

РЕШЕНИЕ

№ 11783

гр. София, 25.03.2026 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 57 състав, в публично заседание на 03.02.2026 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Людмила Коева

при участието на секретаря Елена Георгиева, като разгледа дело номер **5448** по описа за **2025** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на „ДЕЛТА ПАРТНЪР“ ЕООД,[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място], подадена от адв.Т. С., срещу ревизионен акт (РА) № 22220223003280-091-001/24.04.2024г. на ТД на НАП – С., потвърден с решение №345/31.03.2023 г. на директор Дирекция „ОДОП“-С. при ЦУ на НАП.

В сезиращата съда жалба се твърди, че РА е необоснован, незаконосъобразен, съставен при допуснати съществени нарушения на административно-производствените правила и в противоречие с материалния закон. Излагат се аргументи, че направените от ревизионните органи изводи не се подкрепят и са в противоречие със събраните в хода на ревизията доказателства, поради което ревизионния акт се явява незаконосъобразен и това формира основание за неговата отмяна. Жалбоподателят моли да се отмени изцяло обжалвания административен акт.

В съдебно заседание жалбоподателят се представлява от адв. Т. С., който поддържа жалбата на посочените в нея основания.

Ответникът - директорът на Дирекция "ОДОП" С. при ЦУ на НАП, се представлява от юрк. И., която оспорва жалбата и излага доводи за законосъобразност на оспорения РА. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Административен съд - София-град, след като обсъди доводите на страните и събраните по делото доказателства, приема за установено от фактическа страна следното:

Със Заповеди №Р-22220223003280-020-001 от 01.06.2023 г. и №Р-22220223003280-020-002 от 01.06.2023 г., връчени по реда на чл. 32 от ДОПК, съответно на 18.07.2023 г. и на 11.08.2023 г., е

възложено извършването на ревизия на „ДЕЛТА ПАРТНЪР“ ЕООД за определяне на задълженията на дружеството по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за периодите от 01.01.2017 г. до 31.12.2017 г. Със Заповед №Р-22220223003280-020-003 от 02.06.2023 г., връчена по реда на чл. 32 от ДОПК на 11.08.2023 г., е възложено извършването на ревизия за определяне на задълженията за корпоративен данък за 2017 г. Със Заповед №Р-22220223 003280-020- 004 от 11.10.2023 г. е продължен срокът за приключване на производството до 18.12.2023 г. Заповедите са издадени от Д. В. П., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед №РД-01-849 от 31.10.2022 г., издадена от директора на ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22220223003280-092-001 от 29.12.2023 г., връчен по реда на чл. 32 от ДОПК на 15.02.2024 г. Не е подадено писмено възражение срещу констатациите на РД на основание и в срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

Ревизията приключва с РА №Р-22220223003280-091-001 от 24.04.2024 г., издаден от Д. В. П., на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията, и Л. Д. П., на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С. - ръководител на ревизията, връчен по електронен път на 04.06.2024 г. Установени са допълнителни задължения за корпоративен данък по ЗКПО в размер 1 607 905,70 лв. На основание и по реда на чл. 175 от ДОПК във връзка с чл. 1 от Закона за лихвите върху данъци, такси и други подобни държавни вземания /ЗЛДТДПДВ/ са начислени лихви в размер на 1 050 299,18 лв.

Основната дейност на дружеството е извършване на търговия със зърно. Не са представени доказателства за собственост или наем на складови и търговски площи. „ДЕЛТА ПАРТНЪР“ ЕООД не е регистрирано лице по реда ЗДДС. Регистрацията на дружеството е прекратена на 27.06.2014 г. при установени обстоятелства по чл. 176 от ЗДДС.

На „ДЕЛТА ПАРТНЪР“ ЕООД е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения /ИПДПОЗЛ/ №Р-22220223003280-040-001 от 11.08.2023 г. След определения срок са представени справки, съгласно които дружеството не притежава пътни превозни средства /ППС/, недвижими имоти, машини и стопански инвентар, вземания от трети лица, краткосрочни и дългосрочни инвестиции; представени са също оборотна ведомост за 2017 г., хронологични регистри, касаещи „ПИ-ЕЛ-СИ МАРКЕТИНГ ФЕЙШЪН“ ЕООД,[ЕИК] и „ПРЕСО 2012“ ЕООД, [ЕИК], справка за формиране на средно претеглена цена на стоково материалните запаси /СМЗ/ - слънчоглед, пшеница, царевица, рапица и ечемик, фактури, издадени от „ПРЕСО 2012“ ЕООД на обща стойност в размер на 11 744 099,77 лв., приемо-предавателни протоколи, документи за извършени доставки на „ПИ-ЕЛ-СИ МАРКЕТИНГ ФЕЙШЪН“ ЕООД, в т.ч. фактури, приемо-предавателни протоколи, в които е посочен регистрационен номер на ППС, извършило превоза, количества, място на товарене и разтоварване на стоките. Не са представени документи за извършените разплащания с „ПРЕСО 2012“ ЕООД и с „ПИ-ЕЛ-СИ МАРКЕТИНГ ФЕЙШЪН“ ЕООД, както и договор, сключен с „ПРЕСО 2012“ ЕООД.

От ревизираното лице не е определено място за провеждане на ревизията, където да бъдат проверени и анализирани оригинали на счетоводни и търговски документи. Не са представени главни книги, месечни оборотни ведомости, счетоводни и отчетни регистри, банкови, касови и транспортни документи. В тази връзка е отбелязано, че не е установена възприетата счетоводна политика от „ДЕЛТА ПАРТНЪР“ ЕООД. Относно оборотната ведомост е посочено, че не е придружена с хронологични и аналитични счетоводни регистри. При извършена съпоставка на отразени в публикувания за годината отчет за паричните потоци и оборотната ведомост е установено несъответствие в наличните парични средства в края на 2017 г., които по оборотна ведомост са в размер на 4 047,54 лв. В отчета за паричните потоци за 2017 г. е отразена касова

наличност в размер на 16 312 000,00 лв. Отбелязано е, че оборотната ведомост не е заверена с гриф „вярно с оригинала“, няма печат, име и подпис на съставител, т.е. е създадена за целите на ревизията. Предвид тези обстоятелства е направен извод, че оборотната ведомост за 2017 г. не може да се кредитира като годно доказателствено средство за заведена счетоводна отчетност.

С оглед гореизложеното е посочено, че е налице обстоятелство по чл. 122, ал. 1, т. 4 от ДОПК, а именно липсва или не е представена счетоводна отчетност съгласно Закона за счетоводството /ЗСч/ или воденото счетоводство не дава възможност за установяване на основата за данъчно облагане. На основание чл. 124, ал. 1 от ДОПК на лицето е връчено Уведомление по чл. 124, ал.1 от ДОПК №Р-22220223003280-113-001 от 09.10.2023 г., с което ревизираното дружество е информирано, че основата за облагане с корпоративен данък за 2017 г. ще бъде определена по реда на чл.122 - 124а от ДОПК. С ИПДПОЗЛ №Р-22220223003280-040-002 от 09.10.2023 г., връчено на 13.11.2023 г. по реда на чл. 32 от ДОПК, е изисквана декларация по чл. 124, ал. 3 от ДОПК. Същата не е представена.

На основание чл. 45 от ДОПК е извършена насрещна проверка на „ПИ-ЕЛ-СИ МАРКЕТИНГ ФЕЙШЪН“ ЕООД, обективизирана с Протокол П-22221423173779-141-002 от 18.10.2023 г. Управителят на дружеството е декларирал, че изисканите документи относно доставките, извършени от „ДЕЛТА ПАРТНЕР“ ЕООД вече са представени. В тази връзка с Протокол №П-22221423173779-П.-001 от 18.10.2023 г. са присъединени доказателства, събрани при извършена насрещна проверка на „ПИ-ЕЛ-СИ МАРКЕТИНГ ФЕЙШЪН“ ЕООД, приключила с Протокол №П-22221419113501-141-001 от 29.08.2019 г., в т.ч. фактури, договор, приемо-предавателни протоколи, справка за стоков поток, банкови извлечения, товарителници, кантарни бележки, хронологични регистри, оборотни ведомости и счетоводни документи, доказващи получените доставки. При извършена проверка в информационната система на НАП е установено, че „ПИ-ЕЛ-СИ МАРКЕТИНГ ФЕЙШЪН“ ЕООД е регистрирано по ЗДДС. В дружеството са назначени 6 лица по трудови правоотношения. „ПИ-ЕЛ-СИ МАРКЕТИНГ ФЕЙШЪН“ ЕООД има изискуеми данъчни и осигурителни задължения в особено големи размери.

С Искане за представяне на документи, сведения и писмени обяснения от трети лица /ИПДСПОТЛ/ №Р-22220223003280-041-005 от 18.12.2023 г. са изискани документи от „ПРЕСО 2012“ ЕООД. Отбелязано е, че дружеството няма деклариран електронен адрес. С цел връчване на ИПДСПОТЛ са извършени 2 посещения на декларирания адрес за кореспонденция, находящ се в [населено място], [улица], ет. 4, ап. 4, обективизирани с протоколи №1961017 от 21.12.2023 г. и №1961019 от 26.01.2024 г. Установено е, че на адреса няма офис на това дружество, не е намерен управителят Д. М. - гражданин на Република С. М., или упълномощен представител. Посоченият адрес за кореспонденция съвпада с декларирания от „ДЕЛТА ПАРТНЪР“ ЕООД. При извършена проверка в информационната система на НАП е установено, че в „ПРЕСО 2012“ ЕООД няма и не е имало назначени лица по трудови правоотношения, няма данни за притежавани транспортни средства, складови площи, селскостопанска и складова механизация и други, позволяващи извършването на търговия със зърно.

За 2017 г. дружеството е подало годишна данъчна декларация /ГДД/ по чл. 92 от ЗКПО с деклариран приходи в размер на 16 139 079,56 лв., разходи в размер на 16 079 057,01 лв., счетоводна и данъчна печалба в размер на 60 022,55 лв., и корпоративен данък в размер на 6 002,26 лв., който не е внесен.

За периода от 01.01.2017 г. до 31.12.2017 г. от „ДЕЛТА ПАРТНЕР“ ЕООД са издадени на „ПИ-ЕЛ-СИ МАРКЕТИНГ ФЕЙШЪН“ ЕООД фактури от №1 до №170. Извършено е плащане на сума в размер на 15 851 700,50 лв. по сметка с IBAN [банкова сметка] в лева в „УНИКРЕДИТ

БУЛБАНК“ АД с титуляр „ДЕЛТА ПАРТНЪР“ ЕООД с основание за транзакциите „по фактура“. Установено е, че в дневниците за покупки и за продажби през съответните данъчни периоди на 2017 г. от „ПИ-ЕЛ-СИ МАРКЕТИНГ ФЕЙШЪН“ ЕООД са включени протоколи по чл. 163а от ЗДДС по фактурите, издадени от „ДЕЛТА ПАРТНЪР“ ЕООД. При извършен сравнителен анализ е установено, че стойността на доставките по протоколите, съставени от „ПИ-ЕЛ-СИ МАРКЕТИНГ ФЕЙШЪН“ ЕООД, отговаря на стойността на фактурите, издадени от „ДЕЛТА ПАРТНЪР“ ЕООД.

Представени са копия на документи за получените от ревизираното дружество доставки на зърно от „ПРЕСО 2012“ ЕООД и извършените последващи доставки на „ПИ-ЕЛ-СИ МАРКЕТИНГ ФЕЙШЪН“ ЕООД, идентични на тези, представени от последното. Плащанията, направени от „ПИ-ЕЛ-СИ МАРКЕТИНГ ФЕЙШЪН“ ЕООД, са установени и от представените от „УНИКРЕДИТ БУЛБАНК“ АД извлечения за 2017 г. от сметка с IBAN [банкова сметка] в лева на „ДЕЛТА ПАРТНЪР“ ЕООД.

От „ДЕЛТА ПАРТНЪР“ ЕООД, в счетоводния баланс към 31.12.2017 г., са декларирани касови наличности в размер на 16 312 000,00 лв. Не е представена информация относно местонахождението на касовата наличност, първични счетоводни документи за извършените разходи, отчетени по сметки от група 60 „Разходи по икономически елементи“, хронологични и аналитични счетоводни регистри.

С оглед гореизложеното е направен извод, че копията на документи, касаещи получените доставки на зърно от „ПРЕСО 2012“ ЕООД, са съставени за целите на ревизията и не отразяват реални стопански операции, поради което същите не са кредитирани като годни доказателствени средства по ДОПК.

Данъчната основа за облагане с корпоративен данък, в размер на 16 139 079,56 лв., е определена по реда на чл. 122 - 124а от ДОПК, след анализ на относимите обстоятелства по реда на чл. 122, ал. 2 от ДОПК. На дружеството не са признати разходите, декларирани в ГДЦ. Начислен е корпоративен данък в размер на 1 613 907,96 лв.

При тези съображения е издаден процесния ревизионен акт, връчен на 04.06.2024 г. по електронен път. В срока по чл.152 от ДОПК данъчно задълженото лице е подало жалба вх. №5306-6896/19.06.2024 г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх.№23-22-904/24.06.2024 г. по регистъра на Дирекция „ОДОП“-С. при ЦУ на НАП. С допълнение към жалбата с писмо вх. №55- 0001-203 от 06.03.2025 г. са представени фактурите, издадени от „ПРЕСО 2012“ ЕООД, ведно с приемо-предавателни протоколи, оборотна ведомост за 2017 г. и хронологичен регистър на сметка 411 „Клиенти“ за същия период, които са представени и в хода на ревизията.

С Решение №345/31.03.2025 г. на директор Дирекция „ОДОП“-С. при ЦУ на НАП, ревизионния акт е потвърден изцяло, а жалбата срещу него е отхвърлена.

В хода на съдебното производство по молба на жалбоподателя съдът допусна съдебно-счетоводна експертиза. Съдът приема заключението на вещото лице като компетентно изготвено, прието без оспорване от страните.

Въз основа на събрания доказателствен материал, съдът достигна до следните правни изводи:

Жалбата е подадена от легитимирано лице, срещу подлежащ на обжалване акт, в предвидения от закона срок, поради което е допустима.

Разгледана по същество жалбата е неоснователна.

Ревизионният акт е издаден от компетентен орган по приходите на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК, след надлежно възложена ревизия съгласно чл. 112 и 113 от ДОПК. Изготвен е в предвидената в чл. 120 от ДОПК форма и съдържа необходимите реквизити, поради което и съдът намира обжалвания акт за валиден акт, издаден от компетентен орган. РА е подписан с

квалифицирани електронни подписи на издателите му, валидни към датата на неговото издаване, видно от представените от ответника преки доказателства по чл. 184, ал. 1 ГПК – удостоверения по чл. 24 ЗЕДЕП, възпроизведени и на хартиен носител. Мотивиран е подробно, като неразделна част от него е и ревизионният доклад, ведно с приложенията към него, където са подробно изложени фактическите констатации и съображения на ревизиращия екип.

На основание чл. 160, ал.1 от ДОПК, съдът разглежда спора по същество и когато приеме, че актът е незаконосъобразен на основанията, на което е издаден. В този смисъл следва да се тълкува и разпоредбата на чл. 170, ал. 1 от АПК по отношение на задълженото лице, което се явява заинтересувано да докаже благоприятни за него факти /решение № 12089/11.11.2008г. по адм. дело № 7052/2008г. на ВАС, решение № 15435/23.11.2011г. по адм.дело №2420/2011 на ВАС, решение по дело С-414/10г на СЕС от 29.03.2012г. и решение от 03.05.2012г. по дело С-520/10г на СЕС/.

В хода на ревизионното производство органите по приходите са приели, че са налице предпоставките на чл.122, ал.1, т.4 ДОПК. Нормите на чл. 122 – 124а ДОПК уреждат специфичен процесуален ред за извършване на ревизионно производство по ДОПК за установяване размера на дължимите данъци и задължителни осигурителни вноски. Съгласно разпоредбата на чл. 124, ал. 2 ДОПК, в производството по обжалване на ревизионен акт при извършена ревизия по чл. 122 ДОПК, фактическите констатации в него се смятат за верни до доказване на противното, когато наличието на основанията по чл. 122, ал. 1 ДОПК е подкрепено от събраните доказателства. Така установената презумпция за вярност на фактическите констатации е оборима и доказателствената тежест за това носи жалбоподателят. Следователно в производството по съдебно обжалване на РА, издаден по реда на чл. 122 ДОПК, в тежест на органите по приходите е да установят основанията за извършване на ревизия при особени случаи, както и спазването на императивния процесуален ред за това, а в тежест на жалбоподателя е с провеждане на пълно обратно доказване, което да обори презумпцията за вярност на фактическите констатации, обективирани в акта.

За да се приложи обаче презумпцията по чл. 124, ал. 2 ДОПК, фактическите констатации, на които се позовават органите по приходите, следва да са подкрепени от надлежни доказателства, в противен случай тежестта за опровергаването им не може да се възлага на ревизирувания субект. Основанията за извършване на ревизия по особения ред са изчерпателно изброени от закона в разпоредбата на чл. 122, ал. 1, т. 1-8 ДОПК.

Определянето на данъчната основа за облагане с данъци, както и размерът на последните, са нормативно установени и следва да се прилагат точно. Единствено при наличие на обстоятелства по чл. 122, ал. 1 ДОПК и при спазване на правилата на чл. 122, ал. 2 и ал. 4 ДОПК, законът дава възможност на органите по приходите да приложат установения от съответния закон размер на данъка към определена от тях основа. За целта, основанията по чл. 122, ал. 1 ДОПК следва да са безспорно установени и тежестта за това е на органите по приходите, тъй като извършването на облагане по особения ред не може да почива на предположения, а на конкретни факти обосноваващи някоя от хипотезите на чл. 122, ал. 1 ДОПК.

В конкретния случай, за да преминат към извършване на ревизия по особения ред, органите по приходите са приели, че са налице данни, обстоятелствата по чл. 122, ал. 1, т. 4 от ДОПК, а именно: липсва или не е представена счетоводна отчетност съгласно Закона за счетоводството или воденото счетоводство не дава възможност за установяване на основата за данъчно облагане, както и когато документите, необходими за установяване на основата за облагане с данъци или за определяне на задължителните осигурителни вноски, са унищожени не по установения ред.

Съдът намира, че по делото са доказани предпоставките за извършване на ревизията по особения

ред. Правилно е установено, че не е представена счетоводна отчетност съгласно ЗСч и воденото счетоводство не дава възможност за установяване на основата за данъчно облагане с корпоративен данък на ревизираното лице.

Безспорно от доказателствата по делото се установява, че дружеството жалбоподател не е представило изисканите от органите по приходите главни книги, месечни оборотни ведомости, счетоводни и отчетни регистри, банкови, касови и транспортни документи. Относно оборотната ведомост, същата не е придружена с хронологични и аналитични счетоводни регистри. При извършена съпоставка на отразени в публикувания за годината отчет за паричните потоци и оборотната ведомост е установено несъответствие в наличните парични средства в края на 2017 г., които по оборотна ведомост са в размер на 4 047,54 лв. В отчета за паричните потоци за 2017 г. е отразена касова наличност в размер на 16 312 000,00 лв. Отбелязано е също, че оборотната ведомост не е заверена с гриф „вярно с оригинала“, няма печат, име и подпис на съставител, т.е. е създадена за целите на ревизията. Предвид тези обстоятелства, правилно е направен извод, че оборотната ведомост за 2017 г. не може да се кредитира като годно доказателствено средство за заведена счетоводна отчетност.

В хода на ревизионното производство, ревизиращият орган е изискал от дружествата „ПИ-ЕЛ-СИ МАРКЕТИНГ ФЕЙШЪН“ ЕООД и „ПРЕСО 2012“ ЕООД предоставянето на доказателства, релевантни към данъчното облагане на жалбоподателя. На горепосочените доставчици са извършени насрещни проверки с цел установяване извършени ли са реални доставки, доставени ли са стоки и/или услуги.

От "ПИ-ЕЛ-СИ МАРКЕТИНГ ФЕЙШЪН" ЕООД са представени писмени доказателства - писмени обяснения, фактури издадени от доставчика, двустранно подписани договор и приемо-предавателни протоколи за доставената стока, справка стоков поток, банкови извлечения от У. Б. АД за извършените плащания от клиент към доставчик, товарителници, кантарни бележки, хронологични регистри, оборотни ведомости и първични счетоводни документи доказващи получените доставки. По банкова сметка в лева в У. Б. АД с титуляр „ДЕЛТА ПАРТНЕР“ ЕООД, от страна на "ПИ-ЕЛ-СИ МАРКЕТИНГ ФЕЙШЪН" ЕООД е установено, че са преведени 15 851 700.50 лева с основание за транзакциите „по фактура“. Установено е, че в деня на постъпване на сумите, от името на дружеството М. В. Т. ги е изтеглял в брой. Няма данни с тези суми да са да извършвани разплащания за покупка на стоките, предмет на последваща продажба. Предмет на доставките е „зърно“. През 2017 г. доставчикът "ДЕЛТА ПАРТНЕР" ЕООД не е регистрирано по ЗДДС лице. Регистрацията на дружеството е прекратена на 27.06.2014 г. - задължителна deregистрация при установени обстоятелства по чл.176 от ЗДДС. Съгласно чл.163а, ал.2 от ЗДДС данъкът за доставките по ал.1 е изискуем от получателя - регистрирано по този закон лице, независимо дали доставчикът е данъчно задължено или данъчно незадължено лице. По смисъла на чл.163б, т.1 от ЗДДС, при придобиване от данъчно задължени лица, начисляването на данъка се извършва с протокол по чл.117, ал.2 от ЗДДС. Съгласно чл.82, ал.5 от ЗДДС, данъкът е изискуем от получателя - регистрирано по този закон лице, в случаите на чл. 163а независимо дали доставчикът е данъчно задължено или данъчно незадължено по закона лице. При извършена справка в ИС на НАП - дневници за покупки и дневници за продажби е установено, че в дневници покупки и дневници за продажби през съответните данъчни периоди на 2017 г. от „ПИ-ЕЛ-СИ МАРКЕТИНГ ФЕЙШЪН" ЕООД са включени Протоколи за самоначисляване на ДДС по чл. 163а от ЗДДС по фактури, посочени в табличен вид в

РД. С извършен сравнителен анализ е установено, че стойностите на издадените от "ПИ-ЕЛ-СИ МАРКЕТИНГ ФЕЙШЪН" ЕООД Протоколи за самоначисляване на ДДС, посочени в таблицата, отговарят на стойностите на фактурите, издадени от доставчика „ДЕЛТА ПАРТНЕР“ ЕООД. При проверката е установено, че "ПИ-ЕЛ-СИ МАРКЕТИНГ ФЕЙШЪН" ЕООД има изискуеми данъчни и осигурителни задължения в особено големи размери. Образувани са изпълнителни дела. От така установеното е видно единствено, че от „ПИ-ЕЛ-СИ МАРКЕТИНГ ФЕЙШЪН“ ЕООД са получавани стоки, товарени и разтоварвани в различни части на страната. В товарителниците са вписани за изпращачи на стоките различни дружества, в т.ч. „ПИ-ЕЛ-СИ МАРКЕТИНГ ФЕЙШЪН“ ЕООД, като в нито една от товарителниците не са вписани данните на жалбоподателя или на „ПРЕСО 2012“ ЕООД. В хода на ревизията, от „ДЕЛТА ПАРТНЕР“ ЕООД не е посочен място където се съхраняват оригинални счетоводни, търговски и платежни документи за 2017 г., като по този начин не е предоставена възможност на ревизиращия екип да извърши проверка и сравнителен анализ на представените с вх. № 17-00-530#4/13.12.2023 г. копия на документи със съответните оригинали. Не са представени главни книги, месечни оборотни ведомости, счетоводни и отчетни регистри свързани с изграждането и воденето на счетоводна система на предприятието, не са представени банкови и касови документи, не са представени транспортни документи за превоз на стоките /зърно / от пункт на товарене на доставчик „ПРЕСО 2012“ ЕООД до разтоварен пункт на получателя „ДЕЛТА ПАРТНЪР“ ЕООД.

Представените от управителя на дружеството - жалбоподател копия на документи касаят, от една страна получените от ревизираното дружество доставки на зърно от посочен във фактурите доставчик „ПРЕСО 2012“ ЕООД и от друга - извършените последващи доставки на зърно към клиент „ПИ-ЕЛ-СИ МАРКЕТИНГ ФЕЙШЪН“ ЕООД. При извършената проверка е установено, че не са налице доказателства както за наличието на стоки при доставчика, които да бъдат прехвърлени на жалбоподателя, така и за приемането и предаването на тези стоки от последния. Доказателствата не позволяват да се приеме, че има предаване на стоките - както от „ПРЕСО 2012“ ЕООД на „ДЕЛТА ПАРТНЪР“ ЕООД, така и от „ДЕЛТА ПАРТНЪР“ ЕООД на „ПИ-ЕЛ-СИ МАРКЕТИНГ ФЕЙШЪН“ ЕООД. Безспорно е, че транспортът на стоките е изцяло организиран от „ПИ-ЕЛ-СИ МАРКЕТИНГ ФЕЙШЪН“ ЕООД, като стоките биват получавани в складове на земеделски производители и доставени директно до склад на крайните клиенти. Следователно, не са налице доказателства, че „ДЕЛТА ПАРТНЪР“ ЕООД получава стоки от „ПРЕСО 2012“ ЕООД, или се разпорежда с тях.

В договора от 25.06.2017 г. сключен между „ДЕЛТА ПАРТНЪР“ ЕООД и „ПИ-ЕЛ-СИ МАРКЕТИНГ ФЕЙШЪН“ ЕООД, не са включени клаузи, с които се договаря транспорт на стоките и обектите от които ще бъдат получавани същите. Съгласно писмени обяснения, представени от „ПИ-ЕЛ-СИ МАРКЕТИНГ ФЕЙШЪН“ ЕООД, стоките се намират в складовете на земеделските производители, респективно дружеството доставчик до осъществяване на продажбата на „ПИ-ЕЛ-СИ МАРКЕТИНГ ФЕЙШЪН“ ЕООД. В представените транспортни документи също липсват каквито и да било данни за участие на жалбоподателя и „ПРЕСО 2012“ ЕООД в процеса на доставка на стоките.

По отношение на доставчика „ПРЕСО 2012“ ЕООД при извършената проверка е установено, че в дружеството няма и не е имало назначени на трудов договор лица. Няма данни за притежавани ДМА - транспортни средства, складови площи, селскостопанска и складова механизация и др., позволяващи извършването търговия

със зърно. Не е представен договор между „ПРЕСО 2012“ ЕООД като продавач и „ДЕЛТА ПАРТНЪР“ ЕООД като купувач. Процесиите фактури за покупки и продажби сочат, че се касае за доставки на стоки. Дружеството-жалбоподател е заприходило закупените количества по сметка 304 „Стоки“. При продажбите им ги е изписало като е отчело намаление на приходите в размер на отчетната им стойност, представляваща придобивната им цена. От жалбоподателя са представени фактури за покупка на стоките, издадени от „ПРЕСО 2012“ ЕООД на стойност общо в размер на 11 744 099,77 лв. Фактурите са придружени с приемо-предавателни протоколи. От хронологичните регистри се установява, че към доставчика са извършвани плащания в брой. Разходни касови ордери с информация за предаване на паричните средства не са представени. Освен това, „ПРЕСО 2012“ ЕООД няма регистрирани фискални устройства през 2017 г., което означава че не са налице доказателства за извършване на плащания от жалбоподателя. Не са представени също каквито и да е платежни документи, доказващи извършени разходи от страна на купувача за доставеното зърно от продавача. С цел връчване на ИИПДСПОТЛ е извършено посещение на деклариран адрес за кореспонденция в [населено място], при което е установено, че на адреса няма офис на това дружество и не е открит управителя Д. М. - гражданин на Република С. М.. Посоченият адрес за кореспонденция в [населено място], е деклариран и като адрес за кореспонденция на „ДЕЛТА ПАРТНЪР“ ЕООД.

От страна на ревизираното лице с писмо вх. № 17-00-530#4/13.12.2023 г. е представена годишна оборотна ведомост за 2017 г., но не са представени първични счетоводни документи за извършените разходи, отчетени по с/ки от гр. 60, не са представени хронологични и аналитични счетоводни регистри. Както е посочено по-горе е установено несъответствие в подадените данни по ОБ - с/ка 501 каса в лева и данните отразени в публикуваният отчет за паричните потоци за 2017 г. с отчетена касова наличност в размер на 16 312 000,00 лева. ОБ не е заверена с гриф „вярно с оригинала“, без печат, без име и подпис на съставител, поради което представена в този си вид и без възможност да бъде сравнена с оригинални първични счетоводни документи, се налага извода, че годишната ОБ за 2017 г. е съставена за целите на ревизията и не се кредитира като годно доказателствено средство съгласно изискванията на ДОПК. При ревизията не са представени документи и договори, удостоверяващи правоотношенията на дружеството с лицето/лицата осъществяващо/и счетоводното обслужване и/или лицето съставило ОПР и ГФО за 2017 г.

Несъмнено непредставянето на документи от страна на ревизираното лице създава затруднения на органите по приходите да изяснят релевантните за облагане по съответния материален закон обстоятелства, в случая по ЗКПО. В същото време разпоредбите на чл. 122, ал. 1 от ДОПК регламентират издаването на РА при особени случаи, като осигуряват на органите по приходите правна възможност при наличието на определени обстоятелства и спазвайки определени законови изисквания да определят данъчна основа за облагане с преки и косвени данъци, а от там и данъчните задължения по реда на съответния материален закон. Същите са създадени за уреждане на процедурата за определяне на данъчната основа в случаите, когато в резултат на поведението на задълженото лице обективно това не може да стане, като същевременно се гарантира изпълнение на регламентираното в чл. 3, ал. 1 от ДОПК основно начало за обективност в ревизионното производство.

В резултат на извършената проверка, ревизиращият екип е стигнал до правилен извод,

че не са доказани претендираните доставки. Недоказана доставка не поражда права за данъчно задълженото лице. по отношение на признаване на разходи по реда на ЗКПО. Понятието „разход“ представлява намаляване на икономическите изгоди през отчетния период под формата на изтичане или намаляване на активи, или понасяне на пасиви, което води до намаляване на собствения капитал. За да бъде признат разход за данъчни цели, той следва да е свързан с дейността, да е документално обоснован и да не попада в изрично изброените от ЗКПО хипотези, при които възниква данъчна постоянна или данъчна временна разлика.

Предвид изложеното, органите по приходите законосъобразно са приели, че не следва да бъде признат никакъв разход за придобиване на стоките. Признаването на счетоводни разходи за данъчни цели се извършва въз основа на общите изисквания на счетоводното законодателство и специфичните регламенти на ЗКПО. В чл.10 от ЗКПО е уредено понятието и общият принцип за документална обоснованост, по смисъла на който не е достатъчно само наличието на издаден данъчен документ и съответните отразявания в счетоводството на доставчика и получателя, а следва да е установено, че стопанската операция е вярна и действително осъществена, съобразно принципите на чл.4 ал.1 т.5 от Закона за счетоводството /ЗСч/. Указаният принцип изисква сделките и събитията да се отразяват счетоводно, съобразно тяхното икономическо съдържание, същност и финансова реалност, а не формално според правната им форма. В ГДЦ по чл. 92 от ЗКПО дружеството е отразило приходи в размер на 16 139 079,56 лв., разходи в размер на 16 079 057,01 лв. За сумата, в размер на 4 334 957,24 лв., между декларираните разходи и балансовата стойност на продадените стоки, от жалбоподателя в хода на ревизията и в настоящото производство не са представени документи. Такива не са представени и на вещото лице, изготвило заключението по назначената съдебно-счетоводна експертиза. Същото е проверило и анализирано документите, събрани в хода на ревизионното производство, като направените изводи не оборват констатациите на органите по приходите. ВЛ лице е посочило, че поради характера на плащанията и начина на тяхното извършване не е възможно конкретен банков превод да бъде еднозначно обвързан с конкретна фактура. Посочило е също, че спорните доставки са проследими на документално ниво, но видно от съдържанието на изготвените сравнителни таблици, са анализирани само фактури и приемо-предавателни протоколи.Предвид така установеното законосъобразно е определен данъчен финансов резултат за периода в размер на 16 139 075,56 лв., съответно корпоративен данък за внасяне в размер на 1 613 907,96 лв.

В резултат на гореизложеното съдът счита, че ревизиращите правилно са достигнали до извода, че са налице обстоятелства по чл. 122, ал. 1, т. 4 от ДОПК - липсва или не е представена счетоводна отчетност съгласно Закона за счетоводството или воденото счетоводство не дава възможност за установяване на основата за облагане с данъци за ревизирания период, в резултат на което основата за облагане с корпоративен данък за периода от 01.01.2017 г. до 31.12.2017 г. е определена по реда на чл.122 - 124 а от ДОПК. Наред с това са взети предвид всички налични данни за формиране относима към известните факти за дейността на дружеството и реализираните доставки данъчна основа. От друга страна жалбоподателят не е ангажирал доказателства, с които да се установи със счетоводна коректност подлежащата на облагане данъчна основа. Следователно не е преодолял оборимата презумпция на чл. 124, ал. 2 ДОПК, че фактическите констатации в РА се смятат за верни до доказване на противното, като

наличието на основанията по чл. 122, ал. 1, т.4 от кодекса е подкрепено със събраните доказателства.

По изложените съображения съдът намира, че обжалваният РА е законосъобразен, фактическите констатации в него кореспондират със събраните в хода на ревизията доказателства, поради което жалбата следва да бъде отхвърлена като неоснователна.

Предвид изхода на спора и разпоредбата на чл.161, ал.1 от ДОПК, искането на ответната страна за присъждане на юрисконсултско възнаграждение е основателно. В съдебното заседание по делото ответника е поискал присъждане на юрисконсултско възнаграждение, без да конкретизира и обоснове претенцията си по размер. Отчитайки това му право съобразно чл.161 ал.1, изр. трето ДОП съдът съобрази:

Позоваването и присъждане на разноски на приходната администрация в размера на минималното възнаграждение за един адвокат, респ. по реда на Наредба 1/2004 за заплащане на адвокатската работа е необосновано. С решение от 25 януари, 2024г. по дело С-438/22, Съдът на ЕС постанови, че член 101, параграф 1 ДФЕС във връзка с член 4, параграф 3 ДЕС трябва да се тълкува в смисъл, че ако установи, че наредба, която определя минималните размери на адвокатските възнаграждения и на която е придаден задължителен характер с национална правна уредба, противоречи на посочения член 101, параграф 1, националният съд е длъжен да откаже да приложи тази национална правна уредба по отношение на страната, осъдена да заплати съдебните разноски за адвокатско възнаграждение, включително когато тази страна не е подписала никакъв договор за адвокатски услуги и адвокатско възнаграждение. Успоредно с това, националният съд не следва да се счита обвързан от минимални размер на разноските, изчислени съобразно минимума по Наредба № 1/2004г, предвид антиконкурентна същност на подзаконовия акт. Новоприетата Наредба № 1/2024 изразява ясно принципа, че размерът на възнаграждението за оказваната от адвоката правна помощ се определя по свободно договаряне въз основа на писмен договор с клиента /чл.1 от Наредбата/. От своя страна чл.2, ал.1 Наредбата предвижда, че при липса на писмен договор възнаграждението се определя от адвокатския съвет съобразно критериите, предвидени в тази наредба.

Дори тези две встъпителни разпоредби очертаващи приложното поле и механизма на определяне възнаграждения изключват възможността за автоматично прилагане на Наредбата спрямо данъчната администрация. Още повече, че видно от мотивите към приемане на самата Наредба, същата създава ориентири, а не стандарти на възнаграждението, при запазване водещ принцип - свобода на договаряне.

В настоящият казус нормата на чл.161, ал.1, изр.второ от ДОПК цели да създаде равнопоставеност между приходната администрация и адвокатите предвид материалният интерес на спора. В този смисъл ориентирите по Наредбата не следва да се прилагат без конкретна обосновка, както спрямо адвокатите, така и спрямо ответника - приходната администрация. Конкретни съображения как и защо е формирана тази себестойност на труда, обективиран в процесуалното представителство на ответника липсва. Практиката на СЕС е ясна, недвусмислена и императивна и поражда задължение за националният съдия за произнасяне в унисон с нея, независимо от това налице ли е възражение за прекомерност, най-малкото защото по същество СЕС постановява, че всяко позоваване на автоматизъм, изключващ свободата на договаряне, при определяне размерите на възнаграждението разкрива антиконкурентна същност. Респ. тази наредба не може и не следва да бъде годен, обвързващ съда норматив за

присъждане на възнаграждение за процесуално представителство. Водещи са себестойността на труда и свободата на договаряне.

Отчитайки, че юриконсултите не осъществяват самостоятелно и по занятие, а в полза, от името на и по силата на трудов договор, процесуално представителство, съдът счита, че приложими са нормативите по Наредбата за правната помощ. Ето защо и в съответствие с фактическата и правна сложност на делото и на основание чл. 24, изр.второ от Наредбата за заплащане на правната помощ, в полза на ответника следва да се присъди сумата от 360 лв. Предвид влизането на Република Б. в еврозоната от 01.01.2026 г. тази сума следва да бъде изчислена по курса на БНБ за едно евро - 1.95583 лева, или сумата, която следва да се присъди в полза на жалбоподателя е в размер на 184,07 евро. Разпоредбата на чл.25, ал.2 от НЗПП предвижда възможност за увеличаване размера на възнаграждението с оглед материалния интерес, каквато претенция обаче не е отправена, респ. съдът не следва да се произнася служебно.

Воден от горното и на основание чл. 160 ал.1 от ДОПК, Административен съд София-град, III-то отделение, 57 състав

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата „ДЕЛТА ПАРТНЪР“ ЕООД,[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място], подадена от адв.Т. С., срещу ревизионен акт (РА) № 22220223003280-091-001/24.04.2024г. на ТД на НАП – С., потвърден с решение №345/31.03.2023 г. на директор Дирекция „ОДОП“-С. при ЦУ на НАП, с който са установени допълнителни задължения по ЗКПО над декларираните, представляващи невнесен корпоративен данък в размер на 1 607 905,70 лв. и задължения за лихви в размер на 1 050 299,18 лв.

ОСЪЖДА „ДЕЛТА ПАРТНЪР“ ЕООД,[ЕИК], да заплати на Националната агенция за приходите сумата от 184,07 евро за юриконсултско възнаграждение.

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