

РЕШЕНИЕ

№ 6364

гр. София, 26.10.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 45
състав**, в публично заседание на 26.09.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Евгени Стоянов

при участието на секретаря Теменужка Стоименова, като разгледа дело номер **11271** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на „Корект Финанс“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], ПК 1700, район „Студентски“, [улица], етаж 4, срещу Ревизионен акт № Р – 22002220000098 – 091 – 001 от 27.07.2022 г., потвърден с Решение № 1580 от 04.10.2022 г. от директора на дирекция „ОДОП“ – С..

В жалбата се излагат доводи за това, че Ревизионният акт трябва да бъде отменен изцяло, като неправилен – издаден в нарушение на материалноправните и процесуалноправните законови разпоредби. Ревизионното производство е било изпъстрено с множество процесуални нарушения. Не са спазени сроковете за приключване на ревизията и изготвянето на РД по нея. Нарушен е материалният закон по приложението на ЗКПО. Липсата на основание за определяне на обем и цена за услуги от страна на данъчните органи изцяло се отнасят и до приложението на ЗДДС. Позоваването на чл. 82, ал. 1 ЗДДС и конкретно на чл. 86, ал. 1 ЗДДС би било правилно, само в случай че се приеме, че жалбоподателят е имал задължение да начисли данък.

В съдебно заседание жалбоподателят се представлява от адвокат С. С.. Иска се от съда да уважи жалбата. Претендира се присъждане на съдебни разноски. Представен е списък на разноските по чл. 80 ГПК, във връзка с чл. 144 АПК.

Ответникът – Директор на дирекция „ОДОП“ – се представлява от юрисконсулт М.. Иска от съда да постанови решение, с което да отхвърли жалбата като неоснователна и недоказана. Иска от съда да потвърди ревизионния акт като правилен и

законосъобразен. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение. Прави се възражение за прекомерност на адвокатския хонорар.

Софийска градска прокуратура – редовно уведомена, не изпраща прокурор за участие в производството. Не изразява становище по съществото на спора.

Административен съд София – град, Първо отделение, 45 - ти състав, като обсъди доводите на страните и доказателствата по делото, намира за установено от фактическа и правна страна следното:

Ревизионното производство е образувано със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № Р-22002220000098-020-001 от 08.01.2020 г. Възложено е извършването на ревизия на „КОРЕКТ ФИНАНС“ ЕООД за установяване на задължения за корпоративен данък по ЗКПО за периодите от 01.01.2016 г. до 31.12.2017 г. и задължения за данък по ЗДДС за периодите от 01.01.2016 г. до 31.10.2018 г. Заповедта за възлагане на ревизията е връчена на 14.01.2020 г. по реда на чл. 29, ал. 4, във връзка с чл. 30, ал. 6 от ДОПК на обявения от жалбоподателя електронен адрес. На основание чл. 114, ал. 1 от ДОПК, считано от тази дата тече определеният тримесечен срок за извършване на ревизията и изтича на 14.04.2020 г. На основание чл. 113, ал. 3 от ДОПК, във връзка с чл. 114, ал. 2 от ДОПК срокът на производството е продължен до 12.06.2020 г. със Заповед за изменение на ЗВР №Р-22002220000098-020-002 от 10.04.2020 г., връчена електронно на 30.11.2020 г. Заповедите по хода на производството са издадени от Р. Г. Я., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощен на основание чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК със Заповед №РД-01-128 от 18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С..

На основание чл. 7, ал. 3 от ДОПК, поради преназначаване на възложилия ревизията орган по приходите на друга длъжност, разглеждането и решаването на преписката е иззето с Решение № Р-22002220000098-098-001 от 04.06.2021 г. на директора на ТД на НАП С.. Правомощията по чл. 119, ал. 2 от ДОПК са възложени на М. А. К., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад (РД) № Р-22002220000098-092-001 от 24.06.2022 г. Ревизионният доклад е връчен електронно на 24.06.2022 г. От дружеството не е подадено възражение по чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

Ревизията приключва с Ревизионен акт /РА/ №Р-22002220000098-091-001 от 27.07.2022 г., издаден от М. А. К., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена с Решение № Р-22002220000098-098-001 от 04.06.2021 г. на директора на ТД на НАП С. и И. В. А., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. РА е връчен електронно на 27.07.2022 г.

Ревизията е повторна за спорните периоди и вид данъчни задължения. Възложена е в изпълнение на указанията, дадени с Решение № 2082 от 11.12.2019 г. на директора на дирекция ОДОП С., с което е отменен и върнат за нова ревизия Ревизионен акт № Р-22221518007330-091-001 от 30.09.2019 г., издаден от Р. Г. Я. – орган, възложил ревизията, и Б. М. Я. – ръководител на ревизията.

Дейността на жалбоподателя е извършване на счетоводни услуги. Дружеството няма регистрирано фискално устройство. Плащанията от клиенти са превеждани по банков път. За извършване на дейността е имало наети шест лица на трудов договор.

В хода на ревизионното производство са изготвени искания за представяне на документи и писмени обяснения, връчени на обявения от лицето електронен адрес. В отговор са представени документи, описани и анализирани в РД. На основание чл. 115

от ДОПК е направена проверка на място в офиса на дружеството. За резултата е съставен Протокол №АА1741833 от 11.06.2020 г.

С Протокол №Р-22002220000098-П.-001 от 28.01.2020 г. са присъединени документи от първата ревизия на жалбоподателя.

На основание чл. 45 от ДОПК са инициирани насрещни проверки на контрагенти на задълженото лице. Резултатите са обективирани в протоколи за извършени насрещни проверки.

Органите по приходите са констатирани, че представляващият дружеството – Х. М. М., има издадени шест сертификата за квалифициран електронен подпис, чийто срок не е изтекъл към датата на извършване на ревизията. С електронните подписи са подавани справки-декларации /СД/ по ЗДДС на юридически лица, описани подробно в РД. При съпоставка на данните от счетоводството на жалбоподателя – фактури и плащания, с данните за подадени СД по ЗДДС на други юридически лица за периодите от 01.01.2016 г. до 31.10.2018 г., ревизиращите са установили наличие на неотчетени приходи от извършени счетоводни услуги. Видно от мотивите на РД и РА, посочено е, че в качеството му на физическо лице управителят е подавал годишни данъчни декларации по чл. 50 от Закона за данъците върху доходите на физическите лица (ЗДДФЛ) за данъчни периоди 2016 г., 2017 г. и 2018 г., с които не е декларирал получени приходи от извършени счетоводни услуги.

Ревизиращият екип, правейки съпоставка между подадените отчетни документи по ЗДДС и издадените фактури за услуги към клиенти е формирал извод за наличие на извършени от жалбоподателя счетоводни услуги, за които не са издадени фактури, не са осчетоводени приходи и не е начислен данък върху добавената стойност.

Предвид установените факти и обстоятелства ревизиращите са преценили, че са налице основания за облагане по реда на чл. 122 - 124 от ДОПК. Изготвено е Уведомление по чл. 124, ал. 1 от ДОПК с №Р-22002220000098-113-001 от 12.06.2020 г. Жалбоподателят е информиран за наличие на обстоятелства по чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК, а именно: налице са данни за укрити приходи или приходи. Предоставен му е 14 - дневен срок за представяне на доказателства и вземане на становище. Уведомлението е връчено електронно на 12.06.2020 г.

Въз основа на събраните и приобщени доказателства са направени корекции на декларациите от дружеството задължения за данъци, както следва:

I. В частта на облагането по ЗКПО.

1. За данъчен период 2016 г.

Ревизиращите са констатирани, че за периода жалбоподателят е извършвал услуги, но не е издавал фактури към дружества, описани на стр. 43-44 от РД. Направена е съпоставка с вида и обема на извършваните към тези дружества услуги с вида и обема на услуги към клиенти, на които задълженото лице е издало фактури. За целите на ревизията е приета най-ниската месечна такса, прилагана от „КОРЕКТ ФИНАНС“ ЕООД. Същата е в размер на 16, 67 лв. Съобразно броя на клиентите и извършените към тях услуги е формирана данъчна основа за облагане с корпоративен данък по месеци, общо за годината в размер на 6 884, 71 лв. и дължим корпоративен данък над декларирания в размер на 688, 39 лв., ведно с лихви в размер на 174, 79 лв.

2. За данъчен период 2017 г.

За периода е приет същият размер на прилаганата от дружеството минимална такса – 16, 67 лв. Описани са контрагентите, във връзка с които е установено наличие на извършени от жалбоподателя, но нефактурирани услуги – стр. 45-46 от РД.

Формирана е данъчна основа за облагане с корпоративен данък по месеци, общо за годината в размер на 5 867, 84 лв. и дължим корпоративен данък над декларирания в размер на 586, 90 лв., ведно с лихви в размер на 89, 51 лв.

II. В частта на облагането по ЗДДС.

По съображения, изложени при установяване на задълженията за корпоративен данък, органите по приходите са приели, че за извършените от жалбоподателя счетоводни услуги на дружества, на които не са издадени фактури, следва да бъде начислен ДДС. Данъчната основа за облагане с ДДС е определена по реда на чл. 122 от ДОПК. При определяне на данъчната основа са включени приходи от извършени услуги, за които дружеството не е издало документи, както и приходите, обективирани с издадени от жалбоподателя документи. Данъчните основи, включващи неосчетоводени приходи, са определени по периоди. В резултат на това ревизиращите са направили корекции на деклариранията от дружеството резултати по ЗДДС за всички ревизирани периоди и са установили допълнително данък върху добавената стойност над декларирания в размер на 3 308, 41 лв. Видно от мотивите на РД, посочено е, че като дата на настъпване на данъчното събитие са съобразени сроковете за счетоводно приключване на месеца и съставяне и подаване на СД и регистрите по чл. 124 от ЗДДС, а за нерегистрираните по ЗДДС лица – сроковете за годишно приключване, подаването на ГДД по чл. 92, ал. 1 от ЗКПО и на годишните финансови отчети.

Посочените констатации са обективирани в оспорения Ревизионен акт № Р – 22002220000098 – 091 – 001 от 27.07.2022 г.

Недоволен от така издадения Ревизионен акт, жалбоподателят го оспорва по административен ред пред директора на дирекция „ОДОП“ – С.. Издадено е Решение № 1580 от 04.10.2022 г. от директора на дирекция „ОДОП“ – С., с което ревизионният акт е потвърден изцяло.

В хода на съдебното производство е изготвена и назначена съдебно – счетоводна експертиза. В заключението на експерта е посочено, че счетоводната отчетност на „Корект финанс“ ЕООД се осъществява в съответствие с основните принципи, посочени в Закона за счетоводството, а именно: текущо начисляване – приходите и разходите се начисляват към момента на възникване, независимо от момента на разплащане; действащо предприятие; предпазливост – при счетоводното третиране на стопанските операции се отчитат евентуалните рискове и загуби за бъдещи периоди; съпоставимост на приходите и разходите; предимство на съдържанието пред формата. В своето заключение вещото лице посочва, че формата на счетоводството осигурява синхронизирано хронологично и систематично, аналитично и синтетично счетоводно отчитане, като се прилага двустранно счетоводство, при което всяка стопанска операция се описва с двустранни и равни по стойност изменения.

Вещото лице е посочило, че ценовата политика на „Корект финанс“ ЕООД е ориентируваща, т. е. посоченият ценоразпис на услугите е в зависимост от броя счетоводни записи, но не само това. Дружеството определя цената си спрямо всеки клиент индивидуално. В раздел IV от констативно – съобразителната част в таблици от № 1 до № 3 вещото лице е представило детайлна информация за фактурираните услуги на дружествата, които са свързани лица, броя счетоводни записи, които имат в рамките на всеки период и колко би възлизала таксата, в случай че същата се отчита на база на тези записи. Стига се до заключение, че получените приходи за периода от 01.01.2016 г. – 31.12.2018 г. са по-високи от тези, които биха се формирали, ако стриктно се спазваше ценовата политика.

Според вещото лице Ж., генерирането и подаването на справка – декларация по ЗДДС на дружество, което през отчетния период няма отчетени приходи и разходи, т. е. подаването на нулева справка – декларация отнема не повече от две минути на декларация (клиент).

При така установеното от фактическа страна, съдът обосновава следните правни изводи:

Жалбата е подадена от надлежна страна – адресат на обжалвания РА, имаща право и интерес от оспорването, поради което е ПРОЦЕСУАЛНО ДОПУСТИМА.

Разгледана по същество жалбата е ОСНОВАТЕЛНА.

По отношение на валидността на оспорения РА, съдът намира следното:

На първо място, като безспорен критерий за нищожност, е очертана липсата на компетентност на административния орган да издаде акта. Компетентността на административния орган представлява кръга от въпроси от сферата на изпълнителната власт, които той едновременно е овластен и задължен да решава. Конституцията на Република България и АПК прогласяват принципа на законоустановеност на компетентността на административните органи. Те могат да действат само въз основа на закона и в рамките на правомощията си, а актовете и действията им извън тях са винаги нищожни - не пораждаат правни последици. В Тълкувателно решение № 2/91 г. на ОСГК на Върховния Съд е посочено, че „всяка некомпетентност води до нищожност”.

Съгласно чл. 112, ал. 1 от ДОПК, ревизионното производство се образува с издаването на заповедта за възлагането на ревизия. Съобразно чл. 119, ал. 2 ДОПК е предвидено, РА да се издава от органа, възложил ревизията, и ръководителя на ревизията. Ръководител на ревизията е този, посочен в заповедта за възлагане чл. 113, ал. 1, т. 2 ДОПК, а органът, възложил ревизията е териториалният директор или лицето, на което са делегирани правомощията за това по реда на чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК.

В Тълкувателно решение № 5 от 13.12.2016 г. по т. д. № 10/2016 г. на ВАС изрично е прието, че „за да е налице валидно издаден ревизионен акт в общата хипотеза на чл. 119, ал. 2 от ДОПК, последният следва да е издаден съвместно от две лица: 1. от органа, имащ качеството на „възложил ревизията“, определен за това с акт на директора на компетентната териториална дирекция и 2. от орган по приходите, определен за ръководител на ревизията със заповедта за възлагането на същата. Единият е определен по силата на закона и заповедта на териториалния директор чл. 112, ал. 2, т. 1 във вр. с чл. 119, ал. 2 ДОПК, а другият - от първия, въз основа на заповедта за възлагане на ревизия чл. 113, ал. 1, т. 2 ДОПК. От разпоредбата на чл. 7, ал. 3 ДОПК следва правилото за неизменност на компетентния орган по приходите за разглеждане и решаване на конкретен въпрос или преписка. Изключението от това правило е изземването на разглеждането и решаването на въпроса/преписката и възлагането им на друг орган. Предпоставките за изземване на производството са изчерпателно изброени-наличие на основания за отвод или самоотвод и трайна невъзможност за изпълнение на служебните задължения или невъзможност, произтичаща от промяната в длъжността на органа по приходите..., водеща до отпадане на компетентността (чл. 7, ал. 3 ДОПК). Правомощието да промени компетентния орган е на определен в закона горестоящ орган, като при действието на чл. 7, ал. 3 ЗНАП правомощието по чл. 7, ал. 3 ДОПК е част от компетентността на изпълнителния и на териториалния директор или на определени от тях служители на агенцията.

По делото е приложено Решение за изземване разглеждането и решаването на конкретен въпрос / преписка (л. 21 от делото). Решението е от дата 04.06.2021 г. и е издадено от Е. Н., в качеството му на и. д. Директор на ТД на НАП при ТД С.. В този акт е посочено, че във връзка с преназначаване на Р. Г. Я. на длъжност „директор на дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. и ангажираната с това обективна и трайна невъзможност за изпълнение на служебните задължения, а именно изпълнение на правомощията на началник – сектор „Ревизии“, както и на основание чл. 7, ал. 3 от ДОПК, се изземват правомощията по разглеждането на и решаването на преписката. Правомощията са иззети от Р. Г. Я. при ТД С. в качеството на „възлагащ орган“ и са възложени на М. А. К. при ТД С. в качеството на „възлагащ орган“. Р. Я. е издал първоначалната Заповед за възлагане на ревизия №Р-22002220000098-020-001 от 08.01.2020 г. е възложено извършването на ревизия на „КОРЕКТ ФИНАНС“ ЕООД. По – късно правомощието на „възлагащ орган“ е предоставено на М. А. К. – началник сектор „Ревизии“ в отдел „Ревизии“ към дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С.. Тя попада в персоналният обхват на Заповед № РД – 01 – 128 от 18.02.2020 г. пореден № 9 (л. 15 от делото). В обхвата на същата заповед попада и Р. Я. (пореден номер 12). След изземването на преписката по реда на чл. 7, ал. 3 ДОПК е издаден РА. Той е издаден от М. А. К. – началник сектор „Ревизии“ в отдел „Ревизии“ към дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. (като орган, възложил ревизията) и И. В. А. на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията. Всичко това води до извод, че РА е издаден при спазване на изискването за компетентност, което прави оспорения акт валиден, т. е. той не страда от порока нищожност, поради липса на компетентност. Ревизионният акт е издаден с валидни КЕП. Видно от събраните по делото доказателства РА е издаден като електронен документ. Данни за електронния подпис на издателя са налични в електронния документ. Документът е издаден чрез ИС „Контрол“ като електронен документ, подписан с електронен подпис от И. В. А. на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията, със сертификат номер: 421255bb5d9a7187, на дата 27.07.2022 г., както и с електронен подпис на М. А. К. – началник сектор „Ревизии“ в отдел „Ревизии“ към дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. (като орган, възложил ревизията), със сертификат № 1eae05b9945798сб, на дата: 27.07.2022 г. Същото се отнася и до издадения ревизионен доклад и до заповедите, издавани в хода на ревизионното производство.

За да са валидно подписани ЗВР, РД съгласно чл. 117, ал. 2, т. 10 ДОПК и РА съгласно чл. 120, ал. 1, т. 8 ДОПК в случаите, когато са издадени като електронен документ, трябва да са подписани с квалифициран електронен подпис (КЕП) на органите съответно:

- за ЗВР - от орган, компетентен да възлага ревизия по чл. 112, ал. 2, т. 1 ДОПК
- за РД - от ревизиращите органи, посочени в ЗВР, съгласно чл. 117, ал. 1 ДОПК,
- за РА - съгласно чл. 119, ал. 2 ДОПК - от органа, възложил ревизията и от органа, ръководител на ревизията.

По определението на чл. 13, ал. 1 ЗЕДЕП електронен подпис е всяка информация в електронна форма, добавена или логически свързана с електронното изявление, за установяване на неговото авторство. КЕП съгласно ал. 3 и ал. 4 е усъвършенстван електронен подпис, който отговаря на изискванията на чл. 16 и именно той има значението на саморъчен подпис. За да е налице КЕП, следователно е необходимо да е спазено изискването на чл. 16, ал. 1, т. 1, според което той трябва да е придружен от издадено от доставчик на удостоверителни услуги удостоверение за КЕП, отговарящо

на изискванията на чл. 24 и удостоверяващо връзката между автора и публичния ключ за проверка на подписа.

По отношение на материалния закон съдът намира следното:

На основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК, съдът разглежда спора по същество. В този смисъл трябва 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 (в този смисъл: решение № 12089/11.11.2008 г. по адм. д. № 7052/2008 г. на ВАС, решение № 15435/23.11.2011 г. по адм. д. № 2420/2011 на ВАС, решение по дело С-414/10 г. на СЕС от 29.03.2012 г. и решение от 03.05.2012 г. по дело С-520/10 г. на СЕС). Съгласно чл. 124, ал. 2 от ДОПК в производството по обжалването на ревизионния акт при извършена ревизия по реда на чл. 122 ДОПК, фактическите констатации в него се смятат за верни до доказване на противното, когато наличието на основанията по чл. 122, ал. 1 е подкрепено със 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 да установи при условията на пълно и насрещно доказване твърдяните от него факти и обстоятелства, с които се опровергават фактическите констатации в акта. За да се приложи обаче презумпцията по чл. 124, ал. 2 от ДОПК, фактическите констатации, на които се позовават органите по приходите трябва да са подкрепени от надлежни доказателства, в противен случай тежестта за опровергаването им не може да се възлага на ревизионния субект. Основанията за извършване на ревизия по особения ред са изрично изброени от закона в разпоредбата на чл. 122, ал. 1, т. 1 - 8 от ДОПК.

В конкретния случай, по делото безспорно са установени основанията за преминаване към ревизия по особения ред. Определянето на данъчната основа за облагане с данъци, както и размера на последните са нормативно установени и трябва да се прилагат точно. Единствено при наличие на обстоятелства по чл. 122, ал. 1 от ДОПК и при спазване на правилата на чл. 122, ал. 2 и, ал. 4 от 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 трябва 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 от ДОПК.

В случая органите по приходите са установили, че са налице основания за определяне на данъчната основа по реда на чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК. Според органите по приходите са налице данни за укрити приходи или доходи. Конкретен повод за това е извършена справка в информационната система на НАП ПП „БИДИС“ по критерий „име на титуляря на КЕП“. Изискани са обяснения от Х. М.. Той е декларирал, че като физическо лице е в Съвета на директорите на „Медицинска техника“ АД, с ЕИК[ЕИК]. Това дружество е едноличен собственик на капитала на „Новиск“ ЕАД. Към настоящия момент двете дружества не развиват търговска дейност.

Ревизиращият екип е извършил съпоставка между подадените отчетни документи по ЗДДС и издадените фактури за услуги към клиенти. При тази съпоставка е направен извод, че са налице извършени услуги без да са издавани за тях документи и да са

отчетени приходи. Това не дава възможност за установяване на основата за облагане с корпоративен данък и с данък върху добавената стойност.

Дружеството „Корект Финанс“ ЕООД е уведомено, че ще започне ревизия по чл. 122 ДОПК. Получени са обяснения от представляващия „Корект Финанс“ ЕООД, в които най – общо е посочено, че фактури не са издавани, респ. не са отчитани приходи, по отношение на дружества, които са без дейност. В определени хипотези паричните суми са заплащани от друго дружество. Като причина е посочена и ценовата политика на „Корект Финанс“ ЕООД и по-конкретно раздел IV. В посочената ценова политика са предвидени търговски отстъпки за дружества без дейност – те не дължат никакви такси за извършени услуги от „Корект Финанс“ ЕООД.

Независимо от предоставените обяснения от страна на „Корект Финанс“ ЕООД органите по приходите са приели, че са налице предпоставките на чл. 122, ал. 1, т. 2 ДОПК. Извършен е анализ на обстоятелствата по чл. 122, ал. 2 ДОПК, като е посочено, че основният предмет на дейност на дружеството през ревизирания период е: извършване на услуги, свързани със счетоводно обслужване, консултации, подаване на различни видове декларации. Тази дейност е облагаема по смисъла на ЗДДС. Органите по приходите са приели, че поради наличие на обстоятелства по чл. 122, ал. 1, т. 2 ДОПК, данъчната основа за облагане с корпоративен данък ще бъде определена по чл. 122, ал. 1 и ал. 2 ДОПК.

Жалбоподателят оспорва преценката на органите по приходите, че са били налице предпоставките на чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК. Твърди се от страна на жалбоподателя, че от уведомлението по чл. 124, ал. 1 ДОПК не става ясно защо екипът смята, че има данни за укрита приходи или доходи. Когато става въпрос за нулеви декларации по смисъла на ЗДДС, е очевидно, че в определения месечен отчетен период по смисъла на ЗДДС самото данъчно задължено лице не е развивало никаква дейност. Според процесуалния представител на жалбоподателя, липсата на условията на чл. 122, ал. 1, т. 2 ДОПК лишава ответната страна от привилегията да се ползва от презумпцията по чл. 124, ал. 2 ДОПК.

Съдът намира, че са били налице основанията да се извърши данъчна ревизия по реда на чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК. Това е така, доколкото жалбоподателят е бил уведомен (чрез Уведомление по чл. 124, ал. 1 ДОПК с № Р – 22002220000098 – 113 – 001 от 12.06.2020 г.) Ревизиращият екип е обсъдил в ревизионния доклад дружествата, във връзка с които по данни от информационната система на НАП е установено, че жалбоподателят е извършвал услуги, а именно: подавал е справки – декларации по ЗДДС или годишни данъчни декларации по ЗКПО, без да издаде фактури за услуги, съответно без да начисли ДДС и да осчетоводи приходи. Настоящият състав намира, че органите по приходите основателно са провели ревизия в условията на особен случай. Към момента на изпращането на Уведомлението по чл. 124 ДОПК при органите по приходите са били налични данни, че дружеството – жалбоподател е подавало по електронен път справки – декларации по ЗДДС или годишни декларации на свои клиенти, без за това обстоятелство да се издават фактури. Логично е тези данни да се квалифицират като индигия за укрита приходи или доходи.

При така установеното по настоящото дело жалбоподателят носи доказателствена тежест да обори презумпцията за вярност на констатираните от ревизираните органи факти и обстоятелства.

Спорният въпрос по делото, който трябва да бъде доказан от жалбоподателя, с оглед доказателствената тежест, която носи в процеса е: обоснован и материално

законосъобразен ли е актът, с оглед, констатациите на ревизиращия екип.

Според органите по приходите са налице извършени услуги без да са издавани за тях документи и да са отчетени приходи. Това се установява при съпоставката между подадените отчетни документи по ЗДДС и издадените фактури за услуги към клиенти от страна на „Корект Финанс“ ЕООД.

В жалбата и в съдебно заседание, както и въз основа на събраните в хода на производството доказателства, жалбоподателят не опровергава констатираните в РД и РА факти и обстоятелства.

Съдът намира за неоснователни аргументите на жалбоподателя, които най – общо могат да бъдат групирани в две части. Първо, че част от услугите са извършени лично от едноличния собственик на капитала на „Корект Финанс“ ЕООД – Х. М., а не от самото дружество. Направените твърдения се необосновани и са извършени за целите на ревизионното и съдебното производство.

Второ, представени са доказателства, от които е видно, че относно клиентите „Стеалит“ ООД, „Огоста 4“ ЕООД, „Сънспот“ ЕООД, „Полимер продукт“ ООД и „Фотосолар 33“ ЕООД са намират в своеобразна „група“. Те обосновават тезата на жалбоподателя, че от страна на дружеството е създадена определена организация на работа. Тази организация на работа е била създадена от основния собственик на капитала им пряко или чрез свързани лица – Ж. Т.. Част от фирмите са имали по-голям оборот и приходи, докато останалите са били в състояние на спряна търговска дейност, изчаквайки одобрения и / или разрешения на различни компетентни органи за нейното стартиране. Въведено е положението едно от търговските дружества да поеме изцяло разхода на всички останали. По делото е налично изрично уведомление от 22.12.2013 г., с което едно от дружествата „Стеалит“ ООД дава указания на „Корект Финанс“ ЕООД занапред да издава обща фактура, покриваща услугите за всички тях и в тези фактури да включва услугите на всички фирми от групата.

Посоченото се отнася и до останалите групи от дружества, които са отразени в РД, РА, включително и в изготвената за нуждите на делото съдебно – счетоводна експертиза.

Във връзка с изложените аргументи от страна на жалбоподателя, съдът намира за необходимо да отбележи като безспорно, че подаването на данъчни декларации от страна на упълномощен счетоводител представлява икономическа дейност, чиито код по “Класификацията на икономическите дейности (К. - 2008)” по изданието на Националния статистически институт е 69.20 - Счетоводни и одиторски дейности; данъчни консултации. Това включва подготовка и изготвяне на счетоводна документация за данъчно облагане на физически или юридически лица (дневник на покупките и дневник на продажбите), както и консултации и представителство, различно от юридическо, от името на клиенти пред данъчните власти - описанието на стр. 283 долу и 284 горе на Класификатора. Подаването на данъчни декларации от упълномощен представител изисква предхождащо специално упълномощаване, което се завежда в данъчната администрация, по своята същност представлява данъчно представителство, тъй като декларацията се подава от името на друго дружество, което е упълномощило счетоводителя, и изисква първо генериране на данъчната декларация и дневниците за покупки и продажби чрез ползването на специализиран софтуер (счетоводен или на приходната администрация) и подаване на генерираната информация по специален онлайн канал, през електронния сайт на приходната

администрация. Тези дейности имат определена цена.

Принципно е възможно дейностите по процесуално представителство пред данъчната администрация по подаване на справки-декларации да е извършвано безвъзмездно, в случая, безвъзмездно извършена услуга (безвъзмездно положен труд), която иначе има стойност. Продължителността на труда (съгласно отговора на въпрос № 4 от ССЧЕ: генерирането и подаването на справка – декларация по ЗДДС на дружество, което през отчетния период няма отчетени приходи и разходи, т. е. нулева справка – декларация отнема не повече от две минути на декларация) не е релевантно основание тази услуга да е по принцип безплатна. Както вече се посочи, тази дейност предполага и изисква специални познания, ползването на специализиран софтуер и умения за комуникиране през специална информационна среда. Постигането на професионализъм, който съкращава времето за работа, говори за ефективност, а не за обезцененост на услугата. Извън твърденията си, жалбоподателят не ангажира убедителни доказателства, които да подкрепят тезата му, че е осъществявал безвъзмездно въпросното процесуално представителство.

Осъществяването на счетоводните услуги има специфична функция. Тя се изразява главно в това, че чрез тези услуги се обхваща и отразява непрекъснато и в цялост имуществото на предприятието и неговата стопанска дейност. Тоест същността на счетоводните услуги е да се осъществяват непрекъснато, като не са поставени в зависимост от това, дали предприятието реално осъществява стопанска дейност. Дори в такава хипотеза (липса на стопанска дейност), счетоводни услуги се осъществяват най – малкото по отношение на имуществото на предприятието, на източниците за неговото придобиване и измененията в това имущество и източници, дължащо се както на осъществяваната стопанска дейност, така и на всякакви други процеси и явления, настъпили с имуществото или начина на придобиването му. Така счетоводната информация придобива непрекъснат и всеобхватен характер. Ръководството на всяко едно предприятие я получава и я използва, за да планира следващите си действия. Това планиране се осъществява на основата на получената счетоводна информация, т. е. на основата на знанието за фактическото състояние на предприятието.

Във връзка с това трябва да се посочи, че чрез счетоводните услуги се осъществява счетоводството на предприятието, каквото изискване е заложено в Закона за счетоводството. Самото счетоводство се осъществява чрез водене на счетоводни регистри (счетоводни документи), регламентирани в чл. 4, ал. 4 от ЗСч. Дори да не се осъществява стопанска дейност, предприятието не се освобождава от задължението за осъществяване на счетоводство и воденето на счетоводните регистри, а се освобождава само от задължение за публикуване на годишен финансов отчет по реда на чл. 38 от ЗСч. Освобождаването от ангажимента за публикуване на финансов отчет не означава той да не бъде съставян, а още по-малко, счетоводната дейност да бъде спряна или прекратена именно за да не се допуска прекъсване при водене и отчитане на имуществото на предприятието. Дори при липса на стопанска дейност, счетоводството и воденето на счетоводните регистри продължава, за да се осигури контролно-отчетната функция на счетоводството (водене и опазване на имуществото) и в следствие, когато дружеството започне да осъществява стопанска дейност, спазване на счетоводния принцип по чл. 26, ал. 1, т. 2 и т. 5 (последователност на представянето и сравнителна информация и независимост на отделните отчетни периоди със стойностна връзка между начален и краен баланс).

С оглед на посоченото не се приемат аргументите на жалбоподателя, развити в писмената защита, че подаването на документ с електронен подпис от едно лице не означава автоматично, че това същото лице (без значение дали самото физическо лице или фирмата, която то притежава и представлява) е оказало услуга на данъчно задълженото лице, в чиято полза се подава този документ. Според жалбоподателя счетоводната услуга представлява самата подготовка, събирането на първични документи, тяхното осчетоводяване и завеждане в счетоводните регистри. И когато няма такива първични документи или са „едва няколко“, според жалбоподателя не е необходимо намесата на счетоводители. При подобни случаи изобщо няма нужда от оказване на счетоводна услуга, за да се търси нейната стойност и респективно укрити приходи. Аргументи защо това не се приема от настоящия състав бяха изложени по-горе. Доведена до своя край, тезата на жалбоподателя води до извод, че принципно всяка една счетоводна услуга може да е безплатна, респ. може да се осъществи от служители на предприятието.

С цел определяне на цената на оказваните услуги от „Корект финанс“ ЕООД на клиентите, на които дружеството не е издало фактури от ревизиращия екип на репрезентативен принцип са избрани дружества, на които дружеството е оказвало услуги и е издавало данъчни фактури. Направен е анализ на размера на платените такси и на документооборота.

Въз основа на анализа правилно органите по приходите са определили укрития доход и данъка за 2016 г: Субектите, за които се приема, че са получавали счетоводни услуги, са подробно описани на страница 43 - 44 от ревизионния доклад. Направена е съпоставка с вида и обема на извършваните към тези дружества услуги с вида и обема на услуги към клиенти, на които данъчно задълженото лице е издало фактури. Приета е най – ниската месечна такса, прилагана от „Корект Финанс“ ЕООД, която е в размер на 16, 67 лева. Съобразно броя на клиентите и извършените към тях услуги е формирана данъчна основа за облагане с корпоративен данък по месеци, общо за годината в размер на 6884, 71 лева и дължим корпоративен данък над декларирания в размер на 688, 39 лева, ведно с лихви в размер на 174, 79 лева, както следва:

Месец януари 2016 г. – данъчна основа 600, 12 лева и начислен данък – 120, 02 лева.
Месец февруари 2016 г. – данъчна основа 633, 46 лева и начислен данък – 126, 69 лева

Месец март 2016 г. – данъчна основа 600, 12 лева и начислен данък – 126, 69 лева

Месец април 2016 г. – данъчна основа 566, 78 лева и начислен данък – 113, 36 лева

Месец май 2016 г. – данъчна основа 583, 45 лева и начислен данък – 116, 69 лева

Месец юни 2016 г. – данъчна основа 566, 78 лева и начислен данък – 113, 36 лева

Месец юли 2016 г. – данъчна основа 550, 11 лева и начислен данък – 110, 02 лева

Месец август 2016 г. – данъчна основа 550, 11 лева и начислен данък 110, 02 лева

Месец септември 2016 г. – данъчна основа 550, 11 лева и начислен данък 110, 02 лева

Месец октомври 2016 г. – данъчна основа 550, 11 лева и начислен данък 110, 02 лева

Месец ноември 2016 г. – данъчна основа 566, 78 лева и начислен данък – 113, 36 лева

Месец декември 2016 г. – данъчна основа 566, 78 лева и начислен данък – 113, 36 лева

Въз основа на анализа правилно органите по приходите са определили укрития доход

и данъка за 2017 г:

За този период е приет същият размер на прилаганата от дружеството минимална такса – 16, 67 лева. Описани са страните по договорите за счетоводно обслужване, по отношение на които е установено наличие на извършени от жалбоподателя, но нефактурирани услуги (стр. 45 – 46 от ревизионния доклад). Формирана е данъчна основа за облагане с корпоративен данък по месеци, общо за годината в размер на 5867, 84 лева и дължим корпоративен данък над декларирания в размер на 586, 90 лева, ведно с лихви в размер на 89, 51 лева, както следва:

Месец януари 2017 г. – данъчна основа 500, 10 лева и начислен данък 100, 02 лева

Месец февруари 2017 г. – данъчна основа 500, 10 лева и начислен данък 100, 02 лева

Месец март 2017 г. – данъчна основа 500, 10 лева и начислен данък – 100, 02 лева

Месец април 2017 г. – данъчна основа 500, 10 лева и начислен данък – 100, 02 лева

Месец май 2017 г. – данъчна основа 533, 44 лева и начислен данък 106, 69 лева

Месец юни 2017 г. – данъчна основа 533, 44 лева и начислен данък 106, 69 лева

Месец юли 2017 г. – данъчна основа 483, 43 лева и начислен данък 96, 69 лева

Месец август 2017 г. – данъчно основа 483, 43 лева и начислен данък 96, 69 лева

Месец септември 2017 г. – данъчна основа 483, 43 лева и начислен данък 96, 69 лева

Месец октомври 2017 г. – данъчна основа 483, 43 лева и начислен данък 96, 69 лева

Месец ноември 2017 – данъчна основа 433, 42 лева и начислен данък 86, 68 лева.

Месец декември 2017 г. – данъчна основа 433, 42 лева и начислен данък 86, 68 лева.

Обосновани са направените от органите изводи в частта на облагане по ЗДДС. Данъчната основа за облагане с ДДС е определена по реда на чл. 122 от ДОПК. При определяне на данъчната основа са включени приходи от извършени услуги, за които дружеството не е издало документи, както и приходите, обективирани с издадени от жалбоподателя документи. Законосъобразно са извършени корекции на декларирания от дружеството резултати по ЗДДС за всички ревизирани периоди. Законосъобразно е установен допълнително данък върху добавената стойност над декларирания от „Корект Финанс“ ЕООД в размер на 3 308, 41 лева. Като дата на настъпване на данъчното събитие са съобразени сроковете за счетоводно приключване на месеца и съставяне и подаване на справка – декларация и регистрите по чл. 124 от ЗДДС, а за нерегистрираните по ЗДДС лица – сроковете за годишно приключване, подаването на годишна данъчна декларация по чл. 92, ал. 1 ЗКПО и на годишните финансови отчети.

Настоящият състав не приема аргументите на жалбоподателя, че са приложени две справки в табличен вид, в които са описани подробно издадените от дружество „Корект Финанс“ ЕООД фактури към „Стеалит“ ООД за периода януари – април 2016 г., както и издадените такива от май 2016 г. и до 2018 г. към „Сънспот“ ЕООД. Според изложеното в писмената защита на адв. С., в тези именно фактури са включени услугите за всички фирми от групата „Стеалит“ ООД, „Сънспот“ ЕООД, „Огоста – 4“ ЕООД, „Полимер продукт“ ООД и „ФОТОСОЛАР 33“ ЕООД. Издаването на фактура само на името на едно дружество е и документално обосновано чрез представяне от страна на жалбоподателя на писмата, с които се дават указания на „Корект Финанс“ ЕООД. Съдът намира, че издаването на „обща“ фактура на едно дружество, в която са включени счетоводни услуги, които получават и други дружества не намира опора в счетоводното законодателство и практика. Данъчна фактура се издава на субект, който е получил услуга. Ако се издаде „обща“ фактура, която включва в себе си

услуги и по отношение на други дружества (независимо дали са в една „група“), то това означава, че е издаден счетоводен документ за услуга, която не е осъществена. Липсва законова пречка „Корект Финанс“ ЕООД да издава фактура на всяко едно дружество поотделно, като заплащането се осъществява от едно дружество от групата. Но тезата на „Корект Финанс“ ЕООД, че се издава една „обща“ фактура на едно дружество, вместо на всяко едно поотделно, не се споделя от съда. Недопустимо е да се издава фактура на „Стеалит“ ООД например, за услуга, получена от „Огоста – 4“ ЕООД и от „Полимер продукт“ ООД.

В приложение към делото (папка с номера на листа от 1299 до 1564) се намират копия на фактурите, които са издавани от „Корект Финанс“ ЕООД към „Сънспот“ ЕООД. По делото е налична и декларация от страна на Ж. В. Т., в качеството му на управител на „Сънспот“ ЕООД. В декларацията е посочено, че за периода от 01.01.2016 г. до 31.10.2018 г. управляваното от него дружество е било обслужвано от счетоводна къща „Корект Финанс“ ЕООД. Посочил е, че с фирма „Корект Финанс“ ЕООД не са имали сключен договор за счетоводно обслужване. Извършените от дружеството услуги са цялостно счетоводно обслужване. Всички плащания към „Корект Финанс“ ЕООД са извършвани по банков път. Според посоченото от управителя на дружеството Ж. В. Т. представените от него фактури за счетоводно обслужване за периода от 01.05.2016 г. до 31.10.2018 г. включват освен таксата за счетоводно обслужване на „Сънспот“ ЕООД и таксите на следните дружества: „Стеалит“ ООД, „Огоста – 4“ ЕООД, „Полимер продукт“ ООД, „Бета Вердикал“ ЕООД, „Екоенерджи 55“ ООД и „ФОТОСОЛАР 33“ ЕООД.

В същото приложение (папка с номера на листа от 1299 до 1564) на с. 1485 е налично писмо от управителя на „Сънспот“ ЕООД Ж. Т. до управителя на „Корект Финанс“ ЕООД. В това уведомление е посочено, че считано от 01.05.2016 г. всички дължими такси за описаните по-горе дружества („Стеалит“ ООД, „Огоста – 4“ ЕООД, „Полимер продукт“ ООД и „ФОТОСОЛАР 33“ ЕООД) според ценовата политика на „Корект Финанс“ ЕООД, трябва да се фактурират на „Сънспот“ ЕООД. Тоест таксите трябва да се прибавят към ежемесечно издаваната фактура на „Сънспот“ ЕООД. Това е мотивирано от управителя на „Сънспот“ ЕООД Ж. Т. с обстоятелството, че тези дружества са изцяло или почти без развивана търговска дейност и съответно регулярни приходи, поради което издаването на отделна фактура за всяко от тях би довело „Сънспот“ ЕООД до излишни и скъпи процедури за възстановяване на ДДС, респективно създаване на допълнителни счетоводни записи, които няма да са покрити с насрещни приходи. Посочено е още, че „Сънспот“ ЕООД стартира редовна търговска дейност с достатъчно обороти и приходи, с възможност за покриване на разходите за счетоводни услуги.

Към приложението са представени и копия на фактури, които действително отразяват взаимоотношенията само между „Сънспот“ ЕООД и „Корект Финанс“ ЕООД. Тази уговорка между двете дружества не е в състояние да обори констатациите на органите по приходите. В писмените бележки по съществуващото на спора е посочена разпоредбата на чл. 22, ал. 1 ЗЗД, която изрично допуска договарянето в полза на трето лице. Това принципно е така, но не означава, че фактурата трябва да се издава на дружество, което не е получател на услуга. Дори да не развиват търговска дейност (или тя да е в намален обем), всички дружества от тази група са самостоятелни правни субекти и фактурите за предоставените им счетоводни услуги трябва да се издадат на тяхно име. При тази хипотеза няма пречка да се извърши плащане по фактурата от трето лице, в

случая от „Сънспот“ ЕООД.

Посочените правни изводи могат да се направят и по отношение на дружествата „Мем Микро“ ЕООД и свързаното с него „Арфид“ ООД. По делото са налични фактурите, които са издавани към „Мем Микро“ ЕООД (Приложение с номера на листа от 1565 до 1830). Приложена е декларация от управителя на дружеството. В същото приложение е налична и декларация от страна на Х. М. М., в качеството му на управител на „Корект Финанс“ ЕООД (страница 1720 – 1726 по номерацията на органите по приходите). В нея, в точка 46 изрично е посочено, че за периода от 01.01.2016 г. до 31.05.2018 г., дължимото счетоводно обслужване на „МЕМ Микро“ ЕООД е заплатено от фирма „Арфид“ ООД, срещу издадени към тях фактури. В декларацията е посочено, че причина за това е желание на клиента. Впоследствие, от месец юни 2018 г. дължимите такси за счетоводно обслужване на „МЕМ Микро“ ЕООД са фактурирани към клиента. По отношение на това са дължими правни изводи, които са идентични с направените по-горе. На практика са издавани данъчни фактури на едно дружество, което не е получило тези счетоводни услуги - „Арфид“ ООД, като тези счетоводни услуги са получени от друго дружество - „МЕМ Микро“ ЕООД. Както вече беше посочено, тази уговорка да се издава „обща“ фактура не е в състояние да обори изводите на органите по приходите за наличие на данни за укрити приходи. Фактурата е дължима към всеки един субект, който е получател на услуга, независимо от нейния обем.

Изводите, които са направени по – горе са валидни и по отношение на дружество по ЗЗД „Е. С. 2013“. В посочената вече декларация от страна на Х. М. М., в качеството му на управител на „Корект Финанс“ ЕООД, под точка 10 е посочено следното: дължимата такса за получените счетоводни услуги, през периода на проверката, е заплащана и включвана в издаваните месечни фактури към „Еко сити 7“ ЕООД – член и учредител на Д. „Е. С. 2013“. Причината за това е желание на клиента, изразено писмено към „Корект Финанс“ ЕООД. Отново безспорно се установява практика да се издават фактури към едно дружество, в които се включват услуги, осъществени спрямо друг субект (в случая Д. „Е. С. 2013“).

Практиката да се издава една фактура на едно дружество, което е част от група, се установява и от приетата по делото съдебно – счетоводна експертиза. В експертизата е посочено, че от страна на „Корект Финанс“ ЕООД всяка група свързани лица се разглеждат като един клиент и „обикновено за услугите, които се извършват за всички дружества се фактурира само на едно от тях“. Цената на месечната услуга е съобразена с общия брой счетоводни записи, които стандартно има за периода, като цената, която е договорена да се заплаща е съобразена и с други специфики. Вещото лице посочва и кои дружества към коя група са включени. В тази си част заключението на вещото лице има характер на констатация. Аргументи защо, когато една фактура е издадена на едно дружество, не може да се приеме, че в цената на тази фактура са включени и услуги за други дружества, вече бяха изложени от съда.

По отношение на дружествата „Медицинска техника“ АД и дъщерното му дружество „Новиск“ ЕАД, на „С. – С. С.“ и „Т. ингритисиентс“ и по отношение на „Адвокатско дружество К. и С.“ е посочено, че близките отношения на управителя на „Корект Финанс“ ЕООД М. със собствениците не му позволявало да претендира плащането на възнаграждения. Според изложеното в писмената защита, става дума за пренебрежимо малко случаи и това трябва да се приема за нещо нормално. Настоящият състав не приема посочените аргументи. Както вече беше посочено,

принципно всяко едно търговско дружество, организирано като предприятие, осъществява икономическа дейност, за която трябва да получава съответен паричен еквивалент. Обратното тълкуване води до ситуация, при която всеки един стопански субект ще оказва безплатни услуги.

Споделят се аргументите на органите по приходите, че Х. М. не е декларирал в годишните данъчни декларации като физическо лице получени доходи по извънтрудови правоотношения за ревизираните периоди. Това опровергава неговото твърдение, че в определени случаи е действал като физическо лице – счетоводител. При повторната ревизия са извършени 102 насрещни проверки на контрагенти на „Финанс Корект“ ЕООД със сходен документооборот, като от същите са изискани договори, документи и справки за вида на извършваните услуги с цел установяване на конкретните търговски взаимоотношения с жалбоподателя. Правилен и законосъобразен е подходът на органите по приходите, при който е направен анализ на фактури, които са издадени на дружества, на които са подавани справки – декларации и регистри по чл. 124 от ЗДДС с нулева стойност. На основата на заплатената цена на тази услуга е определен размер на дължимата сума за месец, респ. за година от дружества, за които също са подавани справки – декларации по ЗДДС или годишни данъчни декларации по чл. 92 ЗКПО.

В писмената защита, депозирана от жалбоподателя по съществото на спора, е посочено, че най-тежкият порок на ревизионния акт е превратното тълкуване на ценовата политика на „Корект Финанс“ ЕООД. Ценовата политика на дружеството е била обект на анализ от назначената по делото съдебно – счетоводна експертиза. Видно от заключението на вещото лице управителят на „Корект Финанс“ ЕООД е утвърдил ценова политика. В раздел трети от нея е посочен приблизителен ценоразпис на услугите, които предлага дружеството. Основен критерий при формиране на цената е броят на счетоводните записвания в софтуера за съответния отчетен период. От значение е и обстоятелството, дали клиентите са регистрирани по ДДС, или не са.

Съгласно посоченото в ценовата политика, за лица, регистрирани по ДДС, цената се формира както следва: за дружество с до 200 броя записвания годишно – от 100 до 200 лева без ДДС годишно. За дружество с до 200 броя записвания месечно – от 100 до 200 лева без ДДС месечно. За дружество от 200 до 500 записвания месечно – от 200 до 300 лева без ДДС месечно. Дружество с над 500 записвания месечно – по договаряне.

Вещото лице е посочило, че в раздел IV на ценовата политика, озаглавен „Търговски отстъпки“ е посочено, че за дружества, които временно или в дългосрочен план имат намаление на дейността или преустановяват дейността си за определен период от време се прилагат следните принципи, които представляват търговски отстъпки по смисъла на ЗДДС: 1) за целия период, в който дружеството няма търговска дейност (нито предоставя стоки и услуги, нито получава такива) не се начисляват и не се дължат месечни, респ. годишни възнаграждения за каквито и да било услуги на „Корект финанс“ ЕООД. 2) При започване на търговска дейност от съответния счетоводен период се прилагат правилата на раздел III.

Вещото лице е отразило в табличен вид издадените фактури от страна на жалбоподателя по отношение на групите клиенти през 2016 г. и 2017 г. В предпоследната колона е отразена фактурираната сума, а в последната колона – таксата, съгласно ценовата политика на дружеството. Взет е предвид броят на

счетоводните записвания и съответните групи. Въз основа на така отразеното в таблиците, в отговора на въпрос № 2, вещото лице е достигнало до извод, че получените приходи за периода 01.01.2016 г. – 31.12.2018 г. са по-високи от тези, които биха се формирали, ако стриктно се спазваше ценовата политика на дружеството „Корект Финанс“ ЕООД.

Съдът счита, че този извод не трябва да се кредитира. Той се основава на предположения и показва, че на практика дружеството – жалбоподател „Корект Финанс“ ЕООД е фактурирало услуги на по-висока стойност, в сравнение с таксите, които са установени в ценовата му политика. От гледна точка на разпоредбата на чл. 122, ал. 2 ДОПК, която гласи, че в производството по обжалване на ревизионния акт при извършена ревизия по реда на чл. 122, ал. 1 фактическите констатации в него се смятат за верни до доказване на противното, когато наличието на основанията по чл. 122, ал. 1 е подкрепено със събраните доказателства, този извод на вещото лице не разколебава установеното от органите по приходите. Ценовата политика на дружеството е ориентируваща и по никакъв начин не е задължителна за „Корект Финанс“ ЕООД. Тя не може да бъде определяща и за данъчното облагане на дружеството.

В този смисъл обосновани са аргументите на органите по приходите, че при формиране на данъчната основа за облагане по ЗКПО и ЗДДС органите по приходите са анализирали всички относими към задълженото лице обстоятелства по чл. 122, ал. 2 ДОПК. За определяне на размера на дължимата месечна такса за извършвани счетоводни услуги органите по приходите са взели най-ниската месечна такса, прилагана от задължения субект, включително към клиенти без търговска дейност за съответните периоди. Основателни са мотивите на органите по приходите, че при ревизия при особени случаи размерът на данъчната основа за облагане не може да бъде установен точно, а само приблизително. Разпоредбата на чл. 122 от ДОПК е приложена правилно. Данъчната основа по ЗКПО и ЗДДС е формирана при най – благоприятни за жалбоподателя условия, а именно като е взет минималният размер на прилаганата от дружеството месечна такса за обслужване на клиенти.

По отношение на възражението на жалбоподателя, че ревизиращите не са спазили сроковете за приключване на ревизията, съдът отчита, че действително това е така. Във връзка с това жалбоподателят е подал жалба за бавност по реда на чл. 144, ал. 3 ДОПК. Съдът обаче намира, че преценката на органите по приходите не се е повлияла от изминалия период от време. Не е нарушен и принципът на обективност, въпреки неспазването на инструктивните срокове за приключване на ревизионното производство.

Оспореният Ревизионен акт № Р – 22002220000098 – 091 – 001 от 27.07.2022 г., потвърден с Решение № 1580 от 04.10.2022 г. от директора на дирекция „ОДОП“ – С., е законосъобразен и обоснован и като такъв трябва да бъде потвърден.

По отношение на разноските:

С оглед на изхода на спора на жалбоподателя не се дължат разноски.

Разноски се дължат на ответника при спазване на правилата на чл. 161, ал. 1 ДОПК, която гласи, че на ответника се присъждат разноски съобразно отхвърлената част от жалбата. На администрацията вместо възнаграждение за адвокат се присъжда за всяка инстанция юрисконсултско възнаграждение в размера на минималното възнаграждение за един адвокат.

Материалният интерес по делото се формира като сума от данъчни задължения по

ЗКПО в размер на 1275, 29 лева и корекции по ЗДДС общо в размер на 3308, 41 лева. При спазване на разпоредбата на чл. 8, ал. 1, вр. с чл. 7, ал. 2, т. 2 от Наредба № 1 от 9 юли 2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, разносните по делото се равняват на 758, 37 лева. Същите трябва да се присъдят в полза на данъчната администрация.

Воден от гореизложеното и на основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК, Административен съд – София град, Първо отделение, 45 - ти състав,

Р Е Ш И :

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „Корект Финанс“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], ПК 1700, район „Студентски“, [улица], етаж 4, срещу Ревизионен акт № Р – 22002220000098 – 091 – 001 от 27.07.2022 г., потвърден с Решение № 1580 от 04.10.2022 г. от директора на дирекция „ОДОП“ – С..

ОСЪЖДА „Корект Финанс“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] да заплати на ТД на НАП – С., разноски по делото в размер на 758, 37 лева.

Решението може да се обжалва пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщението до страните за изготвянето му.

СЪДИЯ: