

РЕШЕНИЕ

№ 7203

гр. София, 23.11.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 62 състав,
в публично заседание на 08.06.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Даниела Гунева

при участието на секретаря Емилия Митова, като разгледа дело номер **2992** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по чл. 156 от Данъчно – осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).
Образувано е по жалба на „Д Енд В Комерс“ ЕООД , ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място],[жк]Зона Г, [жилищен адрес] представлявано от управителя З. Г., срещу Ревизионен акт № Р- 22220622001897-091-001/25.10.2022г., издаден от С. Г. – орган, възложил ревизията и А. Д. - ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 91/20.01.2023г. на директора на Дирекция "ОДОП" при ЦУ на НАП – С., с който са установени задължения за довносяне общо в размер на 424 594,48лв., от които 383 126,08лв. корпоративен данък и съответните лихви в размер на 12 519,52лв. и задължения за данък върху доходите от дивиденди и ликвидационни дялове в полза на местно или чуждестранно физическо лице от източник в България по чл. 38 от ЗДДФЛ в размер на 26 323,62лв. и съответната лихва в размер на 2 625,26лв.

В жалбата е посочено, РА е необоснован, недоказан и издаден при несъобразяване с

материалния данъчен закон. Сочи, че отделните закони Закон за счетоводството, ЗЗДС и ЗКПО имат различни цели , поради което само от счетоводните приходи и разходи не могат да се определят корпоративния данък и данък добавена стойност. Приходите не включват само резултатите от подадените дневници за продажби по ЗЗДС и само от тях не може да се определи корпоративния данък и ДДС. Счетоводството на жалбоподателя е водено изрядно, при спазване на принципите на счетоводната отчетност, а жалбоподателят не следва да търпи негативи заради поведението на доставчика, като отделно от това на него не му е известно доставчика да не е представил всички нужни за ревизията документи. Ревизията е установила последващата доставка, но отказва да признае извършените разходи за закупуването на продадените стоки. Излагат се възражения по прилагането на чл. 122 от ДОПК. Изтъква се, че дружеството разполага с всички необходими документи, които доказват реалността на сделките. Счита, че ревизиращият екип не е събрал нужните доказателства, от които да съди за материална обезпеченост на всеки от доставчиците, а е приел, че щом доставчиците не представят исканите доказателства, те не съществуват. По отношение доставката на материали сочи, че собствеността върху родово определените вещи се прехвърля с нейното индивидуализиране или предаване, за което при ревизията са представени приемо-предавателни протоколи. Цитира съдебна практика на СЕС.

В съдебно заседание жалбоподателят не се явява, не се представлява.

Ответникът Директор на ДОДОП С. чрез юрк. К. оспорва жалбата, претендира разноски.

Прокуратурата не се представлява, не изразява становище по жалбата.

Административен съд - София град, Трето отделение, 62 – ри състав, след като обсъди оплакванията в жалбата, писмените доказателства по преписката, доводите и становищата на страните и като направи служебна проверка за законосъобразност на акта съгласно чл. 160, ал. 2 ДОПК, намери следното

Със Заповед №Р-22220622001897-020-001 от 14.04.2022 г., връчена по електронен път

на 25.04.2022 г., издадена от С. Й. Г., на длъжност началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП В., е възложена ревизия на „Д ЕНД В КОМЕРС“ ЕООД за установяване на задълженията за корпоративен данък за периодите от 01.01.2021 г. до 31.12.2021 г., за данък върху дивидентите и ликвидационните дялове на местни и чуждестранни физически лица за периодите от 01.07.2021 г. до 31.12.2021 г. и за данък върху добавената стойност за периодите от 01.06.2021 г. до 31.12.2021 г.

Със Заповеди за изменение на Заповед за възлагане на ревизия /ЗИЗВР/ №Р-22220622001897-020-002/06.06.2022г. и №Р-22220622001897-020-003/19.07.2022г. срокът за приключване на ревизията е продължен до 23.09.2022 г. За издаване на цитираните заповеди С. Й. Г. е оправомощена на основание чл. 10, ал. 9 от Закона за Националната агенция за приходите /ЗНАП/ със Заповед З-ЦУ-620 от 14.04.2022 г. и №ЗЦУ-3287 от 08.11.2021 г. на зам. изпълнителния директор на НАП и Заповед №РД-01-787 от 08.11.2021 г. на директора на ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/№Р-22220622001897-092-001 от 04.10.2022 г., връчен по електронен път на 06.10.2022 г. Срещу констатациите в ревизионния доклад не е подадено писмено възражение.

Ревизията приключва с РА №Р-22220622001897-091-001 от 25.10.2022 г., издаден от С. Й. Г. - орган, възложил ревизията и А. В. Д. - ръководител на ревизията. РА е връчен на 07.11.2022 г. по реда на чл. 29, ал. 4 във връзка с чл. 30, ал. 6 от ДОПК.

С оспорвания РА на дружеството са установени задължения за довносяне общо в размер на 424 594,48 лв., от които за корпоративен данък в размер на 383 126,08 лв. и лихви за просрочие в размер на 12 519,52 лв. и задължения за данък върху доходите от дивиденти и ликвидационни дялове в полза на местно или чуждестранно физическо лице от източник в България по чл. 38 от ЗДДФЛ в размер на 26 323,62 лв. и лихви за просрочие в размер на 2 625,26 лв. Същите са вследствие констатирани данни за укрити приходи, както и недеклариране на данък за изплатена сума, представляваща скрито разпределение на печалбата. Данъчната основа за корпоративен данък и данък върху доходите от дивиденти е определена по реда на чл. 122 от ДОПК.

Установено е, че дружеството извършва търговия с отпадъци от черни и цветни

метали. Дейността се осъществява от офис, находящ се в [населено място],[жк], [жилищен адрес]. Съгласно публичен регистър на търговците и брокерите на отпадъци към МОСВ „Д ЕНД В КОМЕРС“ ЕООД притежава Разрешително за дейността си №1323. Жалбоподателят не притежава разрешително за използване на площадки за съхранение на отпадъци от черни и цветни метали. През ревизирания период в дружеството са назначени две лица по трудово правоотношение, на длъжност мениджър и общ работник.

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на доставчиците „ФЕНИКС ИНВЕРС“ ООД, ЕИК[ЕИК] и „ИБИЗА“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]. Резултатите са документирани с ПИНП, описани в РД. С Протокол №Р-22220622001897-П.-001 от 31.05.2022 г. са приобщени документи от извършена Проверка за установяване на факти и обстоятелства /ПУФО/ на „ИБИЗА“ ЕООД, приключила с Протокол №П-22221121199910-073-001 от 21.01.2022 г.

С Протоколи №Р-22220622001897-П.-002/21.09.2022 г. и №Р-22220622001897-П.-003/03.10.2022 г са приобщени документи от извършени ПУФО на „Д ЕНД В КОМЕРС“ ЕООД, приключили с Протоколи №П-22220621144302-073-001 от 16.03.2022 г. и №П-22221320093218-073-001 от 20.07.2020 г.

С цел събиране на доказателства и установяване на факти и обстоятелства от значение за данъчното облагане на ревизираното лице е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задълженото лице /ИПДПОЗЛ/ изх. №Р-22220622001897-040-001 от 27.04.2022 г., с което са изискани всички относими към предмета на ревизията търговски и счетоводни документи, писмени обяснения и др. В отговор с вх. №5570 от 01.06.2022 г. са представени писмени обяснения, заверени копия на фактури за покупки от „ИБИЗА“ ЕООД, ведно със сертификати за произход на отпадъци от черни и цветни метали, оборотни ведомости и главни книги, рамков договор за покупко-продажба на вторични суровини с „ФЕНИКС ИНВЕРС“ ООД с ЕИК[ЕИК], декларация за разкриване на банкова тайна.

Приходните органи са отбелязали, че не са представени документи за извършени продажби, хронологични регистри на счетоводни сметки от група 60 и група 40, документи за осчетоводени услуги от контрагенти FENOVOMIO TRADING L. и Т.

W. E. SA, към които от анализа на банковата сметка на дружеството, разкрита в „ПЪРВА ИНВЕСТИЦИОННА БАНКА“ АД, са установени извършени плащания. Съгласно представена оборотна ведомост /ОВ/ за периода от 01.01.2021 г. до 31.12.2021 г., дружеството е осчетоводило разходи за външни услуги в размер на 157 024,62 лв., за които не са представени документи. Видно от данните, отразени в ОВ, дружеството е отчело по счетоводна сметка 702 „Приходи от продажба на стоки“ приходи в размер на 3 828 692,18 лв. В Годишната данъчна декларация /ГДД/ по чл. 92 от ЗКПО с вх. №2206И0168327/28.06.2022 г. за 2021 г. са декларирани общо приходи в размер на 3 829 350,00 лв., в т. ч. нетни приходи от продажби – 3 829 350,00 лв., т. е. установена е разлика в размер на 342,18 лв. между декларираните в ГДД нетни приходи от продажби и тези в оборотната ведомост. След анализ на данните, отразени в дневниците за продажби за периода от 01.01.2021 г. до 31.12.2021 г., е установена обща сума на данъчните основи на извършени доставки, декларирани в СД и отчетните регистри по ЗДДС, в размер на 3 978 544,70 лв. Сумата се равнява с издадените фактури и декларираното от клиенти. Установената разлика между нетните приходи от продажби, декларирани с ГДД по чл. 92 от ЗКПО и сумата на данъчните основи на извършени доставки, декларирани със СД за ДДС е в размер на 149 194,70 лв. Горното е обосновало извод за наличие на недеklarирани приходи в посочения размер.

В хода на ревизията са изготвени и връчени искания за представяне на документи, сведения и писмени обяснения от трети лица /ИПДСПОТЛ/ №Р-22220622001897-041-001/08.06.2022 г. до „УНИКРЕДИТ БУЛБАНК“ АД и №Р-22220622001897-041-002/08.06.2022г. до „ПЪРВА ИНВЕСТИЦИОННА БАНКА“ АД и са събрани извлечения от активните банкови сметки на дружеството за целия ревизиран период. Установено е, че по сметката в „УНИКРЕДИТ БУЛБАНК“ АД няма движение и същата е закрыта на 08.02.2021 г. По сметката в „ПЪРВА ИНВЕСТИЦИОННА БАНКА“ АД е установено салдо към 01.01.2021 г. в размер на 225,22 лв. и салдо към 31.12.2021 г. в размер на 60,79 лв. Общ кредитен оборот в размер на 4 313 885,09 лв. и общ дебитен оборот в размер на 4 314 049,52 лв. От представени ОВ и аналитичен регистър на счетоводна сметка 503 „Разплащателна сметка в лева“ за периодите от 01.01.2021 г. до 31.12.2021 г. са установени следните

несъответствия: начално дебитно салдо – 4 628,28 лв., общ дебитен оборот – 4 330 385,09 лв.; общ кредитен оборот: 4 334 983,85 лв. и крайно салдо - 29,52 лв.

От представени в хода на предходна ПУФО аналитичен регистър на счетоводна сметка 503 за периода от 01.01.2021г. - 31.07.2021г. е установено начално салдо към 01.01.2021 г. в размер на 1 244,03 лв., което представлява крайно салдо на сметка 503 в представена друга оборотна ведомост за периода от 01.01.2020 г. до 31.12.2020 г. с различни начални и крайни салда по сметките.

В представена оборотна ведомост за периода от 01.01.2021 г. до 31.01.2021 г. е установено начално салдо на счетоводна сметка 503 в размер на 1 244,03 лв.

На следващо място според констатациите на РД е посочено, че в хода на ПУФО за периода от 04.06.2020 г. до 21.07.2020 г., приключила с Протокол №П-22221320093218-073-001/20.07.2020 г., е извършено физическо преброяване на наличните парични средства и е изготвен опис на касова наличност към 16.06.2020 г., която е в размер на 704 730,00 лв. В хода на извършена ПУФО, приключила с Протокол №П-22220621144302-073-001/16.03.2022 г., от представляващия дружеството е представена писмена декларация, според която посочената сума по сметка 501 не е налична към 17.08.2021 г. В хода на проверката са представени банкови извлечения, от които е видно захранване на разплащателната сметка на дружеството за периода от м. 11.2020 г. до м. 03.2021 г. със сума в общ размер на 498 705,46 лв. Не са ангажирани писмени обяснения и документи, касаещи констатираните несъответствия и не са представени разходнооправдателни документи за разликата в размер на 206 024,54 лв. В представена от управителя обяснителна записка, с вх. №1553-06-1227#3/20.01.2022 г., е посочено, че „за касовата наличност от 204 924,54 лв. нямаме разходно оправдателни документи, тъй като изчакваме нашите доставчици /в Европейски съюз/ да предприемат уведомителни действия и да прибегнем към плащане на задълженията си към тях“.

При така установеното е формиран извод, че ревизираното дружество не е организирано и водило текущо счетоводно отчитане в съответствие с изискванията на Закона за счетоводството /ЗСч./ и счетоводните стандарти. Формата на

счетоводството не осигурява синхронизирано хронологично и систематично /аналитично и синтетично/ счетоводно отчитане. Представените оборотни ведомости за проверяваните периоди са с различни начални салда от крайните за предходният отчетен период.

Въз основа на събраните доказателства органите по приходите са приели, че са налице основания за корекция на декларираният от дружеството резултат по ЗКПО за 2021 г. и основание за начисляване на данък върху дивидентите за периода от 01.07.2021 г. до 31.12.2021 г., като данъчната основа за облагане е определена по реда на чл. 122 от ДОПК, съответно е доначислен КД и данък върху дивидентите.

В РД се съдържат констатации, в които е посочено, че в указания от органите по приходите срок не са представени конкретно изискани документи. Това е дало основание на ревизиращия екип да приеме, че са налице данни за укрити приходи, което е обстоятелство по см. на чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК. Отделно от горното са установени и обстоятелства по чл. 122, т. 1 от ДОПК – до започване на ревизията не е подадена декларация, когато задължението се определя по декларация; т. 4 - липсва или не е представена счетоводна отчетност съгласно ЗСч. 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; т. 5 – документите, необходими за установяване на основата за облагане с данъци, липсват или са повредени до степен негодни за ползване.

Предвид това на ревизираното дружество е връчено Уведомление на основание чл. 124, ал. 1 от ДОПК №Р-22220622001897-113-001/31.08.2022 г., с което е информирано, че основата за облагане с корпоративен данък за периода от 01.01.2021 г. до 31.12.2021 г. и за данък върху дивидентите и ликвидационните дялове на местни и чуждестранни физически лица за периода от 01.07.2021 г. до 31.12.2021 г. ще бъде определена по реда на чл. 122-124 от ДОПК. Изготвено е и връчено и Уведомление по чл. 17, ал. 1, т. 2 от ДОПК изх. №Р-22220622001897-139-001 от 31.08.2022 г. С ИПДПОЗЛ изх. №Р-22220622001897-040-002/31.08.2022 г. е изискано попълването на декларация по чл. 124, ал. 3 от ДОПК за имущественото състояние на лицето за

ревизираните периоди периоди. Изискано е и представяне на писмени обяснения и прилагане на заверени копия на документи относно установените несъответствия в размера на приходите за 2021 г. Изискано е и представяне на главна книга за 2021 г., писмени обяснения и документи относно установени получени и направени преводи, вноски на каса и тегления от/по банковата сметка на дружеството в „ПЪРВА ИНВЕСТИЦИОННА БАНКА“ АД, документи за декларирана ВОД от контрагенти с получател „Д ЕНД В КОМЕРС“ ЕООД, който не е деклариран като В. на стоки и др. С Придружително писмо №Р-22220622001897-П.-002/21.09.2022 г., чрез ИС Контрол са представени писмени обяснения, декларация обр. КД-15 за имущественото състояние на дружеството за 2021 г. и две фактури за продажби с получател „ФЕНИКС ИНВЕРС“ ООД. Други документи, както и становище по Уведомление по чл. 124, ал. 1 от ДОПК не са представени.

За определянето на основата за облагане с данъци органите по приходите са анализирали относими към ревизираното лице обстоятелства по смисъла на чл. 122, ал. 2 от ДОПК, описани подробно в РД. В резултат на горното е установено следното:

По отношение на задълженията за корпоративен данък:

Съгласно представена от ревизираното лице оборотна ведомост за 2021 г. отчетените приходи по сч. сметка 702 „Приходи от продажба на стоки“ са в размер на 3 828 692,18 лв. В подадената ГДД по чл. 92 от ЗКПО са декларирани общо приходи в размер на 3 829 350,00 лв., т. е. установената разлика между декларираните по ГДД и оборотна ведомост приходи е в размер на 342,18 лв. В СД и отчетните регистри по ЗДДС за ревизираните периоди е установена обща сума на данъчните основи на извършени доставки, в размер на 3 978 544,70 лв. Т.е. установена е разлика между нетните приходи от продажби, декларирани с ГДД по чл. 92 от ЗКПО и сумата на данъчните основи на извършените доставки, съгласно СД, в размер на 149 194,70 лв.

В хода на ревизията, въз основа на представените и приобщени документи е установена обща данъчна основа на доставки, извършени към „ФЕНИКС ИНВЕРС“ ООД в размер на 3 978 544,70 лв.

По отношение на разходите е установено, че в подадената ГДД по чл. 92 от ЗКПО са декларирани разходи в размер на 3 706 300,00 лв. От представената в хода на ревизионното производство оборотна ведомост за 2021 г. са установени осчетоводени разходи, както следва: по сч. сметка 602 „Разходи за външни услуги“ – 157 024,62 лв.; по сч. сметка 604 „Разходи за заплати /възнаграждения/“ – 17 359,09 лв.; по сч. сметка 605 „Разходи за осигуровки“ – 3 336,43 лв.; по сч. сметка 619 „Други финансови разходи“ – 3 458,42 лв. Осчетоводените разходи по сч. сметки от гр. 60 са в общ размер на 181 178,56 лв.

Относно непризнати разходи за външни услуги:

От ревизираното дружество не е представена главна книга за 2021 г. От данните в представена оборотна ведомост за 2021 г. е установено, че по сч. сметка 602 „Разходи за външни услуги“, са осчетоводени суми в размер на 157 024,62 лв. В същото време в хода на ревизията не са представени документи, обосноваващи тези разходи, предвид което органите по приходите са посочили, че основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО във връзка с чл. 10 от с.з., същите не следва да бъдат признати.

Относно непризнати разходи за покупки на черни и цветни метали от „ИБИЗА“ ЕООД в общ размер на 3 525 121,44 лв.

Въз основа на документите, представени от ревизираното лице в хода на ревизията и приобщените от предходни проверки на „ИБИЗА“ ЕООД и „Д ЕНД В КОМЕРС“ ЕООД е установено, че доставчикът не е разполагал с количества отпадъци от черни и цветни метали, които да бъдат предмет на продажби и фактуриране към жалбоподателя. Предвид разпоредбите на чл. 26, т. 2 и чл. 10 от ЗКПО е посочено, че не следва да бъдат признати разходи в общ размер на 3 525 121,44 лв.

В хода на ревизията са установени извършени разходи за заплати и осигуровки в размер на 20 730,23 лв., в т. ч. 17 359,09 лв. - разходи за заплати

и 3 371,14 лв. – разходи за осигуровки;

Относно признати финансови разходи:

Взети са предвид установените начислени такси по банковата сметка на дружеството, разкрита в „ПЪРВА ИНВЕСТИЦИОННА БАНКА“ АД, в общ размер на 3_503,65 лв.

За 2021 г. е подадена ГДД със счетоводен и данъчен финансов резултат печалба в размер на 123 050,00 лв. и дължим корпоративен данък - 12 305,00 лв. Декларирани са приходи в размер на 3 829 350,00 лв. от продажба на черни и цветни метали. Разходите в размер на 3 706 300,00 лв. са формирани от разходи за стоки, външни услуги, заплати, осигуровки, финансови разходи. Предвид изложеното по-горе за 2021 г. са установени приходи от продажби в размер на 3 978 544,70 лв. /декларираните от дружеството приходи + неотчетени приходи в размер на 149 194,70 лв./. Размерът на разходите, който е признат от приходните органи за реално извършен и установен е 24 233,88 лв. /разходи за заплати, разходи за осигуровки и финансови разходи/, при деклариран от дружеството разходи в размер на 3 706 300,00 лв. Данъчната основа, определена по реда на чл. 122, ал. 2 от ДОПК е в размер на 3 954 310,82 лв., а определеното задължение за КД за 2021 г. е в размер на 395 431,08 лв., при деклариран такъв в размер на 12 305,00 лв. Или разлика за довносяне в размер на 383 126,08 лв. и лихви в размер на 12 519,52 лв.

Данък върху дивидента и ликвидационните дялове на местни и чуждестранни физически лица.

Според констатациите в РД, в хода на извършена на ревизираното дружество ПУФО, касаеща периодите от 04.06.2020 г. до 21.07.2020 г., е извършено физическо преброяване на наличните парични средства, изготвен е и опис на касовата наличност към 16.06.2020 г. в размер на 704 731,45 лв. В хода на последваща ПУФО, приключила с Протокол №П-22220621144302-073-001/16.03.2022 г., представляващият дружеството е

декларирал, че посочената сума не е налична към 17.08.2021 г. Твърди, че паричните средства са внесени по банковата сметка на дружеството и с тях е извършено разплащане с доставчици. В хода на проверката са представени банкови извлечения, от които е видно захранване на разплащателната сметка на дружеството за периода от м. 11.2020 г. до м. 03.2021 г. общо със сума в размер на 498 705,46 лв. От задълженото лице не са представени писмени обяснения и документи относно констатираните несъответствия и не са представени разходно-оправдателни документи за разликата в размер на 206 024,54 лв. Според обясненията на управителя такива документи няма, тъй като се изчакват доставчиците /в ЕС/ да предприемат уведомителни действия, след което да се извърши плащане на задълженията към тях.

В хода на ревизионното производство „Д ЕНД В КОМЕРС“ ЕООД е представило писмени обяснения, копие на протокол от общо събрание за разпределяне на дивидент от 26.05.2022 г. и платежно нареждане за платен данък дивидент за 2020 г. и 2021 г. При извършена проверка в ИС на НАП /ПП С./ е установено, че за периодите от 01.07.2021 г. до 31.12.2021 г. не са подадени декларации по чл. 55, ал. 1 от ЗДДФЛ и чл. 201, ал. 1 от ЗКПО. Видно от протокола от ОС, на 26.05.2022 г. е взето решение за разпределяне на печалби за изминали години в общ размер на 108 377,89 лв., както следва: за 2020 г. - 8_002,36 лв. и за 2021 г. – 100 375,53 лв. /вписано в протокола: данък дивидент 5% - 5 418,90 лв.; чиста печалба за разпределение-102 958,99 лв./. Съгласно данни от оборотна ведомост, неразпределената печалба на дружеството към 31.12.2021 г. е в размер на 108_377,89 лв.

Органите по приходите са установили, че е подадена декларация по чл. 55, ал. 1 и чл. 201, ал. 1 от ЗКПО за второ тримесечие на 2022 г., с която е деклариран окончателен данък за доходи от дивиденти и ликвидационни дялове по чл. 38, ал. 1 от ЗДДФЛ от източници в страната в размер на 5 418,90 лв. Не е установен деклариран данък дивидент въз основа на връчената покана за установено при предхождащата ревизията проверка „скрито

разпределение на печалбата“.

От данни по банковата сметка на дружеството в „ПЪРВА ИНВЕСТИЦИОННА БАНКА“ АД, са установени суми, изтеглени на каса от едноличния собственик на капитала и управител на „Д ЕНД В КОМЕРС“ ЕООД и направени вноски на каса по разплащателната сметка.

С ИПДПОЗЛ №Р-22220622001897-040-002/31.08.2022 г., от ревизираното дружество е изискано да бъдат представени писмени обяснения и документи относно: внесени на каса суми в размер на 465 155,46 лв. /представени в табличен вид на стр. 151 от РД/; изтеглени на каса от банковата сметка на дружеството суми в общ размер на 522_462,89 лв./представени в табличен вид на стр. 151 – 153 от РД/, да бъде изяснено как от дружеството са се разпоредили с изтеглените от банковата сметка парични средства, като бъдат ангажирани доказателства за това. В отговор са представени писмени обяснения, съгласно които вноските на каса в банката /захранване на сметка/, са от парите по сметка 501, налични след направен протокол от НАП №1725921 от 17.08.2021 г.

Относно изтеглените на каса суми, не са представени никакви писмени обяснения и разходнооправдателни документи.

Според съдържанието на Протокол №П-22220621144302-073-001/16.03.2022 г., едноличният собственик и управител на „Д ЕНД В КОМЕРС“ ЕООД е декларирал, че касовата наличност към 16.06.2020 г. от 704_730,00 лв. не е налична. Установено е захранване на каса от собственика от м. 11.2020 г. до 31.03.2021 г. - 498_705,46 лв. Установена е липса на парични средства в брой - 206_024,54 лв. /704_730,00 лв. минус 498_705,46 лв./.

В хода на ревизията, към 17.08.2021 г. /дата на деклариране, че паричните средства не са налични/ е установено както следва: захранване на каса от собственика - 507_155,46 лв. /от 11.2020 г. до 31.03.2021 г. - 498_705,46 лв. от 01.04.2021 г. до 17.08.2021 г. – 8_450,00 лв. внесени на 06.07.2021 г./;

изтеглени от банковата сметка от собственика, за които не са представени разходнооправдателни документи до 17.08.2021 г. /от 01.01.2021 г. / - 228_897,89 лв.; реално внесени парични средства - 278_257,57 лв. /общо внесени минус изтеглени: 507 155,46- 228 897,89); Или следва да бъдат налични парични средства в брой - 426_472,43 лв. /704 730,00 минус 278_257,57 лв.;

Според представените в хода на ревизията документи до 17.08.2021 г. са установени записвания по сч. сметка 493 „Разчети със собственици“, както следва: от 30.06.2021 г. ДТ сметка 493/ КТ сметка 501 – 68_000,00 лв. с основание „авансов дивидент“; от 21.07.2021 г. ДТ сметка 493 / КТ сметка 501 – 120_000,00 лв. с основание „авансов дивидент“. Към 31.12.2021г. сметката е с дебитно салдо в размер на 188_000,00 лв.

С връченото на ревизираното лице ИПДПОЗЛ №Р-22220622001897-040-002 от 29.08.2022 г. е изискано представяне на документи относно съставените счетоводни статии. Документи не са представени.

С оглед факта, че към 17.08.2021 г. средства в брой в размер на 426_472,43 лв. не са налични е прието, че същите представляват „скрито разпределение на печалбата“ по смисъла на §1, т. 5, буква „а“ и „б“ от ДР на ЗКПО и на основание чл. 38, ал. 3 от ЗДДФЛ във връзка с §1, т. 5, буква „в“ от ДР на ЗДДФЛ се дължи данък.

На следващо място в хода на ревизионното производство е установено, че според представения от ревизираното лице аналитичен регистър на сч. сметка 499 „Други кредитори“ за периодите от 01.01.2021 г. до 31.01.2021 г. е съставена счетоводна статия на 30.09.2021г.: ДТ сметка 499 / КТ сметка 501 - 100_000,00 лв. с основание „заем“ на З. Г.. Във връзка с това от ревизираното дружество е изискано по изричен начин представянето на договор за заем, сключен със З. Г., ведно със заверени копия на всички документи за предаване на заемната сума. Документи не са представени.

Органите по приходите са установили, че към 31.12.2021 г. сметка 499 Други кредитори е с кредитно салдо в размер на 100 000,00 лв. Във връзка с това е констатирано, че за 2021 г. З. Г. не е подал ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ с данни за непогасена част от получени през годината парични заеми.

Посочено е, че към 30.09.2021 г. не са налични парични средства в брой в размер на 100_000,00 лв., които са приети, че представляват „скрито разпределение на печалбата“.

В РД се съдържат констатации, че не може да се установи конкретно през кой период и какъв размер от паричните средства на ревизираното дружество е ползвал едноличният собственик на капитала. Провеждайки ревизията по реда на чл. 122 от ДОПК е прието, че е налице „скрито разпределение на печалбата“ по смисъла на §1, т. 5, буква „а“ от ДР на ЗКПО към 31.12.2021 г., т. е. през трето и четвърто тримесечие на 2021 г.

В заключение от органите по приходите е прието, че средствата в размер на 526 472,57 лв. следва да се третират като скрито разпределение на печалбата по смисъла на §1, т. 5, б. „а“ от ДР на ЗКПО /в сила от 01.01.2010 г./, според който - скрито разпределение на печалба са: сумите, несвързани с осъществяваната от данъчно задълженото лице дейност или превишаващи обичайните пазарни нива, начислени, изплатени или разпределени под каквато и да е форма в полза на акционерите, съдружниците или свързани с тях лица, с изключение на дивидентите по т. 4, букви „а“ и „б“.

Дивидентите са облагаем доход за местните и чуждестранни физически лица и се облагат с окончателен данък по чл. 38, ал. 1, т. 1 от ЗДДФЛ. Окончателният данък, съгласно ал. 3 на чл. 38 от ЗДДФЛ, се определя върху brutния размер на начислените суми, за доходите от дивиденти под формата на скрито разпределение на печалба и се удържа и внася от предприятието - платец на дохода, в срока, регламентиран в чл. 65, ал. 3 от ЗДДФЛ, а именно: до края на месеца, следващ тримесечието, през което са начислени сумите.

Ставката на данъка е 5 на сто, съгласно чл. 46, ал. 3 от ЗДДФЛ.

В резултат на фактическите констатации и правните основания за провеждане на ревизията по чл. 122 от ДОПК, с РА е установен дължим данък върху дивидента и ликвидационните дялове на местни и чуждестранни физически лица по чл. 38, ал. 1, т. 1 от ЗДДФЛ в размер на 26 323,62 лв., за периодите от 01.07.2021 г. до 30.09.2021 г., при данъчна основа в размер на 526 472,57 лв. Изчислени са лихви за просрочие в размер на 2_625,26 лв.

При обжалване на РА по административен ред е произнесено Решение № 91 от 20.01.2023г. на директора на Дирекция "ОДОП" при ЦУ на НАП – С., с което е потвърден изцяло оспорения РА. Решаващият орган е обосновал правилността на извършената ревизия по специалния ред, респ.приложението на чл. 122 от ДОПК, която разпоредба дава възможност да се извърши облагане и тогава, когато необходимите данни за установяването на данъчните задължения съобразно приложимите норми на материалния закон не са налице. Посочил е , че на основание чл. 124, ал. 2 от ДОПК в производството по обжалване на РА при извършена ревизия по реда на чл. 122 фактическите констатации в акта се смятат за верни до доказване на противното, при положение, че са подкрепени със събраните доказателства, което условие е изпълнено. От друга страна жалбоподателят не е представил документи, опровергаващи фактите и обстоятелствата, установени в хода на ревизията. Отбелязал е, че органите по приходите правилно са приели, че щом ревизираното лице не представя изисканите първични счетоводни документи и регистри, то те не съществуват и затова преценката се базира единствено на събраните в производството доказателства. При това положение ревизиращият екип е бил поставен в невъзможност да установи налице ли е документална обосновааност на стопанските операции, въз основа на които са изготвени обратната ведомост и подадената декларация по чл. 92 от ЗКПО.

Решаващият орган намира, че правилно с РА, при наличието на условията по

чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК, е определена данъчна основа за облагане с корпоративен данък за 2021 г. Правилно и коректно е и позоваването на аргументи, визирани от разпоредбата на чл. 26, т. 2 и чл. 10 от ЗКПО.

Посочил е, че сумата в размер на 526 472,57 лв. е изразходвана за цели, различни от упражняваната от дружеството дейност, които не са възстановени в касата на дружеството. Липсващата касова наличност, в резултат на действия на собственика, които не са свързани с дейността на дружеството и съответно не носят икономическа изгода на жалбоподателя, се третира като скрито разпределение на печалбата по смисъла на т. 5, б. „а“ от §1 на ДР на ЗКПО. Обстоятелството, че изхарчените от собственика суми от касата, не са довели до намаляване на корпоративния данък на дружеството не означава, че не следва да се наложат предвидените в ЗДДФЛ данъчни санкции, съпътстващи скритото разпределение на печалбата. Самият жалбоподател твърди, че към определена дата липсва касова наличност.

Съгласно нормата на чл. 124, ал. 2 от ДОПК за разпределяне на доказателствената тежест в производството по обжалване на РА при извършена ревизия по реда на чл. 122 от ДОПК, фактическите констатации в акта се смятат за верни до доказване на противното. В случая в тежест на жалбоподателя е да обори констатациите в частта по ЗКПО и данък върху дивидентите и ликвидационните дялове на местни и чуждестранни физически лица на процесния РА, което обаче не е сторено. По тези съображения на решаващия орган РА, в оспорваната част, е потвърден.

В хода на съдебното производство от страна на жалбоподателя не са ангажирани доказателства.

При изложената фактическа обстановка съдът намира от правна страна следното:

Жалбата срещу ревизионния акт, потвърден с решението на Директора на ДОДОП е депозирана в законоустановения преклузивен срок за обжалване, от

лице, носител на правен интерес и срещу акт, подлежащ на съдебен контрол , поради което е и допустима.

Разгледана по същество, същата 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 чл. 113 от ДОПК. Мотивиран е подробно, като неразделна част от него е и ревизионният доклад, съдържащ фактическите констатации и съображения на екипа. Не се установяват съществени нарушения на процесуалния ред за издаване на акта, които да опорочават фактическите и материалноправни изводи на органа по приходите. Доказателствата, послужили за издаването му, са събрани по предвидения в ДОПК ред.

Съдът констатира, че РА е подписан с електронни подписи от органите по приходите – негови издатели. Във връзка с това и с оглед разпоредбата на чл.16, ал.1, т.1 ЗЕДЕУУ, по делото са представени заверени копия на електронни съобщения за издаването на КЕП на служителите, подписали електронни документи, издадени във връзка с приключилото ревизионно производство.

Всички актове в ревизионното производство – ЗВР, Заповеди за изменение на ревизионното производство, РД и РА са издадени от органи по приходите, които са притежавали квалифициран електронен подпис.

Съгласно чл.3 ЗЕДЕУУ (ред. - ДВ, бр. 85 от 2017 г., действаща към момента на издаване на РА) електронен документ 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.

Съгласно чл.4 ЗЕДЕУУ автор на електронното изявление е физическото лице, което в изявлението се сочи като негов извършител. Титуляр на електронното изявление е лицето, от името на което е извършено електронното изявление.

Адресат на електронното изявление може да бъде лице, което по силата на закон е длъжно да получава електронни изявления или за което въз основа на недвусмислени обстоятелства може да се смята, че се е съгласило да получи изявлението в електронна форма. По силата на чл.13 ЗЕДЕУУ електронен подпис е всяка информация в електронна форма, добавена или логически свързана с електронното изявление, за установяване на неговото авторство, а квалифициран електронен подпис е усъвършенстван електронен подпис, който отговаря на изискванията на чл.16. Електронният подпис по ал.3 има значението на саморъчен подпис. Страните могат да уговорят, че ще признават стойността на електронния подпис по ал.1 и 2 на саморъчен в отношенията помежду си.

В конкретния случай РА е създаден като електронен документ по смисъла на чл.3, ал.1 ЗЕДЕУУ, по отношение на които с оглед фикцията, установена в ал.2 се приема, че е спазено изискването за писмена форма. Именно като електронен документ, подписан от посочените в тях органи по приходите с електронен подпис, актът е изпратен като електронно съобщение и връчен на ревизираното лице по реда на чл.30, ал.6 ДОПК и това обстоятелство е удостоверено по предвидения за това в цитираната норма ред с разпечатка на записа в информационната система. С оглед разпореденото от законодателя в чл.184, ал.1 ГПК, приложима в съдебното производство по оспорване на РА на основание § 2 ДР на ДОПК, тези електронни документи са представени на Съда като възпроизведени на хартиен носител преписи, заверени от страната. По определението на чл.13, ал.1 ЗЕДЕУУ (в посочената редакция), електронен подпис е електронен подпис по смисъла на чл.3, т.10 от Регламент (ЕС) № 910/2014, а именно данни в електронна форма, които се добавят към други данни в електронна форма или са логически свързани с тях, и които титулярят на електронния подпис използва, за да се подписва. Дефинициите

за усъвършенстван електронен подпис и квалифициран електронен подпис съгласно чл.13, ал.3 и ал.4 ЗЕДЕУУ препращат към същия регламент и съгласно тях усъвършенстван електронен подпис означава електронен подпис, който отговаря на изискванията, посочени в чл.26 от регламента: да е свързан по уникален начин с титуляря на подписа, да може да идентифицира титуляря на подписа, да е създаден чрез данни за създаване на електронен подпис, които титулярят на електронния подпис може да използва с висока степен на доверие и единствено под свой контрол, и да е свързан с данните, които са подписани с него, по начин, позволяващ да бъде открита всяка последваща промяна в тях; а квалифициран електронен подпис означава усъвършенстван електронен подпис, който е създаден от устройство за създаване на квалифициран електронен подпис и се основава на квалифицирано удостоверение за електронни подписи. Квалифицираният електронен подпис има значението на саморъчен подпис. За да е налице КЕП, е необходимо да е спазено изискването на чл.26 от регламента. От изложеното следва, че доказателствената сила на подписания с КЕП електронен документ е такава, каквато законът признава на подписания писмен документ. По делото са представени удостоверения, издадени от доставчика на удостоверителни услуги със съдържанието по чл.24, ал.1 ЗЕДЕУУ, което обосновава извод за това, че заповедта за възлагане на ревизия и РА са издадени от посочените в тях органи по приходите и са подписани от тях с КЕП, по отношение на който в чл.13, ал.3 ЗЕДЕУУ е въведена фикция за саморъчен подпис.

По делото са представени справки от публичните регистри на Информационно обслужване АД, и оперативен удостоверяващ орган „StampIT G. Qualified CA“ за издадени електронни подписи и удостоверения за квалифициран електронен подпис на органите по приходите, подписали РА /приложен диск/. Такива удостоверения са приобщени и за лицата, издали ЗВР, ЗИВР и РД. Съдът намира за нужно да отбележи, че предвид разпоредбата на чл.25, т.1 от Регламент (ЕС) № 910/2014 на ЕП 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, в сила съгласно чл.52 от 01.07.2016 г., както и на чл.5, т.2, предл.2 и 3 от Директива 1999/93/ЕО НА ЕП и на Съвета от 13 декември 1999 г. относно правната рамка на Общността за електронните подписи, съгласно които правната сила на електронния подпис не може да бъде оспорена на основание, че същият не се основава на квалифицирано електронно удостоверение.

Според чл.28, ал.1 ЗЕДЕУУ , доставчикът на удостоверителни услуги води електронен регистър (база данни), в който публикува удостоверенията, които използва в дейността си като доставчик, издадените удостоверения и списъка на прекратените удостоверения.

Последната разпоредба е доразвита в чл.37, ал.2 от Наредба за дейността на доставчиците на удостоверителни услуги, реда за нейното прекратяване и за изискванията при предоставяне на удостоверителни услуги, според която регистърът съдържа: 1. удостоверенията за квалифициран електронен подпис, които използва в дейността си като доставчик на удостоверителни услуги; 2. списък на издадените удостоверения за квалифициран електронен подпис; 3. списък на прекратените удостоверения; 4. удостоверения за време за представяне на електронен подпис, създаден за определен електронен документ, в случаите, когато такива се издават от доставчика на удостоверителни услуги; 5. информация по чл.28, ал.3 ЗЕДЕУУ. Следователно публичният електронен регистър на доставчика съдържа информация относно действащите и прекратените удостоверения за квалифицираните електронни подписи, издадени от същия. Видно е от съдържащите се в делото справки на приложен диск – извлечения от информационната система, че лицата, подписали ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА с електронен подпис, са притежавали сертификат, издаден от „StampIT G. Qualified CA“, с валидност за периода на подписване на документа. ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА, отнасящи се до ревизията, издадени като електронни документи са подписани с квалифициран електронен подпис на органа, възложил ревизията, органите, извършили

ревизията и издали РА, са притежавали валиден квалифициран електронен подпис към датите на издаване на РД и РА в ревизията.

Ето защо, Съдът намира, че ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА са надлежно подписани.

Предвид гореизложеното Съдът намира, че оспореният административен акт е постановен от материално компетентни органи с надлежно делегирани правомощия, властническото волеизявление е облечено в изискваната от закона форма и е постановено в рамките на преклузивния срок по чл.109 ДОПК.

Ревизионният акт е издаден при правилно приложение на материалния закон.

Изискванията на които следва да отговаря счетоводството на едно предприятие, за да може въз основа на него да бъдат определени правилно данъчните му задължения, се регламентирани в нормите на ЗСч и отделните счетоводни стандарти. Така чл. 3, ал. 2 ЗСч. определя, че предприятията осъществяват текущото счетоводно отчитане на всички стопански операции, които водят до изменения на имущественото и финансовото им състояние, финансовите резултати от дейността, паричните потоци и собствения капитал, в хронологичен ред, а според алинея трета предприятията осъществяват текущото счетоводно отчитане на основата на документална обосновааност на стопанските операции и факти при спазване изискванията за съставянето на документи по този закон. Принципните положения, на които следва да отговаря счетоводната система на предприятията, са изложени в нормата на чл. 11 ЗСч. В същото време нормата на чл. 16 ЗСч определя и задължения за ръководителя на предприятието свързани със счетоводството, в това число да организира текущото счетоводно отчитане в съответствие с разпоредбите на този закон - т. 2 и да утвърждава формата на счетоводството, която осигурява синхронизирано осъществяване на хронологичното и систематичното (аналитично и синтетично) счетоводно отчитане - т. 3. От изложеното се обосновава извод, че ЗСч изисква стопанските операции, които регистрира счетоводната система, да се представят детайлно в тяхната

аналитичност, като дава възможност счетоводната информация и отчетност да представя вярно и честно имущественото и финансовото състояние и финансовите резултата на предприятието.

През ревизирувания период дружеството извършва търговия с отпадъци от черни и цветни метали, деклариран в ТР предмет на дейност – внос и износ на стоки, търговия на едро и дребно, покупко-продажба на стоки и услуги, търговско представителство и посредничество и т.н. От ревизираното дружество са представени справки, от които е видно, че не притежава недвижими имоти, превозни средства, машини, стоки, оборудване, стопански инвентар, вземания. Посочено е ликвидно и изискуемо задължение към доставчик „Ибиза“ ЕООД в размер на 680 216,06лв., който се явява единствен контрагент, от когото жалбоподателят купува отпадъчно желязо и на когото е извършена насрещна проверка. При същата не е установено дружеството на посочения адрес, не е направен контакт с негов представител, независимо че чрез пощенска пратка са представени част от исканите от органа по приходите документи. По отношение на декларираните доставки към жалбоподателя е представен рамков договор от 10.05.2021г. с предмет на доставка „стоманени отпадъци, отпадъци от цветни метали, от оловни акумулаторни батерии, копия на фактури, в които не е начислен ДДС без да е посочено основанието за това, банкови извлечения за плащане от „Д енд В Комерс“ ЕООД в размер на 2 258 681,73лв. Респективно, жалбоподателят също не е начислил ДДС за получените доставки от „Ибиза“ ЕООД. В хода на проверката от доставчика „Ибиза“ ЕООД са представени протоколи за обратно начисляване на ДДС по чл. 163а от ЗДДС по фактури с получател „Д енд В Комерс“ ЕООД. Установява се, че за финансовата 2021г. „Ибиза“ ЕООД не е подавало ГДД по чл. 92 от ЗКПО. Резултатите от извършена насрещна проверка на „Ибиза“ ЕООД са описани в Протокол от 24.06.2022г. Като краен резултат е направен извод, че „Ибиза“ ЕООД не е разполагало с количества отпадъци от черни и цветни метали, които да бъдат предмет на продажби и фактуриране на „Д енд В комерс“ ЕООД. Констатирана е разлика между общата данъчна основа между декларираните покупки от клиента и

декларирани продажби от доставчика в размер на 74 902,92лв. Несъответствията се обясняват от жалбоподателя с техническа грешка, без да се излагат данни относно лицата, комуникирали при договарянето на доставките, от къде са натоварени стоките, къде са разтоварени, с кои МПС-та е извършен транспорта и т.н.

По отношение на единствения контрагент на жалбоподателя „Феникс Инверс“ ООД през ревизирия период , в резултат на извършена проверка се констатира, че това дружество притежава всички разрешителни за изкупуване , транспортиране , съхранение и търговия с отпадъци от черни и цветни метали, площадки с право да събират отпадъци. Фактурите към жалбоподателя са разплатени по банков път в общ размер на 3 978 544, 70лв. , от които 3 767 729,63лв. през 2021г. , а 210 815,07 лв. през 2022г.представя рамков договор за покупко-продажба на вторични суровини от 02.01.2021г.с жалбоподателя и договор от 01.06.2021г. между същите страни с предмет – отпадъци от черни и цветни метали.

Счетоводството на ревизираното дружество се извършва на база договор от 01.09.2020г. с „Йелоу стор“ ЕООД. Дружеството не притежава разрешително за използване на площадки за съхранение на отпадъци от черни и цветни метали.

От представените месечни и годишни оборотни ведомости, счетоводни сметки и хронологични регистри се установява, че за един и същ период от 01.01.2020г. до 31.12.2020г. са представени две различни оборотни ведомости с различни салда и различен брой заведени счетоводни сметки. При анализ на движението на парични средства по банкова сметка с титуляр „Д енд В Комерс“ ЕООД и съпоставка с оборотна ведомост и аналитичен регистър на счетоводна сметка 503 „Разплащателна сметка в левове“ за същия период се констатира различни данни за начално и крайно салдо, дебитен и кредитен оборот. Към ревизията са приобщени събраните в хода на извършената ПУФО за периода 01.01.2019 - 31.07.2021г. доказателства /Приложение 13/.

С искане от 27.04.2022г. до дружеството са изискани да се представят всички първични счетоводни документи за покупки и продажби, извлечения от

банкови сметки, транспортни и касови документи, извлечения от счетоводни сметки, главни книги и оборотни ведомости, договори, хронологични счетоводни регистри на счетоводни сметки от гр. 30, гр.40, гр.50, гр.60, гр.70 за периода от 01.01.2021г.-31.12.2021г. и за периода 01.07.2021-31.12.2021г., писмени обяснения.

От дружеството не са представени всички документи за извършени продажби, хронологични регистри на счетоводни сметки от г. 60 и гр.40, документи за осчетоводени услуги към контрагенти, към които са извършени плащания по банков път, нито документи за външни услуги.

Установява се разлика от 149 194,70лв. между нетните приходи от продажби, декларирани със ГДД по ЗКПО и сума на данъчните основи на извършени доставки, декларирани със СД за ДДС, което представлява недеклариран приход. Разлика се установява и за финансовата 2021г. в размер на 342,18лв.представени са копия на фактури с получател „Фениск инверс“ ООД, за които се сочи, че са пропуснати да бъдат осчетоводени, което е причина за несъответствията.

При извършена проверка за установяване на факти и обстоятелства ПУФО за периода 04.06.2020-21.07.2020г.е извършено физическо преброяване на касовата наличност и изготвен опис, към 16.06.2020г. наличната сума е бил а в размер на 704 730лв.

С писмена декларация на управителя е посочено , че към 17.08.2021г. сумата не е налична. От представени банкови извлечения е видно, че за периода 11.2020-31.03.2021г. е извършено захранване на разплащателната сметка на дружеството със сумата от 498 705,46лв. За разликата от 206 024,54лв. не са представени обяснения или доказателства. Единствено се сочи липса на разходно-оправдателни документи в обяснение на управителя.

За ревизирия период м.07.2021г до м.12.2021г. жалбоподателят не е подавал декларации по чл. 55 ал.1 от ЗДДФЛ и чл. 201 от ЗКПО. От дружеството е представен протокол на Общо събрание за разпределяне на печалби за изминали години за общо 108 377,89лв.

Установено е, че реално внесени на каса в дружеството парични средства са в

размер на 278 257,57лв. / от 507 155,46лв. захранване на каса от собственика се изважда изтеглена от банковата сметка на дружеството от собственика сума от 228 897,89лв. / Следователно от наличните на каса средства от 704 730,00лв., установени и преброени от органа по приходите , ако се извади сумата от 278 257,57лв, реално внесени по сметка на дружеството , в касата на жалбоподателя следва да е налична сумата от 426 472,43лв.

Тази сума не е налична, със нея е намален патримониума на дружеството и същата представлява „скрито разпределение на печалбата“ по смисъла на параграф 1 т.5 б.А и Б от ДР на ЗКПО и на осн. чл. 38 ал.3 о ЗДДФЛ вр с параграф 1 т.5 б.В от ДР се дължи данък върху сумата.

Установява се съставена счетоводна статия на 30.09.2021г. : ДТ на сметка 499/КТ на сметка 501 – 100 000лв. с основание заем на З. Г.. Доказателства, които да удостоверят предоставянето на заем на управителя не са представени, а от страна на Г. за 2021гж. Няма деклариращи с ГДД по чл.50 от ЗДДФЛ данни за непогасена част от получени през годината заемни средства.

Тъй като такава сума не е била налична към 30.09.2021г. с нея е намален патримониума на дружеството и същата представлява „скрито разпределение на печалбата“ по смисъла на параграф 1 т.5 б.А и Б от ДР на ЗКПО и на осн. чл. 38 ал.3 о ЗДДФЛ вр с параграф 1 т.5 б.В от ДР се дължи данък върху сумата.

По ЗДДС не се установява дължим ДДС през данъчен период м.06.2021г. до м.12.2021г. През ревизиращия период дружеството не е ползвало данъчен кредит, не се констатираат различия с декларираните от лицето данни.

При тези установени факти настоящата инстанция намира, че са налице основанията по чл. 122, ал. 1, т.1, т.2 , т. 4 и т. 5 от ДОПК. Ревизията е проведена по особения ред на чл. 122 и сл. ДОПК. При наличие на обстоятелства по чл. 122, ал. 1 от ДОПК и при спазване на правилата по чл. 122, ал. 2 и 4 от с.з.,законът дава възможност на органа по приходите да приложи установения от съответния закон размер на данъка към определена от него данъчна основа, като за целта основанията следва да са безспорно доказани. Наличието само на едно от обстоятелствата, изброени в чл. 122, ал.

1 е достатъчно.

В конкретния случай органът е приел наличие на следните обосноваващи приложения на ревизия по особен ред обстоятелства , а именно : по т. 1 – до започването на ревизията не е подадена декларация, когато задължението се определя по декларация; по т. 2- налице са данни за укрити приходи или доходи; по т. 4. - 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; по т. 5. - документите, необходими за установяване на основата за облагане с данъци, липсват или са повредени до степен негодни за ползване.

Безспорно, от представените по време на данъчната ревизия документи не може да се приеме, че е налице редовно водено счетоводство и не са представени документи, достатъчни за установяване данъчната основа за облагане, както по ЗДДФЛ, така и по ЗКПО.

По отношение на приходите между декларираните приходи за 2021г. по ГДД и оборотната ведомост е констатирана разлика от 342,18лв. Констатирана е и разлика между нетните приходи от продажби, декларирани с ГДД по чл. 92 от ЗКПО и установената обща сума на данъчните основи на извършените доставки, съгласно справки-декларации , в размер на 149 194,70лв.

По отношение на разходите в подадената ГДД по чл. 92 от ЗКПО са декларирани разходи в размер на 3 706 300 лв., а от оборотната ведомост за 2021г. са посочени разходи в общ размер на 181 178,56лв. Не е представена главна книга за 2021г. Посочените в счетоводна сметка 602 „Разходи за външни услуги“ разходи в размер на 157 024,62лв. не са доказани чрез документи, които ги обосновават. Непризнати са и разходите в размер на 3 525 121,44лв. за покупка на черни и цветни метали, за които също липсват документи обосноваващи възможността на „Ибиза“ ЕООД да ги достави на

жалбоподателя.

Признати разходи са тези за начислени такси по банкови сметки, за заплати и осигуровки в общ размер на 24 233,88лв.

Определена е данъчна основа по реда на чл. 122 ал.2 в размер на 3 954 310,82лв., а определеното задължение за КД за 2021г. е в размер на 395 431,08лв. при деклариран 12 305,00лв. Разлика за довносяне е в размер на 383,126,08лв. и лихва за просрочие 12 519,52лв.

Следователно от дотук казаното са налице две от възможните предпоставки по чл. 122, ал. 1 от ДОПК - т.4 и т.5 и не е налице нарушение при преминаване към реда за облагане по чл. 122, ал. 2 от ДОПК. Въпреки определянето на данъчната основа по особения ред, данъчните органи са положили максимални усилия за установяване на действителната данъчна основа като са извършили необходимите насрещни проверки и са използвали събраните чрез тях документи, които представляват част от документооборота с участието на ревизираното дружество, поради което възраженията на жалбоподателя в тази посока се приемат от настоящия състав за неоснователни.

По ЗДДФЛ , както бе посочено по-горе, по отношение на сумата от 206 024, 54лв. която е била част от наличната на каса сума в общ размер на 704 731,45лв. и за която липсват разходно-оправдателни документи , правилно органите по приходите са приели основания за наличие на скрито разпределение на печалбата .

За периода 01.07.2021г. до 31.12.2021г. не са подадени декларации по чл. 55 ал.1 от ЗДДФЛ и по чл. 201 ал.1 от ЗКПО. Такива са подадени за второто тримесечие на 2022г. , като с декларацията е посочен окончателен данък за доходи от дивиденди и ликвидационни дялове по чл. 38 ал.1 от ЗДДФЛ в размер на 5 418, 90лв. не са представени документи и за съставените счетоводни статии, по сметка 493 „Разчети със собственици“.

При проследяване на движението по банковата сметка на дружеството се констатира внасяне на сума в общ размер от 507 155,46лв. и изтегляне на каса от банковата сметка на дружеството на сума в общ размер на 228

897,89лв., за които не са предоставени нито обяснения, нито доказателства как и защо е предприето разпореждане с тези средства на дружеството, нито разходно-оправдателни документи. Следователно разликата между двете констатирани налични суми – първата в размер на 704 730 лв. /налична в брой и преброена от органа по приходите/ и сумата от 278 257,57лв., която следва да е реално внесена по банковата сметка на дружеството и следователно също да е била налична, т.е. сумата от 426 472,43лв. би следвало да е налична в брой, но тъй като не е, то за същата е прието скрито разпределение на печалбата.

За сумата от 100 000лв. заем на управителя З. Г. не е представено доказателство, за нея не е подадена ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ, и тези средства не са налични в брой. В заключение общата сума от 526 472, 57лв. следва да се третира като скрито разпределение на печалбата по смисъла на § 1 т.5 буква А от ДР на ЗКПО през третото и четвъртото тримесечие на 2021г.

От изложените констатации обосновано следва заключението, че са налице и останалите основания, предвидени в ал.2 на чл. 122 от ДОПК: по т.1 -до започването на ревизията не е подадена декларация, когато задължението се определя по декларация; и по т. 2- налице са данни за укрити приходи или доходи.

Правилно и законосъобразно с РА е установен дължим данък върху дивидента и ликвидационните дялове на местни и чуждестранни физически лица по чл. 38, ал. 1, т. 1 от ЗДДФЛ в размер на 26 323,62 лв., за периодите от 01.07.2021 г. до 30.09.2021 г., при данъчна основа в размер на 526 472,57 лв. Изчислени са лихви за просрочие в размер на 2 625,26 лв.

Следователно при законосъобразно извършена ревизия по реда на чл. 122 от ДОПК за издадения въз основа на нея ревизионен акт е приложима презумцията по чл. 124, ал. 2 от ДОПК и в производството по обжалването на ревизионния акт фактическите констатации в РА се смятат за верни до доказване на противното. Липсата на редовно водено счетоводство и своевременни и точни счетоводни отразявания на доставки с право на

данъчен кредит, приходите и разходите от търговеца са основание за определяне на данъчната основа за облагането по ЗКПО и ЗДДФЛ. Не е налице опровергаване на фактическите констатации в РА .

Неоснователно е възражението, че при определяне на данъчната основа за облагане по реда на чл. 122, ал. 2 от ДОПК не е извършен анализ на всички обстоятелства, посочени в тази разпоредба. Ревизиращият екип е взел предвид само относимите към конкретния случай обстоятелства, което не представлява нарушение на чл. 122, ал. 2 от ДОПК, а точно прилагане на правната норма, която гласи: " За определянето на основата за облагане с данъци органът по приходите взема предвид всяко от следните относими към съответното лице обстоятелства".

Съдът намира, че ревизията законосъобразно е извършена по реда на чл. 122 от ДОПК и за издадения въз основа на нея ревизионен акт е приложима презумцията по чл. 124, ал. 2 от ДОПК.

Съгласно § 5 от ЗКПО "Скрито разпределение на печалба" са: а) (изм. - ДВ, бр. 95 от 2009 г., в сила от 01.01.2010 г.) сумите, несвързани с осъществяваната от данъчно задълженото лице дейност или превишаващи обичайните пазарни нива, начислени, изплатени или разпределени под каквато и да е форма в полза на акционерите, съдружниците или свързани с тях лица, с изключение на дивидентите по т. 4, букви "а" и "б"; изключенията се отнасят до а) доходи от акции; и б) доходи от дялови участия, включително от неперсонифицирани дружества и от други права, третиращи като доходи от акции.

Съгласно легалната дефиниция, в разглежданата хипотеза не е необходимо получената сума да се трансформира в пряк доход или имущество на собственика на капитала. Следва да е налице сума, несвързана изцяло или частично с осъществяваната от данъчно задълженото лице дейност и същата трябва да е начислена, изплатена или разпределена под каквато и да е форма в полза на акционерите или свързаните с тях лица. Както бе изяснено казано по-горе, за посочените суми, не е ясно на какво основание , за какво , кога и как същите са излезли от патримониума на дружеството, но е ясно, че

липсват. Поради това законосъобразно тези разходи са определени като несвързани с дейността, представляващи скрито разпределение на печалба по смисъла на § 1, т. 5 б. "а" от ДР на ЗКПО.

Неоснователни са възраженията за непризнаване на разходите за получени от доставчика „Ибиза“ ЕООД доставки. Органите по приходите са обосנוвали извод, че доставчикът „Ибиза“ ЕООД не е бил този, който би могъл да достави предмета на доставката. Вярно е че последващата реализация на стоката е индиция за реалността на доставката, но наличието на доказателства само за реализация не води автоматично и самостоятелно до извод за реално осъществена стопанска дейност –доставка на стока.

При ревизията е констатирано, че жалбоподателят е предоставил копия на фактурите за покупки от „Ибиза“ ЕООД, рамков договор за покупко-продажба на вторични суровини от 10.05.2021г.. Липсват и не са допълнителни представени Приемо-предавателни протоколи, кантарни бележки, транспортни документи, товарителници, за голяма част от фактурите липсват протоколи по чл. 117 от ЗДДС. Не са дадени и обяснения по отношение на обстоятелства, имащи значение за формиране на изводи относно реалността на доставката - кои лица са комуникирали при договаряне на доставките, откъде са натоварени и къде са разтоварени стоките, кои лица са извършвали натоварване и разтоварване, с кои МПС-та е извършен транспортът, доколкото съгласно рамковия договор транспортът е за сметка на „Д енд В Комерс“ ЕООД. Всички неизяснени въпроси са били отправени към жалбоподателя с ИПДПОЗЛ№ Р-22220622001897-040-001/27.04.2022г. като отговор на конкретните въпроси не е даден. Обясненията касаят единствено фактурите, които в счетоводната програма са заведени с по-малка стойност , а именно техническа грешка.

При извършената проверка на „Ибиза“ ЕООД е получена обратна информация единствено за това, че дружеството се занимава с покупко-продажби на отпадъци от черни и цветни метали, представени са копия на изисканите фактури, без никакви придружителни документи- ППП, сертификат за

произход, документи за транспорт и т.н., не е осигурен достъп до документацията на дружеството въпреки проведен разговор с неговия управител. На адреса по чл. 8 от ДОПК неколkokратно е правен опит да се осигури контакт с дружеството, безуспешно, за което са съставени съответните протоколи. Тъй като са констатирани покупки от доставчици на „Ибиза“ ЕООД от дружества регистрирани в Англия и К. е извършен проверка в АМ за платен ДДС при внос. Констатирана е липсата на данни за платен ДДС при внос. При извършена проверка на чуждия търговец „Fenovomio T. L.“-К. е установено, че за м. 12. 2021г. декларирания от „Ибиза“ ЕООД В. в размер на 1 238 409 евро, контрагентът не е декларирал ВОД с получател „Ибиза“ ЕООД. През м. 01.2022г. същото кипърско дружество отново не декларира ВОД на стоки към „Ибиза“ ЕООД.

За доставките към жалбоподателя не са представени транспортни документи, данни за произход на стоките, къде са съхранявани, вид на стоката, място на доставка, като цяло от приложените документи не може да се проследи пътя на стоката, както и нейния вид. Не е ясно защо във фактурите не е начислен ДДС.

В отговор на Искане за представяне на документи и писмения обяснения от задължено лице № П-22221122080559-040-001/11.05.2022г. с оглед доказване на наличие на доставки по 44 фактури е констатирано, че „Ибиза“ ЕООД е осчетоводило приходи по издадените фактури на „Д енд В Комерс“ ЕООД приходи в размер на 3 763 785,58лв., получило е плащане в размер на 2 258 717,43 по банков път. За част от фактурите е представило сертификат за произход на отпадъци от черни и цветни метали, но в тях е посочено единствено, че отпадъкът е от „разрушаване на сгради и почистване на терени“ , като заедно с това са констатирани различия между фактурираните количества и видове метали и вписаните такива в съответните сертификати. Представени са копия на протоколи по ЗДДС за начислен ДДС по чл. 163а от ЗДДС, но също само за част от фактурите.

В дружеството няма назначени лица по трудови договори, то не разполага с недвижими имоти, нито с ППС, не е подало ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2011г.,2012г.,2013г.,2015г.,2016г. и 2021г. Няма издадено разрешително за използване на площадка за съхранение на отпадъци от черни и цветни метали. През периода в който „Ибиза“ ЕООД доставя на жалбоподателя, доставчикът няма декларираны доставки.

Отделно от изложеното „Д енд В Комерс“ ЕООД е фактурирало към „Феникс Инверс“ ООД /единствен клиент/ доставки , надвишаващи получените като количество отпадъци от единствения си доставчик „Ибиза“ ЕООД.

Наличието на реална доставка е материалноправно изискване за признаване правото на ДК, респ. липсата на доставка е основание да се откаже това право поради нарушение на основни принципи на системата на ДДС – наличие на реална икономическа дейност и данъчен неутралитет, който цели да освободи от данъчна тежест единствено реалните стопански дейности. Именно в тази връзка, като обстоятелства, указващи на липса на реална икономическа дейност съдът намира за правилни и обосновани доводите на приходните органи, които са косвено указание за липса на реална дейност при спорните участници в търговския оборот - липса на наети лица, липса на данни за осъществяване на стопанска дейност, несъответни документи, различия в отразените данни, недаване на обяснения за обстоятелства, които при реално и фактическо извършване на сделките биха могли без особена трудност да се посочат. Всички тези обстоятелства са указание, че търговските субекти не осъществяват реална икономическа дейност, като предпоставка за признаване на правото на данъчен кредит.

Понятието „доставка на стоки“ по смисъла на чл.14, пар.1 от Директива 2006/112/ЕО не се отнася до прехвърлянето на собственост в предвидените от приложимото национално право форми, а включва всяка сделка по прехвърляне на материална вещь от определено лице, което овластява друго лице с цел да се разпорежда фактически с нея като собственик. Дали това

овластяване е резултат на прехвърляне на собственост или на учредяване на вещно право или е резултат на предаване на стоката от името и за сметка на доставчика като лице, което само я държи или я владее или което действа като комисионер (арг. от чл.14, § 2, б. в) от Директивата) или на прехвърляне на рисковете и ползите по повод стоката без фактическото ѝ предоставяне в държане, е въпрос на конкретния механизъм на всяка от спорните доставки, така както е претендиран от субектите по сделката или се установява от съвкупната преценка на релевантните доказателства за всяка конкретна операция.

За доставки на стоки правно релевантни за доказването на изпълнението им са доказателства за наличност на стоките в патримониума на доставчика, доказателства за фактическото им предаване, място на изпълнение на доставките и свързаните с това доказателства за наличие на складови бази и превоз на стоките.

Принципно вярна е тезата на жалбоподателя, че по отношение на отделни обстоятелства, като напр. наличието на наети лица, практиката на СЕС не изисква знание у получателя по доставките, но същата е категорична, че Директива 2006/112/ЕО и принципът на данъчен неутралитет допускат националната юрисдикция да провери въз основа на цялостна преценка на всички обстоятелства по случая дали самият издател на фактурата е извършил въпросната сделка, като вземе предвид всички обстоятелства по случая (т.50 и т.53 от решение на СЕС от от 06.09.2012 г. по дело C-324/11 „Gabor Toth“).

Изцяло в доказателствената тежест на ревизираното лице е да докаже твърдения от него, благоприятен положителен факт от обективната действителност, за наличие на реални доставки на стоки и услуги. Основание за този извод се намира, както в общата процесуална разпоредба на чл.154, ал.1 ГПК, така и в практиката на СЕС - т.37 от решение на СЕС от 18.07.2013 г. по дело C-78/12 „Е.-К“: лицето, което иска да приспадне ДДС,

следва да докаже, че отговаря на предвидените условия за това.

Неоснователно е твърдението на жалбоподателя, че наличието на договори, протоколи и платежни документи е достатъчно за установяване на реалност на доставката. Всички установени по делото факти и обстоятелства подлежат на съвкупна преценка и обсъждане. Участието на жалбоподателя в документално оформление на отношенията, без на същите да съответстват реални стопански операции, е указание за неговата недобросъвестност. Съгласно обичайната търговска практика, за да защити собствените си икономически интереси, добронамереният търговец би предприел всякакви законосъобразни действия за осъществяване на контакт с контрагентите си и представяне на необходимите доказателства.

Отделно от изложеното неоснователни са възраженията, че признаването от страна на органа по приходите на реално извършена последваща доставка на същите стоки би трябвало да води до признаването на тяхното реално придобиване от доставчика на „Д енд В Комерс“ ЕООД. Това твърдение не може да се сподели, защото наличността на определена по вид и количество стока при ревизираното дружество не е задължително да се свърже с доставка по процесните фактури и то от конкретния доставчик.

Настоящата инстанция счита, че от съвкупната преценка на всички събрани по делото доказателства не следва категоричен и несъмнен извод за реалност на доставките по процесните фактури, издадени от доставчика „Ибиза“ ЕООД. С косвени доказателства може да се проведе успешно насрещно доказване. Това е сторено от приходната администрация и е разколебана убедителността на главното доказване на претендиращия право на данъчен кредит досежно доставките.

Ето защо и според настоящия състав ревизионният акт е законосъобразен и следва жалбата срещу него да се отхвърли.

При този изход на спора на ответника се дължат разноски, при своевременно

претиндирани такива на осн. чл. 161 от ДОПК вр. чл.8 и чл. 7 ал.2 т. от Наредба за минималните размери на адвокатските възнаграждения в размер на 21633,78лв. /двадесет и една хиляди шестстотин тридесет и три лева и седемдесет и осем стотинки/

Водим от горното АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД – С. град, III-то отделение, 62-и състав,

Р Е Ш И :

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „Д Енд В Комерс“ ЕООД , ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място],[жк]Зона Г, [жилищен адрес] представлявано от управителя З. Г., срещу Ревизионен акт № Р-22220622001897-091-001/25.10.2022г., издаден от С. Г. – орган, възложил ревизията и А. Д. - ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 91/20.01.2023г. на директора на Дирекция "ОДОП" при ЦУ на НАП – С., с който са установени задължения за довносяне общо в размер на 424 594,48лв., от които 383 126,08лв. корпоративен данък и съответните лихви в размер на 12 519,52лв. и задължения за данък върху доходите от дивиденди и ликвидационни дялове в полза на местно или чуждестранно физическо лице от източник в България по чл. 38 от ЗДДФЛ в размер на 26 323,62лв. и съответната лихва в размер на 2 625,26лв.

Осъжда „Д Енд В Комерс“ ЕООД , ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място],[жк]Зона Г, [жилищен адрес] представлявано от управителя З. Г. да заплати на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП сумата от 21633,78лв /двадесет и една хиляди шестстотин тридесет и три лева и седемдесет и осем стотинки/ разноси по делото.

Решението може да се обжалва в 14 дневен срок от съобщението до страните за постановяването му с касационна жалба пред ВАС на РБ.

СЪДИЯ: