

РЕШЕНИЕ

№ 3616

гр. София, 02.06.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 60 състав,
в публично заседание на 02.03.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Георги Терзиев

при участието на секретаря Паола Георгиева, като разгледа дело номер **4992** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и следващите от Данъчно осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/.

Образувано е по жалба „СИ ЕЙ ЕС ТРЕЙДИНГ“ ООД, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица]Ш част, бл. 37 Б, вх. Б, ет. 5, ап. 29 и електронен адрес: [електронна поща], представлявано от Ф. Ж. Н К. и К. Й. А Казир, чрез адв. Т. Д. Т., в качеството на пълномощник, срещу Ревизионен акт /РА/ №Р-22002219006274-091-001/10.12.2020 г., поправен с Ревизионен акт за поправка на ревизионен акт /РАПРА/ №П-22221120209125-003-001/16.12.2020 г. издадени от Х. Б. М. – орган, възложил ревизията, и В. В. П. – ръководител на ревизията. РА е изменен с Решение № 301/23.02.2021 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАПкато установената с РА данъчна загуба за 2015 г. в размер на 1 098,03 лв. е определена на данъчна загуба в размер на 4 171,03 лв. и установеният с РА резултат по ЗКПО за данъчен период от 2017 г. корпоративен данък в размер на 276 172,95 лв. е определен на корпоративен данък в размер на 100 148,25 лв. и съответните лихви, а в останалата част е потвърден.

В жалбата се твърди, че са допуснати съществени нарушения на процесуалните правила при извършване на ревизионното производство. Счита, че са налице нарушения на материалния закон по отношение на приложението на ЗКПО като незаконосъобразно е увеличен счетоводния резултат и не са признати амортизационни

разходи.

В съдебно заседание, чрез адв. И. поддържа жалбата и претендира присъждането на разноски.

Ответникът по жалбата - Директор на Дирекция "Обжалване и данъчно осигурителна практика" при ЦУ на НАП – С., чрез юрисконсулт Т., оспорва жалбата като неоснователна и моли да бъде отхвърлена. Заявява претенция за присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Софийска градска прокуратура – редовно уведомена, не изпраща представител за участие в производството.

Съдът, като прецени събраните по делото доказателства, доводите и възраженията на страните, намира за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22002219006274-020-001/ 27.09.2019 г., връчена електронно на 30.09.2019 г., изменена със Заповеди за изменение на ЗВР №Р-22002219006274-020-002/19.12.2019 г. и №Р-22002219006274-020-003/24.09.2020 г. е възложена ревизия на „СИ ЕЙ ЕС ТРЕЙДИНГ“ ООД, за установяване на задълженията на дружеството по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за отделните данъчни периоди от 01.10.2017 г. до 31.03.2018 г. и по ЗКПО за данъчните периоди от 01.10.2015 г. до 31.12.2017 г. Със Заповед №Р-22002219006274-023-001/21.01.2020 г. ревизията е спряна на основание чл. 34 от ДОПК, във връзка с изпратена молба за информация до данъчната администрация на Б.. Ревизията е възобновена считано от 02.10.2020 г. със Заповед №Р-22002219006274-143-001/23.09.2020 г.

Всички цитирани заповеди в хода на ревизията са издадени от Х. Б. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“, в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., упълномощен със Заповед №РД-01-818/10.05.2019 г. на и.д. директор на ТД на НАП С. да изпълнява функциите на компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК и чл. 119, ал. 2 от ДОПК.

Ревизията е повторна по смисъла на чл. 155, ал. 4 от ДОПК и е във връзка с Решение №1529/09.09.2020 г. на директора на дирекция ОДОП С., с което предходният РА №Р-22221118004272-091-001/12.12.2018 г. е отменен, а преписката е върната на органа по приходите със задължителни указания.

СИ ЕЙ ЕС Т.“ ООД е регистрирано с решение на Софийски градски съд от 01.10.2015 г., с ЕИК[ЕИК] със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица]Ш част, бл. 37 Б, вх. Б, ет. 5, ап. 25. Дружеството се управлява и представлява от Ф. Ж. Н К., считано от 11.07.2018 г. Размерът на капитала е 15 000,00 лв., разделен между съдружниците - К. Й. А Казир, Б. Х. К Казир, „БЪЛГЕРИЪН ТРЕЙД ЕНД ИНВЕСТМЪНТ“ ООД с ЕИК[ЕИК] и „ХОУМ ЕНД АУЕЙ ТРЕЙД ЕНД ИНВЕСТМЪНТ“ ООД с ЕИК[ЕИК].

Констатирано е също, че посредством лицата Ф. Ж. Н К. и М. П. Б., „СИ ЕЙ ЕС

ТРЕЙДИНГ“ ООД е свързано лице по смисъла на §1, т. 3 от ДР на ДОПК с основния си доставчик за ревизирия период – „МОДЕСТ КРУМ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]. По конкретно посочените по-горе лица се явяват едновременно в качеството си на управители и представляващи и на двете дружества през отделните данъчни периоди, попадащи в обхвата на ревизията.

С цел изясняване на факти и обстоятелства от значение за данъчното облагане, на основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК, до „СИ ЕЙ ЕС ТРЕЙДИНГ“ ООД е изготвено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ с изх. №Р-22002219006274-040-001/18.10.2019 г., с което от дружеството са изискани търговски и счетоводни документи, свързани с осъществяваната дейност през ревизирия период. В отговор на 20.11.2020 г. и на 21.11.2020 г. от задълженото лице са представени доказателства по опис с вх. №Р-22002219006274-ПРД-от 001 до 009 по регистъра на ТД на НАП С., които след анализ от страна на органите по приходите са намерили отражение при формиране на правните констатации и основанията за облагане в РД и РА.

По реда на чл. 115, ал. 2 от ДОПК приходните органи са извършили посещение на адреса за кореспонденция на ревизираното дружество, при което са прегледани оригинални счетоводни и търговски документи. За резултатите от проверката е съставен Протокол №1754599/12.10.2020 г.

На основание чл. 45 от ДОПК е извършена насрещна проверка на „МОДЕСТ КРУМ“ ЕООД, в качеството му на основен доставчик през ревизирия периоди. За резултата от проверката е съставен ПИНП №П-22221119203272-141-001/08.10.2020 г., видно от който органите по приходите са констатирани, че прекият доставчик е вписан в търговски регистър на 14.11.2012 г. с капитал в размер на 100,00 лв. Дружеството е регистрирано по реда на ЗДДС, считано от 08.08.2013 г. Съгласно нотариално заверено писмено съгласие с рег. №997/17.02.2017 г., за управител на „МОДЕСТ КРУМ“ ЕООД е назначена М. П. Б.. За същия период лицето е управителка и на „СИ ЕЙ ЕС ТРЕЙДИНГ“ ООД, поради което двете дружества се явяват свързани лица по смисъла на §1, т. 3, б. „д“ от ДОПК. В допълнение на горното е отбелязано също, че двете юридически лица са декларирани, че се помещават на общ адрес за кореспонденция - [населено място], [улица] III част, бл. 37 Б, вх. Б, ет. 5, ап. 29, както и че счетоводната им отчетност им се води от едно и също лице /счетоводител/ - Е. П., с ЕГН 580712****.

В изпълнение на указанията, дадени с Решение №1529/09.09.2020 г. на директора на дирекция ОДОП С., на основание чл. 26 от Спогодбата за избягване на двойното данъчно облагане /СИДДО/ между България и Б. и Директива 2011/16/ЕС, до компетентните данъчни органи на държавата членка е отправено запитване /с реф. №ER0336BE1219/ с молба да се осъществи контакт с дружество DENYS NV, с VIN BE0416585801, при който да се изискат всички относими доказателства, свързани с извършените на 15.04.2016 г. и 06.07.2016 г. преводи по банковата сметка /[банкова сметка]/ на жалбоподателя в „УНИКРЕДИТ БУЛБАНК“ АД в общ размер на 2 133 251,00 щ. д. /левава равностойност – 3 723 514,45 лв., изчислена на база дневен

валутен курс на БНБ/.

Съгласно отговора на чуждестранната данъчна администрация, белгийското дружество - NV DENYS е декларирало, че с процесните суми са заплатени фактури, издадени от „СИ ЕЙ ЕС ТРЕЙДИНГ“ ООД към дружество R. H. G. FZC, установено в А. Д., Обединени арабски емирства, поради което не могат да се квалифицират като предоставени в полза на българския търговец заеми. Белгийското дружество е заявило също, че поради грешка в извършените плащания, „СИ ЕЙ ЕС ТРЕЙДИНГ“ ООД дължи обратно сумата в размер на 19 116,60 евро. За удостоверяване на описаните обстоятелства, ведно с отговора на запитването от белгийската данъчна администрация са приложени: искането за извършване на плащане отправено от R. H. G. FZC към NV DENYS, копия на инвойс/фактура и платежни документи.

Отделно, за целите на анализа, на основание чл. 60 от ДОПК е издаден Акт за възлагане на експертиза /А./ №Р-22002219006274-01-001/24.09.2020 г., с който е възложено определянето на пазарни цени в диапазон - от/до на лихви по предоставен паричен заем в щатски долари. При изготвяне на експертизата е предвидено да се работи с данни, касаещи действително отпускани заеми между независими субекти /от юридическо към физическо лице/, като същевременно се отчетат и вземат предвид всички фактори, които могат да окажат влияние върху съответната стойност. Експертизата е изготвена от А. Д. Д.-Д. –сертифициран оценител на недвижими имоти и земеделски земи, на цели предприятия, акции и дялове от капитала им №9/2007 г., от Национално сдружение евроцентър „Сертифицирани експерти оценители“, вещо лице към СГС ДВ бр. 47/10 г. Същата е приета с Протокол за приемане на резултатите от възложена експертиза №Р-22002219006274-145-001/08.10.20200 г. Изготвената експертна оценка е намерила отражение при облагането на задълженото лице по ЗКПО.

В резултат на предприетите процесуални действия и с оглед доказателствата, събрани в хода на ревизионното производство, органите по приходите констатира, че са налице основания за извършване на корекции на декларираните от лицето резултати по ЗКПО и ЗДДС, както следва:

- в частта на облагането по ЗКПО – налице са основания за преобразуване на декларираните от дружеството счетоводни финансови резултати за ревизираните данъчни периоди 2015 г., 2016 г. и 2017 г.;

- в частта на облагането по ЗДДС – налице са основания за корекция на декларираните резултати по ЗДДС периодите от м. 10.2017 г. до м. 03.2018 г.

I. В частта по ЗКПО:

1. След извършен анализ на представените от жалбоподателя счетоводни справки и регистри, органите по приходите са констатирани, че през ревизираните периоди „СИ ЕЙ ЕС ТРЕЙДИНГ“ ООД е отчело разходи за получени консултантски и правни съвети, както и административно и счетоводно обслужване по фактури, издадени

„МОДЕСТ КРУМ“ ЕООД.

В отговор на връченото ИПДПОЗЛ №П-22221119203272-040-001/29.11.2019 г., от дружеството доставчик са представени счетоводни справки и регистри, в т. ч. дневници на сметки от гр. 20, гр. 41, гр. 50 и гр. 70, както и на сметки 609 „Други разходи“ и 602 „Разходи за външни услуги“ за ревизираните данъчни периоди и синтетични оборотни ведомости за 2015 г., 2016 г., 2017 г. и за периода от 01.01.2018 г. до 31.03.2018 г. Ангажиран е също Договор за услуга от 25.04.2016 г., по силата на който „СИ ЕЙ ЕС ТРЕЙДИНГ“ ООД възлага на „МОДЕСТ КРУМ“ ЕООД да го представлява пред всички институции на Република България, физически и юридически лица, да ръководи дейността му, да извършва правни и консултантски услуги, да осъществява счетоводното му обслужване, включително да се разпорежда с банковите му сметки. В цитираното споразумение е предвидено, че „СИ ЕЙ ЕС ТРЕЙДИНГ“ ООД дължи на „МОДЕСТ КРУМ“ ЕООД 10 800,00 лв. /с вкл. ДДС/ годишно възнаграждение за получено административно и счетоводно обслужване и 15 000,00 лв. месечна такса без ДДС /платими на 15-то число на съответния месец, съгласно чл. 11 от договора/ за осъществени преговори и консултации в чужбина. От проверявания доставчик е представен и договор за счетоводно-консултантско обслужване от 25.09.2015 г., сключен с Е. Н. П. с ЕГН [ЕГН], в качеството ѝ на изпълнител, с предмет на договора предоставяне на писмени и устни счетоводно-консултантски услуги. От „МОДЕСТ КРУМ“ ЕООД са представени и писмени обяснения, в които е посочено, че за извършените от дружеството преговори и консултации в чужбина, в т. ч. страни от ЕИО – Франция, Испания, Б., Германия, Италия, Чешка република и Швейцария, а така също и Русия, страните от ССАДПЗ и особено Кралство С. А., О. арабски емирства, Е. и др., на „СИ ЕЙ ЕС ТРЕЙДИНГ“ ООД са издадени фактури №0..22/15.03.2017 г., №0..25/18.04.2017 г., №0..26/15.05.2017 г., №0..30/15.06.2017 г., №0..33/15.07.2017 г., №0..35/15.08.2017 г., №0..38/15.09.2017 г., №0..39/15.10.2017 г., №0..42/15.11.2017 г., №0..44/15.12.2017 г., №0..45/15.01.2018 г., №0..46/15.02.2018 г. и №0..47/15.03.2018 г., всяко от които с данъчна основа /ДО/ в размер на 15 000,00 лв. и начислен ДДС в размер на 3 000,00 лв. За осъщественото счетоводно и административно обслужване са издадени фактури №0..10/16.11.2015 г., №0..12/01.12.2015 г., №0..20/15.08.2016 г. и №0..36/01.09.2017 г. Консултантските услуги при стартиране на дейността на „СИ ЕЙ ЕС ТРЕЙДИНГ“ ООД са документирани с фактури №0..13/30.12.2015 г. и №0..14/22.01.2016 г. Фактури №0..11/16.11.2015 г., №0..40/27.10.2017 г., №0..43/25.11.2017 г. и №0..48/15.03.2018 г. са за покриване на разходи при пътуване и настаняване, платени и осчетоводени от „МОДЕСТ КРУМ“ ЕООД по сметки 609 „Други разходи“ и 602 „Разходи за външни услуги“, а тези /данъчни документи/ №0..28/22.05.2017 г. и №0..29/31.05.2017 г. с предмет „консултантски и правни съвети“, са за възстановяване на разходи при извършени бизнес пътувания /проведени срещи и преговори/ в [населено място], У., Саудитка А. и С. /Д., А. Д. и Е./.

В представените от проверяваното дружество писмени обяснения е посочено също, че предоставените услуги се изразяват в устни преговори, извършени от Ф. Ж. Н. К. с ЛНЧ [ЕГН] /юрист/. В тази връзка е приложен Договор за извършена услуга с личен труд от 01.05.2016 г., сключен между „МОДЕСТ КРУМ“ ЕООД, в качеството му на възложител и Ф. Ж. Н. К., /Изпълнител/, по силата на който последният приема да

извърши бизнес и юридически консултации, възложени на „МОДЕСТ КРУМ“ ЕООД от негови клиенти. Предвиденото в споразумението възнаграждение на Изпълнителя е в размер на месечния минимален осигурителен доход за самоосигуряващи се лица, умножен по месеците на упражняване на труда съгласно протокол от Общото събрание на съдружниците от 01.05.2016 г. Упоменатото възнаграждение е платимо еднократно в края на годината, а при липса на средства същото остава дължимо за следващия период. За осъществените от г-н К. бизнес пътувания са приложени копия на бордни карти и самолетни билети, които не съдържат данни за годината, през която полетите са осъществени.

От страна на жалбоподателя, в отговор на връченото ИПДПОЗЛ от 18.10.2019 г. са представени писмени обяснения, в които е посочено, че повечето от сделките са строго поверителни и предимно вербални, а за съжаление не всички са успешни и не дават незабавно възвръщаемост на инвестициите. Посочено е също, че договорът с „МОДЕСТ КРУМ“ ЕООД е дългосрочен, поради което резултатите на някои от договорките се очакват в дългосрочен план. Така например дадена договорка може да стане в едно тримесечие, а подготовката и организацията, която се извършва до финализирането и да е извършено месеци преди това.

След анализ на събраните доказателства, от органите по приходите е прието, че същите са общи и не изясняват конкретно извършените от „МОДЕСТ КРУМ“ ЕООД, респ. приетите от „СИ ЕЙ ЕС ТРЕЙДИНГ“ ООД услуги, поради което осчетоводените във връзка с тях разходи не следва да участват при формиране на финансовия резултат по ЗКПО на ревизираното лице. Аргумент в тази посока се явяват липсата на ангажирани от страна на ревизираното лице и прекия му доставчик документи, удостоверяващи извършени поръчки и заявки за извършване на конкретни работи, отчети за конкретно изпълнени работи и резултатите от тях. Отделно не са представени калкулации, ценоразписи, оферти, доказващи начина на формиране на цените на предоставените услуги. Липсват също така и идентификационни номера и адреси на посочените дружества, както и заверени копия на оферти, предложения, договори, споразумения, протоколи от бизнес срещи и др. търговска кореспонденция водена между страните. Т.е. налице е липса на съществени доказателства, предвидени като задължителни условия в сключения между страните договор от 25.04.2016 г. Изключение правят единствено осчетоводените от „СИ ЕЙ ЕС ТРЕЙДИНГ“ ООД разходи за счетоводно и административно обслужване, доколкото същото разполага със заведено счетоводство и за него редовно са подавани отчетните регистри по ЗДДС и ГДД по чл. 92 от ЗКПО.

Предвид гореизложеното, за всички останали разходи с изключение на осчетоводените такива за получено счетоводно и административно обслужване е прието, че е налице документална необоснованост, поради което на основание чл. 26, ал. 2 от ЗКПО, във връзка с чл. 10, ла. 1 от с. з. счетоводният финансов резултат на „СИ ЕЙ ЕС ТРЕЙДИНГ“ ООД за отделните данъчни периоди /2015 г., 2016 г. и 2017 г./ е увеличен със сумата на данъчните основи по издадените от „МОДЕСТ КРУМ“ ЕООД фактури през съответните години.

2. В хода на ревизията е установено, че „СИ ЕЙ ЕС ТРЕЙДИНГ“ ООД е извършил

банков превод в полза на Фабиент Г. К. Серджънт във връзка със сключен договор за паричен заем от 01.09.2016 г. Предвидените по договора заемни средства са в размер на 300 000,00 евро. Срокът на заема е 31.12.2018 г. при определена годишна лихва в размер на 0,15 %. Към договора са приложени и две споразумения от 28.10.2016 г. и от 26.04.2017 г., с които сумата на предоставения заем е увеличена последователно на 600 000,00 евро и на 900 000,00 евро.

След анализ на представените от ревизираното лице счетоводни справки и регистри, органите по приходите са установили, че същото не е отчетело приходи от лихви във връзка с предоставените заеми, с което е нарушило изискванията на **Закона за счетоводството /ЗСч/** и **Счетоводен стандарт 18 /СС18/**. Отделно приходните органи са оспорили и размера на предвидения по договора лихвен процент в размер на 0,15 %, като на основание чл. 60, ал. 1 от ДОПК е отправено искане за извършване на експертиза за определяне на пазарна цена на лихви по предоставени парични заеми в евро от „СИ ЕЙ ЕС ТРЕЙДИНГ“ ООД на Ф. Г. К. Серджънт, гражданин на Кралство Б.. В следствие на извършената експертиза е определена пазарна лихва в диапазон от 4% до 8%, която значително надвишава договорената между страните в споразумението от 01.09.2016 г. – 0,15%. Предвид това е прието, че е налице неотчетен приход от лихви за 2016 г. в размер на 2 743,01 лв. и за 2017 г. в размер на 41 677,78 лв. /изчислен на база по-ниския лихвени процент/, с които на основание чл. 78 от ЗКПО, във връзка с чл. 16, ал. 1 от с.з. е увеличен счетоводния финансов резултат за съответните данъчни периоди.

3. На същото правно основание е увеличен счетоводния финансов резултат за 2016 г. и с размера на постъпилите по банковата сметка /[банкова сметка]/ на ревизираното лице парични средства в общ размер на 2 133 251,00 щ.д. /с левова равностойност 3 723 514,45 лв./, за които органите по приходите са приели, че същите представляват укрити приходи за „СИ ЕЙ ЕС ТРЕЙДИНГ“ ООД.

В хода на ревизията е установено, че по цитираната банкова сметка на дружеството са постъпили следните суми:

- на 15.04.2016 в размер на 1 197 000,00 щ.д. от DENYS NV с VIN BE0416585801, с основание за превода Agreement Contract Khursenyah and Jubai L Projects;
- на 06.07.2016 г. в размер на 936 251,00 щ.д. от DENYS NV, с основание за превода Consiltancy Agreement 23.09.2015 г.

Във връзка с процесните преводи от ревизираното лице са представени писмени обяснения, съгласно които част от постъпилите суми /в размер на 1 350 209,00 щ.д./ са във връзка с предоставени от белгийското дружество заемни средства, а останалите в общ размер на 783 042,00 щ.д. са извършени плащания за погасяване на задължения по фактури №3/15.04.2016 г. и №4/06.07.2016 г., издадени на R. H. G. FZC, UEA. От жалбоподателя към писмените обяснения са приложени също договор от 01.09.2016 г., сключен с К. Й. А Казир, гражданин на Кралство Б. /заеаодател/, за предоставяне на заемни средства в общ размер на 1 350 209,00 щ.д., както и

споразумение към него от 29.11.2016 г., с което договорения заем е увеличен на 2 150 209,00 щ.д.

Предвид горното в хода на ревизията е стартирана процедура по обмен на информация с приходната администрация на Кралство Б., от която е изискано събирането на относими доказателства, свързани с извършените на 15.04.2016 г. и 06.07.2016 г. преводи по банковата сметка на жалбоподателя. Съгласно получения отговор, белгийското дружество - NV DENYS е декларирало, че с процесните суми са заплатени фактури, издадени от „СИ ЕЙ ЕС ТРЕЙДИНГ“ ООД към дружество R. H. G. FZC, установено в А. Д., Обединени арабски емирства. Същите са преведени в полза на българския търговец по молба на R. H. G. FZC и в тази връзка не могат да се квалифицират предоставени заеми.

При така изложената фактическа обстановка, предвид получените при обмена на информация отговор, органите по приходите са приели, че преведените по сметката на жалбоподателя суми в общ размер на 2 133 251,45 щ.д. /левава равностойност - 3 723 514,45 лв., изчислена на база дневен валутен курс на БНБ/ представляват укрити приходи от продажби, поради което на основание чл. 78 от ЗКПО, във връзка с чл. 16, ал. 1 от с.з. счетоводния финансов резултат за 2016 г., е увеличен със сумата на постъпилите по банковите сметки на ревизираното лице парични средства в общ размер на 3 723 514,45 лв.

4. На следващо място органите по приходите са отнесли като укрити приходи и получените през 2017 г. парични заеми от К. Й. А Казир в общ размер на 900 000,00 евро по договори за заем от 21.06.2017 г. /200 000,00 евро/, 17.07.2017 г./100 000,00 евро/, 10.08.2017 г. /150 000,00 евро/, 21.09.2017 г. /150 000,00 евро/ и 14.11.2017 г. /300 000,00 евро/.

За изясняване на фактическата обстановка по предоставните заеми на „СИ ЕЙ ЕС ТРЕЙДИНГ“ ООД, в хода на предходното ревизионно производство е връчено ИПДПОЗЛ с изх. №Р-22221118000657-040-002/15.03.2018 г., с което са изискани платежни документи, банкови извлечения и Декларация – Форма С. 1, от която да е видно кога е деклариран заема пред Българска народна банка /БНБ/. В отговор на връченото искане от „СИ ЕЙ ЕС ТРЕЙДИНГ“ ООД са представени справка от БНБ за декларирани заеми, хронологичен регистър на счетоводна сметка 151 – Получени краткосрочни заеми, договори за предоставени заеми и нотификации за извършени банкови преводи.

Доказателства във връзка с предоставените заеми са изискани и по реда на международния обмен на информация с данъчните власти на Кралство Б., чиито поданик в случая се явява заемодателя - К. Й. А Казир.

Изхождайки от получения в резултат на обмена на информация отговор №20-00-1572/17.12.2018 г. /подробно описан по-горе в настоящото решение/ и представените от задълженото лице документи ревизиращите органи са приели, че по преписката не са налице категорични доказателства относно характера и предназначението на постъпилите по сметката на „СИ ЕЙ ЕС ТРЕЙДИНГ“ ООД

парични средства от г-н Казир, категоризирайки същите като укрити за жалбоподателя приходи от недекларирани продажби.

Предвид изложеното на основание чл. 78, във връзка с чл. 16 от ЗКПО счетоводният финансов резултат е увеличен със сумата 1 760 247,00 лв. - левова равностойност на постъпилите по банковата сметка парични средства в общ размер на 900 000,00 евро.

5. На основание чл. 26, т. 1 от ЗКПО с РА е извършено и увеличение на финансовите резултати за 2016 г. и 2017 г. с разходите за амортизация начислени от ревизираното лице във връзка с поддръжката и експлоатация на притежаваното „СИ ЕЙ ЕС ТРЕЙДИНГ“ ООД моторно превозно средство /МПС/ - BMW 760 LI, за което е установено, че не са използва за стопанската дейност на дружеството.

В хода на ревизията се установи, че през 2016 г., „СИ ЕЙ ЕС ТРЕЙДИНГ“ ООД е закупило лек автомобил BMW 760 LI от белгийското дружество DUO NV с VIN BE0869616876 за сумата от 55000,00 евро. За покупката на процесното МПС от жалбоподателя са представени - договор за покупко-продажба, фактура от 08.07.2016 г. и протокол №11/11.07.2016 г., с който е извършено самоначисляването на данъка по извършеното вътреобщностно придобиване /В./ на автомобила.

Установено е също, че процесният автомобил е заведен в счетоводна сметка 205/1 – Транспортни средства, автомобили. От „СИ ЕЙ ЕС ТРЕЙДИНГ“ ООД са представени счетоводен амортизационен план и оборотни ведомости, от които е видно, че ревизираното лице е начислило през 2016 г. и 2017 г. разходи за амортизации за посоченото МПС в общ размер на 29 581,97 лв.

От жалбоподателя са изискани пътни листа, пътни книжки, разпечатки от Г.-устройства и други документи свързани с предназначението и ползването на автомобила. Изисканите от „СИ ЕЙ ЕС ТРЕЙДИНГ“ ООД документи и доказателства не са представени пред органите по приходите, поради което същите е прието, че притежавания от дружеството лек автомобил не се използва за стопанската му дейност, а за удовлетворяване на личните потребности на управителя, съдружниците или трети лица.

Предвид горното счетоводният финансов резултат е преобразуван в посока увеличение със сумите съответстващи на отчетените от ревизираното лице разходи за амортизация - за 2016 г. със сумата от 13 446,35 лв. и за 2017 г. със сумата от 16 135,62 лв.

След извършените преобразувания са установени следните финансови резултати:

- за 2015 г. финансовият резултат е увеличен на основание чл. 26, ал. 2 от ЗКПО, във връзка с чл. 10, ал. 1 от с. з. със сумата в размер на 10 629,99 лв., представляваща отчетени от „СИ ЕЙ ЕС ТРЕЙДИНГ“ ООД разходи по фактури /подробно описани в табличен вид на стр. 8 от РД/, издадени „МОДЕСТ КРУМ“ ЕООД, за които не е доказано реално изпълнение. В резултат на извършените корекции, декларираната от лицето данъчна загуба в размер на 11 728,02 лв. е намалена до размер на 1 098,03 лв. Внесената от жалбоподателя сума за посочения данъчен период в размер на 490,19 лв.

се явява надвнесени и подлежаща на възстановяване.

- за 2016 г. финансовият резултат е увеличен на основание чл. 26, ал. 2 от ЗКПО с отчетени от „СИ ЕЙ ЕС ТРЕЙДИНГ“ ООД разходи по фактури /подробно описани в табличен вид на стр. 14 от РД/, издадени „МОДЕСТ КРУМ“ ЕООД, за които не е доказано реално изпълнение в размер на 161 687,25 лв. и непризнати разходи за амортизация на лек автомобил BMW 760 LI в размер на 13 446,35 лв., както и на основание чл. 78 от ЗКПО във връзка с чл. 16, ал. 1 от с. з. със сумата на неосчетоводените приходи от лихви по представени заеми на Фабиент Г. К. Серджънт – белгийски гражданин в размер на 2 743,01 лв. и укритите приход от продажби към R. H. G. FZC, заплатени от DENYS NV в размер на 3 723 514,45 лв. В резултат на извършените корекции, декларираната от лицето данъчна печалба в размер на 802 268,09 лв. е изменена и с РА е установен положителен данъчен финансов резултат в размер на 4 714 289,14 лв. Определен е дължим корпоративен данък в размер на 471 428,91 лв. След приспадане на внесената от лицето сума в размер на 479 614,42 лв. е установена разлика за възстановяване в размер на 8 185,51 лв.;

- за 2017 г. финансовият резултат е увеличен на основание чл. 26, ал. 2 от ЗКПО с отчетени от „СИ ЕЙ ЕС ТРЕЙДИНГ“ ООД разходи по фактури /подробно описани в табличен вид на стр. 16-17 от РД/, издадени „МОДЕСТ КРУМ“ ЕООД, за които не е доказано реално изпълнение в размер на 218 810,10 лв. и непризнати разходи за амортизация на лек автомобил BMW 760 LI в размер на 16 135,62 лв., както и на основание чл. 78 от ЗКПО във връзка с чл. 16, ал. 1 от с. з. със сумата на неосчетоводените приходи от лихви по представени заеми на Фабиент Г. К. Серджънт – белгийски гражданин в размер на 41 677,78 лв. и укритите приходи от продажби в размер на 1 760 247,00 лв., документирани като предоставени заеми от белгийския гражданин - К. Й. А. Казир. В резултат на извършените корекции, декларираната от лицето данъчна печалба в размер на 802 268,09 лв. е изменена и с РА е установен положителен данъчен финансов резултат в размер на 2 761,729,51 лв. Определен е дължим корпоративен данък в размер на 267 172,95 лв. След приспадане на внесената от лицето сума в размер на 55 111,03 лв. е установен корпоративен данък за внасяне в размер на 221 061,92 лв. и лихва за забава в размер на 60 489,84 лв. Дължимата главница е частично прихващана в размер на 8 675,70 лв. с подлежащите на възстановяване суми от 2015 г. и 2016 г.

II. В частта по ЗДДС:

Позовавайки се изцяло на констатациите в частта по ЗКПО, оспорваща разходите във връзка с фактурираните от „МОДЕСТ КРУМ“ ЕООД консултантски и правни услуги, както от фактическа, така и от правна страна ревизиращите органи са приели, че за същите тези доставки не следва да се признава и правото на данъчен кредит по ЗДДС.

Предвид изложеното и на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 9 от с.з. на „СИ ЕЙ ЕС ТРЕЙДИНГ“ ООД е отказано правото на приспадане на ДДС по всички фактури, издадени от „МОДЕСТ КРУМ“ ЕООД за

ревизираните данъчни периоди, с изключение тези документиращи извършените от доставчика счетоводни и административни услуги.

Жалбоподателят оспорва РА, като намира същия за незаконосъобразен и необоснован, издаден при нарушени процесуални разпоредби и материално правни норми на приложимия закон. Излага подробни аргументи по отношение на допълнително установените задължения по ЗКПО, оспорвайки извършените от органите по приходите корекции в посока увеличение на финансовите резултати за отделните данъчни период в обхвата на ревизията. Счита, че фактическите констатации не са подкрепени от събраните в хода на производството доказателства, а правните изводи са формирани при неправилна преценка на доказателствата и несъобразяване на представените от негова страна документи. В тази връзка оспорва изводите на ревизиращите органи по всеки гореописаните казуси /мотиви/ довели до формиране на допълнителни задължения за корпоративен данък. С аналогични мотиви възразява срещу извършените корекции по ЗДДС, като счита, че правото на данъчен кредит по фактурираните от „МОДЕСТ КРУМ“ ЕООД доставки е налице независимо от постигнатите вследствие на тях резултати.

В защита на доводите си представя нови доказателства опис, включващи: искане за прихващане и възстановяване /И./ с вх. №53-03-2322/21.08.2020 г. и Решение №1856/08.12.2020 г. на директора на дирекция ОДОП за отмяна на мълчалив отказ за произнасяне по горечитираното И. от 21.08.2020 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22002219006274-092-001/13.10.2020 г., връчен по електронен път на 18.10.2020 г. На основание чл. 117, ал. 5 от ДОПК е подадено писмено възражение срещу констатациите в РД, което е разгледано в РА и е прието за неоснователно.

Ревизията приключва с РА №Р-22002219006274-091-001/10.12.2020 г., издаден от Х. Б. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията и В. В. П., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията. РА е връчен по електронен път на 14.12.2020 г.

Във връзка с установена допусната техническа грешка е издаден РАПРА №П-22221120209125-003-001/16.12.2020 г., връчен електронно на 17.12.2020 г., с който същата е отстранена. С цитирания акт за поправка е извършена корекция на отразените в колона 8, ред 2 и ред 3 от Таблица 1 на РА суми, в резултат на което установената с обжалвания акт дължима сума за корпоративен данък по ЗКПО за 2016 г. в размер на 71 239,03 лв., ведно с начислените лихви за забава в размер на 26 716,77 лв., е определена на сума за възстановяване в размер на 8 185,51 лв., а начисленото по същия закон задължение в общ размер на 297 454,21 лв. /в т. ч. главница – 233 547,82 лв. и лихва – 63 906,39 лв./ за 2017 г. е намалено на 281 551,76 лв., от които главница в размер на 221 061,92 лв. и лихва за забава – 60 489,84 лв. РАПРА е обжалван заедно с РА. В тази връзка извършената поправка няма да бъде предмет на самостоятелно разглеждане, а актът за поправка, като неразделна част от първоначалния акт, ще се подчини на диспозитивната част на настоящото решение,

касаеща произнасянето по законосъобразността на РА.

В Решение № 301/23.02.2021 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП РА е изменен като установената с РА данъчна загуба за 2015 г. в размер на 1 098,03 лв. е определена на данъчна загуба в размер на 4 171,03 лв. и установеният с РА резултат по ЗКПО за данъчен период от 2017 г. корпоративен данък в размер на 276 172,95 лв. е определен на корпоративен данък в размер на 100 148,25 лв. и съответните лихви, а в останалата част е потвърден.

По делото е изслушана и приета без възражение от страните съдебно-счетоводна експертиза (ССЧЕ). Според заключението на вещото лице пазарната лихва към датите на сключване на Договор за паричен заем, отпуснат от „Си Ей Ес Т.“, ООД на Ф. Г. К.С., гражданин и местно лице на Кралство Б. - съответно от 01.09.2016. и към датите на подписване на две допълнителни споразумения от 28.10.2016 и 26.04.2017, в общ размер на Е. 900 000, определена пазарна стойност в % на лихвен процент, съгласно преизчисленията на настоящата експертиза е за 01.09.2016 г. - 2,15% за 28.10.2016 г. - 1,84%, за 26.04.2017 г. - 1,78%.

На следващо място на въпроса какви са пазарните нива на лихвите в Кралство Б. по предоставени необезпечени заеми от търговски дружества на физически лица през 2016 г., когато е сключен договорът за заем, съответно към датата на допълнителните споразумения от 28.10.2016 г. и 26.04.2017 г. експертизата е определила финансовия резултат за периода в три варианта, първия при прилагане на изчислените лихвени равнища по първоначалното заключение, втория вариант по допълнителното, както и при изчислението, установено от органа в процесния ревизионен акт.

2016	Сума декларирана данъчна печалба	Установена данъчна печалба съгласно РД.	Данъчна печалба съгл. Решението на ОДОП	Данъчна печалба, съгл. Първоначалното заключение	Данъчна печалба съгласно допълнително заключение	
печалба за 2016г.		4714289,14	4714289,14	4713277,81		направената корекция е с размера на начислените лихви, които в РД са 2743,05лв.; спрямо първонач.заключ. При лихв.% = 2,5% = 1731,72лв. И съгл. Доп.заключ. При лихв,% = 1,25% = 865,86лв.
корпоративе						
н данък - 10%		471428,91	471428,91	471327,78	471241,20	
	80226,81					

2017	сума декларирана данъчна печалба	установена данъчна печалба, съгл. РД	данъчна печалба, съгл. Решението на ОДОП	данъчна печалба, съгл. Първоначалното заклучение	данъчна печалба, допълнит. заклучение	съгл. забележка:
печалба за 2016г.	724859,01	2761729,51	1001482,5	2729396,33	2724724,03	направената корекция е с размера на начислените лихви, които в РД са 41677,78лв.; спрямо първонач.заклуч. При лихв.% = 2,5% = 9344,60лв. И съгл. Доп.заклуч. При лихв.% = 1,25% = 4672,30лв.
корпоративен данък - 10%	72485,90	276172,95	100148,25	272939,63	272472,40	

При така установените факти съдът достига до следните правни изводи:

Жалбата е процесуално допустима като подадена в срока по чл.156, ал.1 ДОПК от лице, имащо правен интерес от оспорването, срещу подлежащ на обжалване административен акт и след като е осъществено обжалването по административен ред съобразно изискванията на чл.156, ал.2 ДОПК.

Разгледана по същество жалбата е **основателна**.

Ревизионното производство е извършено от компетентни органи и при спазване на процесуалните правила. Оспореният Ревизионен акт е издаден от компетентен орган по приходите - чл. 112, ал. 2, т. 1 и чл. 119, ал. 2 от ДОПК вр. чл. 11, ал. 1, т. 1 и, ал. 3 от ДОПК и в предвидената от закона форма - чл. 120, ал. 1 от ДОПК. Липсват данни за допуснати съществени процесуални нарушения - такива, които да са довели до ограничаване правото на защита на засегнатото лице. Ревизираното лице „Си Ей ЕС Трейдинг“ ООД е надлежно уведомено за ревизията, като на същото е предоставена възможност да представи писмени обяснения и документи, отнасящи се до обстоятелствата, подлежащи на установяване в ревизионното производство. Видно от приложеното копие на процесния РА, същият е подписан с квалифициран електронни подписи на издателите му, валидни към датата на неговото издаване, поради което РА

отговаря на изискването на чл. 120, ал. 1, т. 8 от ДОПК, като подписан с квалифициран електронен подпис на органите по чл.119, ал. 2 от ДОПК.

При провеждане на ревизията са събрани допустимите и относими писмени доказателства, като от анализа на същите са направени обосновани изводи относно размера на дължимия от ревизираното лице ДДС и ЗКПО.

По отношение на приложението на материалния закон:

Ревизиращите органи неправилно не са кредитирали заемът от - К. Иорис Казир и са извършили корекция на данъчните задължения през 2017г. Като доказателства са представени отговор при обмен на информация от белгийските данъчни органи в рамките които потвърждават автентичността на договорите и възможността на Казир да опусне заемните средства. Представени са и справки от БНБ за декларирането на получените заеми и осчетоводяването им. Представени са Договор за заем от 01.09.2016г., сключен между К. Иорис А Казир (заемодател), гражданин на Б. и „Си Ей Ес Трейдинг“ ООД (заемател) за заем в размер на U. 1 350 209, Допълнително споразумение от 29.11.2016г. към договора за заем от 01.06.2016г., като е променен размерът на U. 2 150 209, 00., ведно с документи за реалното получаване на средствата. На следващо място тези документи се подкрепят и от данните на белгийските данъчни органи, поради което следва да се приеме реалност на отпуснатия заем.

Незаконосъобразно е начислена допълнителна лихва по заем, отпуснат от Ф. С..

Ревизиращият екип е увеличил счетоводния финансов резултат за данъчни периоди 2016 г. и 2017 г. по предоставен заем от дружеството в полза на чуждестранния белгийски гражданин Ф. С. в общ размер на 900 000 евро съгласно Договор за заем от 01.09.2016г., ведно с две допълнителни споразумения от 28.10.2016 г. и 26.04.2017 г. Страните са договорили годишна лихва от 0,15 %,

В решението на органа, за този заем вещото лице А. Д.-Д. е определила пазарна лихва в размер на 4 %.

На първо място следва да се отбележи, че отпуснатият заем на Ф. С. не е бил използван на територията на Република България, тъй като той е белгийски гражданин и живее в Б.. Следователно кредитният риск е възникнал на територията на Б. и тълкувайки § 1, т. 34 от ЗКПО, даващ определение на термина лихва, обвързващ го с кредитния риск, за определянето на пазарен лихвен процент по процесния заем.

По делото е приета и кредитирана ССчЕ, която установява, че пазарните лихвени проценти в Б. са били в размер между 1. 25 % - 1. 5 %. а през 2017г. лихвените нива спадат от -0. 08 % до - 0.131 %., поради което договорната лихва от 0.15 % е в пазарни граници, а доводите на ревизиращите органи за лихва от 4% напълно се опровергават от вещото лице.

На следващо място извършвани абонаментни услуги от „Модест Крум“ ЕООД в полза на „Си Ей Ес Трейдинг“ ООД са сключени с договор от 25.04.2016 г. Относно фактура

№0..10/16.11.2015 г. са правилни доводите на жалбоподателя, че не е било съобразен естеството на договора от 25.04.2017 г., при отказа да се признае действителност на доставките, тъй като става въпрос за договор с продължително действие, имащ характер на абонаментно обслужване, в договора не е уговорена писмена форма на възлагане на конкретни задания и отчитане на изпълнението им, а възнаграждението е определено като фиксирана месечна такса, което не е обвързано с осъществяването на конкретна задача и постигнат резултат. Практиката на СЕС приема, че понятието ”доставка на услуги” в чл. 24, пар. 1 от Директива 2006/112/ на Съвета относно общата система на ДДС /Директивата за ДДС/ обхваща случаите на абонаментни договори за извършване на консултантски услуги за предприятия — юридически, финансови, търговски, при които доставчикът се е поставил на разположение на възложителя за срока на договора (Решение от 3.09.2015 г. по дело С-463/14). В т. 37-т. 42 от Решението са посочени характерните, съществени елементи на договореностите за абонаментни услуги - възнаграждението е дължимо под формата на обща сума, заплащана еднократно или периодично и според добре установени критерии, да е независимо от броя на извършените и получени услуги — дейности от страна на изпълнителя, услугите не са предварително определени или индивидуализирани, но е характерно за тях постоянна готовност на доставчика да предостави при необходимост изисканите от възложителя. Практиката на ВАС също приема, че при договори за абонаментни услуги, за да се приеме наличие на реално предоставени услуги, е достатъчно да се установи, че доставчикът се е поставил в готовност да изпълни възложеното от получателя на услугата, за което разполага и с необходимия квалифициран персонал, който също е предоставен на разположение на клиента (Решение № 2849 от 9.03.2017 г. на ВАС по адм. д. № 3371/2016 г., Решение № 4427 от 10.04.2017 г. на ВАС по адм. д. № 1102/2016 г. VIII отд.)

Относно отказаното правото на данъчен кредит на „Си Ей Ес Трейдинг“ ООД в общ размер на 18 880, 13 лева по фактури с доставчик „Модест Крум“ ЕООД, настоящият съдебен състав се позовава на направените по-горе изводи за реалност на доставките от страна на „Модест Крум“ ЕООД и счита доводите на ревизиращите в обратната посока за неправилни.

Ревизиращите органи неправилно не са признали и амортизационни разходи за автомобил МПС БМВ 760, по доводи, че не е бил използван за дейността на дружеството. МПС е придобито от DUO NV V. BE0869616876 през 2016г., за което са представени договор за покупко-продажба, фактура от 08.07.2016г., и протокол 11/11.07.2016 г. Поради възникнал сериозен дефект, автомобилът не е бил използван през 2016г. Този факт обяснява лисата на пътни листа gps., разходи за гориво и други документи относно експлоатацията му. По делото са приложени хронологични регистри, оборотна ведомост, амортизационен план. Автомобилът е продаден с договор за покупко-продажба от 05.06.2017г. на „Модест Крум“ ЕООД (приложение № 3 по делото).

На основание всичко изложено, съдът следва да постанови отмяната на РА в оспорената част, поради основателност на жалбата.

При този изход на правния спор, съдът следва да присъди на жалбоподателя

по списък разноски в размер на 10 439, 94 лв., представляващи 50 лв. за държавна такса и депозит за вещо лице в размер на 950 лв. и адвокатски хонорар в размер на 9489, 94 лв.

На основание изложеното и чл.160, ал.1 вр. чл.161, ал.1 ДОПК, съдът

РЕШИ:

ОТМЕНЯ по жалба „СИ ЕЙ ЕС ТРЕЙДИНГ“ ООД, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица]III част, бл. 37 Б, вх. Б, ет. 5, ап. 29 и електронен адрес: [електронна поща], представлявано от Ф. Ж. Н К. и К. Й. А Казир, чрез адв. Т. Д. Т., в качеството на пълномощник, срещу Ревизионен акт /РА/ №Р-22002219006274-091-001/10.12.2020 г., поправен с Ревизионен акт за поправка на ревизионен акт /РАПРА/ №П-22221120209125-003-001/16.12.2020 г. издадени от Х. Б. М. – орган, възложил ревизията, и В. В. П. – ръководител на ревизията. РА е изменен с Решение № 301/23.02.2021 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП като установената с РА данъчна загуба за 2015 г. в размер на 1 098,03 лв. е определена на данъчна загуба в размер на 4 171,03 лв. и установеният с РА резултат по ЗКПО за данъчен период от 2017 г. корпоративен данък в размер на 276 172,95 лв. е определен на корпоративен данък в размер на 100 148,25 лв. и съответните лихви, а в останалата част е потвърден, като е отказано приспадане на данъчен кредит в размер на 18 880, 13 лева.

ОСЪЖДА Националната агенция за приходите чрез Централно управление, Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" - С., да заплати на „СИ ЕЙ ЕС ТРЕЙДИНГ“ ООД, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица]III част, бл. 37 Б, вх. Б, ет. 5, ап. 29 и електронен адрес: [електронна поща], представлявано от Ф. Ж. Н К. и К. Й. А Казир, сумата от 10 439, 94 лв. (десет хиляди четиристотин тридесет и девет 0.94 лева) представляваща разноски по делото.

Решението може да бъде обжалвано с касационна жалба пред Върховен административен съд в 14-дневен срок от съобщението.

СЪДИЯ: