съюз по този въпрос.

От своя страна разходите, които не са документално обосновани по смисъла на чл. 10 ЗКПО формират данъчна постоянна разлика по чл. 26, т. 2 ЗКПО. Данъчната постоянна разлика по чл. 26, т. 1 ЗКПО има за източник разходите, несвързани с дейността на задълженото лице.

На първо място и с Решение № 7930 от 26.06.2024г. по адм.д. № 1583 по описа на ВАС за 2024г. е оставено в сила решение № 444 от 12.12.2023г. по адм.д. № 481/2023г. на АС Стара Загора с което е отменен РА от 24.04.23г. издаден по отношение на Д. БГ ЕООД. Съдебният спор третира реалността на доставките извършени между това дружество и жалбоподателя в настоящото производство – Шест 007 ЕАД, в т.ч. изпълнението на възлагателния договор между ШЕСТ 007 ЕАД и Appleton C. AB, и закупуването на акции от капитала на GLITNOR H. .

С посоченото решение на ВАС изрично е постановено, че: "...първоинстанционният съд е приел, че от събраните документи при ревизията се установява липса на доставка между „Дорм БГ“ ООД и „Шест 007“ ЕАД, а извършените плащания неправилно са определени като облагаема доставка на услуга от решаващия орган по реда на чл. 152-155 ДОПК. Емитираните от Glitnor H. PLC акции са продадени от „Шест 007“ ЕАД чрез посредничеството на Appleton C. AB срещу посочените цени по двата договора от 160 евро и 250 евро за брой. В мотивите са взети предвид изискванията на приложимите разпоредби от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28.11.2006 г. и ЗДДС. Предоставянето на парични средства от собственика в полза на притежавано от него юридическо лице е установяване, което не може да бъде отъждествено с понятието „данъчно събитие“ по смисъла на нормативната уредба. Принципът на неутралност на ДДС изисква неправилно фактуриран ДДС да може да бъде коригиран при условие, че бъде напълно елиминиран рискът от загуба на данъчни приходи, без тази корекция да зависи от това дали издателят на фактурата е действал добросъвестно. В заключение съдът посочва, че задължението за

начисляване и плащане на ДДС не възниква като санкция за неправомерно издадени фактури, а само въз основа на действително настъпило данъчно събитие.

Обжалваното решение на Административен съд – Стара Загора е валидно, допустимо и правилно“.

Успоредно с това с влязлото в сила Решение на АС Стара Загора е прието, че:

„Ревизираното дружество с възражението против РД и с жалбата си против РА е поискало признаване на възможност да сторнира издадените фактури, при което ще се елиминира рискът от загуба на данъчни приходи – няма да е налице основание за приспадане на частичен данъчен кредит. Задължението за начисляване и плащане на ДДС не възниква като санкция за неправомерно издадени фактури, а въз основа на действително настъпило данъчно събитие, поради което и при спазване принципите на данъчен неутралитет и правна сигурност, следва да се допусне корекция на фактурите, когато това ще елиминира всякакви основания за ползване на право на данъчен кредит. Настоящият случай е именно такъв, а ответника е установил задължение за данък въз основа на не съществуваща презумпция, че преводите на парични средства по банков път между две свързани търговски дружества е данъчно събитие“.

Т.е. противно на твърденията на жалбоподателя и на посоченото от вещото лице, никъде в акта на АС Стара Загора, нито в Решението на ВАС е формиран извод за реалност на доставките. Напротив, формиран е точно обратният извод, като аргументите са отмяна на акта са свързани с липсата на данъчно събитие.

Безспорно е между страните по делото, че акциите на ШЕСТ 007 ЕАД от капитала на Глитнор Холдинг М. се продават, чрез Е. К. АВ – Ш.. В тази връзка липсват каквито и да било доказателства за реалното извършване на стопанска операция от Д. БГ ЕООД съответна на подписаният договор и издадени фактури. Всъщност и видно от възлагателните договори за прехвърляне на права, свързани с продажбата на акциите, те не са първите между страните по тях и следователно ШЕСТ 007 ЕАД не е имало нужда от договора, сключен на 18.01.2021г. с Д. БГ ООД, нито този договор представлява наемане на подизпълнител за извършване на технически и административни дейности във връзка с продажбата – услуга, която не попада в приложното поле на договаряне с акции, което понятие има стриктно установено съдържание.

Успоредно с това липсват доказателства за представяне информация във връзка с изпълнението на договора, как се движела самата продажба, относно условията при които е следвало да се извърши същата/ключови елементи при продажба на акции, чиято цена се котира респ. подлежи на постоянна актуализация и може както да се покачи, така и понижи значително/. Т.е. пазарните условия. Липсват каквито и да било доказателства за извършени от ДОРБ БГ ЕООД действия по изпълнението на тази договор. Действия по каквито и да било пазарни или борсови проучвания и анализ. Данни за проучвания на потенциални купувачи. Липсват данни за осъществен контакт с когото и да било във връзка с реализацията на акциите. И макар липсата на кадрова обезпеченост сама по себе си да не може да бъде основание за отричане действителното изпълнение на дадена доставка, то на фона на липсата на каквито и да било доказателства за действия по изпълнение на възложеното, аргументацията за липса на кадрова обезпеченост има характер на допълнителен, косвен аргумент подкрепящ извода за неосъществена стопанска операция. Т.е. дори да не са налице данни за конкретно нает служител, то би следвало да са налице данни за конкретно

ангажиран с дейността, чиято връзка с дружеството да може да се установи. Като допълнение – напълно обосновано в тази връзка ревизиращите са установили/потвърждава се и от данните по делото/ че във възлагателния договор с Appleton С. АВ няма каквато и да била уговорка относно участието на посредник при продажбата.

В този смисъл правилно е формиран извода, че вторият елемент от фактическият състав на чл.10 ал.1 ЗКПО, а именно – реално осъществена стопанска операция, не е доказан.

На второ място и във връзка с фактурите, издадени от И. Б.:

Между страните е налице договор, фактури и осчетоводени плащания. Налице са и данни за плащания от реализираните продажби по сметка на жалбоподателя наредени от трети лица. Няма обаче каквито и да било доказателства за участието на посредник при извършване на сделките във връзка с които са постъпили тези плащания. Реално дейността на посредника е напълно неустановима извън посочените договор и фактури. Липсват доказателства за каквито и да било извършени действия, в т.ч. срещи, разговори, обмен на информация, анализ на пазара, търсене на купувачи, организация на продажбата, условия при които да се извърши. Т.е. никакви доказателства позволяващи дори да се предположи участието на И. Б. в стопанските операции.

Същевременно обаче по отношение на фактурите издадени от И. Б. е прието, че е налице основание по чл.77 ал.1 ЗКПО. Извод, който не кореспондира със събраните по делото доказателства, в частност – заключението на вещото лице, посочващо, че разходите са отчетени съобразно данъчното законодателство и правилно отразени в съответната година. В тази връзка макар изложените в РА съображения относно липсата на реално извършена стопанска операция да се възприемат от настоящият състав, то не това е приложеното основание за непризнаване разхода за данъчни цели. Иначе казано – процесният РА с който не се признават за данъчни цели разходите във връзка с фактурите издадени от И. Б. на основание чл. 77 ал.1 ЗКПО е незаконосъобразен поради разминаване между установени факти и приложено правно основание. Липсата на реална стопанска операция е основание по чл.10 ЗКПО. В случая е приложен чл.77 ал.1 ЗКПО предвиждащ, че разходите, отчетени в нарушение на счетоводното законодателство, не се признават за данъчни цели в годината на счетоводното им отчитане.

Чрез анализ на приложимият счетоводен стандарт и като се вземе предвид, че дължимостта на възнаграждението във връзка с договора от 05.04.2020г. е уредена с Протокол от 11.09.2021г. между жалбоподателя и И. Б., съдът приема, че отчитането на разхода не е в нарушение на счетоводното законодателство. Същият е отчетен в счетоводството на жалбоподателя през същата година – 2021 и през нея е следвало същият да се признае, при липса на други посочени основания за непризнаването му. От своя страна ответника не излага никакви съображения във връзка с посоченият протокол, респ. защо не/кредитира същият и изобщо счита ли, че той не следва да се кредитира. За настоящият състав не са налице данни позволяващи да приеме посоченият протокол за несъответен на волята на страните досежно размера на възнаграждението. Съответства ли тази дължимост на реално извършената дейност е въпрос неподведен под съответната правна квалификация в РА, както вече бе посочено, а едно произнасяне в подобен смисъл от съда би представлявало нарушаване пределите на правораздавателната му компетенция.

С оглед формираните изводи за незаконосъобразност на акта в тази му част, съдът

счита, че незаконосъобразно е определен и дължим данък от ревизията в размер на 2 582,06лв. Конкретният съдебен извод следва констатацията за неправилно посочената в РА и РД стойност на фактурата от 25.08.2021г. издадена от И. Б. /посочена 201 845,30лв. наместо 176 024,70лв/, и заключението на вещото лице във връзка с дължимият размер на данъка при корекция на грешката, а именно – вместо 155 179,39лв. дължима е сумата от 152 597,33лв., т.е. с 2 582,06лв. по-малко.

Противно на прието от директора на дирекция на ОДОП грешката относно стойността на фактурата е допусната в РД и РА, а не в самата фактура. Видно от л.124, приложение Първо към делото, въпросната фактура обективира стойност в размер на 90 000евро. В този смисъл ревизиращите органи са извели неправилна и погрешна констатация който неправилно са съотнесли към определеното задължение,респ. не следва дружеството да отстранява по пътя на предвидените нормативни способи. Настоящото производство не третира установяване задължения по декларация, а представлява пълно ревизионно производство по самостоятелно установяване на факти и определяне задължения. А липсват и данни и фактурата да е отразявана в декларация със сгрешена стойност. В този смисъл РА следва да се отмени в частта на определеното задължение в размер на 2585,06лв. от общата стойност на определеният размер на задължения на дружеството.

На трето място и във връзка с разходите за командироване и хотелско настаняване, непризнати за данъчни цели съобразно чл.26 ал.1 ЗКПО, съдът приема:

По силата на посочената разпоредба не се признават за данъчни цели разходи несвързани с дейността. По аргумент от противното от чл. 26, т. 1 и т. 2 от ЗКПО, за да бъде признат за данъчни цели счетоводният разход следва да бъде свързан с дейността на ДЗЛ. Разходите, които не са свързани с дейността и не са документално обосновани формират данъчни постоянни разлики по чл. 26, т. 1 и т. 2 от ЗКПО и с тях се увеличава счетоводния финансов резултат - чл. 23, ал. 2, т. 1 от ЗКПО.

Връзката на разходите с дейността на лицето следва да се установява от съществуващи информационни източници, каквито за спорните разходи не съществуват. Представените в хода на ревизията първични счетоводни документи удостоверяват счетоводно разхода, но не и връзката му с дейността на предприятието. Не е доказана и връзка с дружеството на настанените лица – И. Б.,С. П., Н. З.,Г. И.. Правилно в тази връзка ревизиращите са приели,че липсата на трудов,граждански или какъвто и да било договор с посочените лица не позволява да се установи връзка с дейността на жалбоподателя. Доколкото от данните по делото съдът служебно установява,че все пак е налице договор с И. Б., то нейната посредническа дейност е осъществявана в Ш., продажбата на акции третира такива от капитала на дружество в М.,респ. липсва каквато и да била връзка между тази и дейност и процесното настаняване. Липсват още заповеди / друг равнозначен акт за командировка на посочените лица, липсват данни с каква цел са били изпратени те, къде и прочее. Доказването на посоченото обстоятелство е в тежест на РЛ и нито в рамките на ревизионното,нито в настоящото съдебно производство са ангажирани доказателства позволяващи разхода да бъде признат за свързан с дейността на дружеството.

С оглед всичко гореизложено, РА следва да се отмени в частта с която не са признати разходите по издадените от И. Б. фактури за 2021г. в размер на 682 979,48лв.,респ. е увеличен данъчният финансов резултат на дружеството с посочената сума, както и е начислен неправилно данък в размер на 2 582лв. Оспорването следва да бъде

отхвърлено в останалата му част.

При този изход от спора и жалбоподателя и ответника имат право на съдебно деловодни разноски, както повелява нормата на чл. 161 ал.1 изр.първо и второ.

От страна на жалбоподателя е предявена сумата от 31 050,64лв. от които 30 000лв. адвокатско възнаграждение, 994лв. разноски за вещо лице, 6,64лв. депозит за издаване препис от акт по делото и 50лв. внесена държавна такса.

Ответникът е възразил срещу поисканият размер на адвокатското възнаграждение като от своя страна претендира юрисконсултско възнаграждение по Наредба № 1/2004г.

На въпрос на съда как е формиран размерът на възнаграждението, жалбоподателят е посочил – на база материалният интерес, по Наредбата. Като е подчертал, че осъществява процесуално представителство още от фазата на административното производство, подал е възражение срещу РД, както и пред директора на дирекция ОДОП и настоящата инстанция.

В тази връзка съдът приема, че разходите в досъдебната, административна фаза, независимо от нейният задължителен характер, не отговарят на понятието съдебни разноски, респ. не следва да се включват в настоящата претенция. Успоредно с това липсва остойностяване каква част от възнаграждението е определена като възмездителна за процесуалното представителство в досъдебната и каква за съдебното оспорване.

На следващо място съдът съобрази още:

С решение от 25 януари, 2024г. по дело С-438/22, „Ем акаунт БГ“ ЕООД, ECLI:EU:C:2024:71, Съдът на ЕС постанови, че член 101, параграф 1 ДФЕС във връзка с член 4, параграф 3 ДЕС трябва да се тълкува в смисъл, че ако установи, че наредба, която определя минималните размери на адвокатските възнаграждения и на която е придаден задължителен характер с национална правна уредба, противоречи на посочения член 101, параграф 1, националният съд е длъжен да откаже да приложи тази национална правна уредба по отношение на страната, осъдена да заплати съдебните разноски за адвокатско възнаграждение, включително когато тази страна не е подписала никакъв договор за адвокатски услуги и адвокатско възнаграждение.

Успоредно с това, националният съд не следва да се счита обвързан от минимални размер на разноските, изчислени съобразно минимума по Наредба № 1/2004г, предвид антиконкурентна същност на подзаконовия акт.

На база на изрично постановеното от СЕС, подобен автоматизъм изключващ свободата на договаряне не обосновава сам по себе си законосъобразност и основателност на една претенция за разноски. В този смисъл съдът следва да откаже да приложи съответните норми на Наредба № 1/2004г.

Следвайки установените критерии за справедливост на възнаграждението през призмата на неговата фактическа и правна сложност, съдът приема, че делото не представлява предизвикателство обосноваващо подобен размер на възнаграждението. Безспорно, по делото са проведени няколко заседания, допусната е експретиза и е изслушано и прието заключението на вещото лице, делото е попълвано допълнително с доказателствен материал и в този смисъл същото може да се приеме като дело с фактическа сложност. Конкретното основание за отмяна на акта обаче е било предмет на анализ и произнасяне от страна на ВАС в редица решения. В тази връзка е налице богата съдебна практика предоставяща ориентир относно разрешаване на правният спор, поради което не може да се приеме, че отвъд доказателствената дейност делото

разкрива сложност обосноваваща подобен размер на възнаграждението.

В тази връзка и като отчете частично благоприятният изход от спора за жалбоподателя, респ. частичната отмяна на РА съобразно общият му разпоредителен размер на воелизвявление съдът приема, че в полза на жалбоподателя следва да се присъди сумата от 1500лв. съдебно-деловодни разноски, към която да се добави сумата от 50лв. заплатена държавна такса и сумата от 20лв. заплатен депозит за вещо лице /в процентно съотношение на уважената част от жалба/ или общо 1570лв/хиляда петстотин и седемдесет лева/.

Във връзка с претенцията на ответника съдът съобрази:

В настоящият казус нормата на чл.161 ал.1 изр.второ от ДОПК, на която се позовава ответника към претенцията си за разноски, цели да създаде равнопоставеност между приходната администрация и адвокатите предвид материалният интерес на спора. В този нормативите по Наредба № 1/2004 не следва да се прилагат без конкретна обосновка, както спрямо адвокатите, така и спрямо ответника - приходната администрация. Конкретни съображения как и защо е формирана тази себестойност на труда, обективизиран в процесуалното представителство на ответника – липсва.

Практиката на СЕС е ясна, недвусмислена и императивна и поражда задължение за националният съдия за произнасяне в унисон с нея, независимо от това дали е възражение за прекомерност, най-малкото защото по същество СЕС постановява, че тази Наредба, предвид антиконкурентната и същност не може и не следва да бъде годин, обвързващ съда, норматив за присъждане на възнаграждение за процесуално представителство. Водещи са себестойността на труда и свободата на договаряне.

Отчитайки, че юрисконсултите не осъществяват самостоятелно и по занятие, а в полза, от името на и по силата на трудов договор, процесуално представителство, съдът счита, че приложими са нормативите по Наредбата за правната помощ.

В този смисъл претенцията на ответника и автоматичното позоваване на Наредбата е необосновано.

Ето защо и в съответствие с фактическата и правна сложност на делото и на основание чл. 24 изр.второ от Наредбата за заплащане на правната помощ, в полза на ответника следва да се присъди сумата от 360лв. към които при отчитане материалният интерес на спора и отхвърлената част от жалбата съобразно вр.чл.25 ал.2 да се прибави максимално допустимото увеличение от 180лв или общо 540лв.

С оглед гореизложеното и на основание чл. 160 ал.1 от ДОПК вр. чл.173 ал.2 от АПК, Административен съд София-град, 74 състав,

РЕШИ:

ОТМЕНЯ РА № Р-22220423004470-091-001/26.02.2024г., издаден от М. А., в качеството ѝ на орган, възложил ревизията и П. И., ръководител на ревизионния екип, потвърден с Решение 822/17.06.2024г. на директора на дирекция Обжалване и данъчно-осигурителна практика при ЦУ на НАП **В ЧАСТТА** с която е извършено увеличение на финансовия резултат на „ШЕСТ 007“ ЕАД, ЕИК[ЕИК] за 2021г. със сума в размер на 682 979,48лв. и е определено задължение за 2021г. и 2022г. в общ размер на 156 641,76лв. главница – **ЗА СУМАТА от 2 582,06лв.** главница, ведно със съответните начислени лихви.

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „ШЕСТ 007“ ЕАД, ЕИК[ЕИК], срещу РА № Р-22220423004470-091-001/26.02.2024г., издаден от М. А., в качеството ѝ на орган, възложил ревизията и П. И., ръководител на ревизионния екип, потвърден с Решение 822/17.06.2024г. на директора на дирекция Обжалване и данъчно-осигурителна

практика при ЦУ на НАП, **В ОСТАНАЛАТА И ЧАСТ.**

ОСЪЖДА Национална агенция за приходите да заплати на „ШЕСТ 007“ ЕАД, ЕИК[ЕИК] сумата от 1570/хиляда петстотин и седемдесет лева/ съдебно-деловодни разноси

ОСЪЖДА „ШЕСТ 007“ ЕАД, ЕИК[ЕИК] да заплати в полза на Национална агенция за приходите сумата от 540/петстотин и четиридесет/лева.

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба чрез Административен съд София-град до Върховния административен съд, в 14-дневен срок от съобщаването му на страните.

Препис от настоящото решение да се изпрати на страните.

Съдия: