

РЕШЕНИЕ

№ 245

гр. София, 09.01.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 2 състав, в
публично заседание на 14.09.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Евгения Иванова

при участието на секретаря Ива Лещарова, като разгледа дело номер **3028** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е образувано по жалба на „ФЕРДИНАНД МОЗЕС 1821“ ООД, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място],[жк], [улица]53Б, ет. 7 ,представявано от Й. А. М., в качеството на управител, срещу Ревизионен акт (РА) №Р-22221021002306-091-001/16.03.2022 г., издаден от В. А. В. - орган, възложил ревизията, и П. П. Б. - Д. - ръководител на ревизията, в частта в която е потвърден с Решение № 102/23.01.2023г на директор Дирекция „ОДОП“, а именно в частта на установените резултати за корпоративен данък за 2018 г. и 2019 г. Посочва се в жалбата ,че не са обсъдени всички представени пред органа по чл.152 от ДОПК писмени доказателства и в частност договора за цесия от 07.11.2019г между „Интернешънъл мениджмънт брокерс“ЕООД-цедент и „ФЕРДИНАНД МОЗЕС 1821“ ООД цесионер, в резултат на което получените плащания от цесионера по този договор ,били приети за неотчетени приходи и съотв.финансовия резултат за тези периоди бил неправилно увеличен. Твърди се, неправомерно смесване на реда за формиране на данъчните основи за облагане по ЗКПО и ЗДДС ,като е посочен такъв по чл.122 от ДОПК ,а реално облагането е по общия ред. Иска се отмяна на оспорения РА .

В съд.заседание жалбоподателя се представлява от адв. К. ,който поддържа жалбата . Допълва ,че дори да се приеме ,че се касае за конкретни доставки , то облагането следва да стане ,когато същите са извършени ,а не когато са получени евентуални плащания по тях.

Ответника се представлява от юриск. В., която оспорва жалбата и моли същата да се

отхвърли .Моли да се съобрази изложеното от Директора на дирекция „ОДОП“ при адм.обжалване на въпросния РА. Административен съд София –град ,в настоящия си състав намира жалбата за допустима и неоснователна по същество , поради следното :

С РА№Р-22221021002306-091-001/16.03.2022 г., издаден от В. А. В. - орган, възложил ревизията, и П. П. Б. - Д. - ръководител на ревизията ,са били определени на жалбоподателя допълнителни задължения за корпоративен данък за 2018 г., 2019 г. и 2020 г. общо в размер на 394 432,19 лв. и са начислени лихви за забава в размер на 85 967,93 лв., както и данък върху добавената стойност за отделните данъчни периоди от м. 05.2018 г. до м. 02.2021 г. общо в размер на 764 146,09 лв. и съответните лихви за забава общо в размер на 213 844,54 лв. С жалба вх. №53-06-9730 от 21.11.2022 г. по регистъра на ГД на НАП София и вх. №23-22-1871 от 24.11.2022 г. по регистъра на дирекция ОДОП София същия е бил обжалван от жалбоподателя по адм.ред . С решение № 102/23.01.2023г на директор Дирекция „ОДОП“ е отменил РА №Р-22221021002306-091-001/16.03.2022 г., издаден от В. А. В. — орган, възложил ревизията, и П. П. Б. - Д. в частта на установените резултати по ЗДДС за периодите от м. 05.2018 г. до м. 02.2020 г. включително и по ЗКПО за 2020 г., ведно със съответните лихви и е върнал преписката за нова ревизия с конкретни указания, а в частта на установените резултати за корпоративен данък за 2018 г. и 2019 г. е потвърден.В настоящето съдебно производство ,се обжалва РА №Р-22221021002306-091-001/16.03.2022г именно в частта ,която е потвърдена с решение № 102/23.01.2023г на директор Дирекция „ОДОП“ - установените резултати за корпоративен данък за 2018 г. и 2019 г.

Ревизията е протекла по следния начин :

В хода на ревизията , на основание чл. 37, ал. 2 и ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК, до ревизираното лице е изготвено искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице (ИПДПОЗЛ) №Р-22221021002306-040-001/23.06.2021 г., връчено по реда на чл. 30, ал. 1 от ДОПК, на управителя чрез предоставен достъп от прокурор до ареста на ГД БОП - МВР, където Й. А. М. е задържан по ДП №110/19 г. В отговор, от управителя на „ФЕРДИНАНД МОЗЕС 1821“ ООД е представена единствено декларация - съгласие за разкриване на банкова тайна по отношение на движението на парични средства по банковите сметки, чийто титуляр е дружеството.

Ревизиращият екип е извършил преглед на събраните доказателства, намиращи се в ГД БОП, при което е установено, че сред тях не се намират такива, касаещи данъчното облагане на дружеството за ревизираните периоди. За посещението е съставен Протокол №1721580/03.11.2021 г.

На основание чл. 37, ал. 5 от ДОПК са изпратени искания за представяне на документи, данни, сведения, книжа и т.н. до трети лица, държавни и общински органи, в т.ч.: до всички търговски банки, осъществяващи дейност на територията на Република България; до дружества, приемащи парични преводи и извършващи платежни услуги, както и до куриерските дружества. Установените факти и обстоятелства са отразени в протоколи за извършени насрещни проверки, подробно описани в ревизионния доклад. Въз основа на декларация по чл. 74, ал. 2, т. 1 от ДОПК, с която Й. А. М. е дал съгласие за разкриване на информация, представляваща банкова тайна и по реда на чл. 62, ал. 5, т. 1 от Закона за кредитните институции (ЗКИ), от страна на „УНИКРЕДИТ БУЛБАНК“ АД, „ИНВЕСТБАНК“ АД, „БАНКА ДСК“ АД, „РАЙФАЙЗЕНБАНК“ АД, „ОБЩИНСКА БАНКА“ АД са предоставени

справки, съдържащи информация за наличностите, движението и операциите по съответните сметки с титуляр ревизираното дружество.

От получените банкови извлечения е констатирано, че към банковите сметки на дружеството са постъпвали суми в значителни размери от физически и юридически лица. При съпоставката на сумите по дати с данните от дневниците за продажби към справките-декларации по ЗДДС е установено, че декларираните данни не кореспондират като стойности с получените парични преводи.

Въз основа на събраните в хода на производството документи е установено, че по банковите сметки на ревизираното дружество са постъпвали суми както следва:

1. За периода от 01.01.2018 г. до 31.12.2018 г.:

а. по банковата сметка [банкова сметка]: от „ДЕНМАРК РИСЪРЧ“ ЕООД общо в размер на 22 800,00 лв. с основание „по ф-ра“; от „ИНТЕРАКТИВ КЪМПАНИ“ ЕООД в размер на 1 713 491,00 лв. с основание „захранване на сметка“; от „АЛТЕРНАТИВА“ ЕООД общо в размер на 178 500,00 лв. с основание „по фактура“;

б. по банковата сметка [банкова сметка]: от О. Б. М. - сума в размер на 3 520,00 лв. с основание „501/503“; от COMMONWEALTH HEADQUARTERS ЕООД - общо в размер на 630 130,00 лв., в това число на 28.05.2018 г. - 238 130,00 лв.; на 08.06.2018 г. - 1 91 000,00 лв., на 11.06.2018 г. - 34 000 лв., на 12.06.2018 г. - 27 000,00 лв. и на 05.07.2018 г. - 140 600,00 лв. с основание „инвойс“; от „ДЕНМАРК МАРКЕТИНГ РИСЪРЧ“ ЕООД общо в размер на 33 285,00 лв., в т.ч. на 06.06.2018 г. - 3 450,00 лв., на 19.07.2018 г. - 18 000,00 лв., на 14.08.2018 г. - 11 835,00 лв.;

2. За периода от 01.01.2019 г. до 31.12.2019 г. са постъпили:

а. По банкова сметка [банкова сметка]: от И. Н. Н. - 16 880 лв.; от О. Б. М. с основание „захранване на сметка“ общо в размер на 4 671,43 лв.; от К. Т. Т. с основание „захранване на сметка“ в размер на 7 500 лв.; Д Ризърв ЕООД с основание „по ф-ра“;

б. по банкова сметка [банкова сметка]: от ЕТ „Майк 2013 - Михаил Маджаров“ с основание „по ф-ра“ общо в размер на 17 446,80 лв.; от FUSXMARKETING ЕООД с основание „по ф-ра“ общо в размер на 20 7570 лв.; от GREEN MARKETING ЕООД с основание „по ф-ра“ общо в размер на 816 666 лв.; от FINANCIAL REPORTING ЕООД с основание „по ф-ра“ в размер на 17 880,00 лв.; от Алтернатива Файненшал БГ ЕООД с основание „по ф-ра“ в размер на 63 700,00 лв.; от Б. К. К. с основание „наем“ общо в размер на 606,69 лв.;

3. за периода от 01.01.2020 г. до 31.12.2020 г. са постъпили:

а. По банкова сметка [банкова сметка]: превод от Д Ризърв ЕООД с основание „по ф-ра“ в размер на 12 400,00 лв.; преводи от ЕТ „Майк 2013 - Михаил Маджаров“ с основание „по ф-ра“ общо в размер на 5 151,60 лв.; от FINANCIAL REPORTING ЕООД с основание „по ф-ра“ общо в размер на 37 640,00 лв.; от „Фин Инжинеринг Инкъм“ ЕООД с основание „по ф-ра“ общо в размер на 508 000,00 лв.; от Гранд РИСЪРЧ ЕООД с основание „по ф-ра“ общо в размер на 110 400,00 лв.; от В. Х. с основание „депозит за наем“ в размер на 72,00 лв.; от Рамус, Н. с основание „наем“ в размер на 84 лв.; от К. К. с основание „ф-ра/наем гараж“ общо в размер на 383,23 лв.; от П. С. с основание „договор наем А. Т.“ общо в размер на 2 440,60 лв.; от Б. К. К. с основание „наем“ общо в размер на 1 023,43 лв.; от Д. З. с основание „ф-ра А. А.“ в размер на 150 лв.; от В. А. с основание „наем зала“ общо в размер на 144 лв.; от А. Д.-Г. и от Г. Д. с основание „Био Агро 89 ЕООД/ф-ра“ общо в размер на 1 388,92 лв.; от Економ. Енжинеринг ЕООД с основание „ф-ра“ в размер на 5 000,00 лв.; от А. М.

К. с основание „ф-ра/Пазарджик/наем“ общо в размер на 96 лв.; от RESET VIAJI EOOD с основание „наем по договор“ общо в размер на 2888,04 лв.; от Гранд Спот М. EOOD с основание „ф-ра за наем“ общо в размер на 110 900 лв.; от Гранд И. М. EOOD с основание „ф-ра/наем“ общо в размер на 129 390,00 лв.; от Мини М. 1920 EOOD с основание „ф-ра“ общо в размер на 115 000,00 лв.; от М. Прогрес EOOD с основание „ф-ра“ общо в размер на 16 000,00 лв.; от Кастади М. EOOD с основание „ф-ра“ в размер на 20 000,00 лв.; от И. З. С. в размер на 147 000,00 лв. Доколкото получените по банковите сметки значителни суми не са отразени или са с различна стойност от тези във фактурите, издадени от ревизираното лице и отразени в дневниците, е преценено, че получените суми са във връзка с извършени продажби, които не са регистрирани. С оглед на това и предвид факта, че от ревизираното лице не са представени документи в отговор на връченото му искане за представяне на документи и писмени обяснения и не е осигурен достъп до оригиналните счетоводни документи и регистри, е прието, че са налице данни за укрити доходи и съответно обстоятелства по чл. 122, ал. 1, т. 2, т. 4 и т. 8 от ДОПК. С оглед на това и на основание чл. 124, ал. 1 от ДОПК е изготвено Уведомление №Р-22221021002306-113-001/23.06.2021 г., с което ревизираното лице е информирано, че основите за облагане с корпоративен данък по ЗКПО за периода от 01.01.2018 г. - до 31.12.2020 г. и ДДС за периодите от 01.01.2018 г. до 30.06.2019 г. и от 01.01.2020 г. до 31.03.2021 г. ще бъдат определени по реда на чл. 122 - 124 от ДОПК. Уведомлението е връчено по реда на чл. 30, ал. 1 от ДОПК на 23.06.2021 г. На същата дата е връчено и Уведомление №Р-22221021002306-139-001/ 23.06.2021 г., с което по реда на чл. 17, ал. 1, т. 2 от ДОПК на управителя са разяснени правата в производството по реда на ДОПК, вкл. и правото на защита и същият е предупреден за последиците от неизпълнение на задълженията по реда на този кодекс.

На основание чл. 122, ал. 2 от ДОПК е направен анализ на относимите обстоятелства, като в случая това са изброените в т. 1-4, и т. 8 и от същата разпоредба. Доказателствата за наличие на посочените обстоятелства са изведени от официални документи и документи с достоверни данни, в т.ч.: данни за наличностите, движението и транзакциите по банковите сметки, предоставени от съответните търговски банки, декларирани пред НАП данни, от получената информация от КАТ, общините и службите по вписванията.

Данъчната основа за облагане с корпоративен данък в определена по реда на чл. 122 и следващи от ДОПК като в ревизионния доклад са посочени относимите обстоятелства по чл. 122, ал. 2 от ДОПК. За всеки от периодите като неотчетени приходи са отнесени сумите, получени по банковите сметки на лицето, описани по-горе.

При определяне на основата за облагане за 2018 г. по ЗКПО е изтъкнато, че при ревизията от дружеството не са представени каквито и да било счетоводни документи. Не са признати разходи във връзка със закупени през периода недвижим имот и моторно превозно средство, като е посочено, че липсват данни за завеждането на закупените вещи като активи в счетоводството на дружеството и амортизационен план.

При ревизията е установено, че по банковите сметки на дружеството са постъпили парични средства в размер на 2 613 168,53 лв., които са възприети като приходи от недеklarирани продажби. Прието е, че в посочената сума се съдържа дължим, но неначислен ДДС, предвид което органите по приходите са изчислили данъчна основа на извършените продажби в размер на 2 177 640,44 лв. Същата сума органите по приходите са определили като финансов резултат и данъчна основа за облагане с

корпоративен данък, върху която е начислен дължим корпоративен данък в размер на 217 764,04 лв.

За 2019 г. е установено, че по банковите сметки на дружеството са постъпили парични средства в размер на 1 222 920,92 лв. Установено е, че сумата в размер на 243 763,41 лв., формирана от „декларирани и платени задължения за осигурителни вноски и ДДС“, които за признати като разходи за периода. Органите по приходите са определили приходи за периода в размер на 1 019 100,77 лв. и разходи общо в размер на 243 763,41 лв. Формирана е данъчна основа за облагане с корпоративен данък в размер на 775 337,36 лв. Определен е дължим корпоративен данък в размер на 77 533,74 лв.

В хода на административното обжалване са представени с жалбата за първи път писмени доказателства, чието значение за установяване задълженията на дружеството-жалбоподател не е изследвано в хода на ревизионното производство. Представен е договор за цесия между „ИНТЕРНЕСАНЪЛ МЕНИДЖМЪНТ БРОКЕРС“ ООД, ЕИК[ЕИК] – цедент, и „ФЕРДИНАНД МОЗЕС 1821“ ООД – цесионер, с което цедентът прехвърля на цесионера вземанията си, описани в приложение към договора, общо в размер на 340 028,06 лв. за цена от общо 1 000,00 лв. Към цитирания договор е приложен списък на вземанията, за които се твърди, че са цедирани, но същият не е подписан от представител на дружеството-жалбоподател, а единствено от представляващия цедента и физическо лице, чиято връзка с жалбоподателя не е установена. Отделно от тези договори, и без да се откриват в цитирания списък на вземанията, от жалбоподателя се представят няколко отделни договора за заем и цесия, страни по които са „ГЛОБАЛ МАРКЕТС - ТРЕЖЪРИ ФЪНД“ ООД – предишно наименование на жалбоподателя (цедент) и „АЛТЕРНАТИВА ФАЙНЕНШЪЛ“ ООД, цесионер с нова търговка фирма „ИНТЕРНЕСАНЪЛ МЕНИДЖМЪНТ БРОКЕРС“ ООД, и редица други договори за заем и договори за цесия / стр.89 и сл. от делото / . Посочва се в решението на директора на ОДОП , че получените плащания от „ДЕНМАРК РИСЪРЧ“ ЕООД, представляват изпълнение на парично задължение, придобито от дружеството-жалбоподател от „ИНТЕРНЕСАНЪЛ МЕНИДЖМЪНТ БРОКЕРС“ ООД („АЛТЕРНАТИВА ФАЙНЕНШЪЛ“ ООД), но се установява ,че съгласно изложеното в ревизионния доклад, полученият превод от дружеството „ДЕНМАРК РИСЪРЧ“ ЕООД е с основание „по фактура“, като единствените преводи, за които в ревизионния доклад са отбелязани основания „захранване на сметка“ са плащанията, извършени от „ИНТЕРАКТИВ КЪМПАНИ“ ЕООД (което дружество не се открива като страна или цедиран длъжник по представените договори) и физическите лица О. Б. М. и К. Т. Т..

Направен е извод от решаващия орган по чл.152 от ДОПК ,че тези доказателства допълнително разколебават изначално недоказаните изводи на органите по приходите, че всички получени плащания са свързани с облагаеми доставки, поради което е отменил РА в тази му част и е върнал за нова ревизия и установяване на задължения по ЗДДС преписката ,за проверка на новопредставените доказателства-фактури.

Посочено е ,че представените допълнително пред горестоящия адм.орган фактури и обстоятелството дали същите отразяват вярно стопанските операции, за които са създадени, следва да се имат предвид и при установяване на извършените от лицето разходи при формиране на финансовия резултат по ЗКПО за 2020 г., за който период

се отнасят представените с жалбата фактури. С оглед на това е отменен ревизионният акт ,като издаден при неизяснена фактическа обстановка по отношение установяване на задълженията на жалбоподателя по ЗДДС за всички данъчни периоди от м. 05.2018 г. до м. 02.2021 г., както и по ЗКПО за 2020 г., за който период се отнасят представените с жалбата фактури.

По отношение на установените задължения по ЗКПО за 2018 г. и 2019 г. Директора на Дирекция „ОДОП“ е приел ,че ревизионният акт е законосъобразен, поради което и настоящето оспорване, касае тази част от РА. От събраните по делото доказателства се установява, че за финансовата 2018 г. дружеството е подало годишна данъчна декларация по реда и в сроковете по чл. 92 от ЗКПО с вх.№ 2217И0178065 /28.03.2019г . Съгласно данните от подадени ГФО за 2018г в приходната част на ОПР не са декларирани приходи от продажба на стоки и услуги. Деклариран са „Други лихви и финансови приходи“ в размер на 22350.83лв ,а в разходната част на ОПР са деклариран общо разходи в размер на 210302.20лв ,от които 106104.78лв – разходи за амортизации. СФР е преобразуван за данъчни цели на основание чл.54 ал.1 и ал.2 от ЗКПО с тази сума /106104.78лв/. Данъчна загуба след преобразуването е в размер на 187951.37лв ,поради което не е декларирано задължение за корпоративен данък. За финансовата 2019г дружеството –жалбоподател не е подавало ГДД по чл.92 по ЗКПО , както и ГФО за 2019г и съотв.не е заплатило корпоративен данък и за тази финансова година.

Настоящата инстанция приема ,че правилно при формиране на данъчната основа , всички получени преводи по сметка на лицето са включени като приходи, при формиране на финансовия резултат по ЗКПО. Счетоводните стандарти определят като приходи брутният поток от икономически ползи през периода, създаден в хода на обичайната икономическа дейност на предприятието като тези ползи водят до увеличение на собствения капитал, различни от увеличенията, свързани с вноските на акционерите. С оглед на това съдът счита за неоснователно възражението на жалбоподателя, че дори да се приемат постъпилите средства по банковите сметки на дружеството за приход от неотчетени продажби , то не следва увеличението на счетоводния резултат да се извършва при получаване на плащането . Икономическата полза за дружеството жалбоподател в случая е настъпила при получаването на прихода през 2018 и 2019г и затова законосъобразно този приход е намерил отражение във финансовия резултат за съотв.година ,както е процедирано при ревизията. Жалбоподателя ,не отрича че е получил преводи по банковите си сметки , но не представя доказателства за счетоводната им обосновааност. Основанието за получаването на суми по банковите сметки на дружеството през 2018 и 2019 г , дори да се касае за погасяване на заем, не променя характера им на приход, който следва да бъде признат в текущия период. В случая безспорно не се касае за заеми, аванси или приходи, които на друго основание не следва да се признаят през съответния отчетен период.

Правният спор между страните е концентриран върху следните въпроси:
1. Правилно ли е извършена ревизията на дружеството-жалбоподател по реда на чл.122 от ДОПК

2. Следва ли да бъде увеличен финансовият резултат на ревизираното дружество за 2018г със сумата 2 177 640,44 лв, представляваща получени суми по банкови сметки на „ФЕРДИНАНД МОЗЕС 1821“ ООД и за 2019 г. със сумата 1019100.77лв респ.дължим ли е корпоративен данък за 2018г в размер на 217764.04лв и за 2019г в размер на 77533.74лв .

По първия въпрос следва да се отговори положително. Безспорно е, че описаните в ревизионния доклад суми са получени от жалбоподателя и той не отрича този факт. Доколкото получените по банковите сметки значителни суми не са отразени или са с различна стойност от тези във фактурите, издадени от ревизираното лице и отразени в дневниците, е преценено, че получените суми са във връзка с извършени продажби, които не са регистрирани. При съобразяване на това обстоятелство и предвид факта, че от ревизираното лице не са представени документи в отговор на връченото му искане за представяне на документи и писмени обяснения и не е осигурен достъп до оригиналните счетоводни документи и регистри, органите по приходите са приели наличието на обстоятелства обуславящи приложимостта на чл. 122, ал. 1, т. 2, т. 4 и т 8 от ДОПК

На основание чл. 124, ал. 1 от ДОПК, с уведомление изх. №Р-22221021002306-113-001/23.06.2021 г., дружеството е било информирано, че основите за облагане с корпоративен данък по ЗКПО за периода от 01.01.2018 г - до 31.12.2020 г. и ДДС за периодите от 01.01.2018 г. до 30.06.2019 г. и от 01.01 2020 г. до 31.03.2021 г. ще бъдат определени по реда на чл. 122 - 124 от ДОПК. Уведомлението е връчено по реда на чл. 30, ал. 1 от ДОПК на 23.06.2021 г. На същата дата е връчено и Уведомление №Р-22221021002306-139-001/ 23.06.2021 г., с което по реда на чл. 17, ал. 1, т. 2 от ДОПК на управителя са разяснени правата в производството по реда на ДОПК, вкл. и правото на защита и същият е предупреден за последиците от неизпълнение на задълженията по реда на този кодекс..

На основание чл. 122, ал. 2 от ДОПК е направен анализ на относимите обстоятелства, като в случая това са изброените в т. 1-4, и т. 8 и от същата разпоредба. Доказателствата за наличие на посочените обстоятелства са изведени от официални документи и документи с достоверни данни, в т.ч.: данни за наличностите, движението и транзакциите по банковите сметки, предоставени от съответните търговски банки, декларирани пред НАП данни, от получената информация от КАТ, общините и службите по вписванията.

От събраните по делото доказателства, от мотивите, съдържащи се в ревизионния акт, от установяванията, съдържащи се в ревизионния доклад се установява правилно и законосъобразно обосноваване на приложимостта на ревизията при особени случаи – в процесния случай по чл. 122, ал. 1, т. 2, т. 4 и т. 8 от ДОПК. Налице са и трите предпоставки за извършване на ревизията по особенния ред на чл. 122 от ДОПК, а именно: налице са данни за укрити приходи или доходи; липсва или не е представена счетоводна отчетност съгласно Закона за счетоводството или воденото счетоводство не дава възможност за установяване на основата за данъчно облагане; 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. Доказателства относно водена счетоводна отчетност от дружеството не са представени и в съдебното производство пред тази съдебна инстанция. Следователно, редът, който следва да спазват ревизиращите органи при извършването на ревизия по чл. 122 от ДОПК е регламентиран в чл. 122, ал. 2 от ДОПК и чл. 124, ал. 1 от ДОПК. Посоченият ред в процесния случай е спазен от ревизиращите органи.

Съгласно чл. 122, ал. 2 от ДОПК за определянето на основата за облагане с данъци органът по приходите взема предвид относимите обстоятелства за процесния случай, посочени в чл. 122, ал. 2, т. 1-16 от ДОПК. В процесния случай органите по приходите са взели предвид относимите обстоятелства, като за всяко едно от обстоятелствата, за всеки един от данъчните периоди органите по приходите са посочили дали съответното обстоятелство е относимо или не. Правилно като относимо е определено обстоятелството по отношение на вида и характера на фактически осъществяваната от търговското дружество дейност, както и движението и остатъците по банковите сметки, отразени на стр. 8 и стр. 12 от Ревизионния доклад.

За установяване на произхода на тези средства / има се предвид банковите преводи, отразени като приход в РД и участвали при формиране на финансовия резултат по ЗКПО за 2018г и 2019г / , при административното обжалване са представени договор за цесия между „ИНТЕРНЕТШАНЪЛ МЕНИДЖМЪНТ БРОКЕРС“ ООД, ЕИК[ЕИК] – цедент, и „ФЕРДИНАНД МОЗЕС 1821“ ООД – цесионер, с което цедентът прехвърля на цесионера вземанията си, описани в приложение към договора, общо в размер на 340 028,06 лв. за цена от общо 1 000,00 лв. Към цитирания договор е приложен списък на вземанията, за които се твърди, че са цедирани, но органа по приходите е установил, че същият не е подписан от представител на дружеството-жалбоподател, а единствено

от представляващия цедента и физическо лице. Годни доказателства за валидно основание за плащане към „ГЛОБАЛ МАРКЕТС - ТРЕЖЪРИ ФЪНД“ ООД – предишно наименование на жалбоподателя (цедент) от „АЛТЕРНАТИВА ФАЙНЕНШЪЛ“ ООД, цесионер с нова търговка фирма „ИНТЕРНЕСАНЪЛ МЕНИДЖМЪНТ БРОКЕРС“ ООД ; „ДЕНМАРК РИСЪРЧ“ ЕООД ; „ИНТЕРАКТИВ КЪМПАНИ“ ЕООД (което дружество не се открива като страна или цедиран длъжник по представените договори) и физическите лица О. Б. М. и К. Т. Т. не са представени от жалбоподателя, чиято е доказателствената тежест да обори констатациите в оспорения РА.

В тази връзка, още в хода на ревизионното производство са били отправени искания за предоставяне на документи от ревизираното лице и запитвания до външни институции и трети лица, но поради непредставянето на изисканите данни е било изготвено уведомление по чл. 124, ал. 1 от ДОПК, с което ревизираното лице е било уведомено, че основите за облагане с данък по ЗКПО / и ЗДДС/ за всяка една от ревизираните години ще бъдат определени по реда на чл. 122 от ДОПК. Съгласно чл. 124, ал. 2 от ДОПК в производството по обжалването на ревизионния акт при извършена ревизия по реда на чл. 122 фактическите констатации в него се смятат за верни до доказване на противното, когато наличието на основанията по чл. 122, ал. 1 е подкрепено със събраните доказателства.

С оглед на систематичното място на нормата по чл. 124, ал. 2 от ДОПК не би могла да се обоснове приложимостта ѝ само в производството по административното обжалване на ревизионния акт. Нормата на чл. 124, ал. 2 от ДОПК е част от производството по данъчноосигурителен контрол по глава шестнадесета. Административното обжалване на ревизионния акт е по глава седемнадесета от ДОПК, а съдебното обжалване на ревизионния акт е това по глава осемнадесета на ДОПК. Производството по данъчноосигурителен контрол, включващо и нормата на чл. 124, ал. 2 от ДОПК не е част нито от производството по чл. 152 – 155 от ДОПК, нито от това по чл. 156 – чл. 161 от ДОПК, доколкото нормата е обща и приложима и за двете производства.

Следва да се съобрази и обстоятелството, че органите по приходите обуславят приложимостта на нормата по чл. 124, ал. 2 от ДОПК при изпълнението на определени законови предпоставки, като обстоятелството дали ще се обуслови или не приложимостта на посочената норма зависи и от процесуалното поведение на ревизираното лице, доколкото съгласно чл. 124, ал. 3 от ДОПК при установяване на обстоятелство по чл. 122, ал. 1 ревизираното лице е длъжно да декларира

имуществото си, вида и размера на направените разходи, както и всички източници на доходи, приходи, източници на формиране на собствения капитал или на безвъзмездно финансиране и техния размер с декларация по образец, утвърден от изпълнителния директор на Националната агенция по приходите. Всъщност, следва да се направи разликата между чл. 123 и чл. 124 от ДОПК, т.е. разликата между установяването на недекларирани печалби или доходи и от особените правила за ревизии. Нормата на чл. 123 от ДОПК установява оборимата презумпция за подлежаща на облагане с данъци печалба при наличието на обстоятелства по чл. 13, ал. 1, т. 1 и т. 2 от ДОПК, докато нормата на чл. 124 от ДОПК е свързана вече със следващия етап от производството, когато на ревизираното лице е дадена възможността да представи всички необходими доказателства и да вземе становище в 14-дневен срок относно определянето на основата за облагане с данъци по реда на чл. 122 от ДОПК. При съобразяването на това обстоятелство е и въведено и задължението за ревизираното лице по чл. 124, ал. 3 от ДОПК. Изложеното обуславя крайния извод на съда, че ревизията е редовно проведена по реда на глава четиринадесета от ДОПК /чл.122 и сл.от ДОПК /

По отношение установените задължения по ЗКПО съдът намира следното:

Видовете корекции на финансовия резултат имат своята нормативна уредба в разпоредбите на чл. 18 - 43 от ЗКПО (основни принципи).

Съгласно чл. 18 от ЗКПО, данъчен финансов резултат е счетоводният финансов резултат, преобразуван по реда на този закон. След преобразуването данъчният финансов резултат може да бъде положителен (данъчна печалба) или отрицателен (данъчна загуба).

На облагане с корпоративен данък подлежи данъчната основа, каквато може да бъде само данъчната печалба.

Преобразуването на счетоводния финансов резултат (който е разликата между приходите и разходите в отчета за приходите и разходите) най-често се изразява в коригиране на участващите при формиране на счетоводния резултат приходи и разходи с така наречените данъчни разлики.

Данъчните постоянни разлики са изброени в чл. 26 от ЗКПО и са израз на фискалната политика на държавата за предотвратяване както на избягването на данъци, така и на двойното облагане. Те засягат данъчния финансов резултат еднократно, в годината на счетоводното начисляване на съответния разход или приход и не участват повече при неговото определяне. Въведени са законодателно по съображения за

предотвратяване на неправомерно намаляване на данъчната основа или за да не се насърчава неправомерното поведение на данъчните субекти. Така например не се признават за данъчни цели разходи, несвързани с дейността, разходи, които не са документално обосновани, разходи за начислен данък или ползван данъчен кредит по ЗДДС, когато разходът от стопанската операция също не е признат за данъчни цели, разходи за подкуп, разходи, представляващи скрито разпределение на печалбата, както и разходи за глоби или други санкции за нарушаване на нормативни актове.

Във връзка с горното, съгласно чл. 26, т. 2 ЗКПО не се признават за данъчни цели разходи, които не са документално обосновани по смисъла на този закон. Съгласно чл. 10, ал. 1 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 липсата на счетоводна отчетност, досежно получените банкови преводи от жалбоподателя, обосновано променя в посока увеличение финансовия резултат за целите на данъчното облагане, поради което съдът приема в тази си част ревизионния акт за обоснован и законосъобразен.

Правилно органът по приходите е определил като финансов резултат и данъчна основа за облагане с корпоративен данък за 2018г сумата 217 764,04 лв., формирана от постъпленията по банковите сметки на дружеството в този данъчен период, възприети от ревизиращите като приходи от недеklarирани продажби и е определен дължим данък за периода в размер на 217764,04 лв.

За 2019 г. е установено, че по банковите сметки на дружеството са постъпили парични средства в размер на 1 222 920,92 лв. Установено е, че сумата в размер на 243 763,41 лв., формирана от „декларирани и платени задължения за осигурителни вноски и ДДС“, които за признати като разходи за периода. Органите по приходите са определили приходи за периода в размер на 1 019 100,77 лв. и разходи общо в размер на 243 763,41 лв. Правилно е формирана данъчната основа за облагане с корпоративен данък за 2019г в размер на 775 337,36 лв. Определен е дължим корпоративен данък в размер на 77 533,74 лв.

Дори да се приеме за вярно твърдението на защитата на жалбоподателя, че представените договори за цесия в хода на адм.обжалване, находящи се на стр.89-198 от делото / без да се обсъжда всеки конкретен договор/, са основанието за извършените банкови преводи в процесния данъчен период, то правилно същите следва да се включат в приходната част на отчета за съотв.данъчен период, доколкото дружеството е реализирало

икономическа изгода от тях. Обратното ,би довело до неоснователно генериране на финансова загуба респ. укриване на приходи и сътв.неплащане или плащане в по-малък размер на корпоративен данък. Съдът намира ,че представените договори за цесия са недействителни , поради следното :

Същите не са произвели действие спрямо трети лица – длъжници на цесионера ,тъй като липсват доказателства ,за съобщаването на извършената цесия ,съгласно изискването на чл.99 от ЗЗД. Цесията има действие спрямо третите лица и спрямо длъжника от деня, в който му бъде съобщено за нея. От своя страна цедентът е длъжен да събщи на длъжника за прехвърляне на вземането и да предаде на цесионера намиращите се у него документи, които установяват вземането, както и да му потвърди в писмен вид извършената цесия.

Договорът за цесия се дефинира като такъв, при който се осъществява промяна в облигационната връзка чрез промяна на активната страна в нея или това е договорът за отстъпване на едно вземане от досегашния му носител на едно трето, чуждо на тази връзка лице. Негов предмет е прехвърлянето на вземане, което следва да съществува, към момента на сключване на договора и да е прехвърлимо, каквито по принцип са имуществените права. От тези общи правила се извежда и действието на цесията спрямо страните по нея, спрямо длъжника и спрямо трети лица. Със сключване на договора, т.е с постигане на съгласие, вземането преминава от цедента (неговия носител към същия момент) върху цесионера (приобретателя на вземането). Предвиденото в чл.99 ЗЗД съобщаване за цесията на длъжника има единствено за цел да уведоми длъжника на кой от кредиторите следва да изпълни задължението, за да го изпълни той точно, но не влияе върху валидността на задължението. В този смисъл и с оглед формулировката на разпоредбата липсват изисквания за форма на съобщаването. То може да бъде извършено по всякакъв начин, стига да са налице доказателства, установяващи извършването му. Прехвърлянето има действие по отношение на длъжника от деня, в който то му е съобщено – чл.99 ЗЗД. Съобщението е неформално и със свободно, но ясно и недвусмислено съдържание т.е то може да бъде отправено устно, писмено или чрез нотариална покана ,каквото съобщаване в настоящия казус не беше установено с годни доказателства. По силата на договора за цесия, цесионерът има пълното право да претендира плащане от страна на длъжника. Цесията от своя страна може да бъде възмездна, така и безвъзмездна. Въпросът за възмездността на цесионния договор е въпрос на правоотношенията между цедента и цесионера и е от значение за отговорността на цедента

по чл.100, ал.1 ЗЗД. Безвъзмездност ще бъде налице само при отсъствие на каквато и да е причинна обусловеност на прехвърлянето. Възмездността може да се изрази в прехвърляне от цесионера или поемане на задължение от него да даде пари, вещи, вземания или други имуществени права, в указването на услуги или извършването на работи, в освобождаването на цедента от дълг към цесионера. В случая ,видно от представените договори за цесия е платена парична сума за придобиване на вземането от цесионера т.е цесията е възмездна , поради това в конкретния казус сме изправени пред покупко-продажба на вземания.

При установено по безспорен начин неосчетоводяване на процесните суми е налице основанието отклонение от данъчно облагане по чл. 26, т. 2, респ. чл. 16, ал. 2 във връзка с чл. 78 ЗКПО, поради което съдът намира ,че правилно е увеличен финансовия резултат за 2018г и 2019г , респ.е определен допълнителен корпоративен данък.

Липсата на доказателства за счетоводна обосновааност или най-малкото счетоводна проследимост на банковите преводи към ревизираното дружество /подробно описани в РД/ , за представянето на които съдът е дал изрични указания на жалбоподателя в съд.заседание о т 18.05.2023г , обуславя приложимостта на чл.16, ал.1 ЗКПО. Договорът за цесия по своята същност е финансов инструмент по смисъла на СС-32 "Финансови инструменти" и попада в неговия обхват. В т.5.1 на този счетоводен стандарт е уредено, че финансовите инструменти при придобиването им се оценяват по цена на придобиване, която е справедливата стойност на актива, ведно с всички разходи по придобиването.В тази връзка например в договора за цесия между „ИНТЕРНЕСАНЪЛ МЕНИДЖМЪНТ БРОКЕРС“ ООД, ЕИК[ЕИК] – цедент, и „ФЕРДИНАНД МОЗЕС 1821“ ООД – цесионер, прехвърлянето е осъществено на цена по-ниска от номиналната стойност на вземането – 1 000 лв., при цена на основния дълг в размер на 340 028,06 лв , представлява сделка, сключена при условия, чието изпълнение води до отклонение от данъчното облагане.

Предвид всичко изложено по-горе, Съдът намира, че обжалваният РА е законосъобразен относно установения финансов резултат за 2018 и 2019г респ. начисленото допълнително задължение за корпоративен данък за 2018 г. в размер на 217764,04 лв. и за 2019г в размер на 77 533,74 лв . Съгласно чл.9 от ЗКПО: „ За невнесените в срок дължими данъци, включително за авансовите вноски, се дължат лихви съгласно Закона за лихвите върху данъци, такси и други подобни държавни вземания , а съгласно чл.93 от ЗКПО , данъчно задължените лица внасят корпоративния данък за съответната година в срок до 30 юни на следващата годината след приспадане на внесените авансови вноски за

съответната година.

За 2018г ,дължимата лихва върху определения данък от 217764.04лв е в размер на 65394.93лв за периода 30.06.2019г до 16.03.2022г –датата на издаване на РА.,а за 2019г върху данък в размер на 77533.74лв е в размер на 13440.26лв за периода 30.06.2020г до 16.03.2022г –датата на издаване на РА.

При този изход от процеса в полза на ответника , следва да се присъди юрисконсулско възнаграждение в размер на 19615.31лв ,на основание чл. 8 ал.1 във вр. с чл.7 ал.2 т.5 от НАРЕДБА № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения

Водим от горното ,съдът

Р Е Ш И :

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „ФЕРДИНАНД МОЗЕС 1821“ ООД, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място],[жк], [улица]53Б, ет. 7 ,представявано от Й. А. М., в качеството на управител, срещу Ревизионен акт (РА) №Р-22221021002306-091-001/16.03.2022 г., издаден от В. А. В. - орган, възложил ревизията, и П. П. Б. - Д. - ръководител на ревизията, в частта в която е потвърден с Решение № 102/23.01.2023г на директор Дирекция „ОДОП“, а именно в частта на установените резултати за корпоративен данък за 2018 г. и 2019 респ. начисленото допълнително задължение за корпоративен данък за 2018 г. в размер на 217764,04 лв. и лихва за забава в размер на 65394.93лв и за 2019г в размер на 77 533,74 лв . и лихва за забава в размер на 13440.26лв

ОСЪЖДА „ФЕРДИНАНД МОЗЕС 1821“ ООД, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място],[жк], [улица]53Б, ет. 7 ,представявано от Й. А. М. да заплати на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП сумата 19615.31лв ,представяваща юрисконсулско възнаграждение.

Решението подлежи на обжалване в 14 дневен срок от връчването му на страните пред ВАС.

СЪДИЯ: