

РЕШЕНИЕ

№ 879

гр. София, 09.02.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 5 състав,
в публично заседание на 25.01.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Владимир Николов

при участието на секретаря Мая Георгиева, като разгледа дело номер **5816** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 – 161 от ДОПК.

Образувано е по жалба на „Фибостар“ ЕООД, [населено място], ЕИК[ЕИК], срещу Ревизионен акт № Р-22221422002489-091-001 / 02. 02. 2023 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП В. Т., потвърден с Решение № 555 / 04. 05. 2023 г. на директора на Дирекция „ОДОП“.

В жалбата се излагат съображения, че обжалвания ревизионен акт /РА/ е необоснован, незаконосъобразен, постановен при неизяснена фактическа обстановка, при липса на преценка и анализ на събраните писмени доказателства, както и липса на мотиви. Също така жалбоподателя счита, че липсват и основания за провеждане на ревизията по особения ред на чл.122 от ДОПК. По същество се иска от съда постановяването на съдебно решение, с което оспорения РА да бъде отменен. Претендира разноски по делото. Представя подробна писмена защита.

Ответникът - директора на Дирекция „ОДОП“ С., чрез процесуалния си представител моли съда да потвърди обжалвания РА. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С.-ГРАД след като обсъди доводите на страните и прецени представените по делото доказателства, приема за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № Р-22221422002489-020-001/ 18. 05. 2022 г., връчена на 09. 06. 2022 г., е възложено извършването на ревизия на „Фибостар“ ЕООД, [населено място], ЕИК[ЕИК], за определяне на задълженията за корпоративен данък за периода 01. 01. 2019 г. - 31.12.2021 г. Със ЗВР № Р-22221422002489-020-002 /

13. 06. 2022 г., ЗВР № Р-22221422002489-020-003 / 07. 09. 2022 г. и ЗВР № Р-22221422002489-020-004 / 07. 10. 2022 г. срока на ревизията е продължаван, като същата е следвало да приключи до 09. 11. 2022 г. Всичките заповеди са издадени от М. Д. – началник сектор при ТД на НАП В. Т. - оправомощена със Заповед № З-ЦУ-753 / 05. 05. 2022 г. на зам. директора на НАП, Заповед № РД-01-245 / 05. 05. 2022 г. на директора на ТД на НАП С. и Заповед № З-ЦУ-845 / 17. 05. 2022 г. на зам. директора на НАП, като е определено служителите да извършат ревизията на конкретно определени задължени лица, между които и „Фибостар“ ЕООД.

Резултатите от ревизията са обективирани в Ревизионен доклад № Р-22221422002489-092-001/ 02. 12. 2022 г.

В срока по чл.117, ал.5 от ДОПК е постъпило писмено възражение.

Ревизията е приключила с Ревизионен акт (РА) № Р-22221422002489-091-001 от 02. 02. 2023 г., издаден от М. Д. – органа възложил ревизията и С. Ц. – ръководител на ревизията, връчен на електронен адрес на 15. 02. 2023 г.

С жалба вх. № 53-06-2103 / 27. 02. 2023 г. на ТД на НАП С., Ревизионния акт е оспорен по административен ред.

С Решение № 555 / 04. 05. 2023 г. на директора на дирекция „ОДОП“ С., издадения Ревизионен акт е потвърден. Решението е връчено на електронен адрес на 10. 05. 2023 г.

С жалба вх. № 53-04-345 от 18. 05. 2023 г., РА е оспорен и по съдебен ред.

С атакувания в настоящото съдебно производство Ревизионен акт № Р-22221422002489-091-001 от 02. 02. 2023 г., издаден от органи по приходите при ТД НАП В. Т., потвърден с Решение № 555 / 04. 05. 2023 г. на директора на дирекция „ОДОП“ са установени задължения за корпоративен данък по ЗКПО за данъчни периоди 01. 01. 2019 г. до 31. 12.2021 г. в размер на 1 554 715,99 лв. и лихва в размер на 174 747,23 лв.

При така установените факти, АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С.-ГРАД обосновава следните правни изводи:

Обжалва се в срок подлежащ на обжалване ревизионен акт, от надлежна страна, за която е налице и интерес от обжалването, поради което жалбата е процесуално допустима.

Разгледана по същество жалбата е НЕОСНОВАТЕЛНА по следните съображения:

Обжалваният ревизионен акт, е издаден от компетентен орган в кръга на определените му в закона правомощия. Видно е, че РА е подписан с електронен подпис, като по делото, са представени доказателства за наличието на квалифициран електронен подпис на ревизиращия екип, поради което не са налице основания за прогласяване на нищожност на РА.

При издаването му не е допуснато твърдяното от жалбоподателя съществено нарушение на административнопроизводствените правила и нарушение на материалния закон.

В хода на ревизията, са установени основания за прилагането на чл. 122, ал. 1, т. 3 и т. 4 от ДОПК, а именно в счетоводството са използвани неистински документи или такива с невярно съдържание и липсва или не е представена счетоводна отчетност съгласно Закона за счетоводството, или воденото счетоводство не дава възможност за установяване на основата за данъчно облагане.

Изготвено е уведомление по чл. 124 от ДОПК, че данъчната основа за облагане ще бъде определена по реда на чл. 122 от ДОПК, като от страна на жалбоподателя не са

представени исканите документи в цялост.

Констатирано е, че „Фибостар“ ЕООД е декларирало доставки на зърно от „Понт Груп“ ЕООД, съответно за 2019 г. с данъчна основа в размер на 661 380,42 лв. и ползван данъчен кредит в размер на 132 276,10 лв., за 2020 г. с данъчна основа в размер на 6 342 704,96 лв. и ползван данъчен кредит в размер на 1 268 541 лв. и за 2021 г. с данъчна основа в размер на 6 209 961,74 лв. и ползван данъчен кредит в размер на 1 241 992 лв.

Установено е също така, че през периода от 01.10.2019 г. до 31.12.2021 г. „Понт Груп“ ЕООД е декларирало извършени покупки на стоки – зърно, с доставчици физически лица, нерегистрирани по реда на ЗДДС. Във връзка с получените доставки по чл. 163а от ЗДДС, дружеството е издало Протоколи по чл. 117 от ЗДДС, отразени в дневници за продажби и покупки за съответните периоди. „Понт Груп“ ЕООД е извършвало облагаеми доставки на стоки по приложение 2 към чл. 163а от ЗДДС, в която хипотеза данъкът е изискуем от получателя „Фибостар“ ЕООД, който е и единствен клиент на дружеството, като първата издадена фактура е от 04.11.2019 г., а последната е от 29.10.2021 г.

Представен е договор за сътрудничество и съвместна дейност от 01.11.2019 г., сключен между „Понт Груп“ ЕООД и „Фибостар“ ЕООД, с който е уговорено сътрудничество между страните в областта на покупко-продажбата на зърно. Договорено е, че „Фибостар“ ЕООД следва да заплаща доставките на зърно на физическите лица, доставчици на „Понт Груп“ ЕООД. От страна на „Понт Груп“ ЕООД е декларирано, че дружеството не притежава кадрова и техническа обезпеченост. От представените счетоводни документи е установено, че няма изплатени разходи за възнаграждения, за наеми, няма заведени ДМА. В края на всяка отчетна година няма наличности по счетоводна сметка 304.

Органите по приходите са установили, че в представените протоколи по чл. 117 от ЗДДС не са посочени идентификационни данни на лицата доставчици и същите не могат да бъдат идентифицирани.

Представена е инвентарна книга към 31.12.2021 г., в която няма заведени активи в имуществото на „Понт Груп“ ЕООД и декларация, с която дружеството декларира, че стопанисва апартамент – офис, в [населено място],[жк], [жилищен адрес]03, който не е заведен като актив на дружеството. Представени са и оборотни ведомости за 2019 г., 2020 г. и 2021 г., главни книги за същите периоди, както и всички издадени от „Понт Груп“ ЕООД фактури за доставка на зърно с получател „Фибостар“ ЕООД през периода от 01.01.2019 г. до 31.12.2021 г. Посоченото във фактурите за продажби основание за неначисляване на ДДС е чл. 163а, ал. 2 от ЗДДС. Органите по приходите са посочили, че не са налице доказателства за произхода на продаденото към ревизираното лице зърно, фактури и бележки за закупеното от „Понт Груп“ ЕООД зърно от физически лица.

Във връзка с разплащанията по доставките между „Понт Груп“ ЕООД и „Фибостар“ ЕООД са ангажирани протоколи за прихващане на вземания и задължения, с които е уговорено, че жалбоподателят следва да заплати на „Понт Груп“ ЕООД по банков път разликата между доставната и продажната цена на закупените стоки. Банкови извлечения не са представени. Посочено е, че „Понт Груп“ ЕООД не е представило справка и стоков поток през периода от 01.01.2019 г. до 31.12.2021 г. за извършените доставки към „Фибостар“ ЕООД, доказателства за извършен транспорт на зърното, кантарни бележки, приемо-предавателни протоколи, който е извършил

товаро-разтоварните дейности на зърното и т.н.

След справка в информационната система на НАП е установено, че двете дружества не разполагат с активи, включително МПС. Съгласно представени от „Понт Груп“ ЕООД писмени обяснения, транспортът е за сметка на „Фибостар“ ЕООД с негови транспортни средства.

От страна на жалбоподателя също не са представени доказателства, доказващи реалното транспортиране на закупеното зърно, къде е натоварено и къде е разтоварено, кои лица са участвали при транспортирането, товаренето и разтоварването и т.н. Декларирано е, че последващите клиенти сами си организират транспорта на зърното – товарене и извозване. Представител на „Фибостар“ ЕООД само ги посреща в посочените от него бази на доставчика - съответното физическо лице.

В хода на ревизията са извършени насрещни проверки на клиентите на жалбоподателя - „Пловдив МИЛ“ ЕООД и „КП Трейд“ ЕООД, като двете дружества са представили писмени обяснения, идентични на тези от ревизираното лице, а именно, че сами организират транспорта на зърното – товарене и извозване, като представител на „Фибостар“ ЕООД ги посреща в базата за зърно, която той е посочил. Точен адрес на товарене и разтоварване на стоките не е посочен и не са представени доказателства за транспорта на зърното.

Констатирано е още, че на „Понт Груп“ ЕООД е извършена ревизия за установяване на задължения за корпоративен данък по ЗКПО за периодите от 01.01.2019 г. до 31.12.2019 г. и по ЗДДС за данъчни периоди от 04.09.2019 г. до 31.12.2020 г., приключила с РА №Р-16001321002703-091-001/30.11.2021 г. При ревизията е установено, че издадените от „Понт Груп“ ЕООД фактури с получател „Фибостар“ ЕООД не отразяват реално осъществени доставки между двата контрагента, липсват доказателства относно предаването и приемането на стоките, както и тяхното транспортиране.

Въз основа на изложеното е формиран извод, че от „Понт Груп“ ЕООД са фактурирани стоки към „Фибостар“ ЕООД без да са налице годни доказателства за реалното осъществяване на облагаеми доставки по смисъла на чл. 6, ал.1 от ЗДДС.

С оглед установената липса на реални доставки на зърно по фактурите, издадени от „Понт Груп“ ЕООД, ревизиращите органи са приели, че направените във връзка с тях разходи не са документално обосновани и не отразяват извършване на реални стопански операции.

Установените за 2019 г. получени доставки от „Понт Груп“ ЕООД са в общ размер на 661 380,42 лв. Ревизиращите органи са приели остатъка на стоки към 31.12.2019 г. по сметка 304 в размер на 22 821,46 лв., като общият размер на отчетната стойност на продадените от „Понт Груп“ ЕООД стоки, съгласно представения счетоводен дневник на сметка 304 за 2019 г., е 638 558,96 лв., която сума е приета за направени от ревизираното лице разходи, които са документално недоказани.

За 2020 г. получените доставки от „Понт Груп“ ЕООД са в общ размер на 6 342 704,96 лв. Посочено е, че остатъкът към 31.12.2019 г. по фактура №768/20.12.2019 г. е 22 821,46 лв., а към 31.12.2020 г. - 12 048,65 лв. по фактура №1085/31.12.2020 г., издадена от „П. Г.“, при което общия размер на отчетната стойност на продадените стоки, съгласно представения счетоводен дневник на сметка 304 за 2020 г., е 6 353 477,77 лв., която сума е приета за направени от ревизираното лице разходи, които са документално недоказани.

За 2021 г. ревизираното лице е отчетло разходи в общ размер на 8 558 123,22 лв., в т.ч. 6 209 961,74 лв. по получени доставки на стоки от „Понт Груп“ ЕООД. За периода не са представени счетоводни регистри - хронологични регистри, оборотна ведомост и главна книга, а от представена синтетична оборотна ведомост, която е неприключена, не може да установи точният размер на отчетната стойност на продадените стоки за 2021 г. Не са представени и първични документи въз основа на които са отчетени разходите по икономически документи.

Със сумите от 638 558,96 лв., 6 353 477,77 лв. и 8 558 123,22 лв. е преобразуван счетоводният финансов резултат на дружеството в посока увеличение съответно за 2019 г., 2020 г. и 2021 г. Формирана е данъчна основа за облагане по чл. 122 от ЗКПО за 2019 г. в размер на 639 133,61 лв. и полагащ се данък 63 913,36 лв., за 2020 г. - 6 434 299,45 лв. и полагащ се данък 643 429,95 лв. и за 2021 г. 8 558 123,22 лв. и данък 855 812,32 лв.

От своя страна при оспорването по административен ред, решаващия орган е приел, че неоснователно е преминато към особения ред за облагане, тъй като не са налице предпоставките за това, но доколкото липсата на реалност на доставките касае материалния закон, е потвърдил издадения РА по отношение на установените задължения.

Съдът намира така изложените коригиращи мотиви от страна на решаващия орган, с които е потвърдил оспорения РА за правилни и законосъобразни.

На основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО, не се признават за данъчни цели разходи, които не са документално обосновани по смисъла на този закон.

Съгласно чл. 10, ал. 1 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.

В конкретния случай, не е доказано, че „Понт Груп“ ЕООД е разполагало с процесните стоки, за да може да ги прехвърли на „Фибостар“ ЕООД.

Видно от обясненията от „Понт Груп“ ЕООД, зърното е изкупувано от физически лица, но не са налице никакви доказателства, които са основание за отразените в счетоводните регистри на дружеството записвания по заприходяване на стоките, предмет на последващи доставки към жалбоподателя. В тази връзка не са представени договори между доставчика и физически лица, както и доказателства за плащането на стоката.

Не са налице и доказателства, за предаването на зърното както от физически лица на „Понт Груп“ ЕООД, така и от него на жалбоподателя.

В случая независимо от дадените обяснения, че последващите клиенти сами си товарели зърното, няма доказателства за първоначалното му придобиване както от доставчика, така и от жалбоподателя.

Съгласно чл. 24, ал. 2 от ЗЗД, при договори за прехвърляне на собственост върху вещи, определени по своя род, собствеността се прехвърля, щом вещите бъдат определени по съгласие на страните, а при липса на такова, когато бъдат предадени.

Касае се за родово определени вещи, които не са индивидуализирани по никакъв начин, поради което не може да се приеме, че жалбоподателят е придобил същите и впоследствие се е разпоредил с тях.

В случая не е без значение, че доставчика няма наети лица, както и дълготрайни материални активи, поради което не може да се докаже нито приемането на стоката, нито нейното съхранение, при положение че се касае за изключително голямо

количество зърно.

От друга страна, в хода на ревизията са установени множество договори (стр. 102-252 от делото), сключени между „Фибостар“ ЕООД, в качеството си на купувач, и различни физически лица - продавачи, с които е договорено изкупуване на зърно – пшеница, царевица и др. Налице са и стокови разписки, издадени от физически лица, в които са описани видовете зърно по количество и цена, като за получател е вписан именно жалбоподателя и съответно РКО, удостоверяващи плащане към физическите лица, според които платец на сумите е отново „Фибостар“ ЕООД.

Видно е, че доказателствата по делото сочат евентуално доставки между „Фибостар“ ЕООД и физическите лица, като не са налице никакви данни за участие на „Понт Груп“ ЕООД в тези сделки. След като плащането е извършено от „Фибостар“ ЕООД и са налице преки отношения между това дружество и физически лица, като няма данни за предаването на стоката на „Понт Груп“ ЕООД, то и издадените впоследствие фактури към жалбоподателя не сочат за реално сделки, поради което същите не може да се приемат за документално обосновани.

Следва да се отбележи също така, че на „Понт Груп“ ЕООД е извършена ревизия за корпоративен данък по ЗКПО за периодите от 01.01.2019 г. до 31.12.2019 г. и по ЗДДС за данъчни периоди от 04.09.2019 г. до 31.12.2020 г., приключила с РА №Р-16001321002703-091-001/30.11.2021 г. –стр. 303.

Посоченият РА е обжалван по административен ред и с Решение №88/23.02.2022 г. на директора на дирекция ОДОП П. е потвърден. Налице е обжалване по съден ред, като с Решение №8/09.01.2023 г. на Административен съд Пазарджик е отхвърлена жалбата на „Понт Груп“ ЕООД. Видно от писмо (стр. 266) на директора на Дирекция „ОДОП“ П., Решение №8/09.01.2023 г. на Административен съд Пазарджик не е оспорено пред ВАС и е влязло в сила.

Безспорно е, че с влязъл в сила съдебен акт са потвърдени констатациите в издадения РА на „Понт Груп“ ЕООД, в който е коментиран и договора за сътрудничество и съвместна дейност от 01. 11. 2019 г., наличен и по настоящото дело и въз основа на който се твърди, че разплащанията са извършвани от жалбоподателя за сметка на неговия доставчик. Безспорно е установено също така, че „Фибостар“ ЕООД няма регистрирани производствени бази, складове /собствени или наети/, няма МПС, няма и данни за заплащане на наем за складове или транспортни средства, поради което няма и къде да съхранява закупената продукция. Същите данни са установени и по отношение на неговия доставчик „П. Г.“, като издадените 356 фактури на „Фибостар“ ЕООД не доказват реално извършени доставки.

При това положение и след като не е доказана реалността на процесните доставки на зърно по фактурите, издадени от „Понт Груп“ ЕООД, правилно е прието от органите по приходите, че и направените във връзка с тях разходи от жалбоподателя са документално необосновани и не следва да се признаят за данъчни цели. Документалната обоснованост позволява да се фиксират точно мястото и времето на протичане на стопанските операции, както и лицата, участвали в тях, което в случая не се установява по никакъв начин относно процесните доставки.

По отношение на останалите разходи за 2021 г. в размер на 2 348 161,48 лв. /извън тези по доставките от „Понт Груп“ ЕООД/ не са представени никакви първични документи, въз основа на които са отчетени. Такива не са представени нито в хода на административното обжалване, нито при съдебното оспорване, поради което и тези разходи са документално необосновани и не следва да се признаят за данъчни цели.

В тази връзка следва да се отбележи, че и в развилото се производство по съдебен ред от страна на жалбоподателят не се ангажираха никакви доказателства, като дори се отказаха от направеното преди това искане за допускане на съдебно-счетоводна експертиза. Съобразно изявлението на процесуалния представител на жалбоподателя, не се оспорва установената фактическа обстановка по време на ревизията и констатациите относно счетоводната отчетност, като се набляга, че става въпрос за правен спор.

В същото време обаче, безспорно е доказано, че жалбоподателят е включил неправомерно фактурите от този доставчик, като разход, поради което правилно е увеличен финансовия резултат. По същия начин за другите разходи за 2021 г. не са налице данни за документалната им обосноваване, поради което правилно е увеличен финансовия резултат.

Относно начислените лихви в РА, предвид факта, че задължението за лихви е акцесорно и след като по изложените по-горе съображения съдът счита за доказано основното задължение, лихвите са начислени законосъобразно и в тази си част РА също е доказан и съответно следва да бъде оставен в сила.

Предвид изложеното, настоящият съдебен състав на АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С.-ГРАД приема, че обжалвания ревизионен акт, е издаден от компетентен орган и в съответната форма, като са спазени процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му и не страда от пороци обуславящи неговата отмяна.

При този изход на спора, на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК, ще следва жалбоподателя да заплати на ответника юрисконсултско възнаграждение, определено съобразно чл. 8, ал. 1, вр. чл. 7, ал. 2, т. 7 от Наредба № 1 / 09. 07. 2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, което според съда се равнява на 50 591 лв., но от страна на ответника се претендира такова в размер на 50 587 лв., колкото се и присъждат.

Така мотивиран, Административен съд София-град, I-во отделение – 5 състав:

Р Е Ш И :

ОТХВЪРЛЯ ЖАЛБАТА на „Фибостар“ ЕООД, [населено място], ЕИК[ЕИК], срещу Ревизионен акт № Р-22221422002489-091-001 / 02. 02. 2023 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП В. Т., потвърден с Решение № 555 / 04. 05. 2023 г. на директора на Дирекция „ОДОП”, с който са установени задължения за корпоративен данък по ЗКПО за данъчни периоди 01. 01. 2019 г. до 31. 12.2021 г. в размер на 1 554 715,99 лв. и лихва в размер на 174 747,23 лв.

ОСЪЖДА Фибостар“ ЕООД, [населено място], ЕИК[ЕИК], да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” - С., юрисконсултско възнаграждение в размер на 50 587 (петдесет хиляди петстотин осемдесет и седем) лв.

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

СЪДИЯ:

