

РЕШЕНИЕ

№ 12726

гр. София, 11.04.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 45 състав, в
публично заседание на 11.03.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Евгени Стоянов

при участието на секретаря Теменужка Стоименова, като разгледа дело номер **2822** по описа за **2024** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на „Трейд Хевън“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], представлявано от М. Н. А., чрез адв. Н. К., срещу РА № Р – 22220223000509 – 091 – 001 / 15.09.2023 г., издаден от В. А. В., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган възложил ревизията, и П. Т. П., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията, връчен по електронен път на 16.10.2023 г., потвърден с Решение № 1822 от 28.12.2023 г. на директора на дирекция „ОДОП“.

В жалбата е посочено, че РА е неправилен, незаконосъобразен, съставен при неправилно тълкуване и приложение на материалния закон, тенденциозно тълкуване на факти и доказателства и изцяло в нарушение на разпоредбата на чл. 3 от ДОПК. Не са били налице основания за извършване на ревизията по особения ред на чл. 122 от ДОПК. В акта липсват мотиви. В жалбата се твърди, че от органите по приходите се включват едни и същи постъпления по няколко пъти в общата сметка за приходите на дружеството през процесния период.

В съдебно заседание жалбоподателят „Трейд Хевън“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], редовно призован, се представлява от адв. К.. Иска от съда да уважи жалбата. Претендира присъждане на разноски. Представят списък по чл. 80 от ГПК.

Ответникът – директор на дирекция „ОДОП“ – редовно призован, представлява се от юрисконсулт С. А.. Иска от съда да остави жалбата без уважение. Претендира юрисконсултско възнаграждение и прави възражение за прекомерност на адвокатското възнаграждение.

Съдът, след като съобрази събраните по делото писмени доказателства, както и доводите на страните, намира за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № Р- 22220223000509 – 020 – 001 / 07.02.2023 г., връчена по електронен път на 28.02.2023 г., издадена от В. А. В., на длъжност началник сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” при ТД на НАП С., оправомощена на основание чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК със Заповед № РД – 01 – 849 от 31.10.2022 г. на директора на ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на „Трейд Хевън” ЕООД за установяване на задълженията за корпоративен данък (КД) за периодите от 01.01.2020 г. до 31.12.2021 г. Срокът е удължен до 28.07.2023 г. със Заповед за изменение на ЗВР № Р – 22220223000509 – 020 – 002 / 25.04.2023 г., издадена от компетентния орган.

В хода на ревизионното производство е установено, че основната дейност на „Трейд Хевън” ЕООД е търговия с мобилни телефони и техника чрез електронен магазин. Дейността се осъществява в [населено място],[жк], [жилищен адрес] партер, офис 1, на който адрес на 08.10.2020 г. е регистриран касов апарат, без стационарен обект. Дружеството „Трейд Хевън” ЕООД се представлява от М. Н. А..

В хода на ревизионното производство са връчени общо четири Искания за представяне на доказателства и писмени обяснения от задължено лице. В отговор на първото искане са представени фактури, издадени от „СПИДИ” АД, банкови извлечения за ревизираните периоди, фактури от доставчици, придружени с приемо – предавателни протоколи. По второто искане са представени: фактури, оборотни ведомости, договори за заем, удостоверение за банкова сметка, отчет за приходи и разходи, баланс, справки по образец на НАП от 1 до 4. Представеното удостоверение за банкова сметка е от Paysera LT. UAB (дружество за електронни пари с адрес Л.) с клиентски IBAN 1: LT 633500010006859321 и клиентски IBAN 2: [банкова сметка] само за входящи плащания и захранване в BGN. Ревизираното лице е представило копия на фактурите, издадени от „Т 10” ЕООД и „Т 11” ЕООД, ведно с описи към тях и извлечения от банковата му сметка за електронни пари в Paysera LT. UAB, получени и платени на „Трейд Хевън” ЕООД, за периода от 01.01.2020 г. до 31.12.2020 г.

Връчени са уведомления по чл. 124, ал. 1 от ДОПК и по чл. 17, ал. 1, т. 2 от ДОПК. Дружеството е информирано за установени обстоятелства по чл. 122 от ДОПК. „Трейд Хевън” ЕООД е поканено да вземе становище и да представи декларация за имуществено и финансово състояние по образец. В указания 14 – дневен срок не са ангажирани исканите документи.

Органите по приходите са приели, че за 2020 г. „Трейд Хевън” ЕООД е декларирано счетоводен финансов резултат печалба в размер на 515 434. 10 лева. Деклариран е данъчен финансов резултат печалба в същия размер, задължение за корпоративен данък в размер на 51 543. 41 лева, от който 2 950. 00 лева внесени на дата 14.07.2021 г. и 250. 00 лева внесени на дата 06.08.2021 г. Съгласно отразените в посочената Годишна данъчна декларация данни, декларираните разходи за 2020 г. са в размер на 3 122 162. 48 лева. Органите по приходите са осъществили анализ на документите. Установили са, че разликата от 2045. 86 лева е незначителна и поради това с РА не е извършена корекция на размера на декларираните разходи за 2020 г.

Декларираните с ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2020 г. приходи от продажба на стоки са в размер на 3 637 596. 58 лева. Осъществен е анализ на получените средства на основата на представени първични счетоводни документи и хронологични регистри, както и от извлечение по сметка на дружеството Paysera LT. UAB (дружество за електронни пари с адрес Л.). Установени са продажби, от дружеството „Трейд Хевън” ЕООД чрез „СПИДИ” АД в размер на 2 504 909. 12 лева, от които платени по Paysera LT. UAB – 2 367 171. 97 лева и 137 737. 15 лева по сметка.

Разликата между сбора на оборотите от фискално устройство, платените чрез „Уникредит Консьюмър Файненсинг” ЕООД, Paysera LT. UAB и „СПИДИ” АД и декларираните приходи в ГДД по чл. 92 от ЗКПО, е в размер на 528 964. 14 лева. Според органите по приходите това се дължи

на неотчетени през 2020 г. приходи от продажби.

Въз основа на установеното и на основание чл. 78, във вр. с чл. 22 и чл. 23 от ЗКПО с РА е извършена корекция в посока увеличение на счетоводния финансов резултат за 2020 г. със сумата на неотчетените приходи в размер на 528 964. 14 лева.

След корекцията с РА е установен данъчен финансов резултат печалба за 2020 г. в размер на 1 044 398. 24 лева. Установено е задължение за корпоративен данък в размер на 104 439. 83 лева. Задължението за довносяне над декларирания размер е определено на 52 896. 42 лева, ведно с лихва в размер на 12 588. 51 лева. Общо дължимата сума (колона 11, ред 1 от Таблица № 1 от Ревизионния акт) 101 239. 83 лева и лихва (колона 11, ред 1 от Таблица № 1 от Ревизионния акт) 28 327. 31 лева.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад (РД) № Р – 22220223000509 – 092 – 001 / 10.08.2023 г. Срещу РД не е подадено възражение по реда и в срока на чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

Ревизията е приключила с РА № Р – 22220223000509 – 091 – 001 / 15.09.2023 г., издаден от В. А. В., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган възложил ревизията, и П. Т. П., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията, връчен по електронен път на 16.10.2023 г.

В хода на съдебното производство е изготвена съдебно – счетоводна експертиза. В заключението на вещо лице Ж. е посочено, че „Трейд Хевън“ ЕООД през 2020 г. е осъществявало електронна търговия с мобилни телефони и аксесоари за тях чрез електронен магазин. Приходите от тези продажби са се формирали по няколко начина: - в брой и - по банков път – дружеството е имало открита сметка в дружество за електронни пари Paysera LT. UAB (дружество за електронни пари с адрес Л.) с клиентски IBAN 1: LT 633500010006859321 и клиентски IBAN 2: [банкова сметка] само за входящи плащания и захранване в BGN, по която е получавало суми от физически и юридически лица, както и е извършвало плащания към свои контрагенти.

Ревизионният акт е оспорен по административен ред. Издадено е Решение № 1822 от 28.12.2023 г. на директора на дирекция „ОДОП“. С Решението РА е потвърден изцяло. Недоволен от този резултат жалбоподателят оспорва РА пред състав на АССГ.

При така установената фактическа обстановка съдът прави следните правни изводи:

Жалбата е процесуално допустима. Същата е подадена от надлежна страна, в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК и срещу индивидуален административен акт, подлежащ на пряк съдебен контрол за законосъобразност, след проведено обжалване на РА по административен ред.

Разгледана по същество е частично основателна, по следните съображения:

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК съдът преценява законосъобразността и обосноваността на ревизионния акт, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби при издаването му.

Ревизионният акт е издаден чрез Информационната система „Контрол“ като електронен документ, подписан с КЕП от В. А. В., на длъжност „Началник на сектор“ със сертификат номер: 4EBEEAF9B3F77E на дата: 15.09.2023 г., и от П. Т. П., на длъжност Главен инспектор по приходите, със сертификат номер: 949ebbcd321386b, подписан на дата: 15.09.2023 г.

Ревизионният доклад е подписан с КЕП от Е. В. А., на длъжност Главен инспектор по приходите, със сертификат номер: 52dd84387aa1d479, на дата: 10.08.2023 г., и от П. Т. П., на длъжност Главен инспектор по приходите, със сертификат номер: 949ebbcd321386b, на дата: 10.08.2023 г.

Информационната система „Контрол“ е софтуерно приложение за целите на контролната дейност в НАП, разработено и внедрено по силата на сключен договор в изпълнение на проект „Надграждане на системата за управление на приходите чрез разработване на софтуерно приложение за целите на контролната дейност в НАП – информационна система „Контрол“, по

договор с УО на ОПАК № 10 – 31 – ЗС от 03.02.2011 г. Одобрено задание за разработка и развитие на ИС „Контрол“ е съгласно изискванията на Закона за електронното управление (ЗЕУ), Закона за киберсигурност (ЗК) и Закона за управление и функциониране на системата за защита на националната сигурност (ЗУФСЗНС). Информационната система „Контрол“ записва всяко едно действие на потребителите в хронология на действията, включително и времето на подписване и самият подпис, като използва системното време на сървъра на приложението.

Електронен документ по смисъла на чл. 3, ал. 1 от ЗЕДЕУУ е електронен документ по смисъла на чл. 3, т. 35 от Регламент /ЕС/ № 910/2014 на Европейския парламент и на Съвета от 23 юли 2014 г. относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО /ОВ, L 257/73 от 28 август 2014 г., като писмената форма се смята за спазена, ако е съставен електронен документ, съдържащ електронно изявление. Член 3, т. 35 от Регламент /ЕС/ № 910/2014 г. гласи, че електронен документ означава всяко съдържание, съхранявано в електронна форма, по - специално текстови или звуков, визуален или аудио- визуален запис.

В ДОПК не се съдържат препратки към ЗЕДЕУУ по отношение на издаваните по реда на този кодекс документи, но в § 2 от ДР от ДОПК е посочено, че за неуредените в него случаи се прилагат разпоредбите на АПК и Гражданския процесуален кодекс (ГПК). В чл. 184 от ГПК е записано, че в кръга на писмените доказателства са и електронните документи, поради което трябва да се приеме, че оспореният РА отговаря на изискванията за форма на документа по ГПК.

В хода на ревизионното производство не са допуснати съществени нарушения на процесуалните правила, установени от ДОПК.

По отношение на материалния закон съдът намира следното:

В хода на ревизионното производство се изготвени и връчени уведомления по чл. 124, ал. 1 от ДОПК № Р – 22220223000509 – 113 – 001 / 26.06.2023 г. и по чл. 17, ал. 1, т. 2 от ДОПК № Р – 22220223000509 – 139 – 001 / 26.06.2023 г., с които дружеството е информирано за установени обстоятелства по чл. 122 от ДОПК. Дружеството е било поканено да вземе становище и да представи декларация за имуществено и финансово състояние по образец. Органите по приходите са приели, че са налице предпоставките на чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК – наличие на данни за укрити приходи. Ревизията е преминала при спазване на особените правила по чл. 124 от ДОПК. По делото е налично Уведомление № Р – 22220223000509 – 113 – 001 / 26.06.2023 г. (Приложение № 4 от материалите към делото, с. 940) То е издадено на основание чл. 124, ал. 1 от ДОПК. В него е посочено, че за 2020 г. и 2021 г. са представени частично документи, обяснения и доказателства, изискани от органите по приходите. На база на събраните в хода на ревизията доказателства са установени обстоятелства по реда на чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК – наличие са данни за укрити приходи или доходи. В предоставения 14 – дневен срок от страна на „Трейд Хевън“ ЕООД не е предоставено становище и не са представени писмени доказателства.

Съгласно разпоредбата на чл. 78, изр. 1 от ЗКПО, при определяне на данъчния финансов резултат счетоводният финансов резултат се коригира със сумата на приходите и разходите, които е следвало да бъдат отчетени през текущата година съгласно изискванията на нормативен акт, но не са отчетени от данъчно задълженото лице.

Според вещо лице Ж., за периода 01.01.2020 г. – 31.12.2020 г. „Трейд Хевън“ ЕООД е получило по банковата сметка, открита в дружеството за електронни пари Paysera LT. UAB, общо сумата в размер на 3 256 890. 73 лева. Преводите са отразени в табличен вид в Таблица № 1 от експертизата.

Вещото лице установява, че „Трейд Хевън“ ЕООД е имало сключен договор със С. АД, съгласно който куриерското дружество е извършвало доставки до крайния клиент на закупените мобилни

телефони и аксесоари, като периодично на „Трейд Хевън“ ЕООД са били нареждани преводи с основание „товарителници по опис“. Съгласно представените документи от С. АД в хода на извършената ревизия на „Трейд Хевън“ ЕООД дружеството е изплатило общо 2 504 908. 89 лева. (Таблица № 2 от експертизата)

Установява се, че от приложените по делото отчети от фискален апарат в периода от 01.01.2020 – 31.12.2020 г. „Трейд Хевън“ ЕООД има приходи от продажби в брой в размер общо на 423 471. 62 лева. (Таблица № 3 от заключението на в. л. Ж.)

Дружеството е имало сключен договор с „Уникредит Кънсюзър файненсинг“ ЕАД (Кредитен посредник), съгласно който дружеството извършва продажба на стоки и осигурява целево финансиране на клиентите на „Трейд Хевън“ ЕООД. По сметката на жалбоподателя, открита в Paysera LT. UAB през 2020 г. са получени общо 254 106. 35 лева от „Уникредит Кънсюзър файненсинг“ ЕАД.

От анализа на представените документи по делото вещото лице е определило общия размер на приходите, които „Трейд Хевън“ ЕООД е имало от търговска дейност през ревизирания период, като при определянето им същото не е включило приходите, които са постъпили по сметката в Paysera LT. UAB, за които в основанието е посочено, че е връщане на заемни средства и / или са заемни средства. Резултатите са отразени в Таблица № 4 от експертизата, като разликата между общия размер на приходите за 2020 г. (3 708 703. 38 лева) и декларираните от дружеството в ГДД за 2020 г. приходи (3 637 596. 58 лева) е 71 106. 80 лева.

В хода на ревизионното производство органите по приходите също са отразили общия размер на приходите в табличен вид. На с. 41 от Ревизионния доклад (л. 47 от делото) е посочено следното: за периода от 01.01.2020 – 31.12.2020 г. – Оборот ФУДВ: 423471. 62 лева; Оборот ФЛ + ЮЛ П.: 984 073. 63 лева; Оборот С. П. и извън банката: 2504909. 12 лева; Оборот У. П.: 254 106. 35 лева; Заемни средства от М. А. и Мастер Т.: 79 000 лева. Общо приходи без заемни средства: 4 166 560. 72 лева.

Органите по приходите са определили корпоративен данък за периода 01.01.2020 г. - 31.12.2020 г. Установено е, че от страна на дружество „Трейд Хевън“ ЕООД е подадена Годишна данъчна декларация за финансовата 2020 г. с вх. № 220240303510 от 13.07.2021 г. със счетоводен финансов резултат печалба в размер на 515 434. 10 лева и формиран данъчен финансов резултат (равен на финансовия), печалба 515 434. 10 лева. Дружеството „Трейд Хевън“ ЕООД е декларирало корпоративен данък в размер на 51 543. 41 лева. Внесен данък 3 200. 00 лева (от които 2950. 00 лева на 14.07.2021 г. и 250. 00 лева на 06.08.2021 г.)

Един от спорните въпроси по делото е този, дали са били налице предпоставките на чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК за провеждане на ревизионното производство по реда на чл. 122 – 124а от ДОПК. Другият спорен въпрос по делото е този, дали описаните в ревизионния доклад суми, които са постъпили от физически и юридически лица по сметка на „Трейд Хевън“ ЕООД, са такива с източник от продажба на стоки, т. е. дали всички те формират приходи от търговска дейност.

По отношение на първия въпрос, съдът намира, че ревизията е проведена по особения ред законосъобразно. Съгласно разпоредбата на чл. 122, ал. 1 от ДОПК, органът по приходите може да приложи установения от съответния закон размер на данъка към определена от него по реда на ал. 2 данъчна основа, когато е налице някое от обстоятелствата, визирани в т. 1 – 7 от посочената разпоредба. Съгласно разпоредбата на чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК, такова обстоятелство е налице, когато се установи наличие на укрити приходи или доходи. Приобщените в хода на ревизионното производство писмени доказателства, данните от постъпилите от ревизираното лице документи за получени суми от това лице, съставляват индиция за наличие на укрити приходи от „Трейд Хевън“ ЕООД по смисъла на чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК. За ревизиращите органи са били налице

предпоставките да проведат производството по реда на чл. 122 – 124а от ДОПК.

По отношение на втория спорен въпрос, предмет на доказване е всъщност фактът, получило ли е ревизираното дружество приходи от продажби, които не са декларирани и най – вече какъв е техният размер.

Настоящият състав трябва да посочи, че в случая е приложимо правилото, въведено в чл. 124, ал. 2 от ДОПК, съобразно което в производството по обжалване на ревизионен акт, издаден в хода на извършена ревизия по реда на чл. 122 от същия кодекс, фактическите констатации в него се смятат за верни до доказване на противното, когато наличието на основанията по чл. 122, ал. 1 от ДОПК е подкрепено от събраните доказателства.

Нормата на чл. 124, ал. 2 от ДОПК визира презюмираната със закона истинност на направените от органите по приходите фактически констатации. Независимо от презумцията по чл. 124 от ДОПК, ревизираното лице разполага с процесуална възможност в хода на производството по обжалване на РА да опровергава истинността на установените фактически констатации. Това определя и доказателствената тежест в настоящия процес, която се обуславя от правилото на чл. 154, ал. 1 от ГПК, във вр. с § 2 от ДР на ДОПК. В настоящото производство страните – данъчно задълженото лице и административният орган са равнопоставени и имат еднакви възможности за извършване на процесуални действия, насочени към разкриване с помощта на доказателствени средства на истината относно фактите, релевантни за спорното право. С определението за насрочване на делото съдът е разпределил тежестта на доказване. В молбата на процесуалния представител на „Трейд Хевън“ ЕООД адв. К. до съда от дата 26.07.2024 г., с която е поставен въпрос към вещото лице, е посочено, че „предвид разпределението на доказателствената тежест относно наличието на предпоставките за провеждане на ревизионното производство по реда на чл. 122 от ДОПК, то моля да задължите ответната страна да заяви дали се поддържа твърдение за сделки извършвани през ревизирания период, между дружеството жалбоподател и „Пейнетикс“ АД – дружество за електронни пари“. Тоест жалбоподателят е бил наясно с тежестта на доказване. Очевидно органите по приходите не са заявили, че не поддържат твърдението си, че е имало сделки между дружеството жалбоподател и „Пейнетикс“ АД. Нещо повече – в писмените бележки по съществото на спора процесуалният представител на ответника посочва, че няма дублиране и преводите от „Пейнетикс“ АД трябва да се вземат предвид.

Според настоящия състав в оспорения РА е направен пълен анализ на постъпилите в хода на ревизията писмени доказателства. Органите по приходите обаче са допуснали грешки при формирането на общата сума на паричните преводи към „Трейд Хевън“ ЕООД. Това е довело до неправилно определяне на данъчната основа по ЗКПО. Събраните по делото доказателства, включително и изготвената експертиза, опровергават определена част от изводите на органите по приходите.

По отношение на изчисленията относно паричните преводи на жалбоподателя „Трейд Хевън“ ЕООД настоящият състав възприема заключението на вещото лице Е. Ж., като го обсъжда заедно с всички останали доказателства по делото (аргумент от чл. 202 от ГПК). Съдът установи, че в Ревизионния доклад сумата от паричните преводи, получени от „Трейд Хевън“ ЕООД, не съответства на стойността на паричните преводи, за които обективно са били събрани доказателства в хода на ревизионното производство. Това се установява при съпоставяне на стойността на паричните преводи, установени и в хода на ревизията въз основа на информацията за банковите парични преводи, с изчисленията, осъществени от вещо лице Ж..

Установяват се следните несъответствия: В РД на с. 27 (л. 40 от делото) в табличен вид е отразена информация за извършени продажби чрез С. в общ размер на 2 504 909. 12 лева, платени чрез Paysera LT, UAB. На с. 28 от РД на единия от редовете е отразен паричен превод от дата

25.11.2020 г., като е посочено, че размерът му е 121 007. 80 лева. В колоната „каса име“ е посочено: „П. Администрация“. Същият паричен превод е отразен като приход и в следващата таблица „Извършени директни продажби от „Трейд Хевън“ ЕООД към физически и юридически лица платени чрез Paysera LT, UAB“, а именно: на с. 37 от РД първи ред (л. 45 от делото). На този ред е посочена сумата от 121 007. 8 лева, като в колоната „Клиент“ е посочено: PEJNETIKS AD.

По идентичен начин един и същ паричен превод е отразен веднъж като приход, постъпил от продажби чрез С. в общ размер на 145 166. 39 лева (с. 28 от РД) и като постъпил от директни продажби от „Трейд Хевън“ ЕООД към физически и юридически лица платени чрез Paysera LT, UAB, отново в размер на 145 166. 39 лева. И двата превода са отразени като постъпили на 30.11.2020 г. В таблицата за директни продажби на „Трейд Хевън“ ЕООД към физически и юридически лица платени чрез Paysera LT, UAB“, в колона клиент отново е посочено: PEJNETIKS AD.

По подобен начин един и същ паричен превод е отразен като приход веднъж в таблицата продажби чрез С. – в размер на 101 846. 18 лева от дата 07.12.2020 г. (в колоната каса – име е посочено „П. Администрация 2“) и като приход от директни продажби в размер на 101 846. 18 лева в таблицата „Извършени директни продажби от „Трейд Хевън“ ЕООД към физически и юридически лица платени чрез Paysera LT, UAB“ (с. 39 от РД, л. 46 от делото). В тази таблица в колоната клиент на този ред е посочено PEJNETIKS AD, като преводът е също от дата 07.12.2020 г.

По идентичен начин стоят нещата и с паричен превод от дата 18.11.2020 г. В таблицата от РД „извършени продажби чрез С.“ на с. 28 от доклада е отразен превод в размер на 43 166. 01 лева. В колоната от таблицата „Каса Име“ на този ред е посочено „П. Администрация“. Същата тази сума е отразена като паричен превод и в таблицата, озаглавена „Извършени директни продажби от „Трейд Хевън“ ЕООД към физически и юридически лица платени чрез Paysera LT, UAB.“ Тази сума (43 166. 01 лева) е отразена на с. 35 от доклада, като в колоната „Клиент“ е посочено С. АД. Тоест сумата е посочена на две места като приход, което дискредитира изчисленията на органите по приходите.

В обобщение съдът кредитира изчисленията на вещото лице Ж., доколкото в подхода, използван от органите по приходите се установява дублиране на приходи, които по своята същност са с един и същ източник. Това се доказва и от таблицата в РД (л. 33 до 40), в която е посочено, че съгласно извлечение по сметка 2020 – 01 – 01 – 2020 – 12 – 31 Paysera LT, UAB, Дружество за електронни пари, общият размер на постъпилите суми е **3 256 723. 66 лева**. Всички приходи получени по сметката на „Трейд Хевън“ ЕООД са **3 256 890. 73 лева**, което събрано с приходите от касовия апарат дава **3 680 362. 35 лева** + Сметката в У. дава общ сбор от **3 708 794. 50 лева**, а не както е посочено в таблицата по Ревизионния доклад **4 166 560. 72 лева**. В тази част РД е основан на неточни изчисления при сумиране на паричните преводи. Това е довело до неточности и в оспорения РА.

При изготвянето на заключението си вещото лице е изследвало получените приходи по сметката, която „Трейд Хевън“ ЕООД е притежавало в дружеството за електронни пари Paysera LT, UAB.

В Таблица № 1 от заключението е посочен общият размер на всички приходи, които са били получени по тази сметка. Те са систематизирани в няколко основни пера. В реда, в който са отбелязани получени приходи от С. с наклонена черта е посочено и П. АД. Те са посочени като една обща сума. Тази сума действително съответства на данните, които са посочени в ревизионния доклад. Тоест при изготвянето на експертизата не са изключвани получените приходи от П. АД, обратно на твърдяното в писмените бележки на процесуалния представител на НАП. Това се доказва от обстоятелството, че вещото лице няма как да е достигнало до числото,

което е посочено, а именно **2 367 171. 77 лева**. Тази сума, събрана със сумата от **137 737. 15 лева**, е равна точно на **2 504 908. 92 лева**.

В Таблица № 4 вещото лице е посочило на ред 4 размер на сумата от **526 216. 49 лева**. Наименованието на реда е „Получени преводи от физически и юридически лица“. Размерът от **526 216. 49 лева** е формиран от: - Получени преводи от Онлайн продажби България - 203 200 лева (посочени в таблица № 1); - Получени преводи от ЕМаг интернешънъл ООД - 15 765. 14 лева (посочени в таблица № 1); - Получени преводи от физически и юридически лица - 307 251. 35 лева (посочени в таблица № 1)

Според настоящия състав, анализът на банковите сметки води до извод, че през ревизирания период има парични преводи от физически лица, които не са обхванати от органите по приходите. По конкретно това са: Б. А. Е., поръчка 33360, дата 19.10.2020, размер на паричния превод 847. 80 лева; Е. И. Д. У., поръчка 33177, дата 19.10.2020 г., размер на паричния превод 360. 48 лева; В. В. П., поръчка 33249, дата 19.10.2020 г., размер на паричния превод 344. 98 лева; Я. Д. С., поръчка 33366, дата 19.10.2020 г., размер на паричния превод 214. 88 лева; А. комерс ООД, поръчка 33421, дата 19.10.2020 г., размер на паричния превод 256. 97 лева; А. Й. Г., поръчка 33377, дата 19.10.2020 г., размер на паричния превод 1 118. 18 лева; АПСенчър ООД, поръчка 35476 доставка, дата 4.11.2020 г., размер на паричния превод 5 лева; АПСенчър ООД, поръчка 35476 доставка, дата 4.11.2020 г., размер на паричния превод 1 лев. Ж. П. С., поръчка 36694, дата 16.11.2020 г., размер на паричния превод 424. 79 лева. Общата стойност на приходите от тези поръчки е 3 574. 08 лева.

Анализът на банковите сметки води до извод, че през ревизирания период има парични преводи от физически лица, които не трябва да се включват в общата сметка за получени приходи. Това са парични преводи от: М. Н. А., заемни средства в размер на 20 000 лева от дата 22.10.2020 г.; Онлайн продажби България, връщане на заемни средства в размер на 17 000 лева от дата 25.11.2020 г.; Онлайн продажби България, връщане на заемни средства в размер на 10 470 лева от дата 27.11.2020 г.; Г. Д. М., вноска по кредит в размер на 28. 47 лева от дата 10.12.2020 г.; В. Т. П., вноска по кредит в размер на 62. 65 лева от дата 10.12.2020 г.; Онлайн продажби България, връщане на заемни средства в размер на 2 830 лева от дата 11.12.2020 г. Общ размер на сумата, която не трябва да се включва в приходите от търговска дейност на „Трейд Хевън“ ЕООД за ревизирания период: 50 391. 12 лева.

С оглед очертаване на правната рамка на спора, настоящият състав трябва да посочи, че по смисъла на чл. 286, ал. 1 от ТЗ, заемът не се определя като търговска сделка, след като ревизираното лице не упражнява такава дейност по занятие. От представените доказателства по делото е видно, че дружеството не упражнява такава дейност и за договарянето и дължимостта на лихвата са приложими нормите на ЗЗД. Договорът за заем е уреден в чл. 240 от ЗЗД. В тази разпоредба е посочено, че с договора за заем заемодателят предава в собственост на заемателя пари или други заместими вещи, а заемателят се задължава да върне заетата сума или вещи от същия вид, количество и качество. (ал. 1) Заемателят дължи лихва само ако това е уговорено писмено. Това разпореждане не се отнася до банките. При заема се прилага чл. 247. Ако не е уговорено друго, заемателят трябва да върне заетите пари или вещи в течение на един месец от поканата.

Посоченото води до извод, че сумите с източник „връщане на заем“, не трябва да формират приходи на дружеството – жалбоподател. Органите по приходите са се позовали на т. 2 от счетоводен стандарт 18 „Приходи“ (СС 18). По смисъла на т. 2 от този стандарт, приход е brutния поток от икономически изгоди през периода, създаден в хода на обичайната дейност на предприятието. Съгласно т. 5.1. от СС 18, приходът се признава, когато е вероятно предприятието

да има икономическа изгода, свързана със сделката; сумата на прихода може да бъде надеждно изчислена; направените разходи или тези, които ще бъдат направени във връзка със сделката, могат надеждно да бъдат измерени; приходите за всяка сделка се признават едновременно с извършените за нея разходи (принцип на съпоставимост на приходите и разходите). Заемните средства, посочени по-горе не попадат в приложното поле на определението за „приход“. В писмените бележки на процесуалния представител на ответника по съществото на спора е посочено, че принципно вярно е твърдението, че връщане на предоставен заем не представлява приход за ревизираното лице. Твърди се, че това е съобразено в хода на ревизията. Тоест органите по приходите не въвеждат твърдение, че жалбоподателят е формирал приходи от връщане на заемни средства. Юрисконсулт А. посочва, че сумите, възстановени от М. А. и Мастер Т. ЕООД в размер на 79 000 лева са изключени от облагаемите приходи. Този подход обаче не е доведен докрай от органите по приходите по отношение на всички заемни средства.

В хода на ревизията са събрани писмени доказателства относно сключени договори за заем (Приложение № 4 от делото). Една част от тези договори отразяват заеми със заемодател М. А. и заемополучател „Трейд Хевън“ ЕООД (четири договора). Друга част са сключени между „Трейд Хевън“ ЕООД заемодател и „Онлайн продажби България“ ЕООД (договор от 18.11.2020 г. за сумата от 30 300 лева). Договор за заем със заемодател „Трейд Хевън“ ЕООД и заемополучател „Мастър Трейдър“ ЕООД и други. Органите по приходите не са въвели твърдения за наличие на хипотезата на чл. 16, ал. 1 и ал. 2 от ЗКПО за отклонение от данъчно облагане. От значение е и разпоредбата на чл. 160, ал. 6 от ДОПК, съгласно която със съдебното решение не може да се изменя актът във вреда на жалбоподателя. Поради изложеното настоящият състав намира, че постъпилите суми в полза на „Трейд Хевън“ ЕООД с източник „връщане на заем“ не трябва да участват при формиране на данъчната основа за облагане с корпоративен данък. В Решението на директора на ОДОП изрично е посочено, че органите по приходите са констатирали получаване на суми от жалбоподателя, които са третирана като приходи, които не са декларирани. Според по – горестоящия административен орган по отношение на тези доходи данъчната основа е била ясна и не е била налице пречка за облагането им по материалния закон. Съгласно чл. 122, ал. 1 от ДОПК, органът по приходите може да приложи установения от съответния закон размер на данъка (в случая ЗКПО). За тази цел той определя данъчната основа по реда на ал. 2 на чл. 122 от ДОПК. Една от хипотезите на реда за определяне на данъчна основа по ал. 2 на чл. 122 от ДОПК е да се проверяват ценовите условия и другите условия на сделките, сключени с цел отклонение от данъчно облагане, включително данните за такива сделки между свързания с ревизирания лица (чл. 122, ал. 2, т. 13 от ДОПК). Тоест и в мотивите на решението на директора на ОДОП е посочено, че не е било необходимо да се проверяват условията на договорите за заем. Това подкрепя извода, че органите по приходите не са въвели твърдения относно необходимостта да се облагат приходи на „Трейд Хевън“ ЕООД, формирани от получаване на заеми, включително и от лихви.

На следващо място, съдът установи неточности в размера на сумите в РД, които се откриват при сравнението между тези суми и сумите по извлеченията от банковите сметки. В най – общия случай това се отнася да неправилно пренесени стойности поради пренебрегване на стотинките след левовите, или поради погрешно (механично) пренасяне на цифри. Това се отнася за сумите, преведени от: Д. В. Н. на дата 13.10.2020 г. (в РД е посочено 1270. 00 лева, а реално е 1270. 88 лева); Д. И. Н. на дата 09.11.2020 г. (в РД е посочено 1343. 99 лева, а реално е 1243. 99 лева); С. Т. П. на дата 23.11.2020 г. (в РД е посочено 214. 79 лева, а реално е 514. 79 лева); на дата 23.11.2020 г. в РД е посочен превод от 1344. 99 лева от Р. С., а реално е 1344. 90 лева с наредител Т. С. С. / Р.; К. Л. Ч. на дата 26.11.2020 г. (в РД е посочено 490. 99 лева, а реално е 480. 99 лева); Пица Шоп

ЕООД на дата 24.11.2020 г. (в РД е посочено 384. 79 лева, а реално е 348. 99 лева); Математикоприм ЕООД на дата 2.12.2020 г. (в РД е посочено 7019. 55 лева, а реално е 1970. 99 лева). Действителната стойност на тези парични преводи е в размер на 7175. 53 лева, а не както е прието от органите по приходите: 7019. 55 лева. Това също се съобразява от настоящия състав при формиране на изводите относно данъчната основа по ЗКПО.

Настоящият състав приема заключението на вещото лице, че общо паричните преводи, които жалбоподателят е получил през ревизирия период от физически и юридически лица, са в размер на 526 216. 49 лева. Сумата е различна от тази, която е отразена в изчислението в РД. В последния сумата е 984 063. 73 лева. Тоест явява се разлика от 457 857. 14 лева със сумата, която е посочена в ревизионния доклад (984 073. 63 лева) за получени суми от физически и юридически лица. Но по изложените по – горе съображения съдът кредитира сумата, получена и посочена от вещото лице Ж.. От писмените доказателства по делото безспорно се установява, че общо по сметката в Paysera LT, UAB получени приходи от физически и юридически лица без значение на основанието са 635 612. 61 лева. Този факт безспорно дискредитира сумиранията в РД, осъществени от органите по приходите.

Във връзка с изложеното съдът не приема изводите на органите по приходите, че дружество „Трейд Хевън“ ЕООД през ревизирия период е формирало приходи на стойност 4 166 560. 72 лева. Посочената сума е формирана в резултат на неправилно въведени стойности, в резултат на технически грешки и дублирания, за което вече бяха изложени мотиви. Видно от Годишната данъчна декларация на дружество „Трейд Хевън“ ЕООД за 2020 г., то е декларирано приходи в размер на 3 637 596. 58 лева. Видно от заключението на вещото лице Ж. (Таблица 4) общият размер на приходите от търговска дейност на дружеството – жалбоподател е 3 708 703. 38 лева. Тоест приходите са с 71 106. 80 лева повече от декларираните. Именно това е основание обжалваният РА да бъде изменен. Съгласно чл. 160, ал. 3 от ДОПК, в случая съдът е инстанция по същество. Финансовият резултат трябва да бъде увеличен спрямо декларирания със сумата от 71 106. 80 лева, а не така както е посочено в Ревизионния доклад, респ. в Ревизионния акт. Органите по приходите са установили, че декларираният счетоводен финансов резултат е 515 434. 10 лева. В оспорения РА е прието, че данъчният финансов резултат е данъчна печалба 1 044 398. 24 лева (при деклариран данъчен финансов резултат данъчна печалба 515 434. 10 лева). При съобразяване на установеното от настоящия съдебен състав, трябва да се приеме, че данъчният финансов резултат под формата на данъчна печалба трябва да се определи на 586 540. 90 лева (при деклариран данъчен финансов резултат данъчна печалба 515 434. 10 лева) или изразено с числа $515\,434.10 + 71\,106.80 \text{ лева} = 586\,540.90 \text{ лева}$. Съответно на този данъчен финансов резултат, полагащият се корпоративен данък трябва да се определи на 58 654. 09 лева.

Съдът не споделя доводите изложени в жалбата по отношение на постъпила по банкова сметка сума в размер на 137 737. 15 лева. В жалбата се излагат аргументи, че посочената на с. 29 от РД сума от 137 737. 15 лева е постъпила по банкова сметка, по която титуляр не е дружеството „Трейд Хевън“ ЕООД. В тази насока жалбоподателят представи по делото удостоверителни документи от „Уникредит Булбанк“ АД. Действително тази сума не е постъпила по сметка на дружеството. Съдът обаче възприема обяснението на този факт, извършено от органите по приходите. Видно от съдържанието на справка от банката, се установява, че на 12.10., на 13.10. и на 14.10.2020 г. по банков път от сметка на наредителя (куриерското дружество „С.“) по сметка на бенефициента „Трейд Хевън“ ЕООД са постъпили суми в размер на 137 737. 15 лева. Сметка [банкова сметка] BGN принадлежи на „СПИДИ“ АД. От тази сметка са наредени пари към сметка на жалбоподателя. Приема се обяснението на органите по приходите, че в случая е налице техническа грешка. Този извод се подкрепя и от заключението на вещото лице Ж.. В това

заключение сумата от 137 737. 15 лева изрично е посочена като част от сумата, която е участвала във формирането на общата сума получена от „СПИДИ“ АД - 2 504 908. 92 лева.

Предвид изложеното РА, в частта му, с която е увеличен финансовия резултат на оспорващото дружество за 2020 г. и изложените мотиви, данъчният финансов резултат и корпоративен данък трябва се изменят, както следва:

- след преобразуване на счетоводния финансов резултат данъчна печалба, дължим корпоративен данък в размер на 58 654. 09 лева.

Внесен корпоративен данък – 3200. 00 лева (авансово 2950. 00 лева на дата 14.07.2021 г. и 250. 00 лева на 06.08.2021 г.), остава за довносяне – 55 454. 09 лева.

Относно установените задължения по лихви.

По лихвите за забава на главниците за ЗКПО съдът приема следното:

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. Задълженията по ЗКПО не са заплатени от оспорващото дружество в законоустановените срокове, поради което за главницата се дължи и съответната лихва за забава, изчислена до датата на издаване на акта, съобразно нормата на чл. 175, ал. 1 от ДОПК. Лихвата за просрочие на главницата от 55 454. 09 лева за данък по ЗКПО за 2020 г. е в размер на 13 197. 20 лева. Лихвата е изчислена от съда на основание чл. 162 от ГПК, вр. с § 2 от ДР на ДОПК за периода от 01.07.2021 г. (съдът съобрази датата на подаване на ГДД с вх. № 220240303510 / 13.07.2021 г. за финансовата 2020 г.) до датата на издаване на РА – 15.09.2023 г. Лихвата е изчислена чрез използването на Е - калкулатор, на страницата на Националната агенция за приходите. В останалата част относно определените размери на лихвата за просрочие над 13 197. 20 лева до пълния размер отразен в РА в размер на 28 327. 31 лева (Ред първи, колона втора, Таблица № 3), трябва да се отмени.

По отношение на разноските

От страна на жалбоподателя е представен списък на разноските. Претендира се адвокатско възнаграждение в размер на 12 000 лева; държавна такса платена по сметка на АССГ в размер на 50 лева; депозит за вещо лице в размер на 700 лева. За доказване на извършеното плащане е представен отчет по сметка от дата 10.03.2025 г. По отношение на адвокатското възнаграждение от страна на юрисконсулт А. е направено възражение за прекомерност. Претендира се юрисконсултско възнаграждение.

Съгласно чл. 161, ал. 1 ДОПК, на жалбоподателя се присъждат разноските по делото и възнаграждението за един адвокат за всяка инстанция съразмерно уважената част от жалбата. Установените с РА задължения са формирани като корпоративен данък в РА в размер на 101 239. 83 лева и лихви в размер на 28 327. 31 лева. Общата сума е в размер на 129 567. 14 лева. Материалният интерес е равен на разликата между 129 567. 14 лева (установено с РА данъчно задължение) и сумата, която е декларирана от данъчно задълженото лице (51 543. 41 лева). Тоест материалният интерес по делото е равен на 78 023. 73 лева.

Ревизионният акт е изменен в посока намаление на размера на данъка по ЗКПО и лихвите. Сумата е равна на 55 454. 09 лева + 13 197. 20 лева = 68 651. 29 лева. Разликата между така определеното задължение и декларираната от данъчно задълженото лице сума е равна 17 107. 88 лева. Тоест уважената част от жалбата е 78 023. 09 лева минус 17 107. 88 лева = 60 915. 21 лева.

При прилагане на простото тройно правило (12750 лева претендирани разноски x 60 915. 21 лева : 78 023. 73 лева. = 9954. 26 лева) на жалбоподателя се дължат разноски в размер на 9954. 26 лева.

Разноски се дължат и на НАП съразмерно на отхвърлената част от жалбата. Отхвърлената част от жалбата е равна на разликата между материалния интерес по делото и уважената част от жалбата. Изразено в числа това е $78\,023.09 \text{ лева} - 60\,915.21 \text{ лева} = 17\,107.88 \text{ лева}$. Съгласно чл. 7, ал. 2, т. 4 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за възнаграждения за адвокатска работа (загл. изм. - ДВ, бр. 14 от 2025 г.), издадена от Висшия адвокатски съвет, при интерес от 25 000 лв. до 100 000 лв. – възнаграждението е 2650 лв. плюс 8 % за горницата над 25 000 лв. Тоест възнаграждението за процесуалния представител на НАП е равно на 6891. 90 лева. При прилагане на простото тройно правило ($6891.90 \text{ лева} \times 17\,107.88 \text{ лева} : 78\,023.73 \text{ лева} = 1511.15 \text{ лева}$) на НАП се дължат разноски в размер на 1511. 15 лева.

С оглед на гореизложеното и на основание чл. 160 ДОПК, съдът

РЕШИ:

ИЗМЕНЯ по жалба на „Трейд Хевън“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], представлявано от М. Н. А., РА № Р – 22220223000509 – 091 – 001 / 15.09.2023 г., издаден от В. А. В., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган възложил ревизията, и П. Т. П., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията, в обжалваните части, с който е определен корпоративен данък по ЗКПО в размер на 104 439. 83 лева и лихви в размер на 28 327. 31 лева, като **ОПРЕДЕЛЯ** корпоративен данък за 2020 г. за довносяне в размер на 55 454. 09 лева и лихви за забава в размер на 13 197. 20 лева.

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „Трейд Хевън“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], представлявано от М. Н. А., чрез адв. Н. К., срещу РА № Р – 22220223000509 – 091 – 001 / 15.09.2023 г., издаден от В. А. В., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган възложил ревизията, и П. Т. П., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията, В ОСТАНАЛАТА ЧАСТ, като неоснователна.

ОСЪЖДА ТД на НАП – С., да заплати на „Трейд Хевън“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], разноски по делото в размер на 9954. 26 лева.

ОСЪЖДА „Трейд Хевън“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], да заплати на НАП разноски в размер на 1511. 15 лева.

Решението подлежи на обжалване пред ВАС в 14 – дневен срок, считано от получаване на препис от решението.