

# РЕШЕНИЕ

№ 812

гр. София, 12.02.2021 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 47 състав**, в публично заседание на 19.01.2021 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Катя Аспарухова**

при участието на секретаря Евелина Пеева, като разгледа дело номер **11937** по описа за **2019** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 - 161, вр. чл. 129 от Данъчно – осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба на „А.-Д“ ЕИК[ЕИК] със седалище и адрес на управление [населено място] [улица] срещу РЕВИЗИОНЕН АКТ № Р-22002218000204-091-001 от 20.02.2019г., издаден от В. А. В. –орган възложил ревизията и Н. Ц. Р. на длъжност ръководител на ревизията, В ЧАСТТА НА РА, потвърдена с РЕШЕНИЕ №1447 от 26.08.2019г. на директора на дирекция „ОДОП“ за установения корпоративен данък по ЗКПО от 204 327,43лв. за данъчен период 2015г. като за тази година финансовия резултат е увеличен със сумата от 1 953 431,30лв., ведно със съответните лихви за забава.

По изложените в жалбата съображения – се моли, РА в съответната част да бъде отменен. Твърди се, че неправилно органите по приходите са направили на основание чл.16, ал.2 т.4 от ЗКПО корекция на финансовия резултат за 2015г. по съображения, че отчетените разходи за посреднически услуги с О. Г. Т. Л. по договор от 12.01.2014г. не са реално осъществени. Посочената констатация се оспорва от жабоподателя с довода, че тези услуги в размер на 1 953 431,30лв. са реално заплатени и осчетоводени, представено е и споразумение между страните. Твърди се, че неправилно органите по приходите са тълкували потвържденията на клиентите, че търговските контакти с [фирма] са осъществявани директно с А. Д. /представителя на чуждестранното ТД/ без да се съобрази декларацията му от 19.04.2017г.. Относно

лихвите се твърди, че при предходната ревизия е установено, че лихвите върху авансовите вноски за 2015г. в размер на 367,14лв. са дължими с РА №22002218000204-091.001 от 20.02.2019г., влязъл в сила, поради което не следва да са отново предмет на спор –с оспорения РА.

С оглед всичко изложено – се моли да се уважи жалбата.

В съдебно заседание жалбата се поддържа от адв.В., която претендира и разноси по списък.

Ответната страна чрез процесуалния си представител- юрк.И. – оспорва жалбата и моли като неоснователна да се отхвърли. Претендира юрк.възнаграждение.

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С. ГРАД КАТО СЪОБРАЗИ СТАНОВИЩАТА НА СТРАНИТЕ НАМЕРИ ЗА УСТАНОВЕНО СЛЕДНОТО:**

Жалбата е в срок и по отношение на акт, в ЧАСТТА МУ , подлежаща на опорване, от лице с правен интерес, поради което следва да се разгледа по съществото ѝ.

Следва да се съобрази следното за производството пред ответника:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22002218000204-020-001/ 11.01.2018г., връчена на 16.01.2018г., изменена със Заповеди за изменение на заповед за възлагане на ревизия /ЗИЗВР/№Р-22002218000204-020-002/12.03.2018г., №Р-22002218000204-020-003/12.04.2018г.,№Р-22002218000204-020-004/23.04.2018г., е възложено извършването на ревизия на [фирма], за определяне на задълженията на дружеството за корпоративен данък по ЗКПО за периодите от 01.01.2010г. до 31.12.2011г. и от 01.01.2013г. до 31.12.2015г..

Със Заповед №Р-22002218000204-023-001/15.05.2018г. ревизията е спряна на основание чл.34 от ДОПК, във връзка с изпратена молба за информация до данъчните администрации на Великобритания, К., Н. и Германия. Ревизията е възобновена, считано от 17.01.2019г. със Заповед №Р-22002218000204-143-001/16.01.2019г.. Всички заповеди в хода на ревизионното производство са издадени от В. А. В., на длъжност началник сектор „Ревизии“, дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., упълномощена със Заповед №РД-01-803 от 07.06.2017 г. на директора на ТД на НАП С..

Ревизията е повторна и е възложена във връзка с Решение №1954/11.12.2017г. на директора на дирекция ОДОП С., с което е отменен РА №Р-22002316008835-091-001/16.06.2017г. в частта на установения резултат по ЗКПО за 2010г., 2011г., 2013г., 2014г. и 2015 г. и преписката е върната за извършване на нова ревизия със задължителни указания.

За резултатите от ревизията е съставен РД №Р-22002218000204-092-001/30.01.2019 г., връчен на 31.01.2019 г. по реда на чл. 29, ал. 4, във връзка с чл.30,ал. 6 от ДОПК. Срещу констатациите на РД не е подадено писмено възражение по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

Ревизията приключва с РА №Р-22002218000204-091-001/20.02.2019г., издаден от В. А. В., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията и Н. Ц. Р., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията. РА е връчен по електронен път на 06.03.2019г..

С РА на дружеството са установени задължения за довносяне общо в размер на 907 574,96лв., в т. ч. за корпоративен данък /КД/ в размер на 560 449,07 лв. и лихви за забава в размер на 347 125,89 лв..

Съгласно изложеното в РД, който е неразделна част от РА по силата на чл.120, ал. 2 от ДОПК, през ревизирания период основната дейност на жалбоподателя е търговия на

продукти за отбраната, включително огнестрелни оръжия, взривни вещества и боеприпаси; търговия с отпадъци от черни и цветни метали и отдаване под наем на активи – сгради и автомобили. За целта дружеството ползва собствени складови помещения, находящи се в [населено място], [улица] [населено място], [улица], както и такива, наети от [фирма], ЕИК[ЕИК]; ДЪРЖАВНА АГЕНЦИЯ „ДЪРЖАВЕН РЕЗЕРВ И ВОЕННОВРЕМЕННИ ЗАПАСИ“, ЕИК[ЕИК]; [фирма], ЕИК[ЕИК]; [фирма], ЕИК[ЕИК] и [фирма], ЕИК[ЕИК].

От фактическа страна е установено, че [фирма] е вписано в Агенцията по вписванията на 02.07.2008г., с ЕИК[ЕИК] със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица]. Дружеството се управлява и представлява от Р. З. Д.. Размерът на капитала е 5 000,00 лв., а негов едноличен собственик е А. Л. Д..

Констатирано е също, че чрез А. Л. Д. и Р. З. Д. /съпрузи/, дружество [фирма] е свързано лице по смисъла на §1, т. 3 от ДР на ДОПК с „U. W. C.“ – Британски Вирджински острови и „О. Г. Т. Л.“ – Република С.. По конкретно, собственикът на капитала на [фирма] е управител на дружеството [фирма], собственост на капитала на което е U. W. C.. Установено е, че А. Л. Д. е вписан като директор на О. Г. Т. Л..

В хода на ревизионното производство, органите по приходите са установили, че жалбоподателят е отчел разходи за външни услуги по фактури, издадени от U. W. C. и О. Г. Т. Л., както следва:

- в общ размер на 3 136 072,27 лв. през финансовата 2010 г. по фактури №10017/19.03.2010г., №10095/01.12.2010г. и №100196/01.12.2010 г., издадени от „U. W. C.“;

- в общ размер на 473 146,47 лв. през финансовата 2011 г. по фактура №10158/09.05.2011 г., издадена от U. W. C.;

- в общ размер на 1 953 431,30 лв. през финансовата 2015 г. по фактури №1000335/07.12.2015г. и №1000350/22.12.2015 г., издадени от О. Г. Т. Л.;

Във връзка с отчетените разходи по фактурите, издадени от U. W. C., в хода на предходното ревизионно производство, до [фирма] е изготвено и връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице №Р-22002316008835-040-001 от 14.12.2016г., с което е изискано представянето на всички съпътстващи сделките документи, в т. ч. договори, анекси, приемо-предавателни протоколи, актове за приети и извършени дейности, документи, послужили като основание за формиране на цени по фактурите, доказателства за разплащане по сделките и за счетоводното отразяване на стопанските операции и др.

От страна на ревизираното лице, като доказателства за реалността на процесните доставки, са представени копия на спорните фактури, придружени с протоколи по чл. 117 от ЗДДС, комисионни договори №А-1-U/01.07.2008 г. и №А-2-U/01.03.2010 г. и документи, подписани между контрагентите за удостоверяване на изпълнението на заложените по договорите задължения - Споразумения №1 от 01.12.2010 г. към комисионен договор №А-1-U/01.07.2008 г., протокол за свършена работа от 01.12.2010 г. към комисионен договор №А-2-U/01.03.2010г. и Споразумения №1 от 15.09.2011 г., без да е конкретизиран комисионният договор, към който е издадено.

Установено е, че от текста на цитираните договори, дружеството U. W. C., в качеството си на комисионер/изпълнител, е приело да извърши срещу заплащане:

- да представлява като агент [фирма] по продажбите на всички сделки извън територията на страната, в т.ч. да предоставя информация за пазара и да осигурява най-добрите условия при продажбата на предлаганите от комитента / [фирма]/

материали, както и да сътрудничи максимално при решаването на всички търговски спорове и рекламации, възникнали при продажбите. За предоставените от „U. W. C.“ агентски услуги, [фирма] следва да заплати комисионна в размер на 10 % от стойността на продадените материали. Така описаните задължения по отношение на комисионера и комитента, са предвидени в Комисионен договор №А-1-U/01.07.2008 г.

- да намери доставчици от страната и чужбина на оръжия, боеприпаси, взривни вещества, да посредничи при сключване на договори за покупко-продажба с тях, както и да организира доставката /транспортирането/ на закупените стоки до комитента - [фирма]. Съглашението между страните е документирано в Комисионен договор №А-2-U/01.03.2010 г.

Относно изпълнението на заложените по договорите задължения, от жалбоподателя са представени Споразумения №1 от 01.12.2010г. към комисионен договор №А-1-U/01.07.2008г. и Протокол за свършена работа от 01.12.2010г. към комисионен договор №А-2-U/01.03.2010г.. С посочените документи, страните по сделките се съгласяват в полза на комисионера да се изплатят сумите, в размер на 886 170,00 щатски долара / 1 294 370,26 лв./, като възнаграждение за намерени клиенти /S. M. Co. L., VIN CY10062910V и С. М. AG, VIN NL813468292B01/ за продажба на месингова скрап и в размер на 910 980,00 евро /1 781 722,01 лв./, комисионна за осъществена посредническа дейност при сключване на договори за доставка на оръжия към „Д.“ Е., ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК] и [фирма], ЕИК[ЕИК].

Договорените възнаграждения са документиран с инвойс №10017/19.03.2010 г., №10095/01.12.2010 г. и №100196/01.12.2010 г..

От жалбоподателят е представено и второ споразумение от 15.09.2011 г., в което е предвидено изплащане на възнаграждение в полза на комисионера, свързано с допълнително осъществени продажби на месингова скрап към чуждестранни клиенти - S. M. Co. L., С. F. G., VIN DE143593172 и В. С. UK H. L., VIN GB215929061. Договорената между контрагентите сума в размер на 241 915,95 евро /473 146,47лв./ е документирана с инвойс/фактура №10158/09.05.2011 г.

Съгласно представения от жалбоподателя дневник на счетоводна сметка 401 „Доставчици“ за контрагент U. W. C., договорените между страните суми /описани по-горе/ са изплатени по банков път по сметките на чуждестранното дружество в В. В. и в [фирма]. От приложената счетоводна справка и представените към нея банкови извлечения е видно, че постъпилите суми /щатски долари и евро/ по банковата сметка в В. В. са с левова равностойност - 3 391 634,60 лв., а по сметка №BG71 FINV 9150 1015 4229 78 в [фирма] са в размер на 119 305,63 лв.

Аналогични са и констатациите на органите по приходите, направени по отношение на отчетените от [фирма] разходи по фактурите, издадени от О. Г. Т. Л.. Като доказателство за реалността на фактурираните доставки, от ревизираното лице са представени заверени копия на инвойс/фактури №1000335/07.12.2015г. и №1000350/22.12.2015 г., Протоколи по чл.117 от ЗДДС, Комисионен договор AL-OGT-02/12.01.2015 г. с предмет на изпълнение - посреднически услуги, свързани с намирането на клиенти от страната и чужбина за продажба на материали, собственост на [фирма] и Споразумение №1 от 07.12.2015 г. към цитирания комисионен договор, с предвидено от страните по сделката възнаграждение в общ размер на 1 953 431,30 лв. /150 000,00 щатски долара и 860 000,00 евро/. Съгласно цитираното споразумение, издадените от О. Г. Т. Л. инвойс/фактури №1000335 от 07.12.2015 г. и №1000350 от 22.12.2015 г. са във връзка с осъществено посредничество при

намирането на клиентите – В. М. R. L., [фирма], ЕИК[ЕИК] и [фирма]/ за продажба на благородни метали, оръжия, боеприпаси и др.

Съгласно представените от ревизираното лице банкови извлечения, начислените комисионни по гореописаните инвойс/фактури са частично изплатени в полза на комисионера по банков път от сметките на бенефициента в [фирма] – BG36 BUIB 9561 1000 4740 78 и в [фирма] – BG86 NASB 9620 1010 4715 01.

Посочено е, че видно от приложената разпечатка на счетоводна сметка 401 „Доставчици“ към 31.12.2016 г., непогасените задължения на [фирма] към чуждестранния контрагент възлизат 625 000,00 евро /1 222 393,75 лв./.

В допълнение, с цел установяване реалността на декларираните посреднически услуги и движението на паричните потоци между контрагентите, в предходното ревизионно производство органите по приходите са предприели процесуални действия, насочени към клиенти и финансови институции /търговски банки/, установени на територията на страната. С Протокол №P-22002218000204-ППД-001/28.03.2018г. събраните при проверките доказателства са приобщени към настоящото ревизионно производство.

На основание чл. 45 от ДОПК, са извършени насрещни проверки на посочените от [фирма] клиенти, с които са осъществени сделки след посредническите услуги, извършени от страна на U. W. C. и O. G. T. L., в т.ч. „Д.“ Е., [фирма], [фирма] и [фирма]. В хода на проверките, до посочените дружества са изготвени и връчени ИПДПОЗЛ, с които от същите са изискани документи и писмени обяснения относно начина на осъществяване на контакт при търговските взаимоотношения с [фирма].

Съгласно представените отговори от горецитираните дружества - клиенти, търговските контакти с [фирма] са осъществени директно с представител на дружеството в лицето на А. Л. Д. /едноличен собственик на капитала на [фирма]/.

Отделно, на основание чл. 57 от ДОПК, са изготвени Искания за представяне на документи, сведения и писмени обяснения от трети лица /ИПДСПОТЛ/ до [фирма], [фирма] и [фирма], с които от посочените търговски банки е изискана информация за лицата, опериращи с банковите сметки, по които от ревизираното лице са наредени плащания в полза на U. W. C. и „O. G. T. L.“. В това число:

- банкова сметка №BG71 FINV 9150 1015 4229 78 в [фирма], по която на 20.11.2013 г. от ревизираното лице е наредено плащане в размер на 61 000,00 евро /119 305,63 лв./ в полза на U. W. C.;

- банкова сметка № BG36 BUIB 9561 1000 4740 78 в [фирма], по която на 11.01.2016 г. от ревизираното лице е наредено плащане в размер на 150 000,00 щатски долара /269 448,00 лв./ в полза на O. G. T. L.;

- банкова сметка №BG86 NASB 9620 1010 4715 01 в [фирма], по която на 21.09.2016 г. и на 27.08.2016 г. от ревизираното лице е наредено плащане в размер на 235 000,00 евро /459 620,05 лв./ в полза на O. G. T. L..

В отговор на връчените искания, от страна на търговски банки са представени документи и писмени обяснения, съгласно които титуляри на банковите сметките са съответните чуждестранни дружества. Същите са заявени и открити от А. Л. Д., в качеството му на представляващ/титуляр на O. G. T. L. и на пълномощник на U. W. C. от което, освен представителни функции, са му предоставени и права да се разпорежда неограничено със средствата по сметката.

В допълнение към приобщените доказателства и в изпълнение на указанията, дадени в Решение №1954/11.12.2017 г. на директора на дирекция ОДОП, в хода на новото ревизионно производство са открити процедури по обмен на информация с данъчната

администрация на други държави членки, в т.ч. - Великобритания, К., Н. и Германия. От чуждестранните данъчни администрации е изискана информацията относно дружествата – В. С. UK Н. Л., S. M. CO L., С. М. АG и С. F. G., и по конкретно за наличието на предоставени посреднически услуги от U. W. С. и O. G. T. L. при осъществяване на търговските им контакти с ревизираното лице. Получените отговори в следствие на откритите в съответствие с чл. 7 от Регламент /EC/ 904/2010 процедури по обмен на информация, най-общо се свеждат до това, че чуждестранните търговци напълно отричат при осъществяването на търговските контакти с [фирма] да са участвали трети лица, включително и посочените по-горе дружества /U. W. С. и O. G. T. L./.

При така изложената фактическа обстановка и съобразно събраните в хода на настоящото и предходното ревизионното производство доказателства, органите по приходите са стигнали до извода, че отчетените от ревизираното лице разходи по фактурите, издадени от „U. W. С.“ и „O. G. L.“, са документално необосновани и не отразяват реални стопански операции. Предвид горното е прието, че отчитането на тези разходи представлява отклонение от данъчно облагане по смисъла на чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО, поради което със стойността на същите е увеличен финансовият резултат през данъчните периоди на тяхното отчитане.

Отделно, за данъчен период 2010г. е установено, че жалбоподателят с управител и едноличен собственик на капитала Ал.Д. е извършил продажба на недвижим имот в полза на съпругата на Д. Р. З. Д. с цена на имота в отклонение от пазарната, установено със експертиза от в.л.

С РА, на основание чл. 9 от ЗКПО, във връзка с чл. 98 от с.з., органите по приходите са определили допълнително лихви за невнесени в срок авансови вноски, както следва:

- за 2010 г. в размер на 347,63 лв.
- за 2011 г. в размер на 932,75 лв.
- за 2013 г. в размер на 253,83 лв., внесени на 31.03.2014 г.
- за 2015 г. в размер на 367,14 лв., внесени частично в размер на 222,46 лв.

Предвид гореизложеното е извършеното данъчно преобразуване и са установени следните финансови резултати:

За 2010 г. финансовият резултат е увеличен на основание чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО със сумата в размер на 3 136 072,27 лв., представляваща отчетени по сметка 602 „Разходи за външни услуги“ по фактури №10017/19.03.2010 г., №10095/01.12.2010 г. и №100196/01.12.2010 г., издадени от U. W. С.. Финансовият резултат за същата година е увеличен и на основание чл. 15 от

ЗКПО във връзка с 16 от с. з. със сума в размер на 101 820,83 лв., изчислена като разликата между определената с експертизата пазарни стойности /данъчна основа/ на имота, продаден на Р. З. Д. и данъчната основа на имота по фактура №10...99/15.07.2010 г., без включените данъци и такси. В резултат на извършените корекции, деклариранията от лицето данъчна печалба в размер на 400 428,21 лв. е изменена и с РА е установен положителен данъчен финансов резултат в размер на 3 578 341,31 лв. Определен е дължим корпоративен данък в размер на 357 433,70 лв. След приспадане на направените авансови вноски в размер на 44 595,94 лв. е установена разлика за внасяне в размер на 312 837,76 лв. Изчислени са лихви за просрочие в размер на 252 094,31 лв., в т. ч. лихви за авансови вноски в размер на 347,63 лв. За 2011 г. финансовият резултат е увеличен на основание чл. 16, ал.2, т.4 от ЗКПО със сумата в размер на 473 146,47 лв., представляваща отчетени посметка 602 „Разходи за външни услуги“ по фактура №10158/09.05.2011 г., издадена от U. W. C.. В резултат на извършените корекции, деклариранията от лицето данъчна печалба в размер на 230 613,75 лв. е изменена и с РА е установен положителен данъчен финансов резултат в размер на 703 760,22 лв. Определен е дължим корпоративен данък в размер на 70 346,02 лв. След приспадане на направените авансови вноски в размер на 10 627,33 лв. и внесена от лицето сума в размер на 7 249,89 е установена разлика за внасяне в размер на 52 268,19 лв. Изчислени са лихви за просрочие в размер на 37 576,33 лв., в т. ч. лихви за авансови вноски в размер на 932,75 лв. За 2015 г. финансовият резултат е увеличен на основание чл.16, ал.2, т.4 от ЗКПО със сумата в размер на 1 953 431,30лв., представляваща отчетени по сметка 602 „Разходи за външни услуги“ по фактури №1000335/07.12.2015г. и №1000350/22.12.2015г., издадени от О. Г. Т. Л.. В резултат на извършените корекции, деклариранията от лицето данъчна печалба в размер на 90 750,55 лв. е изменена и с РА е установен положителен данъчен финансов резултат в размер на 2 044 181,85 лв. Определен е дължим корпоративен данък в размерна 204 148,18 лв. След приспадане на отстъпката по чл. 92 от ЗКПО в размер на 90,75 лв. и направените авансови вноски в размер на 5 000,00лв. е установена разлика за внасяне в размер на 193 327,43 лв. Изчислени са лихви за просрочие в размер на 57 455,25 лв., в т. ч. лихви за авансови вноски в размер на 144,68 лв.

РА е оспорен пред Директора на дирекция „ОДОП“ като се оспорват констатациите, довели до преобразуването на финансовия резултат като цяло включително през 2010г., във връзка с извършена продажба на недвижим имот . Посочва, че към дата на сключване на сделката, дружеството не е било свързано с Р. Д., тъй като същата заема длъжността управител в ревизираното дружество от 25.03.2011г.. По отношение на преобразуване /увеличение/ на финансовите резултати с разходите по фактурите, издадени от U. W. C. и O. G. T. L. за извършени посреднически услуги при намиране на клиенти и доставчици, в резултат на което дружеството е осъществило последващи продажби-също е било възразено, тъй като били документално обосновани, с което се доказва реалното им изпълнение.

По горестоящият орган с решението си частично е уважил жалбата – прогласил е в оспорената част на установените лихви за невнесени в срок авансови вноски за 2010 г., 2011 г., 2013 г., 2015 г. за нищожен, като е потвърдил РА в оспорената част на установения корпоративен данък по ЗКПО за данъчни периоди 2010 г., 2011 г. и 2015 г., ведно със съответните лихви за забава, като законосъобразен. Също така жалбата в останалата част я е оставил без разглеждането като недопустима.

Ответникът е прил възражението за изтекла давност на установените задължения по ЗКПО за 2010 г. и 2011 г., за което се е позовал на 5 годишния давностен срок по чл.171 от ДОПК. Визирано е, че този срок, по отношение задълженията за 2010г., които е следвало да се заплатят през 2011 г., е започнал да тече на 01.01.2012г., а за задълженията за 2011г. е започнал да тече на 01.01.2013г., поради което е констатирал, че тези срокове биха изтекли съответно на 01.01.2017 г. и на 01.01.2018 г., освен ако не са налице обстоятелства за спиране/прекъсване на давността. С оглед изложеното е направен извода, че производството по установяване на задължения за корпоративен данък по ЗКПО за 2010 г. и 2011 г. е образувано със ЗВР №Р-2202316008835-020-001/13.12.2016г., връчена на 14.12.2016 г. До този момент от срока по чл. 171, ал.1 от ДОПК са изтекли 4 години, 11 месеца и 13 дни за задълженията за 2010 г., съответно 3 години, 11 месеца и 13 дни за задълженията за 2011г.. Отбелязано е, че с издаването на РА №Р-22002316008835-091-001/16.06.2017 г. -давността се прекъсва,



но ако актът бъде отменен, както е в настоящия случай, давността не се смята за прекъсната – чл. 172, ал. 2 от ДОПК. Следователно от 14.12.2017 г. – датата, на която изтича едногодишният срок, предвиден в чл. 172, ал. 1, т. 1 от ДОПК за спиране на давността, продължава да тече остатъкът от 5-годишния давностен срок. За 2010 г. /1 месец и 18 дни/ същият би следвало да изтича на 01.01.2018 г. За 2011 г. /1 година, 1 месец и 1 дни/ на 01.01.2019 г. РА, предмет на настоящия е спор, е издаден на 20.02.2019 г., или след като са изтекли посочените по-горе срокове. По преписката не са налице данни за предприемане на действия по принудително изпълнение, което съгласно разпоредбата на чл. 172, ал.2 от ДОПК, би довело до прекъсване на давността, ако вече не е била изтекла. В тази връзка следва да се извърши проверка от дирекция „Събиране“, поради което с диспозитива на решението е указано, че в слубай на изтекла давност РА не полежи на принудително изпълнение в частта на установените задължения за корпоративен данък по ЗКПО за данъчни периоди 2010 г. и 2011 г. в размер на 654 776,59 лв., считано от датата на подаване на възражението за изтекла давност.

Касателно лихвите за невнесени в срок авансови вноски, както следва: - за 2010 г. в размер на 347,63 лв., за 2011 г. в размер на 932,75 лв., за 2013 г. в размер на 253,83 лв. и за 2015 г. в размер на 367,14 лв. –е посочено, че са били предмет на разглеждане при административното обжалване на предходния РА, потвърден в тази част, поради което начисляването им отново е недопустимо. В тази част РА е прието, че се явява нищожен.

Ответникът по съществото на спора е направил следните изводи: Органите по приходите са обосновали извършените на основание чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО корекции на финансовите резултат през 2010г., 2011г. и 2015 г. с извод, че отчетените разходи за посреднически услуги по сключените с U. W. C. и O. G. T. L. договори не са реално осъществени.

Спорните разходи са за изплатени възнаграждения за посреднически услуги, възложени с договори на двете дружества – свързани лица по смисъла на §1, т. 3 от ДР на ДОПК с [фирма]. Услугите са с един и същ характер, като и двата случая касаят извършване на дейност по търсене и привличане на нови клиенти. По конкретно, със сключените комисионни договори и споразумения към тях /подробно описани по-горе в решението/, на U. W. C. и O. G. T. L. са възложени извършването на дейности

целящи реализиране на стоки /оръжия, боеприпаси, взривни вещества и др./ на територията на страната и извън нея. Възнаграждението по договорите е формирано в зависимост от количеството продадена продукция от [фирма] към клиентите. Съгласно приложените за всеки от доставчиците споразумения към комисионните договори, изплатените възнаграждения към всяко от дружествата са, както следва:

- относно U. W. C. в общ размер на 3 609 318,74 лв., изплатени през 2010 г. и 2011 г.;
- относно O. G. T. L. в общ размер на 1 953 431,30 лв., изплатени през 2015 г.

Посочено е, че в хода на ревизията са предприети множество процесуални действия за събиране на доказателства за изпълнение на задълженията на U. W. C. и O. G. T. L.“ по представените договори за услуги. В тази връзка са инициирани проверки не само до българските търговци, клиенти на [фирма] за ревизираните периоди, но и от чуждестранните такива, във връзка с които сключените комисионно договори са приети за изпълнени и е определена сумата за тяхното възнаграждение. От получените отговори в резултат на отправени запитвания е видно, че българските и чуждестранните контрагенти декларират, че не познават U. W. C. и O. G. T. L., а контактите по повод сключването и изпълнението на договорите с ревизираното лице са с лица, служители на [фирма]. От клиентите на [фирма] не са представени каквито и да било доказателства, които да потвърждават участие на U. W. C. и O. G. T. L. или посредничество при договаряне на доставките на продукцията от ревизираното дружество. Съгласно получените при международен обмен обяснения от чуждестранните клиенти на [фирма], същите директно са закупували стоките от [фирма] и не са осъществявани търговски контакти с представители на U. W. C. и O. G. T. L..

Органите по приходите са направили извод, че не са налице такива, които да удостоверяват участие на изпълнителите по процесните договори в търсенето на потенциални купувачи, при провеждането на преговорите с избрани такива, както и при изпълнение на възложените от клиентите поръчки. Нито един от клиентите на [фирма] не е предоставил данни за участие на представители на U. W. C. и O. G. T. L. в търговски преговори, заявки, доставки, или други въпроси, свързани с реализиране

продукцията на ревизираното дружество. Напротив, всички са отrekli наличието на посредническа дейност от страна на тези дружества. Изложеното дава основание да се приеме, че [фирма] е извършвало самостоятелно всички необходими действия по сключването на договорите с контрагентите си и тяхното изпълнение. Представените договори, споразумения и инвойс/фактури, не могат да удостоверят реалното извършване на услугите, предвид обстоятелството, че вписаните в тях данни не са подкрепени от останалите доказателства. В случай, че представителите на U. W. C. и O. G. T. L. E. са взели участие при изграждането и поддържането на търговските взаимоотношения с българските и чуждестранните партньори на ревизираното дружество, то те щяха да са познати и да са посочени от клиентите на ревизираното дружество, което не се потвърждава от предоставената информация от същите. Нелогично и икономически необосновано е сключването на договори с U. W. C. и O. G. T. L. за увеличаване на поръчките към ревизираното дружество, при условие, че представляващият ревизираното лице – А. Д. в същото време е представляващ и на O. G. T. L. и пълномощник на U. W. C.. Освен това [фирма] вече има установени трайни търговски отношения с клиентите си и е във възможностите му само да предприеме необходимите действия за установяване изискванията на клиентите за увеличаване на поръчките.

В потвърждение на горното е прието, че се явява и съдържанието на сключените комисионни договори с U. W. C. и O. G. T. L., в които е предвидено преди всичко извършването на действия, а не сключването на сделки от името на комисионера, с което като формулировка договорите се доближават до договор за поръчка по смисъла на гражданското право. Както изрично е посочено в чл. 348, ал. 2 от Търговския закон /ТЗ/, комисионният договор е вид поръчка, който се характеризира с три белега – възмездност, липса на представителна власт /комисионерът винаги действа от свое име, но за сметка на комитента/ и има за цел извършване на сделки. За целите на данъчното облагане е без значение квалифицирането на договора като комисионен договор по смисъла на търговското право или като договор за поръчка по смисъла на гражданското право. За данъчни цели признаването на отчетените от ревизираното лице счетоводни разходи за получени услуги, независимо от наименованието на договора, е свързано с

наличието на доказателства, от които да е видно, че услугите са действително извършени и са свързани с икономическата дейност на търговеца.

В договорите с U. W. C. и O. G. T. L. предметът и задълженията на изпълнителите са описано най-общо без да е налице конкретизация на задълженията. От начина на формулиране на предмета на договорите и задълженията по тях е видно, че не могат да бъдат индивидуализирани правните действия, които се възлагат на изпълнителите по договорите.

Отделно в представените споразумения за определяне размера на възнагражденията на комитентите /дружествата-изпълнители/ се съдържат единствено данни за продажбите, въз основа на които е определено възнаграждението на U. W. C. и O. G. T. L., без обаче да са ангажирани доказателства, от които да е видно, какво точно е продадено и в какви обеми, както и дали те съответстват на определените комисионни /възнаграждения/.

Посочено е, че има и липса на разходно оправдателни документи, свързани с командироването /нощувки, храна, дневни пари/ и пътуванията от страна на служители на U. W. C. и O. G. T. L. при воденето на преговорите с българските и чуждестранните дружества, клиенти на [фирма]. Дори и при наличието на такива обаче, трудно, дори невъзможно, би било те да се обвържат с извършените продажби от [фирма], доколкото, както вече бе отбелязано не еднократно, всички посочени контрагенти на жалбоподателя отричат да са осъществявали каквито и да е търговски контакти с представители на U. W. C. и O. G. T. L..

С оглед изложеното –органите по приходите са направили извода, че не са налице доказателства за реално извършени услуги по разглежданите договори и издадените фактури за тях, което прави плащанията по фактурите документално необосновани. В случая е налице обстоятелството по чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО – начисляване на възнаграждения или обезщетения за услуги, без те да са реално осъществени. Отчетени са разходи, които не са документално обосновани по смисъла на чл. 10, ал. 1 от ЗКПО. Тези действия са извършени с измамлива цел и по съществото си представляват отклонение от данъчно облагане.

Тези изводи напълно са възприети от ответника в решението, с което е потвърден РА в частта за промяна на финансовия резултат за 2015г.. В останалата част, която не е предмет на делото, като неоспорена и влязла в сила - с решение №1447 от 26.08.2019г. е

прогласен РА за нищожен в частта муза установените лихви върху авансовите вноски за 2010,2011,2013 и 2015г., поради което в тази част доводите в жалбата, са неотнормими и не следва да се обсъждат. Макар да е посочено, че същите лихви са предмет на предходния РА, поради което е допуснато съществено процесуално нарушение- в тази част РА не е оспорен, тъй като жалба има само в частта потвърдена с решението на по-горестоящия орган за установени данък по ЗКПО за 2015г.. Съответно за КД за 2010 и 2011г.-РА също е потвърден, но няма жалба в тази част, тъй като страната е направила доводи за настъпила давност и съответно видно от жалбата публичният изпълнител е разпоредил прекратяване на производството по изпълнително дело№[ЕГН]/2015г. за вземанията в размер на 674 187,20лв..

**Следователно РА за установения КД за 2015г. в размер на 204 327.43лв. касатетелно посредническите услуги извършени от О. Г. Т. Л.. -е ПРЕДМЕТ НА СЪДЕБНОТО производство.**

В СЪДЕБНОТО производство на страните е указана доказателствената тежест и по делото е изслушано заключението на вещото лице Ю.Я.. Видно от същото на л.142 по делото – процесните доставки са извършени във връзка с Комисионен договор AL-OGT-2 от 12.01.2014г. сключен между [фирма] като комитент и О. Г. Т. Л. като комисионер, както и по силата на Споразумение №1 от 07.12.2015г. към договора. ОТ чуждестранното лице са издадени фактури , които в.л. е описало в Таблица №1 и4 са 2 бр. №1000335 от 07.12.2015г. и №1000350 от 22.12.2015г. първата с ДО 271 417,50лв. и 1 682013,80лв. платени по банков път съответно на 11.01.2016г., на 21.09.2016г. и на 27.09.2016г.. Тези плащания са отразени в счетоводството на жалбоподателя по кредита на счетоводни сметки 504/5. Към тези фактури в.л. е посочило, че от жалбоподателя са съставени протоколи по чл.117 ЗДДС. В тях е отразено начисленото ДДС. Тези протокил са отразени в дневниците за покупки и продажби и в СД за ДДС на жалбоподателя, както и съдържат необходимите реквизити по ЗСчт и ЗДДС. Също фактурите са осчетоводени -задължението на чуждестранното дружество по сметки 602 и 401/2, а извършеното плащане по сметки 401/2, 504/5, като и 503/8. На въпрос 5 в.л. като е съобразило извършваната основна дейност през ревизирания период –търговия с продукти, свързани с отбраната, оръжия, взривни вещества, пиротехнически изделия и

търговия на едро със скрап и производствени отпадъци- същото е отговорило, че разходите за посреднически услуги са свързани с дейността на дружеството. В.л. в с.з. на 19.01.2021г. е пояснило, че става въпрос за комисионни разходи, тъй като са извършени във връзка с договори, които касаят аналогична дейност на дружествата.

**С ОГЛЕД ИЗЛОЖЕНОТО ОТ ПРАВНА СТРАНА СЪДЪТ НАМИРА СЛЕДНОТО:**

РА е издаден от органа възложил ревизията и от органа, който я е извършил, поради което на основание чл.119, ал.2 от ДОПК се констатира, че е валиден административен акт.

В производството по издаването му не са допуснати процесуални нарушения вкл. съществени такива, съответно релевантните факти правилно са установени.

Установено е, че **А. Л. Д. е вписан като директор на О. Г. Т. Л..** Жалбоподателят с едноличен собственик на капитала А. Д. /бивш управител/ и с настоящ управител съпругата му Д. - е отчел разходи за външни услуги по фактури, издадени и О. Г. Т. Л. с директор и предстваляващ А. Д., които разходи са, както следва: в общ размер на 1 953 431,30 лв. през финансовата 2015г. по фактури №1000335/07.12.2015г. и №1000350/22.12.2015г., издадени от О. Г. Т. Л.. Услугите касаят извършване на дейност по търсене и привличане на нови клиенти. Установено е, че сключените комисионни договори и споразумения към тях на О. Г. Т. Л. са възложени извършването на дейности целящи реализиране на стоки /оръжия, боеприпаси, взривни вещества и др./ на територията на страната и извън нея. Възнаграждението по договорите е формирано в зависимост от количеството продадена продукция от [фирма] към клиентите. Съгласно споразуменията към комисионните договори, изплатените възнаграждения към всяко от дружествата са, както следва: относно О. Г. Т. Л. в общ размер на 1 953 431,30 лв., изплатени през 2015 г..

Установено е конкретно, че с това дружество е сключен комисионен договор AL-OGT-02/12.01.2015г. с предмет на изпълнение - посреднически услуги, свързани с намирането на клиенти от страната и чужбина за продажба на материали, собственост на [фирма] и Споразумение №1 от 07.12.2015 г. към цитирания комисионен договор, с предвидено от страните по сделката възнаграждение в общ размер на 1 953 431,30 лв. /150 000,00 щатски долара и 860 000,00 евро/. Съгласно цитираното

споразумение, издадените от О. Г. Т. Л. инвойс/фактури №1000335 от 07.12.2015 г. и №1000350 от 22.12.2015 г. са във връзка с осъществено посредничество при намирането на клиентите – В. М. R. L., [фирма], ЕИК[ЕИК] и [фирма]/ за продажба на благородни метали, оръжия, боеприпаси и др.

Установено е също, че от представените **отговори от дружествата - клиенти, търговските контакти с [фирма] са осъществени директно с представител на дружеството в лицето на А. Л. Д. /**едноличен собственик на капитала на [фирма] /. Тази информация е получена чрез чуждестранните данъчни администрации и получените отговори в следствие на откритите в съответствие с чл. 7 от Регламент /ЕС/ 904/2010 процедури по обмен на информация.

СЪДЪТ установява, че се касае за официални документи, чието съдържание не е оборено от жалбоподателя и същите обосновават извода, че чуждестранните търговци напълно отричат при осъществяването на търговските контакти с [фирма] да са участвали трети лица и по конкретно О. Г. Т. Л.. Правилно ответникът при потвърждаване на РА в тази част е посочил, че напълно липсват и доказателства, този посредник да е изпращал в изпълнение на договор свои служители - да ги е командировал, да има кореспонденция или каквато и да е обективна следа, че именно чуждестранното лице е намерило съответния клиент. Обективната следа трябва да се свежда и до знанието на клиента, че е намерен от посредника, че именно същият го е убедил и привлякъл /в случая срещу немалка посредническа сума за сметка на жалбоподателя/ към сключването на конкретната сделка. След като подобни следи не се намират както в сферата на оферираното лице, така и на посредника – следователно се касае за измамливо поведение от страна на жалбоподателя. Още повече, че именно посредникът е с представляващ едноличния собственик на капитала на продавача по сделките и с управител съпругата на Д.. Всичко изложено навежда на извода, че се касае за измамна изкуствена конструкция за осчетоводяването на едни неизвършени разходи, преминали фиктивно през счетоводството на жалбоподателя и банковите сметки на двете дружества. Изслушаното заключение на в.л. Я. дори да се кредитира с нищо не оборва посочените факти, които не са спорни и на етап административно производство. Съдебната практика на върховната инстанция е постоянна в тезата, че само по себе си

осчетоводяването на един разход и плащането по фактурите – не установява извършването им. Трябва да се обследва конкретната фактическа обстановка, за да се установи дали този разход е наистина направен. Не съществува възможност да се приеме това на база на доказателствата, че контактите по повод сключването и изпълнението на договорите с ревизираното лице са с лица, служители на [фирма], а не на посредника. Счетоводното отчитане и плащане не доказват, че посредникът е извършил каквито и да е фактически или правни действия по търсене, намиране и убеждаване на чуждестранните и българските клиенти по сделките. С оглед изложените факти – се прави единствено възможния извод, че жалбоподателят е извършвал самостоятелно всички необходими действия по сключването на договорите с контрагентите си и тяхното изпълнение. Правилно ответникът е маркирал в решението си, че е нелогично и икономически необосновано сключването на договорите чрез О. Г. Т. Л. за увеличаване на поръчките към ревизираното дружество, при условие, че представляващият ревизираното лице – А. Д. в същото време е представляващ и на О. Г. Т. Л. включително и защото [фирма] има установени трайни търговски отношения с клиентите си и е във възможностите му само да предприеме необходимите действия за установяване изискванията на клиентите за увеличаване на поръчките.

На следващо място напълно се споделят и изводите на ответника относно съдържанието на сключения комисионен договор, в който е предвидето извършването на действия, а не сключването на сделки от името на комисионера, с което като формулировка договорите се доближават до договор за поръчка по смисъла на гражданското право, а не до комисионния договор по чл. 348, ал. 2 от Търговския закон /ТЗ/. Обосновано е маркирано, че в договора предмета и задълженията на изпълнителите са описано най-общо без да е налице конкретизация на задълженията. От начина на формулиране на предмета на договорите и задълженията по тях е видно, че не могат да бъдат индивидуализирани правните действия, които се възлагат на изпълнителите по договорите. Също правилно е визирано, че от споразуменията за определяне размера на възнагражденията на комитентите /дружествата-изпълнители/ се съдържат единствено данни за продажбите, въз основа на които е определено възнаграждението на О. Г. Т. Л., без обаче да са ангажирани



доказателства, от които да е видно, какво точно е продадено и в какви обеми, както и дали те съответстват на определените комисионни /възнаграждения/.

С оглед изложеното –напълно се споделя констатацията в РА и потвърждаващото го решение, че не са налице доказателства за реално извършени услуги по договора и издадените фактури за тях, което прави плащанията по фактурите документално необосновани. В случая е налице обстоятелството по чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО – начисляване на възнаграждения или обезщетения за услуги, без те да са реално осъществени. Отчетени са разходи, които не са документално обосновани по смисъла на чл. 10, ал. 1 от ЗКПО. Тези действия са извършени с измамлива цел и по съществото си представляват отклонение от данъчно облагане.

Обосновано е и допълнението в потвърждаващото решение, че съгласно чл.16, ал. 1 от ЗКПО, когато едно или повече сделки, включително между несвързани лица, са сключени при условия, чието изпълнение води до отклонение от данъчно облагане, данъчната основа се определя, без да се вземат под внимание тези сделки, някои техни условия или тяхната правна форма, а се взема под внимание данъчната основа, която би се получила при извършване на обичайна сделка от съответния вид по пазарни цени и насочена към постигане на същия икономически резултат, но която не води до отклонение от данъчно облагане.

С оглед изложеното правилно за 2015г. финансовият резултат е увеличен на основание чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО със сумата в размер на 1 953 431,30 лв., представляваща отчетени по сметка 602 „Разходи за външни услуги“ по фактури №1000335/07.12.2015 г. и №1000350/22.12.2015 г., издадени от О. Г. Т. Л.. В резултат на извършените корекции, деклариранията от лицето данъчна печалба в размер на 90 750,55 лв. е изменена и с РА е установен положителен данъчен финансов резултат в размер на 2 044 181,85 лв. Определен е дължим корпоративен данък в размерна 204 148,18 лв. След приспадане на отстъпката по чл. 92 от ЗКПО в размер на 90,75 лв. и направените авансови вноски в размер на 5 000,00 лв. е установена разлика за внасяне в размер на 193 327,43 лв. Изчислени са лихви за просрочие в размер на 57 455,25 лв., в т. ч. лихви за авансови вноски в размер на 144,68 лв.

Следователно жалбата е неоснователна и следва да се отхвърли

като се уважи искането на ответната страна за присъждането на юрк.възнаграждение в размер на 4573лв. определено на основание чл.8 т.5 от Наредба №1/2004г..

ВОДИМ СЪДЪТ

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ като неоснователна жалбата на [фирма], ЕИК[ЕИК] със седалище и адрес на управление [населено място], с адрес на кореспонденция [населено място], [улица] срещу РЕВИЗИОНЕН АКТ № Р-22002218000204-091-001 от 20.02.2019г., издаден от В. А. В. –орган възложил ревизията и Н. Ц. Р. на длъжност ръководител на ревизията, В ЧАСТТА НА РА, потвърдена с РЕШЕНИЕ №1447 от 26.08.2019г. на директора на дирекция „ОДОП“ за установения корпоративен данък по ЗКПО в общ размер на 204 327,43лв. за данъчен период 2015г., ведно със съответните лихви за забава.

ОСЪЖДА [фирма] ЕИК[ЕИК] да заплати на НАП юрисконсултско възнаграждение в размер на 4573лв..

Решението може да се обжалва с касационна жалба пред ВАС чрез АССГ в 14-дневен срок от съобщаването му. Преписи на страните.

Съдия: