

РЕШЕНИЕ

№ 1982

гр. София, 26.03.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 21 състав, в публично заседание на 22.02.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Елена Попова

при участието на секретаря Елица Делчева, като разгледа дело номер **12014** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 – чл. 161 от Данъчно - осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба от „С КОНСУЛТ Н“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица] ателие 2, представлявано от управителя С. Ж. Б., чрез адвокат Р. Н. Д. от САК, срещу ревизионен акт № Р-22002220007266-091-001/24.06.2021г., потвърден с решение № 1640/21.10.2021г. на и.д. директор на Дирекция ОДОП София.

По така подадената жалба е образувано адм. дело №11524/2021 по описа на АССГ, в хода на което е назначена и приета ССЕ. Решение №7892/21.12.2022г. на АССГ по посоченото дело, с което е прогласена нищожността на РА, е отменено с решение №12351/12.12.2023г. на ВАС, като делото е върнато за ново разглеждане от друг състав, с оглед на което е образувано настоящото адм. дело №12014/2024г. на АССГ, в което съдът следва да се произнесе по съществуващото на спора.

С жалбата се иска отмяна на РА, поради допуснати съществени нарушения на процесуалните правила и материалния закон. На първо място се сочи, че не са налице предпоставките по чл. 122, ал.1, т.2, т.4 и т.8 от ДОПК. Твърди се, че дружеството не е уведомено от органите по приходите, че ревизионното производство ще бъде проведено по особения ред, нито че са налице констатации за наличие на обстоятелства по чл.122 от ДОПК. В тази връзка се сочи, че на дружеството не е връчено уведомление по чл.124 от ДОПК. Посочено е също, че нито в РА, нито в РД се съдържат необходимите констатации за наличие на предпоставките за провеждане

на ревизионното производство по особения ред. По отношение на протоколираното посещение на адреса на дружеството, жалбоподателят сочи, че същото не е било съгласувано, поради което не е бил осигурен представител на адреса, но същевременно, от същия протокол, става ясно, че дружеството съществува и развива дейност именно на посещения от органите по приходите адрес. На следващо място се излагат твърдения, че адресът на дружеството не е посетен най-малко два пъти през 7 дни, което представлява самостоятелно нарушение на процесуалните правила. По отношение на материалната незаконосъобразност на акта се сочи, че органите по приходите незаконосъобразно са определили основа за облагане по ЗКПО за 2017 г. и 2018 г. по особения ред като са начислили допълнителни задължения за корпоративен данък. Посочено е, че процесния РА е бил обжалван пред директора на ОДОП, който с решение № 1751/19.01.2020 г. указал на органите по приходите, че следва да бъде изготвена експертиза, каквато не е била направена. В тази връзка се твърди, че в рамките на настоящото производство пред органите по приходите такава експертиза не била изготвена в противоречие с дадените указания от директора на ОДОП, поради което данъчната основа не е определена правилно. Счита, че ако изготвянето на указаната експертиза би довело до резултат, при който е нямало да се стигне до начисления. Посочено е също, че за 2017 г. органите по приходите са установили, че дружеството е отчело приход по-голям от декларирания, но въпреки това са достигнали до извод за необходимост от начисления. В тази връзка, се сочи, че изводите на органите по приходите са немотивирани, а направеният анализ е едностранчив, което е самостоятелно основание за отмяна на акта. Соци се, че органите по приходите са извършили неправилен анализ за 2018 г., който бил идентичен с този за 2017 г., като подробно са изложени аргументи в тази насока. Искане се от съда отмяна на оспорения РА.

Ответникът – директор на дирекция ”ОДОП” – [населено място], чрез процесуален представител юрк. В., изразява становище за неоснователност на жалбата по мотивите, изложени в решението на директора. Подробно становище по съществото на спора излага в писмени бележки. Писмените бележки. Претендира юрисконсултско възнаграждение за всяка инстанция и разноска за платена такса за касационно обжалване по списък.

Административен съд София- град, 21-ви състав, след като обсъди доводите на страните и събраните по делото доказателства, приема за установено от фактическа и правна страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22002220007266-020-001/30.11.2020 г. /л.4 и сл. от Приложение № 1/, връчена по електронен път на 02.12.2020 г., е възложено извършването на ревизия на „С КОНСУЛТ Н“ ЕООД за определяне задълженията на дружеството за корпоративен данък по ЗКПО за данъчните периоди от 01.01.2017 г. до 31.12.2018 г. На основание чл. 114, ал. 2 от ДОПК, със Заповед за изменение на заповед за възлагане на ревизия /ЗИЗВР/ №Р-22002220007266-020-002/26.02.2021 г., срокът на ревизията е продължен, като е определен краен такъв до 29.04.2021 г. ЗВР и ЗИЗВР са издадени от Ф. С. Й., в качеството на орган, възложил ревизията, оправомощена със Заповед №РД-01-128/18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП София.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад (РД) №Р-22002220007266-092-001/27.05.2021 г. /л.23, адм. дело №115424/21 г./, връчен на 27.05.2021 г. по електронен път. Срещу констатациите на РД не е подадено писмено

възражение по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

Ревизията приключва с РА №Р-22002220007266-091-001/24.06.2021 г. /л.49, адм. дело №115424/21 г./ издаден от Ф. С. Й., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП София – орган, възложил ревизията и С. А. К., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП София – ръководител на ревизията. РА е връчен на 24.06.2021 г. по електронен път.

Ревизията е повторна за ревизираните периоди по ЗКПО и е възложена във връзка с Решение №1751/19.11.2020 г. на директора на дирекция ОДОП София, с което РА №Р-22221419005795-091-001/13.05.2020 г. е отменен на основание чл. 155, ал. 4 от ДОПК и преписката е върната за извършване на нова ревизия. Основно мотивите в отменителното решение са дадени в посока установяване на реализираните приходи, в т.ч. издадените фактури към клиентите на дружеството и съпоставка с подаваните данни към НАП от името на „С КОНСУЛТ Н“ ЕООД. Отбелязано е, че при необходимост и по преценка на приходните органи може да бъде възложена експертиза за определяне на пазарните цени на подобен тип услуги за 2017 г. — 2018 г. и същите да бъдат съпоставени с договорените суми с клиентите.

Констатирано е, че през ревизираните периоди, основната дейност на дружеството е счетоводни услуги, финансови консултации, счетоводни консултации, упражнявана в нает офис, съгласно договор за наем, сключен с В. Б. Н. с месечен наем в размер на 1 500,00 лв. Дружеството има две регистрирани фискални устройства, въведени в експлоатация на 15.04.2014 г. и 01.07.2019 г. Органите по приходите са установили, че за наетите на трудови договори лица са декларирани, но не са внесени дължимите осигурителни вноски от ревизираното дружество, в качеството му на осигурител.

С цел установяване на факти и обстоятелства от значение за данъчното облагане и изпълнение на дадените в решението на директора на дирекция ОДОП София указания, на основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК до „С КОНСУЛТ Н“ ЕООД е изготвено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице (ИПДПОЗЛ) №Р-22002220007266-040-001/21.12.2020 г. /л.40 от Приложение № 1/, връчено на 22.12.2020 г. по електронен път, видно от представената разписка за връчване. С Искането са изискани всички счетоводни и търговски документи, свързани с дейността на дружеството; счетоводни регистри; копия от главна книга, оборотни ведомости; касови и банкови документи; всички сключени договори, анекси, споразумения и др., сключени в разглеждания период; свидетелство за регистрация на касов апарат; място на стопанската дейност и документи за използване на обекта; декларации за финансиране, персонал, транспортни средства, свързани лица и др.; писмени обяснения относно клиентите на дружеството – договори, упълномощаване, заплащане и други относими към продажбите документи; копие от диплома за завършено образование; данни за използван счетоводен софтуер и т.н. Видно от представените по делото доказателства, от страна на ревизираното лице не са представени изисканите документи.

От органите по приходите е извършено посещение на адреса за кореспонденция на дружеството, удостоверено с Протокол №1727695/15.04.2021 г. Съгласно съдържанието му, на посочения адрес не е открит нито управителят на дружеството, нито упълномощено лице /л.76 и сл. от Приложение № 1/.

Във връзка с непредставянето на изисканите доказателства и в хода на повторното ревизионното производство, органите по приходите са установили обстоятелства по чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК - налице са данни за укривани приходи или доходи; т. 4 –

липсва или не е представена счетоводна отчетност съгласно Закона за счетоводството (ЗСч) или воденото счетоводство не дава възможност за установяване на основата за данъчно облагане; т. 8 - когато ревизираното или проверяваното лице не осигури достъп до подлежащ на контрол обект или до счетоводни и/или търговски данни от значение за производството, съхранявани на електронен носител. На ревизираното дружество е връчено Уведомление по чл. 17, ал. 1, т. 2 от ДОПК №Р-22002220007266-139-001/17.03.2021 г. и Уведомление по чл. 124, ал. 1 от ДОПК №Р-22002220007266-113-001/17.03.2021 г., връчени на деклариращия електронен адрес за кореспонденция. Лицето е уведомено, че основата за облагане с корпоративен данък за периодите от 01.01.2017 г. до 31.12.2018 г. ще бъде определена по предвидения в чл. 122 от ДОПК ред. Едновременно с това на лицето е предоставена възможност в 14-дневен срок да представи доказателства и да вземе становище, като с ИПДПОЗЛ

№Р-22002220007266-040-002/17.03.2021 г., връчено на 17.03.2021 г. е изискана декларация по чл. 124, ал. 3 от ДОПК, като последната също не е представена.

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на други задължени лица: В. Б. Н., ЕГН [ЕГН] и София К. Н., ЕГН [ЕГН], документирани в Протоколи за извършени насрещни проверки №П-22220520202130-141-001/25.05.2021 г. и №П-22220520202131-141-001/25.05.2021 г.

Констатирано е, че дружеството е подало Годишна данъчна декларация по чл. 92 от ЗКПО за 2017 г. с деклариран корпоративен данък в размер на 105,01 лв. и в размер на 370,05 лв. за 2018 г. /л.160, адм. дело №115424/21 г./, за който не са представени доказателства за внасяне.

При направена справка в информационния масив на НАП, ПП БИДИС приходните органи са установили, че с електронен подпис на управителя С. Б. (SN 9D3A5F) са подавани заявления за 37 дружества за подаване на документи по електронен път и ползване на електронните административни услуги, предоставяни от НАП с КЕП на упълномощено лице, описани всички в констативната част на РД.

Предвид непредставени от страна на ревизираното лице документи и в хода на повторната ревизия, приходните органи се позовават основно на събраните при първата ревизия доказателства, приобщени към настоящата с Протокол №Р-22002220007266-ППД-001/03.12.2020 г. /Приложение № 2/. Приобщени са приложени оборотни ведомости за финансовата 2017 г. и 2018 г., от които се установява, че дружеството е отчитало приходи и разходи и е реализирало печалба за ревизираните периоди; събрани доказателства от трети лица, банкови институции и други.

Ревизиращите органи са анализирали приобщените ИПДПОЗЛ, изпратени до 38 дружества и получените отговори и доказателства, в това число договори за счетоводно обслужване.

От приложените в Приложение № 2 доказателства се установява, че в хода на първата ревизия са изискани писмени обяснения от други задължени лица – общо 37 дружества, за които е имало данни, че са клиенти на ревизиращия субект през процесните периоди: „ВИНЕН СВЯТ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „БЕТИКОМ“ ООД, ЕИК[ЕИК]; „ЕНИГМА 80“ ООД, ЕИК[ЕИК]; „НАТИ“ ООД, ЕИК[ЕИК]; „КОСМОПОЛИС СОФИЯ“ ООД, ЕИК[ЕИК]; „АКС М“ ООД, ЕИК[ЕИК]; „АДВОКАТСКО ДРУЖЕСТВО Г., М. И СЪДРУЖНИЦИ“, ЕИК[ЕИК]; „РИЧ ФУУД“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „ЕВРОКОЛОР“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „НЕТПИК“ ЕООД,

ЕИК[ЕИК]; „ЕКОБИЛДИНГСТРОЙ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „ВИП А&А“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „ИНТЕР АГРО – 2010“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „ТАНЕЛИ 2011“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „АЛЕГРАН“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „МЕГА ФУУД В.Л.“ ООД, ЕИК[ЕИК]; „ГЕСИ-Д“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „ТРЕНД – И“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „МИ ГРУП 2014“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „И-В-96“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „В-И-В 82“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „НЕТПИК БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „АЛЕКС ТРАВЕЛ ТУР“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „ИТЕМА-В“ ООД, ЕИК[ЕИК]; „СЕРВИЗ 2017“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „НОВО НАЧАЛО 66“ ООД, ЕИК[ЕИК]; „ВЕРОНИК 1“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „ДТ 87“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „БОКО ТРАНС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „ЕВРОСЕРВИЗ 2017“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „НЕТПИК ГРУП“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „ЮНГ СТРОЙ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „ОУПЪН МАЙНД ИТ“ ООД, ЕИК[ЕИК]; „ АДАМАНТ 70“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; „ЕВ ДИ ЕМ ПРОФЕШАНЪЛ 101“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]; ЕТ „ЦЪФ – ЛЮБОМИР СРЕДКОВ“, ЕИК[ЕИК]; „ЕВ ДИ ПРОФЕШАНЪЛ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]. Документи и писмени обяснения са предоставени, както следва:

- от ЕТ „ЦЪФ – ЛЮБОМИР СРЕДКОВ“: копие от Договор за счетоводно обслужване от 01.09.2017 г., според който „С КОНСУЛТ Н“ ЕООД ще изпълнява възложените дейности безвъзмездно; копие от Анекс от 19.04.2018 г., според който клиентът приема годишни финансови отчети за 2017 г.; копие от Анекс от 24.04.2019 г., според който клиентът приема годишни финансови отчети за 2018 г. Според писмените обяснения е контактувано лично или по телефон със С. Б. и София Н.;

- от „БЕТИКОМ“ ООД: копие от Договор за счетоводно обслужване от 01.03.2018 г. за годишно счетоводно приключване за 2017 г. за сумата от 150,00 лв., като в тази връзка е приложено и копие от фактура, със съставител София Н.. В писмените обяснения е отбелязано, че от ревизираното лице не е извършвано ежемесечно счетоводно обслужване, а контактите са осъществявани по телефон или лично с лицето София Н.;

- от „ЕВРОКОЛОР“ ЕООД са предоставени: копие от Договор за счетоводно обслужване от 03.07.2017 г., в който е уговорено услугите да се предоставят безвъзмездно; копие от Анекс от 29.03.2018 г., с който от клиентът приема годишните финансови отчети за 2017 г.; според писмените обяснения услугите за 2017 г. и 2018 г. са извършвани безвъзмездно, а контактите са осъществявани по телефон или лично с лицето София Н.;

- от „ИТЕМА-В“ ЕООД са предоставени: копие от Договор за счетоводно обслужване от 01.10.2016 г. за сумата от 250 лв./месечно; Допълнително споразумение от 01.08.2018 г., според което месечната сума за счетоводните услуги е намалена на 100 лв.; копия от две фактури на обща стойност б 000,00 лв.; според писмените обяснения контактите са осъществявани по имейл, телефон или лично с лицето София Н.;

- от „НЕТПИК“ ЕООД са предоставени писмени обяснения, според които от ревизираното лице са извършвани редица счетоводни дейности, като плащанията за това са били единствено по банков път. Посочено е, че комуникацията с ревизираното лице е била по имейл с лице за контакт София Н..

От събраните при първата ревизия доказателства (отговори на банки, ведно с приложени доказателства) приходните органи са констатирани, че дружеството е оперирало с три банкови сметки, по които през ревизираните периоди са получавани преводи от обслужвани дружества („БОКО ТРАНС“ ЕООД, „НЕТПИК“ ЕООД, „ВИП А&А“ ЕООД), както и са внасяни и теглени суми от С. Б., извършвано е плащане от ПОС терминал, както и плащане на наем на В. Б. и други.

Установените постъпления по банкова сметка [банкова сметка] към „ТЪРГОВСКА БАНКА Д“ АД, ЕИК[ЕИК] са както следва /л.167, Приложение №1 /: общо 1 050,00 лв., получени от „НЕТПИК“ ЕООД през 2017 г.; два превода с основание „вноска от С. Б.“ в общ размер на 13 330,00 лв., получени през 2017 г.; три превода през 2017 г. с основание „по фактури“ и обща стойност 2 950,00 лв.; два превода през 2017 г. от „БОКО ТРАНС“ ЕООД на обща стойност 630,00 лв.; превод от 05.02.2018 г. с основание „счетоводни услуги“ на стойност 650,00 лв.; превод от 13.03.2018 г., получен от „ВИП А&А“ ЕООД на стойност 253,63 лв. Общо получените суми по сметката през 2017 г. са изчислени в размер на 17 960,00 лв., а през 2018 г. – 903,63 лв. или общо 18 863,63 лв. В разходната част на сметката са отчетени тегления на каса от С. Б., теглене на АТМ, плащане от ПОС терминал и банкови такси.

Установените движения по банкова сметка [банкова сметка] към „ТЪРГОВСКА БАНКА Д“ АД са в общ размер на 22 662,00 лв., постъпили с пет превода от м. 04.2017 г. и м. 05.2017 г. и основание „вноска в брой от С.“. Като разход са отразени транзакции към лицето В. Б. Н. – четири превода през м. 04.2017 г. и м. 05.2017 г. на обща стойност 22 500,00 лв.

Установените постъпления по банкова сметка [банкова сметка] към „УНИКРЕДИТ БУЛБАНК“ АД, ЕИК[ЕИК] /л.179, Приложение № 1/, открита през м. 03.2018 г. са както следва: общо 2 250,00 лв. по три превода от „АЛЕКС ТУР ТРАВЕЛ“ ЕООД; общо 3 600,00 лв., получени от „БИЗНЕС РЕНТИНГ СЪЛЮШЪНС“ ООД; общо 2 090,00 лв., получени от „БОКО ТРАНС“ ЕООД; общо 1 031,25 лв., получени от „ВИП А&А“ ЕООД; общо 6 000,00 лв., получени от „ГЛОБЪЛ НЕТБОКС ИНВЕСТМЪНТ“; общо 2 700,00 лв., получени от „ДУО БЪЛГАРИЯ“ ЕООД; общо 11 150,00 лв., получени от „НЕТПИК“ ЕООД; общо 6 000,00 лв., получени от „ОУПЪН МАЙНД ИТ“ ООД; получен превод от Италия на стойност 1 023,75 лв.; 1 400,00 лв., получени от „ФРУКТИ“ ЕООД. Видно от разходната част на извлеченията, са отразени следните намаления по сметката: общо наредени 10 000,00 лв. по сметка на В. Б. Н. с основание „наем“; общо 7 500,00 лв., изтеглени на каса от СОФИЯ Н.; приблизително 17 000,00 лв., изтеглени от АТМ или чрез плащане на ПОС терминали на различни търговски обекти; както и еднократни плащания към Търговски регистър, физически лица или различни търговци.

Органите по приходите са стигнали до заключението, че не може да се установи дали ревизираното лице е организирано и водило текущо счетоводно отчитане в съответствие с изискванията на ЗСч. Взет е предвид и фактът, че не е осигурен достъп до оригиналната счетоводна и търговска документация на дружеството за 2017 г. и 2018 г. Органите по приходите са формирали извод, че доколкото ревизираното лице не се е възползвало от възможността си и не е предоставило изискваните документи и писмени обяснения за удостоверяване на дейността му и отчетените през двете ревизирани години приходи и разходи, то те не следва да бъдат признати за данъчни цели. В хода на ревизията е направена корекция на декларираните от „С КОНСУЛТ Н“ ЕООД финансови резултати. На основание чл. 78 от ЗКПО са отнесени в увеличение постъпилите суми по банковите сметки на дружеството за ревизираните периоди, за които е прието, че представляват неотчетени приходи. Съгласно чл. 26, т. 2 от ЗКПО, във връзка с чл. 10, ал. 1 и ал. 2 от ЗКПО в увеличение са отнесени и сумите, представляващи отчетени

разходи, декларирани в Годишните данъчни декларации, за които е прието, че не следва да бъдат признати за данъчни цели.

За 2017 г. декларираният данъчен финансов резултат от „С КОНСУЛТ Н“ ЕООД е печалба в размер на 1 050,08 лв., като дължимият корпоративен данък в размер на 105,01 лв. не е внесен. С ревизията е извършено увеличение на основание чл. 78 от ЗКПО със сумата от 40 622,00 лв. (сборът от постъпленията по двете банкови сметки за годината), както и на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО – увеличение със сумата от 58 654,92 лв. – отчетени разходи, непризнати за данъчни цели. Определеният с ревизията финансов резултат е печалба в размер на 10 032,70 лв., съответно дължим корпоративен данък за внасяне в размер на 10 032,70 лв., ведно с лихви за забава в размер на 3 291,55 лв.

За 2018 г. декларираният данъчен финансов резултат от „С КОНСУЛТ Н“ ЕООД е печалба в размер на 3 700,51 лв., като дължимият корпоративен данък в размер на 370,05 лв. не е внесен. С ревизията е извършено увеличение на основание чл. 78 от ЗКПО със сумата от 38 158,63 лв. (сборът от постъпленията по двете банкови сметки за годината), както и на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО – увеличение със сумата от 42 349,49 лв. – отчетени разходи, непризнати за данъчни цели. Определеният с ревизията финансов резултат е печалба в размер на 84 208,63 лв., съответно дължим корпоративен данък за внасяне в размер на 8 420,86 лв., ведно с лихви за забава в размер на 1 908,88 лв.

Срещу издадения РА е подадена жалба № 53-06-5485/09.07.2021 г. по регистъра на ТД на НАП София и вх. №23-22-1150/13.07.2021 г. по регистъра на дирекция ОДОП София по реда на чл. 152 ДОПК. С решение № 1640/21.10.2021 г. на изпълняващ длъжността директор на дирекция „ОДОП“ – София, издадено в срока по чл. 155, ал. 1 ДОПК, ревизионният акт е потвърден.

По делото е приета изготвената в производството по адм. дело № №11524/2021 г. по описа на АССГ съдебно-счетоводна експертиза, изготвена от вещото лице Г. З. /л.147/.

В заключението си, вещото лице сочи, че за 2017 г. е подадена ГДД по електронен път и е приета на 02.04.2018 г. с изх. № 2214И0259578, заедно със съобщение за резултати от обработка в НАП. Посочено е, че за цитирания период е начислен данък в размер на 105.01 лв. На следващо място се сочи, че за 2018 г. не е представено съобщение, че декларацията е подадена по електронен път. Вещото лице сочи, че не е спорно, че декларацията по чл.92 на ЗКПО е подадена, което обстоятелство е вписано в РД, както и че е начислен данък в размер на 370.05 лв. По втория въпрос, вещото лице сочи, че в РД е вписано, че дружеството не е внесло начислените с годишните данъчни декларации данъци в размер на 105.01 лв. и 370.05 лв., поради което същото е изискала документи от счетоводството на жалбоподателя, каквито не били представени. На следващо място, вещото лице сочи, че не били събрани достатъчно доказателства, от които да се достигне до извод, че счетоводството на дружеството е водено редовно. Соци се, че експертизата е констатирала несъответствие между данните от оборотните ведомости за периода 01.01.2017 г. -31.12.2017 г. и деклариранияте данни в ГДД по чл.92 от

ЗКПО за 2017 г., каквото различие се подчертава като недопустимо. Вещото лице сочи, че при справка в сайта на ТР е установено, че ГФО за 2017 г. и за 2018 г. За 2017 г. в Отчета за приходите и разходите за 2017 г. били записани други разходи в размер на 20 хиляди лева, а в оборотната ведомост тези разходи, начислени по дебита на сметка „609 Други разходи“ били в размер на 20 лева. Експертизата е установила, че в ОПР посочените приходи били в размер на 60 хиляди лева.

При така установената фактическа обстановка съдът намира от правна страна следното:

Съгласно указанията дадени на АССГ с решение №12351/12.12.2023г. на ВАС и съгласно чл. 160, ал. 2 ДОПК, съдът следва да прецени законосъобразността и обосноваването на ревизионния акт, като прецени дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материално-правните разпоредби по издаването му.

Оспореният ревизионен акт е издаден от компетентни органи по смисъла на чл. 119, ал. 2 ДОПК – Ф. С. Й., на длъжност началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП София, възложила ревизията и С. А. К., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП София, ръководител на ревизията. Ревизията е възложена от компетентен орган по смисъла на чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК и въз основа на заповед №-01-128/18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП София, а обжалваният РА е издаден в предвидената от закона форма – чл. 120, ал. 1 ДОПК. При издаването му не са допуснати съществени нарушения на административно-производствените правила.

В хода на ревизията са установени обстоятелства по чл. 122, т. 2, т.4 и т. 8 от ДОПК, а именно налице са данни за укрити приходи от РЛ, липсва или не е представена счетоводна отчетност съгласно Закона 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 и ревизираното или проверяваното лице не е осигурило достъп до подлежащ на контрол обект или до счетоводни и/или търговски данни от значение за производството, съхранявани на електронен носител. Съгласно разпоредбата на чл. 124, ал.2 от ДОПК, в производството по обжалване на ревизионен акт при извършена ревизия по чл. 122 от ДОПК, фактическите констатации в него се смятат за верни до доказване на противното, когато наличието на основанията по чл. 122, ал.1 ДОПК е подкрепено от събраните доказателства. Така установената презумпция за вярност на фактическите констатации е оборима и доказателствената тежест за това носи жалбоподателя. Следователно в производството по съдебно обжалване на РА издаден по реда на чл. 122 ДОПК, в тежест на органите по приходите е да установят основанията за извършване на ревизия при особени случаи, както и спазването на императивния процесуален ред за това, а в тежест на жалбоподателя е да установи при условията на пълно и насрещно доказване твърдените от него факти и обстоятелства, с които се опровергават фактическите констатации в акта. За да се приложи презумпцията по чл. 124, ал.2 от ДОПК, фактическите констатации, на които се позовават органите по приходите, следва да са

подкрепени от надлежни доказателства, в противен случай тежестта за опровергаването им не може да се възлага на ревизирания субект.

Основанията за извършване на ревизия по особения ред са изрично изброени от разпоредбата на чл. 122, ал.1, т.1-8 ДОПК. В конкретния случай, след анализ на събраните доказателства и в резултат на предприетите процесуални действия, ревизиращите органи са формирали извод за наличие на основания за прилагане на особения ред по чл. 122 ДОПК за определяне на данъчната основа и дължимия данък по ЗКПО за ревизираните периоди.

Видно от приложените с ревизионната преписка документи, ревизираното дружество, в хода на двете ревизионни производства, не е представило изисканите от ревизионните органи доказателства. По делото е безспорно установено, а и не се спори между страните, че имейла на дружеството – жалбоподател е [електронна поща]". На същия имейл адрес са връчвани и всички други документи в хода на ревизията, включително и процесния РА, срещу който в законоустановения срок е подадена жалба до ОДОП. Що се касае до обстоятелството по чл. 122, ал. 1, т. 4 от ДОПК, наличието му се обосновава с факта, че в хода на повторната ревизия на дружеството отново е връчено ИПДПОЗЛ №Р-22002220007266-040-001/21.12.2020 г. /л.40 от Приложение № 1/, в отговор на което не са представени документи. Непредставянето на документи от страна на ревизираното лице е поставило в невъзможност органите по приходите да изяснят релевантните за облагането по съответния материален закон факти и обстоятелства и е една от предпоставките за провеждане на ревизията по особения ред по смисъла на чл.122, ал.1, т.4 от ДОПК. Ето защо, неоснователни се явяват възраженията на жалбоподателя, че не е налице никое от обстоятелствата по чл. 122, ал. 1 от ДОПК, както и че не са анализирани всички факти и доказателства.

По отношение на възражението, че адресът на дружеството е посетен само веднъж без посещението да бъде съгласувано с представител на дружеството, както и че адресът не е посетен най-малко два пъти през 7 дни, настоящата съдебна инстанция счита, че същото е неоснователно по следните причини:

Съгласно чл.115, ал.2 от ДОПК, ревизиращите органи са длъжни да се запознаят на място с намиращи се при ревизираното лице документи и други доказателства, както и да установят фактите и обстоятелствата от значение за определяне на резултатите от ревизията. Видно от съдържащият се в преписката протокол №1727695/15.04.2021 г., органите по приходите са извършили посещение на адреса за кореспонденция на дружеството, но на посочения от дружеството адрес не е открит нито управителят на, нито упълномощено лице /л.76 и сл. от Приложение № 1/. Посещението на адреса на дружеството касае мястото на извършване на проверка. Ето защо, при невъзможност за извършване на ревизията при ревизираното лице тя се извършва в териториалната дирекция. В този случай се съставят протокол и опис на документите, които се предават на органа по приходите, съгласно чл.115, ал.3 от ДОПК. Във връзка с твърдяното задължение на органите по приходите от страна на жалбоподателя, а именно необходимостта адресът на дружеството да бъде посетен най-малко два пъти през 7 дни, съдът обръща внимание, че такова задължение следва от чл.32, ал.1 от ДОПК, но в

случаите, в които органът по приходите следва да връчи книжа, а не да направи проверка на счетоводството на ревизираното лице. На следващо място, относно възражението за липса на съгласуване между органите по приходите и ревизираното лице за мястото и деня на посещение, съдът счита, че с ИПДПОЗЛ №P-22002220007266-040-001/21.12.2020 г. /л.40 от Приложение № 1/, органите по приходите са изискали необходимата информация от жалбоподателя, включително къде се помещава офисът на „С Консулт Н“ ЕООД, каквато информация не е подадена от дружеството, независимо от задължението на ревизираното лице да осигури подходящо място и условия за провеждане на ревизията и определи лица за контакт с органа по приходите и за оказване на съдействие при извършването, съгласно чл.115, ал.1 ДОПК. Ето защо, съдът счита, че възраженията в тази насока са неоснователни. В тази връзка, правилно е квалифицирана и необходимостта от провеждане на ревизията по особения ред по смисъла на чл.122, ал.1, т.8 от ДОПК „Органът по приходите може да приложи установения от съответния закон размер на данъка към определена от него по реда на ал. 2 основа, когато ревизираното или проверяваното лице не осигури достъп до подлежащ на контрол обект или до счетоводни и/или търговски данни от значение за производството, съхранявани на електронен носител“.

На следващо място, неоснователни се явяват и възраженията на жалбоподателя, че не му е връчено Уведомление по чл. 124 от ДОПК, което опорочава ревизията от процесуална гледна точка. Видно от приложеното Уведомление №P-22002220007266-113-001/17.03.2021 г., същото е връчено на 21.03.2021 г. на декларирания електронен адрес: [електронна поща], на който са връчвани и всички други документи в хода на ревизията, включително и процесния РА, срещу който в законоустановения срок е подадена жалба до настоящата инстанция.

Съдът приема изводите на и.д. директор на ОДОП, сочещи, че предвид непредставянето на документи от страна на „С КОНСУЛТ Н“ ЕООД приходните органи са били поставени в невъзможност да анализират постъпленията и основанията за това по банковите сметки на ревизираното дружество, на какво основание са получени сумите, намерили ли са счетоводно отразяване в счетоводството, отчета и баланса за текущите години, поради което същите обстоятелства няма как да бъдат обективно установени.

Видно от приетите по делото доказателства, приходът на дружеството не е отчетен по реда, определен в ЗСч., поради което, съгласно чл. 78 от ЗКПО при определяне на данъчния финансов резултат счетоводният финансов резултат се коригира със сумата на приходите и разходите, които е следвало да бъдат отчетени през текущата година съгласно изискванията на нормативен акт, но не са отчетени от данъчно задълженото лице. Когато впоследствие във връзка със стопанска операция по изречение първо бъдат отчетени счетоводни приходи и разходи, последните не се признават за данъчни цели. Следователно, предвид липсата на конкретни доказателства и счетоводна отчетност, основателно приходният орган е приел наличието на неотчетени приходи от постъпилите по банковите сметки суми и е извършил увеличение с тях на финансовия резултат за 2017 г. в размер на 40 622,00 лв. и за 2018 г.

в размер на 38 158,63 лв.

Същите обстоятелства са относими и по отношение на непризнатите за данъчни цели разходи на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО във връзка с чл. 10, ал. 1 и ал. 2 от ЗКПО. Не са ангажирани документи по отношение на декларираните разходи за ревизираните години, предвид което на какво основание са извършени и отчетени от дружеството, свързани ли са с дейността му и прочие, не може да бъде установено. Съгласно чл. 10, ал. 1 и ал. 2 от ЗКПО, 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, и когато в първичния счетоводен документ липсва част от изискуемата информация, при условие, че са налице документи, които я удостоверяват. Осчетоводяването на стоките и услугите без доказан реален икономически израз, по смисъла на ЗСч. представлява нарушение на един от основните принципи на счетоводството, а именно: предимство на съдържанието пред формата, съгласно който сделките и събитията се отразяват счетоводно, съобразно тяхното икономическо съдържание, същност и финансова реалност, а не формално, според правната им форма. В тази връзка за да се признае за данъчни цели разходът, трябва е документално обоснован с редовен първичен счетоводен документ и да е реално извършен, т.е. да е свързан с реално извършена доставка на стока или услуга. Следователно осчетоводените разходи в размер на 58 654,92 лв. за 2017 г. и в размер на 42 349,49 лв. за 2018 г. са документално необосновани по смисъла на чл. 26, т. 2 от ЗКПО, във връзка с чл. 10, ал. 1 и 2 от ЗКПО и са налице фактическите основания за преобразуване на финансовия резултат в посока увеличение с размера на същите. В тази връзка, неоснователни са явяват твърденията в жалбата, че органите по приходите не са взели предвид всички доказателства относно разходите, тъй като такива доказателства изобщо не са представени от страна на ревизираното лице.

По възражението в жалбата за неспазване на указанията в решение № 1751/19.01.2020 г., съгласно които органите по приходите е следвало да ангажират изготвяне на експертиза, видно от текста на цитираното решение, „при необходимост и по преценка на приходните органи може да бъде възложена експертиза за определяне на пазарните цени на подобен тип услуги за 2017 г. — 2018 г. и същите да бъдат съпоставени с договорените суми с клиентите“. От горното следва, че преценката за възлагане на експертиза е в случай на необходимост и по преценка на приходните органи. Ето защо, възраженията и в тази част се явяват неоснователни.

За пълнота, видно от допуснатата допуснал и изготвена ССЧЕ в съдебното производство по адм. дело №11524/2021 по описа на АССГ, са налице констатации за несъответствие между данните от оборотните ведомости за периода 01.01.2017 г. -31.12.2017 г. и декларираните данни в ГДД по чл.92 от ЗКПО за 2017 г., каквото различие се подчертава като недопустимо. Посочено е, че при справка в сайта на ТР е установено, че ГФО за 2017 г. и за 2018 г. За 2017 г. в Отчета за приходите и разходите за 2017 г. били записани други разходи в размер на 20 хиляди лева, а в оборотната ведомост тези разходи, начислени по дебита на сметка „609 Други разходи“ били в размер на 20 лева.

Експертизата е установила, че в ОПР посочените приходи били в размер на 60 хиляди лева.

В хода на съдебното производство от жалбоподателя не бяха опровергнати констатациите на ревизиращите органи, поради което и на основание чл. 124, ал. 2 ДОПК същите следва да се приемат за доказани.

Поради гореизложеното и на основание чл. 124, ал. 2 ДОПК, следва да се приеме, че за „С Консулт Н“ ЕООД е налице задължение за довносяне по ЗКПО за 2017 г. в размер на 10 032.70 лв., ведно със законната лихва в размер на 3291.55 лв., както и задължение за ЗКПО за 2018 г. в размер на 8420.86 лв., ведно със законната лихва в размер на 1908.88 лв.

По гореизложените мотиви настоящият съдебен състав приема, че оспореният ревизионен акт, е издаден в съответствие с материалния закон, а жалбата като неоснователна следва да бъде отхвърлена.

На основание чл.226, ал.3 АПК, вр. с чл. 161, ал. 1 ДОПК и с оглед изхода на делото, жалбоподателят следва да бъде осъден да заплати на НАП разноски за платена държавна такса в размер на 189.23 лв., както и разноски за юрисконсултско възнаграждение в размер на 7586.58 лв. за всяка инстанция, съгласно чл. 8, ал. 1, т. 4 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения (в приложимата редакция - изм. и доп. - ДВ, бр. 88 от 2022 г.).

Воден от горното и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК, Административен съд София- град, I отделение, 21-ви състав

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата, подадена от „С КОНСУЛТ Н“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица] ателие 2, представлявано от управителя С. Ж. Б., чрез адвокат Р. Н. Д. от САК, срещу ревизионен акт № Р-22002220007266-091-001/24.06.2021г., потвърден с решение № 1640/21.10.2021г. на и.д. директор на Дирекция ОДОП София

ОСЪЖДА „С КОНСУЛТ Н“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], да заплати на Национална агенция за приходите сума в размер на 189.23 /сто осемдесет и девет лева и двадесет и три ст./, представляваща платена държавна такса, както и сума в размер на 7586.58 лв. /седем хиляди осемдесет и шест лева и петдесет и осем ст./ представляваща юрисконсултско възнаграждение за всяка инстанция.

Решението може да бъде обжалвано в 14-дневен срок от съобщението до страните за постановяването му с касационна жалба пред Върховния административен съд.

СЪДИЯ: