

# РЕШЕНИЕ

№ 19429

гр. София, 10.10.2024 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 26 състав**, в публично заседание на 16.05.2023 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Мария Шишкова**

при участието на секретаря Веселина Григорова, като разгледа дело номер **827** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на „ИНФОТЕЛ 2000“ ООД, ЕИК[ЕИК], депозирана от процесуалния представител на управителя и представляващ дружеството Т. Д. – адв. Д. П., САК срещу Ревизионен акт (РА) № Р-22220521004391-091-001 от 02.09.2022 г. издаден от органи по приходите при Териториална дирекция на Национална агенция за приходите (ТД на НАП) – С. – М. А. К. – орган, възложил ревизията и М. В. И. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1862 от 29.11.2022 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ (Д“ОДОП“) – С. при Централно управление на Национална агенция за приходите (ЦУ на НАП), с който са установени задължения за корпоративен данък за данъчен период 2019 г. над декларираните по Закона за корпоративното подоходно облагане (ЗКПО) - в размер на 54 255, 34 лева и лихви в размер на 11 967,27 лева.

В жалбата са изложени съображения за необоснованост и незаконосъобразност на оспорения Ревизионен акт. Твърдят се допуснати съществени нарушения на процесуалните правила, противоречие с материално правни разпоредби и явно несъответствие с целта на закона. Оспорват се констатациите на органите по приходите, че осчетоводените през м. април, м. май и м. юни 2019 г. разходи въз основа на издадени фактури от доставчика „УНИТРОНИКС“ ЕООД не отразяват реално извършени доставки на стоки, което е послужило като основание да бъде коригиран финансовият резултат за периода и да се начисли допълнително

корпоративен данък със съответните лихви за забава. Според жалбоподателя, необосновано, в нарушение на процесуалните правила и на основните принципи на чл. 3, чл. 4 и чл. 6 от ДОПК, ревизиращият екип е игнорирал информацията от представените документи, удостоверяващи получаването на стоките и последващата им реализация – товарителници, стокони разписки, приемо - предавателни протоколи, търговска кореспонденция, застрахователни полици и др., позовавайки се единствено на констатациите от предходно извършена ревизия и насрещна проверка на доставчика „УНИТРОНИКС“ ЕООД. Сочил се, че последващата реализация на процесните стоки е удостоверена с набор от документи, които незаконосъобразно са игнорирани при обсъждане на доказателствата в мотивите на РД и РА. Изложени са подробни аргументи относно последователността на действията и документирането на приемането и проверката на стоките, предмет на доставките по процесните фактури, издадени от „УНИТРОНИКС“ ЕООД. С позоваване на трайната съдебна практика на СЕС (Решения по съединени дела С-80/11 и С-142/11, по дело С - 285/11 г.), според която недоказаното наличие на кадрова и материално – техническа обезпеченост на доставчика не е основание за отказ от субективното право на данъчен кредит, а задълженото лице не може да бъде държано отговорно и да търпи негативни последици за сделки на негов доставчик и трети лица при невъзможност да докажат надлежно стокония си поток, са обосновани възраженията за материална незаконосъобразност на оспорения Ревизионен акт. От съда се иска да отмени Ревизионния акт като незаконосъобразен и необоснован. Претендират се направените разноски.

Процесуалните представители на жалбоподателя – адв. П. и адв. К. поддържат и в съдебното заседание искането в жалбата и аргументите, с които е обосновано. На становище са, че събраните в съдебното производство доказателства по несъмнен начин установяват реалността на доставките, за които са издадени процесните фактури от „УНИТРОНИКС“ ЕООД. В представената писмена защита (л. 267 – л. 275) излагат подробни съображения относно материалната незаконосъобразност на Ревизионния акт. Претендират заплащане на направените разноски, съобразно представен списък, по чл. 80 от ГПК и приложените към него доказателства.

Ответникът – директорът на Дирекция “Обжалване и данъчно осигурителна практика“ при ЦУ на НАП - С. чрез процесуалния си представител – главен юрисконсулт М. оспорва жалбата. Счита, че следва да бъде отхвърлена като неоснователна и недоказана по подробно изложените мотиви в решението на директора на дирекция „ОДОП“, с които е обоснована липса на достатъчно доказателства за реално настъпили данъчни събития, предпоставящи правото на приспадане на направените разходи по процесните фактури. Претендира юрисконсултско възнаграждение в минималния размер, предвиден в Наредба № 1/2004 г. Прави възражение за прекомерност на адвокатското възнаграждение.

Софийска градска прокуратура не изразява становище по жалбата и не участва със свой представител в съдебното производство, въпреки своевременното уведомяване за образуването му.

Настоящият съдебен състав на Административен съд – София – град, след като обсъди приложените към делото доказателства, взе предвид становището на страните, съобразно правомощията по чл. 160 от ДОПК, прие за установено от фактическа и правна страна :

Ревизионното производство е образувано със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР)

№ Р-22220521004391-020-001 от 02.08.2021 г. (л. 22 и л. 1, папка Приложение № 1), връчена електронно на 03.08.2021 г. (л. 23 - л. 25 и л. 2 – л. 4, папка Приложение № 1). Ревизията е възложена в изпълнение на указания на прокурор от СГП, дадени с Постановление от 22.07.2021 г. по пр. пр. СП – 13391/2021 г. по описа на Софийска градска прокуратура (л. 82-гръб – л. 83 – документ вх. № 11-00-853#2 от 27.07.2021 г. ТД на НАП – С. – л. 82).

Заповедта е издадена от М. А. К. – началник на сектор „Ревизии“ в отдел „Ревизии“ към дирекция „Контрол“ при ТД на НАП – [населено място], с делегирани функции на компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК със Заповед на директора на ТД на НАП – С. № РД-01-128 от 18.02.2020 г. (л. 20 - л. 21).

Ревизията е възложена на органи по приходите от Дирекция „Контрол“ при ТД на НАП – [населено място] с ръководител главен инспектор по приходите М. В. И. и предмет - определяне на задълженията на „ИНФОТЕЛ 2000“ ООД, ЕИК[ЕИК] по Закона за корпоративното подоходно облагане (ЗКПО) за данъчен период 01.01.2019 г. - 31.12.2019 г. Определеният 3 месечен срок за извършване на ревизията е изтекъл на 03.11.2021 г., съгласно изискванията на чл. 114, ал. 1 от ДОПК.

Със Заповед за изменение на заповедта за възлагане на ревизия (ЗИЗВР) № Р-22220521004391-020-002 от 01.11.2021 г. (л. 26 и л. 5, папка Приложение № 1), издадена от органа възложил ревизията, връчена електронно на 01.11.2021 г. (л. 27 - л. 28 и л. 6 – л. 8, папка Приложение № 1) срокът е удължен до 31.12.2021 г.

Със Заповед № Р-22220521004391-023-001 от 24.01.2022 г. (л. 34 и л. 66, папка Приложение № 1), връчена електронно на 25.01.2022 г. (л. 35 и л. 67, папка Приложение № 1), ревизионното производство е спряно по молба на ревизираното лице (л. 70 – л. 71, папка Приложение № 1), на основание чл. 34, ал. 1, т. 2 от ДОПК, за периода 24.01.2022 г. до 24.04.2022 г., и е възобновено със Заповед № Р-22220521004391-143-001 от 26.04.2022 г., издадена от органа, възложил ревизията (л. 30 и л. 21, папка Приложение № 1).

Резултатите са отразени в Ревизионен доклад (РД) № Р – 22220521004391-092-001 от 05.05.2022 г. (л. 36 – л. 48 и л. 25 – л. 36, папка Приложение № 1), издаден като електронен документ, подписан с електронен подпис от членовете на ревизиращия екип (л. 48 и л. 37, папка Приложение №1), връчен електронно на 09.05.2022 г. (л. 48-гръб - л. 56 и л. 37-гръб – л. 45, папка Приложение № 1) заедно с доказателствата и приложенията към него.

В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК е постъпило Искане № Р-22220521004391-М.-002-И от 20.05.2022 г. за удължаване срока за представяне на писмени възражения срещу РД (л. 46, папка Приложение № 1). С Решение № Р-22220521004391-РУС-001 от 23.06.2022 г. срокът е удължен до 23.06.2022 г.

На 23.06.2022 г. дружеството жалбоподател е подало писмени Възражения (вх. № 53-00-88#3) срещу констатациите в РД „...в частта, в която е предложено да не бъде признат за данъчни цели разходът на „ИНФОТЕЛ 2000“ ООД по 3 бр. данъчни фактури за покупки от „УНИТРОНИКС“ ЕООД, в резултат на което да бъде коригиран в посока увеличение финансовият резултат на Дружеството за 2019 г. и да бъдат установени допълнителни данъчни задължения за корпоративен данък“ (л. 47 – л. 49 папка Приложение № 1). Представени са доказателства – заверени копия на опаковъчен лист към Международна товарителница № 19/05/22083/BG/PL/01 и № 19/05/12/040/BG/PL/01; фактури № [ЕГН] от 30.04.2019 г., № [ЕГН] от 21.05.2019 г. и № [ЕГН] от 11.06.2019 г. и проформи фактури към тях; 2 стр. търговска

кореспонденция по електронна поща с „УНИТРОНИКС“ и 21 стр. търговска кореспонденция с I. COMMODITIES (л. 50 и л. 66, папка Приложение № 1). Оспорени са изводите на органите по приходите относно преобразуването на финансовия резултат за 2019 г. обоснована с непризнатия разход, въпреки счетоводното отразяване на издадените фактури от „УНИТРОНИКС“ ЕООД – по една през м. април, м. май и м. юни 2019 г.

В мотивите на Ревизионния акт (РА) № Р-22220521004391-091-001 от 02.09.2022 г. (л. 57 – л. 59 и л. 16 – л. 18, папка Приложение № 1) са изложени аргументи за неоснователност на възраженията по чл. 117, ал. 5 от ДОПК (л. 57-гръб и л. 16-гръб папка Приложение № 1). Прието е, че събраните в ревизионното производство доказателства не установяват по несъмнен и категоричен начин прехвърляне на правото на собственост върху стоките, предмет на процесните фактури, доколкото не сочат от къде, кога, как и от кого са били закупени. Органите по приходите са се позовали на резултата от предходно извършена ревизия на „ИНФОТЕЛ 2000“ ООД за период, съвпадащ с част от проверявания в това производство (01.04.2019 г. – 30.06.2019 г.), при която са установени задължения за ДДС, след като е отказано правото на приспадане на данъчен кредит, на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, поради нереалност на доставките на стоки от „УНИТРОНИКС“ ЕООД.

Констатациите, фактическите и правни изводи в РД, с които са обосновани предложенията за преобразуване на финансовия резултат и е определен размера на допълнително установените задължения по ЗКПО за 2019 г., както и на съответните лихви за забава, са възприети изцяло в мотивите на РА, на основание чл. 120, ал. 2 от ДОПК.

В хода на ревизионното производство е установено, че „ИНФОТЕЛ 2000“ ООД е регистрирано по ЗДДС, считано от 17.07.2000 г. През ревизирания период – 2019 г. е извършвало търговска дейност - покупка на стоки с цел продажба, вътрешна и външна търговия - аксесоари за мобилни устройства, стоки за дома и офиса, уреди за здравословен начин на живот. Дружеството е стопанисвало три търговски обекта – магазини на територията на [населено място] – в[жк].

Не са констатирани нарушения при водене на счетоводството през ревизирания период. В РД е отразено, че ревизията е извършена по представени от дружеството първични и вторични счетоводни документи, извършено е проследяване на счетоводните записвания, на движението на паричните средства по банкови сметки и по каса. Не са констатирани разплащания в брой над нормативно определените.

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на „ИНФОТЕЛ 2000“ ООД са връчени две Искания за представяне на документи и писмени обяснения (на 24.08.2021 г. - л. 95 – л. 97, папка Приложение № 1 и на 16.12.2021 г. – л. 102гръб – л. 104, папка Приложение № 1) - изх. № Р-22220521004391-040-001 от 24.08.2021 г. (л. 93 – л. 94 папка Приложение № 1) и изх. № Р-22220521004391-040-002 от 15.12.2021 г. (л. 101 – л. 102, папка Приложение № 1).

Представените документи (л. 105 – л. 260, папка Приложение № 1, л. 771 – л. 939, папка Приложение № 4, л. 261 – л. 523, в папка Приложение № 2 и л. 524 – л. 770, папка Приложение № 3) са описани подробно в придружителни писма от :

- 03.09.2021 г. - вх. № от Р-22220521004391-ПРД-001-И до вх. № Р-22220521004391-ПРД-020-И;

- 21.09.2021 г. - вх. № Р-22220521004391-ПРД-021-И;

- 21.12.2021 г. - вх. № от Р-22220521004391-ПРД-022-И до вх. №

P-22220521004391-ПРД-027-И от 21.12.2021 г.

Депозирани са и писмени обяснения от управителя (л. 940, папка Приложение № 4).

В Протокол № АА1836692 от 01.12.2021 г. (л. 90 – л. 92, папка Приложение № 1) са документирани резултати от проверка на търговската, счетоводната и банковата документация, съхранявана в счетоводството на „ИНФОТЕЛ 2000“ ООД. Приобщени са документи и от други производства :

- с Протокол № P-22220521004391-ППД-001 от 23.08.2021 г. – документи, представени от „ИНФОТЕЛ 2000“ ООД при предходно проведена ревизия с УИН № P-22220520000209 с обхват задължения по ЗДДС за периода 01.04.2019 г. – 30.06.2019 г., приключила с РА № P-22220520000209-091-001 от 20.04.2021 г. (л. 941 – л.1044, папка Приложение № 4; л. 1045 – л. 1298, папка Приложение № 5, л. 1299 – л. 1585, папка Приложение № 6).

- с Протокол № P-22220521004391-ППД-002 от 24.08.2021 г. – представени документи от „УНИКТРОНИКС“ ЕООД при извършена насрещна проверка УИН № П-22221519151237-040-001 (л. 1788 – л. 1814, папка Приложение № 7), както и документи представени от „ИНФОТЕЛ 2000“ ООД при проверка за установяване на факти и обстоятелства с УИН № П-22220519114145 (л. 1702 – 1788 и л. 1815 – л. 1819, папка Приложение № 7).

- с Протокол № P-22220521004391-ППД-003 от 11.01.2022 г. – документи, от извършена ревизия на „УНИТРОНИКС“ ЕООД по ЗДДС за периода 01.01.2019 г. – 31.05.2019 г., приключила с Ревизионен акт № P-22221519003850-091-001 от 14.07.2020 г. (л. 1820 – л. 1860 папка Приложения № 7), включително Ревизионен акт, Ревизионен доклад, Искания за представяне на писмени обяснения и документи от „УНИТРОНИКС“ ЕООД, Протоколи от насрещни проверки на „ФРОНТИЕР СЪРВИСИС“ ЕООД, на „ТЕХСТАР ТРЕЙД“ ЕООД и на „НОЕСКЮЕЛ СЪЛЮШЪНС“ ЕООД.

На основание чл. 45 от ДОПК е извършена насрещна проверка на „УНИТРОНИКС“ ЕООД. Резултатите са документирани в Протокол № П-22221521152114-141-001 от 13.12.2021 г. (л. 76 - л. 78). Отражено е, че за времето от 26.08.2021 г. – 13.12.2021 г. органите по приходите са предприели действия за връчване на Искане за представяне на документи и писмени обяснения № П – 22221521152114-040-001 от 27.08.2021 г. (л. 79 – л. 81 папка Приложение № 1) на представляващ и/или на упълномощено лице на „УНИТРОНИКС“ ЕООД на адресите за кореспонденция на дружеството в [населено място],[жк], [улица], партер, офис 8, както и на ел. адреси: [\[електронна поща\]](#), [\[електронна поща\]](#). Пратката към електронните адреси не е била активирана, а при проверките на адреса за кореспонденция на дружеството, който съвпада със седалището и адреса на управление, документирани с Протоколи № 1835733 от 18.10.2021 г. и № 1835734 от 18.10.2021 г., № 1835735 от 27.10.2021 г. и № 1835736 от 27.10.2021 г. - не е установен управител или представляващ, или упълномощено от тях лице (л. 82 – л. 89, папка Приложение № 1). В 14-дневния срок от публикуване на съобщението по чл. 32 от ДОПК на интернет страницата на НАП, поставено и на табло в ТД на НАП – С., изпратено с обратна разписка чрез лицензиран пощенски оператор на адреса за кореспонденция, представляващият дружеството и/или упълномощено от него лице не се е явил, за да му бъде връчено искането. След прилагане към ревизионното производство е прието, че Искането е редовно връчено на 12.11.2021 г.

Ревизиращият екип е извършил проверки в информационните масиви

- на НАП - относно регистрирани трудови договори и граждански договори, справки по чл. 73 от ЗДДФЛ за ревизираното лице „ИНФОТЕЛ 2000“ ООД и за доставчика „УНИТРОНИКС“ ЕООД,

- на Службата по вписванията – относно регистрирани актове за ревизираното лице и доставчика „УНИТРОНИКС“ ЕООД, както и на Годишните финансови отчети и други публикувани публични данни.

Информацията от всички доказателствени източници е анализирана в констативната част на РД (стр. 6 – стр. 15 - л. 38 – л. 43 от делото).

Посочено е, че „ИНФОТЕЛ 2000“ ООД е подало Годишна данъчна декларация (ГДД) за финансовата 2019 г. в срока по чл. 92, ал. 2 от ЗКПО, заведена е с вх. № 2205И0085727 на 30.06.2020 г. (л. 89а – л. 89г, папка Приложение № 1). Декларирани са :

счетоводен финансов резултат – печалба - 918 113,73 лева

данъчен финансов резултат (печалба) - 918 798,82 лева,

корпоративен данък за периода - 91 879,88 лева.

Определен е видът на авансовите вноски – месечни и техният размер - по 57 200,04 лева.

Според ревизиращия екип, размерът на авансовите вноски е определен неправилно, с оглед декларираната данъчна печалба и нетните приходи от продажби през 2018 г. Установена е разлика за довносяне – 34 679,84 лева (38-гръб, стр. 6 от РД), която ревизираното лице е внесло, както и декларираните месечни авансови вноски, включително и начислените лихви за просрочие (38-гръб, стр. 6 от РД).

Счетоводният финансов резултат, отразен в декларацията по чл. 92 от ЗКПО за 2019 г., е получен въз основа на декларираните от дружеството общо приходи в размер на 6 860 374,19 лева и общо разходи в размер на 5 942 260,46 лева.

Установена е разлика между общо приходите в Отчета за приходите и разходите (ОПР) – 6 861 000,00 лева, формирани от нетни приходи от продажби – 6 644 000,00 лева и други приходи – в размер на 217 000 лева и декларираните общо приходи в ГДД по чл. 92 от ЗКПО – 6 860 374,19 лева.

Установено е, че приходите от продажба на стоки в ОПР – 6 534 000,00 лева са формирани от продажби на едро - 800 507,18 лева и най – вече от продажби на дребно на мобилни аксесоари (*калъфи, зарядни, стъкла, слушалки, външни батерии, кабели, чанти, стойки, часовници, осветителни тела и др.*), които са в размер на 5 732 984,02 лева.

Разходите в ОПР в размер на 5 943 000 лева са формирани от:

- разходи за материали – 109 069,53 лева – гориво, изработка на визитки, авто консумативи, пожарогасител, осветителни тела, офис обзавеждане

- разходи за външни услуги – 608 520,28 лева – счетоводно обслужване, наем на офис, санитарни материали, абонамент за програма „Инфо Плюс“, куриерски услуги, складова дейност, охрана, интернет, ел. енергия, вода, трудова медицина, транспортни услуги, нотариални услуги, маркетингови услуги, реклама, командировки, застраховки, гражданска отговорност на автомобили, комисионни за електронен магазин, спедиторски услуги, оптимизация на уеб сайт и граждански договори, строително монтажни работи на офис и др.

- разходи за заплати – 402 766,94 лева – установено е, че начислените възнаграждения на работниците са декларирани в Декларация Обр. 1, а дължимият данък върху доходите на физическите лица е вписан в Декларация Обр. 6 и е внесен в приход на бюджета

- разходи за осигуровки – 70 812,39 лева
- разходи за амортизации - 95 137,17 лева – установено е, че в представения от ревизираното лице Амортизационен план амортизациите се формират от амортизации на 3-те търговски обекта (магазини), компютри и периферия, автомобили, офис обзавеждане
- разходи за данъци и такси – 7 513,93 лева
  - други разходи – 53 773,96 лева – несъбираеми вземания в размер на 22 254,80 лева; разходи за командировки, нощувки, представителни разходи, както и разходи, несвързани с дейността – 105,00 лева - глоба за автомобил
  - разходи за лихви – 13 458,33 лева – по Договор за инвестиционен кредит с „Банка ДСК“ ЕАД от 23.04.2018 г. и 3 бр. Договори за финансов лизинг на автомобили. Не са установени основания за прилагане на чл. 43, ал. 1 от ЗКПО – финансовите лизинги и банковият кредит не са гарантирани или обезпечени, или отпуснати по нареждане на свързани лица и страните по сделките също не са свързани лица
  - разходи по валутни операции – в размер на 45 989,82 лева
  - други финансови разходи – в размер на 7 286,32 лева
  - нефинансови разходи за бъдещи периоди – 4 636,60 лева
  - разходи за бъдещи периоди – 9 346,97 лева.

В част VIII на декларацията по чл. 92 от ЗКПО е деклариран размер на данък върху разходите - 6 203,53 лева - представителни разходи, които са обложени с данък, а счетоводният финансов резултат е увеличен със сумата от 105,00 лева разходи, несвързани с дейността – глоба за автомобил.

По отношение на отписаните вземания е представена хронология на сметка 609, а в представените към тях писмени обяснения е уточнено, че решението на управителите на „ИНФОТЕЛ 2000“ ООД за отписване на вземанията е взето въз основа на комуникация с клиентите, данните за финансовото им състояние, предприетите съдебни процедури от трети лица за откриване на производства по несъстоятелност. Представена е и електронна кореспонденция с „УОТЪР ТЕХНОЛОДЖИ МС“ ООД и „ПИКАДИЛИ“ ЕАД, удостоверяваща изпадането им в неплатежоспособност.

Отчетната стойност на продадените стоки, осчетоводени по сметка 304 „Стоки“ според ОПР е в размер на 4 535 827,24 лева. Отчетени са и активи на стойност 11 276,44 лева – осчетоводени по сметки 204 „машини, съоръжения и оборудване“, 206 „офис обзавеждане“ и 209 „други ДМА“.

Органите по приходите са установили несъответствие между декларираните в ГДД по чл. 92 от ЗКПО за ревизирания период 2019 г. общо разходи и осчетоводените по обратна ведомост, а именно:

– недеklarиран разход в ГДД от 53 773,96 лева – осчетоводени по сметка 609 „Други разходи“,

- недеklarиран разход от 45 989,82 лева - валутни операции, осчетоводени по сметка 624, за които дружеството жалбоподател е представило писмени обяснения, вх. № Р-22220521004391-ПРД-026-И от 21.12.2021 г. Посочено е, че отчетените приходи от валутни разлики по сметка 123 са компенсирани с финансови разходи за периода и неправилно са посочени в декларацията, което не се е отразило на резултата за облагане и към 31.12.2019 г. няма непризнати приходи. (40-гръб, стр. 10 от РД).

Органите по приходите са приели, че отчетените разходи от „ИНФОТЕЛ 2000“ ООД през ревизирания период 01.01.2019 г. – 31.12.2019 г. в размер на 538 400,89 лева, за

които са представени 3 бр. фактури за покупки на стоки, издадени от „УНИТРОНИКС“ ЕООД, не отразяват реално извършени доставки. Направен е извод, че представените документи не са достатъчни, за да докажат реалността на стопанските операции.

Този извод е направен въз основа на резултатите от извършената насрещна проверка на дружеството доставчик „УНИТРОНИКС“ ЕООД, отразени в Протокол № П-[ЕГН]-141-001 от 13.12.2021 г., както и от приобщените доказателства от проведени други производства по ДОПК –проверки за установяване на факти и обстоятелства и ревизионни производства на „УНИТРОНИКС“ ЕООД и на „ИНФОТЕЛ 2000“ ООД.

При насрещната проверка на „УНИТРОНИКС“ ЕООД е установено, че дружеството е регистрирано в Търговския регистър на 30.06.2015 г., а по ЗДДС, считано от 07.08.2015 г. Дерегистрирано е на 08.07.2020 г. поради наличие на обстоятелства по чл. 176 от ЗДДС.

В РД е посочено, че след връчване на Искането за представяне на документи и писмени обяснения от „УНИТРОНИКС“ ЕООД по реда на чл. 32, ал. 6 от ДОПК - на 12.11.2021 г., в посочения в него срок не са представени документи, доказващи основанието за издаване на процесните фактури, както и за реалността на извършените доставки. Не са представени документи, доказващи плащанията, нает персонал, както и вида на фактурираните доставки. Не са представени документи и относно това фактическият доставчик на фактурираните стоки.

Възпроизведени са констатациите от ревизионното производство на „УНИТРОНИКС“ ЕООД по ЗДДС за данъчни периоди 01.01.2019 г. – 31.05.2019 г. относно липсата на доказателства за реално получени стоки от доставчика „ФРОНТИЕР СЪРВИСИЗ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], за да може впоследствие тези стоки да бъдат продадени от „УНИТРОНИКС“ ЕООД на „ИНФОТЕЛ 2000“ ООД. По отношение на този извод органите по приходите са се позовали и на резултатите от извършена насрещна проверка на дружеството доставчик „ФРОНТИЕР СЪРВИСИЗ“ ЕООД, отразени в Протокол № П-22220519113773-141-001 от 09.08.2019 г., които също са приобщени към ревизионното производство на „ИНФОТЕЛ 2000“ ООД.

Посочено е, че „ФРОНТИЕР СЪРВИСИЗ“ ЕООД е било регистрирано по ЗДДС за по – малко от 5 месеца – от 21.03.2019 г. до 06.08.2019 г. и е дерегистрирано служебно, на основание чл. 176 от ЗДДС.

По отношение на доставките на стоки на „УНИТРОНИКС“ ЕООД, главният счетоводител на „ФРОНТИЕР СЪРВИСИЗ“ ЕООД е представил копия на издадените фактури, извлечение от банковата сметка на дружеството в ОББ АД, удостоверяващо извършени по банков път плащания от „УНИТРОНИКС“ ЕООД, извлечение от сметка 702, в която са отразени получените приходи от продажбите на стоки от „ФРОНТИЕР СЪРВИСИЗ“ ЕООД на „УНИТРОНИКС“ ЕООД. Органите по приходите са посочили, че от счетоводните записвания по сметка 304 закупените от „ФРОНТИЕР СЪРВИСИЗ“ ЕООД стоки от доставчика „ТЕХСТАР ТРЕЙД“ ЕООД са продадени впоследствие на „УНИТРОНИКС“ ЕООД. Представена е и разпечатка на счетоводните отразявания по сметка 401 „Доставчици“.

При анализа на данните от издадените фактури от „ТЕХСТАР ТРЕЙД“ ЕООД и от „ФРОНТИЕР СЪРВИСИЗ“ ЕООД, удостоверяващи доставките на стоки, е установено, че и двете доставки са извършени в един и същи ден, в който са издадени и първичните счетоводни документи. В представените при насрещната проверка писмени обяснения е уточнено, че в стойността на фактурите, издадени от



„ФРОНТИЕР СЪРВИСИЗ“ ЕООД не е включен транспорт, защото двете дружества – „ФРОНТИЕР СЪРВИСИЗ“ ЕООД и „УНИТРОНИКС“ ЕООД ползват склад под наем на „ДЕСПРЕД“ АД, в който е осъществено фактическото предаване на вещите, иначе казано прехвърлянето на собствеността върху стоките.

В РД е отразено, че при насрещната проверка на „ФРОНТИЕР СЪРВИСИЗ“ ЕООД не са представени доказателства за източниците на финансиране на дейността, въпреки че дружеството е с регистриран основен капитал 2,00 лева. Не са установени счетоводни записвания по сметки, които отразяват получени средства под формата на заеми. Не са установени и активи на дружеството.

При проверката в информационната система на НАП е установено, че единственият клиент на „ФРОНТИЕР СЪРВИСИЗ“ ЕООД за периода, в който дружеството е било регистрирано по ЗДДС е „УНИТРОНИКС“ ЕООД, а фактурираните доставки за този период от близо 5 месеца са с общ размер на данъчната основа – 2 174 559,44 лева, за които е начислен ДДС в размер на 434 911,88 лева.

Направен е анализ и на доставките, извършени от „ТЕХСТАР ТРЕЙД“ ЕООД за периода 21.03.2019 г. – 31.05.2019 г. въз основа на който е установено, че „ТЕХСТАР ТРЕЙД“ ЕООД е бил единствен доставчик на „ФРОНТИЕР СЪРВИСИЗ“ ЕООД в този период, както и че издадените фактури за доставки са с общ размер на данъчната основа 2 150 209,49 лева (*приблизително еднаква с данъчната основа на документираниите доставки от дружеството – клиент - „ФРОНТИЕР СЪРВИСИЗ“ ЕООД – 2 174 559,44 лева*). Посочено е, че за същия период „ТЕХСТАР ТРЕЙД“ ЕООД е отчело 2 фактури от „ДЕСПРЕД“ АД с данъчна основа 140,00 лева и ДДС в размер на 28,00 лева.

В констатациите на РД са анализирани данните и от издадените фактури от доставчика на „ТЕХСТАР ТРЕЙД“ ЕООД – „НОЕСКЮЕЛ СЪЛЮШЪНС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], както и на неговите доставчици – „ПЕЙПЪР ВЕЛТ“ ЕООД и „VIDONE S. S.“, VIN PL[ЕИК], регистрирано в Полша на 19.04.2019 г., което към датата на издаване на РД на „ИНФОТЕЛ 2000“ ООД – 22.04.2020 г., вече е било deregистрирано по ЗДДС. Посочено е, че за периода 01.01.2019 г. – 31.05.2019 г. „ПЕЙПЪР ВЕЛТ“ ЕООД не е декларирало извършени продажби на територията на страна, а за месеците април и май 2019 г. е декларирало покупки с обща стойност на данъчната основа 27 798,22 лева и ДДС – 5 559,12 лева. В Дневника за продажби са отразени ВОД на обща стойност едва 32 238,92 лева.

Въз основа на тези данни е направен извод, че след като „ПЕЙПЪР ВЕЛТ“ ЕООД не може да докаже произхода на стоките, които по документи е доставило на „ТЕХСТАР ТРЕЙД“ ЕООД, защото декларираниите покупки за периода на регистрацията на дружеството по ЗДДС – 19.03.2019 г. – 31.06.2019 г. са в размер едва на 50 000 лева, а закупуваните стоки са преобладаващо от Завода за хартия в Б., не са налице реално осъществени доставки на стоки на „НОЕСКЮЕЛ СЪЛЮШЪНС“ ЕООД от „ПЕЙПЪР ВЕЛТ“ ЕООД.

Предоставената информация от данъчната администрация в Полша относно доставчика „VIDONE S. S.“ (*рег. № VAT\_BG\_031141\_PL\_7239Y19\_20200305\_G\_RI - л. 42, стр. 13 от РД*) сочи, че дружеството не е декларирало ВОД на стоки към български данъкоплатец от момента на започване на дейността си. Единствената продажба, която е декларирало са транзакции към словашки контрагент.

Полската данъчна администрация не е могла да установи контакт с представител на регистрираното в Полша дружество „VIDONE S. S.“. Посочила е, че последната

подадена данъчна декларация по ЗДДС е от м. октомври 2019 г., поради което и дружеството е заличено от регистъра на данъкоплатците по ДДС.

Въз основа на тези данни е направен категоричен извод, че „НОЕСКЮЕЛ СЪЛЮШЪНС“ ЕООД не е получател на стоки и от „VIDONE S. S.“, поради което не може да е осъществено реално предаване на стоки и по издадената фактура от „НОЕСКЮЕЛ СЪЛЮШЪНС“ ЕООД на „ТЕХСТАР ТРЕЙД“ ЕООД, което от своя страна е документирало доставката на същите стоки на „ФРОНТИЕР СЪРВИСИЗ“ ЕООД, а то – на „УНИТРОНИКС“ ЕООД.

Органите по приходите са се позовали на констатациите във влезлия в сила РА на „УНИТРОНИКС“ ЕООД, според които е налице абсолютна симулация по отношение на документираните доставки на стоки с издадените фактури от Ф. С.“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и „ДЖЕНЕРЪЛ ТРЕЙДИНГ СЪЛЮШЪНС“ ЕООД, по които е начислен ДДС с общ размер от 827 597,32 лева. Отражено е, че при извършените насрещни проверки е установено, че всички собственици и управители на дружествата-доставчици, регистрирани в България са граждани на Полша

- М. М. – управител и представляващ „УНИТРОНИКС“ ЕООД  
- Р. Б. – управител и представляващ „ФРОНТИЕР СЪРВИСИЗ“ ЕООД  
- М. Е. С. – управител и представляващ „ТЕХСТАР ТРЕЙД“ ЕООД  
- Р. М. Ц. – управител и представляващ „НОЕСКЮЕЛ СЪЛЮШЪНС“ ЕООД  
- К. М. Р. – управител и представляващ „ДЖЕНЕРАЛ ТРЕЙДИНГ СЪЛЮШЪНС“ ЕООД.

Констатирано е, че „УНИТРОНИКС“ ЕООД и предходните му доставчици, представлявани и управлявани от граждани на Република Полша, през ревизираните периоди са осъществили верига от доставки на едни и същи стоки, чийто крайни получатели са били дружества, осъществяващи реална търговска дейност с мобилни аксесоари, каквото е и „ИНФОТЕЛ 2000“ ООД.

Прието е, че дейността на представляваните от полски граждани дружества е била свързана с реално наемане и ползване на складове – логистични услуги, предоставени от „ГРИЙН ДЕЛИВЪРИ“ ЕООД, „МОУРИС УОРД и КО“ ЕООД и „ДЕСПРЕД“ АД, които разполагат с необходимата материално – техническа база и кадрова обезпеченост. Посочено е, че и трите дружества са представили документи съпътстващи доставките на складови и логистични услуги, а и писмени обяснения, въз основа на които се установява, че съхраняваните /получавани и предавани/стоки не са били конкретизирани по вид, количество, единична цена, номенклатура или друг вид индивидуализиращи данни, а са транспортирани и съхранявани като опаковани пакети, без да са преглеждани при получаване в складовете от представители на дружествата получатели на съответната доставка, а всички заявки и инструкции за съхранение, включително и за последващо разпореждане с получените пакети, са получавани по електронен път или по телефон.

Въз основа на тази информация е направен категоричен извод, че съдържанието на доставяните и съхранявани пакети не може да бъде установено и не е установявано, още по-малко съответствието му с отразените данни във фактурите, с които са документирани доставките.

Органите по приходите са се позовали и на резултата от предходно извършената ревизия на „ИНФОТЕЛ 2000“ ООД за данъчни периоди 01.04.2019 г. – 30.06.2019 г., отразен в издания РА № Р – 22220520000209-091-001 от 20.04.2021 г. С него е прието, че отчетоводените и отразени в справките декларации по ЗДДС и

отчетните регистри 3 бр. фактури, издадени от „УНИТРОНИКС“ ЕООД, не документират реално извършени доставки на стоки. Посочено е и, че РА е потвърден с Решение на директора на Дирекция „ОДОП“ № 1027/06.07.2021 г., както и с Решение № 2711 от 20.04.2022 г. АССГ.

Въз основа на изложеното, ревизиращият екип е наприел извод, че отчетеният от „ИНФОТЕЛ 2000“ ООД разход с общ размер от 536 400,89 лева, въз основа на издадени от „УНИТРОНИКС“ ЕООД фактури № [ЕГН] от 17.04.2019 г. с ДО 160 534,53 лева, № [ЕГН] от 16.05.2019 г. с ДО 183 848,02 лева и № [ЕГН] от 12.06.2019 г. с ДО 194 018,34 лева, не е доказан документално по установения нормативен ред и в нарушение на счетоводните изисквания е включен при формиране на облагаемата печалба на „ИНФОТЕЛ 2000“ ООД за 2019 г., поради което не следва да бъде признат за данъчни цели.

На основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО във вр. чл. 23, ал. 2, т. 1 вр. чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО, позовавайки се и на принципите на предимство на съдържанието пред формата, въведен с чл. 4, ал. 1, т. 5 от Закона за счетоводството и на изискването за документална обосновааност, по смисъла на чл. 10 от ЗКПО във вр. чл. 26, т. 2 от ЗКПО, прилагайки разпоредбите на чл. 22 и чл. 23 от ЗКПО, органите по приходите са преобразували финансовият резултат за текущата година в посока - увеличение на декларираната от дружеството печалба.

В констатациите на РД е отразено и че осчетоводените по сметка 601 „Разходи за материали“ 169,60 лева по фактура № 476317 от 24.04.2019 г. издадена от „ДИАНА“ ООД с получател „САТЕЛ ТС“ ООД, ревизираното лице „ИНФОТЕЛ 2000“ ЕООД е извършило корекция със знак минус през м. април 2019 г. по сметка 602 „Разходи за външни услуги“.

Като документално необоснован органите по приходите са приели отчетен разход в размер на 24,99 лева по фактура № [ЕГН] от 19.02.2019 г. с предмет доставка L. 500, издадена от „ТЕХНОМАРКЕТ БЪЛГАРИЯ“ АД, ЕИК[ЕИК] с получател „ИНТЕЛИГЕНТНИ ТРАФИК СИСТЕМИ“ АД. Посочено е, че този разход не е бил коригиран и като документално необоснован, на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО, сумата следва да бъде отнесена към увеличение на финансовия резултат.

Констатациите относно неправилно отразените данни в ГДД по чл. 92 от ЗКПО за годишни данъчни амортизации, определени по реда на Глава десета от ЗКПО - 89 709,39 лева, са дали основание на органите по приходите да посочат, че съгласно разпоредбата на чл. 54, ал. 2 от ЗКПО счетоводните разходи за амортизации не се признават за данъчни цели, за да приемат, че неправилно с посочената сума е увеличен счетоводният финансов резултат в ГДД.

Въз основа на осчетоводяването по сметка 603 „Разходи за амортизации“ на сумата от 95 137,17 лева в представената оборотна ведомост за 2019 г., която сума е декларирана и в ОПР за 2019 г., както и на размера на данъчните амортизации, посочен в представения Амортизационен план – 91 288,19 лева, позовавайки се на разпоредбата на чл. 54, ал. 1 от ЗКПО, органите по приходите са приели, че отразената в Амортизационния план сума – 91 288, 19 лева следва да бъде призната за данъчни цели като финансовият резултат за 2019 г. следва да се намали със сумата от 91 298,19 лева вместо декларираната в ГДД по чл. 92 от ЗКПО – 89 709,39 лева, а съгласно изискванията на чл. 54, ал. 2 от ЗКПО, да се увеличат със сумата от 95 137,17 лева счетоводните разходи за амортизации, които не са били признати за данъчни цели.

В констатациите от РД е отразено, че декларираният корпоративен данък в

размер на 91 879,88 лева е внесен в срок. Установената разлика с декларирания размер на дължимия данък по ЗКПО за 2019 г. - допълнително начисленият данък от 54 255,34 лева е в резултат на :

1. приети за документално необосновани разходи, за които са представени 3 бр. фактури за доставки на стоки от „УНИТРОНИКС“ ЕООД и 1 бр. фактура от 19.02.2019 г. от „ТЕХНОМАРКЕТ БЪЛГАРИЯ“ АД, ЕИК[ЕИК] с получател „ИНТЕЛИГЕНТНИ ТРАФИК СИСТЕМИ“ АД,
2. корекциите в отчетените амортизационни счетоводни разходи, съгласно чл. 54, ал. 1 и ал. 2 от ЗКПО.

В Решението на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ при Централно управление на НАП не са обсъждани извършените преобразувания на счетоводния резултат, съгласно чл. 54, ал. 1 и ал. 2 от ЗКПО, доколкото подобни възражения не са били направени в жалбата, с която е сезиран. Отражено е единствено, че не са представени доказателства, които оборват констатациите в РД и РА за установените несъответствия между данните в оборотната ведомост и ОПР на дружеството и декларираното в ГДД по чл. 92 от ЗКПО, поради което е прието, че законосъобразно са приложени нормите на чл. 54, ал. 1 и ал. 2 от ЗКПО.

Изложени са подробни съображения, с които не са възприети възраженията относно преобразувания счетоводен финансов резултат – увеличение със сбора от данъчните основи на издадените 3 бр. фактури от „УНИТРОНИКС“ ЕООД (л. 16 – стр. 7 – стр. 11). Посочено е, че в това ревизионно производство данъчно задълженото лице не е представило различни от предходната ревизия по ЗДДС доказателства относно реалността на доставките, както и че приетите за установени релевантни за данъчното облагане факти са идентични с отразените в РА № 22220520000209-091-001 от 20.04.2021 г., с който е приключило предходното производство на „ИНФОТЕЛ 2000“ ООД по разчитане с бюджета по ЗДДС.

Анализирани са данните от представените от ревизираното дружество документи към фактурите, издадени от „УНИТРОНИКС“ ЕООД – стокова разписка /разход/ № 1/361 503 от 16.05.2019 г. от склад на „ГРИЙН ЛОДЖИСТИКС“ ООД, в която е посочен артикул „електроника“, количество 1 пале, - складова разписка /разход/ № 8/362 148 от 12.06.2019 г., в която също е посочен артикул „електроника“, количество 1 пале, - товарителница № 18042019 от 18.04.2019 г. с посочен товар - 36 кг. опаковка – палет 8x64x37 см. – 1 бр.

Направен е извод, че нито един от тези документи не дава информация за вида /наименованието/ на стоките предмет на доставките, включително и за количеството, което се съдържа в опаковките, обозначени като 1 пале.

По отношение на представените Приемо – предавателни протоколи от 17.04.2019 г., 16.05.2019 г. и 12.06.2019 г. е констатирано, че като приемател на стоките е посочено лице П. Т., чийто имена са различни от тези на купувача Т. М.,

не са посочени имена на складодържателите, които са приели стоките, липсват подписи на техни представители за удостоверяване както на първоначалното приемане на стоките в склада, така и на последващото им предване при реализация.

Въз основа на тези констатации е направен извод, че Приемо -предавателните протоколи са изготвени формално и са с недостоверни дати, като единствената цел за

издаването им е, за да послужат като доказателство за реалното осъществяване на сделките между „УНИТРОНИКС“ ЕООД и „ИНФОТЕЛ 2000“ ООД.

Цитирани са и мотивите на постановеното съдебно решение № 2711 от 20.04.2022 г. по адм. дело 8352/2021 г. на АССГ, 69 състав, с които е потвърден РА от предходното ревизионно производство на „ИНФОТЕЛ 2000“ ООД за задълженията по ЗДДС, както и Решение от 22 декември 2010 г. по дело С – 303/09 на СЕС, в което е прието, че злоупотребата произтича не от естеството на търговските сделки, сключвани обичайно, а от предмета, целта и последиците на съответните операции.

Като допълнителен аргумент, наред с изложените в РА и РД, е посочено, че е установено, че „НОЕСКЮЕЛ СЪЛЮШЪНС“ ЕООД е съставител на формални документи доколкото първоначално е представил фактури за произход на доставени му стоки, издадени от „ПЕЙПЪР ВЕЛТ“ ЕООД, а впоследствие в отчетните регистри и в справката декларация по ЗДДС са отразени издадени фактури от регистрираното в Република Полша дружество – VIDONE S. Sp. Z.O.O.“.

Административният орган е посочил още, че ревизираното дружество не е представило документи, въз основа на които могат да бъдат установени критериите, по които е избрал доставчика „УНИТРОНИКС“ ЕООД, как е осъществен контактът с негов представител и какви договорености са били постигнати.

В настоящото съдебно производство като доказателства по делото са приобщени представени от процесуалните представители на жалбоподателя – заверено копие на влязло в сила Решение № 220 от 10.01.2023 г. постановено по адм. д. 6424/2022 г. по описа на ВАС, Осмо отделение (л. 124 – л. 126), с което е отменен като незаконосъобразен РА № Р – 22220520000209-091-001 от 20.04.2021 г. издаден от ТД на НАП – С., потвърден с Решение на директора на Дирекция „ОДОП“ – С. № 1027 от 06.07.2021 г., с което е бил начислен ДДС в размер на 107 680,18 лева и лихви за забава, поради непризнат данъчен кредит, на основание чл. 68, ал. 1 от ЗДДС, по доставките на „УНИТРОНИКС“ ЕООД, документиран с фактури № [ЕГН] от 17.04.2019 г.; № [ЕГН] от 16.05.2019 г. и № [ЕГН]/12.06.2019 г., както и оригинали на издадените фактури от „УНИТРОНИКС“ ЕООД с легализиран превод на български език (л. 135 – л. 140), Поръчка от 15.05.2019 г., с която „И. К.“ КФТ – У. е заявило, че желае да закупи от „ИНФОТЕЛ 2000“ ООД – 500 бр. карти с адаптер с единична цена 122,71 евро и 440 бр. В. S. True Ultra с единична цена 400 евро (л. 131 – л. 132), към която са представени и 3 бр. опаковъчни листове с легализиран превод на български език от 30.04.2019 г., 21.05.2019 г. и от 06.06.2019 г. (л. 127 -л. 128, л. 129 – л. 133 и л. 134), които съдържат данни за поръчано количество, експедирано количество, вид на стоката, единичната ѝ цена, обем на доставяните стоки, общо тегло на доставяните стоки.

От показанията на разпитания като свидетел служител на „Е-Лоджистик“ ЕООД – П. Т. (л. 141 – л. 143), посочен като приемател на стоките в склада в представените Приемо – предавателни протоколи към издадените от „УНИТРОНИКС“ ЕООД фактури за доставка на стоки на „ИНФОТЕЛ 2000“ ООД, се установява, че в процесния период е бил началник на склада и е отговарял за получаваните и експедираните стоки, собственост на „ИНФОТЕЛ 2000“ ООД. Сочи, че стоките са доставяни от Китай и Италия. Не помни да е имало български доставчици на стоки за „ИНФОТЕЛ 2000“ ЕООД. Подробно разясни процеса на приемане и заприхождаване в склада на получаваните стоки – проверката за наличности в получаваните опаковки, включително и предприеманите действия при установяване

на несъответствия между отразеното в документите за доставка и доставеното. Свидетелят заяви, че преобладаващата част от стоките са били предназначени за реализация на българския пазар в търговски обекти, но помни и за експедирани стоки за Полша или У.. Уточнено бе, че след проверка на доставените количества стоки, свид. Т. е изпращал по електронна поща на представител на дружеството-жалбоподател информация за потвърждение, в която е отразявано и евентуалното несъответствие, ако такова е било установявано между отразеното в документите, съпровождащи доставката и доставените наличности

В потвърждение на заявеното от свидетеля Т. от процесуалните представители на дружеството жалбоподател бяха представени и приети като писмени доказателства по делото 6 бр. електронни писма, документиращи водената кореспонденция по повод доставката на стоки и издадените фактури от „УНИТРОНИКС“ ЕООД.

В заключението на назначената по искане на процесуалните представители на дружеството жалбоподател Съдебно счетоводна експертиза (л. 158 – л. 175) са описани подробно документите, съхранявани и в счетоводството на „ИНФОТЕЛ 2000“ ООД (л. 161 – л. 163), с които са документирани доставките от „УНИТРОНИКС“ ЕООД и последващата реализация на стоките – извършените доставки на унгарското дружество „И. К.“ КФТ, както и резултатите от извършената проверка на счетоводните операции в счетоводните регистри и складовата програма, използвана от дружеството за процесния период – 01.01.2019 г. – 31.12.2019 г. Посочено е, че първичните счетоводни документи – издадените фактури от „УНИТРОНИКС“ ЕООД за доставките на „ИНФОТЕЛ 2000“ ООД и от „ИНФОТЕЛ 2000“ ООД за доставките на „И. К.“ КФТ – У. отговарят на изискванията на Закона за счетоводството относно задължителните реквизити (л. 167, стр. 7 от ССЧЕ). Уточнено е, че експертът е установил **пълно съответствие** между информацията от първичните счетоводни документи и представените при изготвяне на заключението вторични счетоводни документи, приобщени като доказателства по делото (л. 167, стр. 7 от ССЧЕ):

- хронологични описи по сметка 401 „Доставчици“ за ан. партида „УНИТРОНИКС“ ЕООД за м. 04, м. 05 и м. 06.2019 г. (л. 167, стр. 7 от ССЧЕ),
- аналитична ведомост на сметка 401 „Доставчици“ за м. 04, м. 05, м. 06.2019 г.
- аналитична ведомост за сметка 304 „Стоки“ за м. 04, м. 05. И м. 06.2019 г.
- хронологичен опис на сметка 304 „Стоки“ за заприходяване на доставените стоки пред м. 04, м. 05 и м. 06.2019 г.
- хронологични описи на сметка 411 „Клиенти“ за ан. партида „И. К.“ КФТ – У. за м. 04, м. 05 и м. 06.2019 г.
- аналитична ведомост на сметка 411 „Клиенти“ за м. 04, м. 05. И м. 06.2019 г.
- хронологични описи на сметка 702 „Приходи от продажби на стоки“ зам. 04, м. 05 и м. 06.2019 г.

Направен е категоричен извод, че представените първични счетоводни документи, съпътстващи документи и счетоводни регистри дават основание да се приеме, че са извършени 3 последващи доставки със същите стоки, закупени от „УНИТРОНИКС“ ЕООД, от „ИНФОТЕЛ 2000“ ООД на „И. К.“ КФТ като за всяка ВОД към дружеството в У. е издадена фактура. Представена е и фактура, удостоверяваща извършената транспортна услуга и застраховане, като е уточнено, че в цената на стоките по издадените фактури от „ИНФОТЕЛ 2000“ ООД е включена и цената на транспортната услуга. В заключението е посочено, че по всички издадени фактури са извършени плащания чрез система за разплащане на Дружество за

електронни пари „Р. ЛТ“ УАВ, като всички представени нареждания за плащане са отразени в счетоводните регистри по партидите на доставчик „Унитроникс“ ЕООД и са закрити задълженията на „ИНФОТЕЛ 2000“ ООД по процесните фактури, а по партидата на клиент „И. К.“ КФТ са закрити вземанията на „ИНФОТЕЛ 2000“ ООД.

Експертът е установил, че доставките от „УНИТРОНИКС“ ЕООД са надлежно осчетоводени в сметка 304 „Стоки на склад“ като стоките от всяка доставка е завеждана по вид, количество и стойност в съответствие с отразеното във фактурите, а осчетоводяването на задълженията към доставчика е извършено по сметка 401/2 „Доставчици във валута“. По отношение на последващите доставки от „ИНФОТЕЛ 2000“ ООД към „И. К.“ КФТ е установено, че и 3-те фактури са осчетоводени по сметка 702 „Приходи от продажби на стоки“ и сметка 703 „Приходи от продажба на услуги“ като всяка продажба е с посочен № на фактура и дата на издаване.

Установено е пълно съответствие между отчетените стойности в счетоводните регистри и данните във фактурите. Осчетоводяването е извършено по сметка 411/2 „Клиенти във валута“ като е посочен № на фактурата, дата на издаване, количество валута в евро и легова равностойност на задължението. Установена е съпоставимост между изписаната стойност на стоките и отчетения приход от продажбата, както и резултата от трите продажби на стоките от съответните доставки – печалба. Изчислен е и размерът на допълнително определения корпоративен данък – 53 840,09 лева и съответната лихва за забавено плащане за периода 01.07.2020 г. -02.09.2022 г. – 11 875,68 лева.

Съдът кредитира с доверие показанията на свид. П. Т. като обективни, логични, възпроизвеждащи в хронологична последователност предприемани от служителите на „Е-Л.“ действия по проверка и заприхождаване на доставяни на и от „ИНФОТЕЛ 2000“ ООД стоки в ревизирия период – 01.01.2019 г. – 31.12.2019 г. съответстващи и на информацията в приобщените към делото писмени доказателства.

Като обективно, обстойно, изготвено с необходимите професионални знания съдът кредитира и заключението на Съдебно счетоводната експертиза.

Описаните релевантни за правния спор факти, установени въз основа на приобщените в съдебното производство писмени и гласни доказателства, както и приетото експертно заключение, дават основание на настоящия съдебен състав да направи следните правни изводи :

Жалбата е процесуално допустима. Подадена е в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК (*Решението е връчено на 02.12.2022 г., а жалбата е заведена с вх. № 53-04-1102 от 16.12.2022 г.*), от процесуално легитимирано лице – пълномощник на управител и представляващ „ИНФОТЕЛ 2000“ ООД. Дружеството е адресат на оспорения Ревизионен акт, с правен интерес от оспорването, при наличие на предвидената в чл. 156, ал. 2 от ДОПК абсолютна процесуална предпоставка за допустимост, приключило обжалване по административен ред.

Ревизията е възложена от компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК – началник на сектор в ТД на НАП – С., с делегирани правомощия със Заповед № РД-01-128 от 18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП – С. и е извършена от органи по приходите при ТД на НАП – С. в съответствие с изискванията на чл. 8, ал. 1, т. 1 от ДОПК.

Валидността на електронните подписи на органите по приходите, положени на издадените като електронни документи ЗВР, ЗИЗВР, РД, РА, се установява от представените удостоверения, приложени на л. 63 – 69. Създадените в ревизионното

производство електронни документи, както и представените удостоверения не са оспорени от жалбоподателя, включително и по реда на чл. 184, ал. 2 от ГПК във вр. § 2 от ДР на ДОПК.

Ревизионният акт е издаден в изискуемата от закона форма, съгласно чл. 120, ал. 1 от ДОПК, от компетентни органи по приходите по смисъла на чл. 118, ал. 2 и чл. 119, ал. 3 от ДОПК. Не са допуснати нарушения на процесуалните правила, които предпоставят неговата отмяна.

Органите по приходите са изпълнили задълженията по чл. 3 и чл. 5 от ДОПК за обективно и пълно изясняване на всички факти от значение за правилното прилагане на материалния закон. В обстоятелствената част на РД са изложени подробни мотиви, неразделна част от Ревизионния акт, с които е обоснован отказът да бъдат признати отразените в издадените 3 бр. данъчни фактури от „УНИТРОНИКС“ ЕООД разходи за доставка на стоки.

Спорният въпрос между страните в настоящото производство е относно реалността на доставките на стоки, проверявана от органи по приходите на ТД на НАП – С. и в приключени по-рано ревизионни производства по Закона за данък добавена стойност на „ИНФОТЕЛ 2000“ ООД и на „УНИТРОНИКС“ ЕООД документите от които са приобщени като доказателства в ревизионното производство.

Съдът държи да отбележи, че доколкото допълнително начисленият корпоративен данък за 2019 г., е резултат на преобразуван финансов резултат - увеличаване на печалбата с приетите за необосновани разходи по издадените фактури от „УНИТРОНИКС“ ЕООД и от „ТЕХНОМАРКЕТ БЪЛГАРИЯ“ от 19.02.2019 г., доказателствената тежест за установяване на предпоставките по чл. 26, т. 2 от ЗКПО не е на ревизираното лице, а на приходната администрация, съгласно разпоредбата на чл. 170, ал. 1 от АПК (*Р. 8547/09.07.2024 г., адм. д. 3021/2024 г., Първо отд.*). В т. 37 на Решение на СЕС от 18.07.2013 г. по дело С-78/12 Е. К. е прието, че националната юрисдикция съобразявайки се с националните правила за доказване, следва да извърши цялостна проверка на фактите, за да прецени дали са основания за признаване на претендираното право на приспадане.

Извършването на доставка предпоставя осъществяване на фактически и правни действия от търговец, чрез които се обезпечава неговото участие в стопанския оборот. Представянето на данъчни фактури и отразяването им в счетоводството не е достатъчно, за да обоснове реалност на доставките, според последователното разбиране в практиката на Върховния административен съд, според което фактурата установява „...възникнали облигационни правоотношения между страните по доставката, но не е доказателство за извършване на самата доставка, освен ако в нея не е конкретизирана до степен, че да може да се установи и реалното ѝ изпълнение.“ (*Р. 4984 от 03.04.2019 г. по адм. д. 13956/2018 г. на Първо отделение на ВАС*).

В настоящото ревизионно производство от дружеството жалбоподател са представени всички изискани от органите по приходите документи и обяснения от значение за правилното прилагане на материалния закон. Както е посочено и в заключението на Съдебно счетоводната експертиза, представени са не само оригиналите на първичните счетоводни документи, но и набор от съпътстващи вторични счетоводни документи, включително и водена електронна кореспонденция с доставчика и клиента, които позволяват да се изясни механизма на извършване на доставките от „УНИТРОНИКС“ ЕООД, а и последващата реализация на доставените стоки. В експертното заключение е направен категоричен извод, че представените в ревизионното производство



фактури, издадени от „УНИТРОНИКС“ съдържат задължителните реквизити по чл. 6, ал. 1 от Закона за счетоводството.

Според практиката на СЕС (Решения по дела С-80/2011, С-142/11, С-285/11, С-324/11, С-18/13), за да упражни правото на данъчен кредит, получателят по доставка е длъжен да установи всички положителни факти, за да докаже реалността на доставката, въпреки че от него **може да се изисква да представи само** тези доказателства, които са съставени заедно с прекия доставчик и са двустранно подписани. Казано по друг начин, доказателство за реалността на доставките е притежаването на документи за изпълнението им.

В настоящия казус от дружеството жалбоподател са представени в оригинал както първичните счетоводни документи за извършените доставки, така и първичните счетоводни документи за последващата им реализация, включително и съпътстващите документи, позволяващи индивидуализацията на вида на стоките, доставените количества и тяхната стойност. В този смисъл, с основание се оспорват аргументите, с които е обосновано приложението на чл. 26, т. 2 от ЗКПО по отношение на разходите за доставки от „УНИТРОНИКС“ ЕООД, обосновани с анализ на документи, представени в предходни ревизионни производства и производства за проверка на факти и обстоятелства и/или насрещни проверки на данъчно задължени лица, които не са преки доставчици на ревизираното дружество.

Практиката на СЕС е последователна, че нарушаването на формалните изисквания от данъчно задължените лица възпрепятства доказването по сигурен начин на изпълнението на материално правните изисквания, ако според обективни факти се установи, че данъчно задължено лице е участвало или е било длъжно да знае, че участва в данъчна измама. В тази хипотеза, според СЕС лицето няма основания да се позовава на принципа на данъчния неутралитет. Когато обаче данъчно задълженото лице не е извършител на измама с ДДС може да му се откаже право на приспадане само при условие, че се установи, че данъчно задълженото лице е знаело или е трябвало да знае, че с придобиване на стоките е участвало в сделка, която е част от измама с ДДС, извършена от доставчика или от друг стопански субект, действащ нагоре или надолу по веригата на тези доставки. Затова и нееднократно СЕС се е произнасял, че степента на дължимата грижа изисква от данъчно задължено лице, което желае да упражни правото си на приспадане, да вземе всички мерки, които могат разумно да се изискват от него, за да се увери, че осъществяваната от него доставка не го води до участие в данъчна измама (*Решения по дела С-80/11 и С-142/11, С-101/16*). Без съмнение, когато са налице данни за евентуални нарушения или измама, добрият търговец би могъл, според обстоятелствата на конкретния случай, да проучи друг доставчик от когото възнамерява да закупува стоки или да получава услуги, за да се увери в неговата надеждност. Данъчната администрация обаче не може да налага на данъчно задължено лице да извършва комплексни и задълбочени проверки по отношение на дейността на своя доставчик, с което на практика да прехвърли собствените си контролни задължения – т. 51, Решение от 19.10.2017 г. по дело С-101/16 г.

В настоящия казус от представените в ревизионното производство документи и обяснения от ревизираното дружество, както и от агажираните по искане на процесуалните му представители в съдебното производство – показанията на свидетеля П. Т., заключението на Съдебно счетоводната експертиза, представените легализирани преводи на издадените фактури от „УНИТРОНИКС“ ЕООД, както и

водената електронна кореспонденция между представители на ревизираното дружество и дружеството „Е- Л.“ ангажирано с получаване, съхраняване и последваща експедиция на стоките, може да се направи обоснован извод за реално получаване на стоките от „ИНФОТЕЛ 2000“ ООД и последващата им реализация, респективно за законосъобразно осчетоводяване и включване на разходите за придобиването им във финансовия резултат по ЗКПО за 2019 г.

В този смисъл, с основание в писмената защита на процесуалния представител на дружеството – жалбоподател, се сочи, че доколкото органите по приходите са обосנוвали изводите си относно нереалността на доставките от „УНИТРОНИКС“ ЕООД, с постановеното съдебно решение по адм. дело 8352/2021 г. по описа на АССГ, с което е потвърден предходно издаден РА от ТД на НАП – С. и са установени задължения на „ИНФОТЕЛ 2000“ ООД по ЗДДС, на основание чл. 69, ал. 1, т. 1 вр. чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, поради отказано право на приспадане на данъчен кредит по издадените фактури от „УНИТРОНИКС“ ЕООД, а с представеното в настоящото производство влязло в сила на 10.01.2023 г. Решение № 220, постановено по адм. дело 6424/2022 г. по описа на Върховния административен съд, Осмо отделение (л. 124 – л. 126), решението на АССГ е отменено и е отменен като незаконосъобразно издаден и предходно издаденият РА, относимият към настоящия правен спор релевантен факт – реалността на доставките от „УНИТРОНИКС“ ЕООД, вече е решен със силата на пресъдено нещо с влезлия в сила съдебен акт на ВАС.

Изложеното дава основание на настоящия съдебен състав да приеме, че оспореният РА следва да бъде отменен като незаконосъобразно издаден, в противоречие с материално правни разпоредби, в частта относно допълнително начисления корпоративен данък, на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО, в резултат на преобразуването на декларирания в ГДД по чл. 92 от ЗКПО финансов резултат за 2019 г., посредством увеличаване на печалбата с общия размер на отчетените разходи за извършени доставки на стоки от „УНИТРОНИКС“ ЕООД. Размерът на допълнително начисленият данък, както и дължимите лихви за забава са изчислени в заключението на Съдебно счетоводната експертиза и са съответно 53 840,09 лева и 11 875,68 лева.

В останалата част, за разликата от 415,25 лева – допълнително начислен корпоративен данък, в резултат на непризнати разходи по фактура от 19.02.2019 г. издадена от „ТЕХНОМАРКЕТ БЪЛГАРИЯ“ АД на стойност 29,44 лева, както и за преобразувания финансов резултат с отчетените амортизационни разходи, на основание чл. 54, ал. 1 и ал. 2 от ЗКПО, доколкото и в жалбата, с която е сезиран съдът, а и в писмената защита се твърди, че се оспорва изцяло РА и е посочен размерът на допълнително начисления данък и лихви за забава, съдът не намери основание за неговата отмяна или изменение.

Приетият за документално необоснован разход по издадената фактура от „ТЕХНОМАРКЕТ БЪЛГАРИЯ“ АД съответства на изискванията на чл. 10, ал. 1 от ЗКПО доколкото касае разход на трето лице – получател на доставката, а нито в ревизионното производство, нито в съдебното са представени доказателства, които могат да обосновават основание за отчитане на този разход като извършен от дружеството жалбоподател.

Установените несъответствия с данните в Амортизационния план и Отчета за приходите и разходите относно амортизационните разходи, законосъобразно са послужили на органите по приходите като основание за преобразуване на декларирания финансов резултат с ГДД по чл. 92 от ЗКПО в съответствие с

изискванията на чл. 54, ал. 1 и ал. 2 от ЗКПО.

При този изход на спора и своевременно направените искания от пълномощниците на страните за присъждане на разноски, съгласно разпоредбата на чл. 161, ал. 1 от ДОПК, на дружеството жалбоподател следва да бъдат възстановени съразмерно на уважената част на жалбата направените по делото разноски с общ размер от 1 200 лева, за които са представени доказателства - държавна такса в размер на 50,00 лева, възнаграждение на вещото лице в размер на 1 080,00 лева, превод на представени документи, приети като писмени доказателства – 115,20 лева, както и за адвокатско възнаграждение. Претендираното от процесуалния представител възнаграждение в размер на 7 200 лева не е прекомерно, а според настоящия съдебен състав съответства на фактическата и правна сложност на делото, а и на процесуалната активност на пълномощника при ангажиране на доказателства, представяне на становища и броя на проведените открити съдебни заседания с негово участие. В съответствие с уважената част на жалбата този размер следва да бъде намален на 7 000 лева. На ответника, съобразно разпоредбата на чл. 161, ал. 1 изр. второ и трето от ДОПК следва да бъде присъдено юрисконсултско възнаграждение, съответно на отхвърлената част на жалбата – в размер на 400 лева.

Мотивиран от изложеното, Административен съд – София град, Първо отделение, 26 състав

## Р Е Ш И :

**ОТМЕНЯ** по жалба на „ИНФОТЕЛ 2000“ ООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място], [улица][жилищен адрес] обект 5, партер, депозирана от процесуалния представител на управителя и представляващ дружеството Т. Д. – адв. Д. П., САК Ревизионен акт № Р-22220521004391-091-001 от 02.09.2022 г. издаден от органи по приходите при ТД на НАП – С. – М. А. К. – орган, възложил ревизията и М. В. И. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1862 от 29.11.2022 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – С. при ЦУ на НАП, **в частта с която** за данъчен период 2019 г. **са установени**, на основание чл. 23, ал. 2, т. 1 вр. чл. 26, т. 2 от ЗКПО, **задължения за корпоративен данък** над декларираните по Закона за корпоративното подоходно облагане в размер на 53 840,09 лева, поради преобразуване на финансовия резултат и увеличаване на декларираната печалба със сумата 538 400,89 лева - разходи за доставка на стоки от „УНИТРОНИКС“ ЕООД и лихви в размер на 11 875,68 лева.

**ОТХВЪРЛЯ** жалбата на „ИНФОТЕЛ 2000“ ООД,[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място], [улица][жилищен адрес] обект 5, партер, депозирана от процесуалния представител на управителя и представляващ дружеството Т. Д. – адв. Д. П., САК срещу Ревизионен акт № Р-22220521004391-091-001 от 02.09.2022 г. издаден от органи по приходите при ТД на НАП – С. – М. А. К. – орган, възложил ревизията и М. В. И. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1862 от 29.11.2022 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – С. при ЦУ на НАП, **в частта с която** за данъчен период 2019 г. **са установени задължения за корпоративен данък** над декларираните - в размер на 415,25 лева и лихви в размер на 91,58 лева, след преобразуване на финансовия резултат посредством:

- увеличаване на декларираната печалба с 24,99 лева, на основание чл. 26, т. 2 от

ЗКПО – разходи по фактура № [ЕГН] от 19.02.2019 г. издадена от „ТЕХНОМАРКЕТ БЪЛГАРИЯ“ АД

- намаляване на финансовия резултат, на основание чл. 54, ал. 1 от ЗКПО, със сумата от 91 298,19 лева - годишни данъчни амортизации, признати за данъчни цели,

- увеличаване на финансовия резултат, на основание чл. 54, ал. 2 от ЗКПО, със сумата от 95 137,17 лева – счетоводни разходи за амортизации, не признати за данъчни цели.

ОСЪЖДА Национална агенция за приходите, на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК, да заплати на „ИНФОТЕЛ 2000“ ООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място], [улица][жилищен адрес] обект 5, партер, представлявано от управителя Т. Г. Д. сумата от 1 200 (*хиляда двеста*) лева – направени по делото разноски, както и сумата от 7 000 (*седем хиляди*) лева за адвокатско възнаграждение.

ОСЪЖДА „ИНФОТЕЛ 2000“ ООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място], [улица][жилищен адрес] обект 5, партер, представлявано от управителя Т. Г. Д. да заплати на Национална агенция за приходите, на основание чл. 161, ал. 1, изр. второ и трето от ДОПК, сумата от 400 (*четирисотин*) лева – юрисконсултско възнаграждение.

РЕШЕНИЕТО подлежи на обжалване пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщението на страните за постановяването му.

СЪДИЯ: