

РЕШЕНИЕ

№ 27

гр. София, 03.01.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 17 състав,
в публично заседание на 04.12.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Искра Гърбелова

при участието на секретаря Грета Грозданова, като разгледа дело номер **4207** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и сл. от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).
Образувано е по жалба, подадена от „ОРГАНИК ЛЕНД ИНТЕРНЕТЪНЪЛ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], чрез адв. С., упълномощен от управителя на дружеството М. Т. срещу Ревизионен акт /РА/ №Р-22221022000701-091-001 от 17.08.2022 г., издаден от Н. Ж. К. – орган, възложил ревизията, и Е. С. Ц. - ръководител на ревизията, с които са установени задължения общо в размер на 70 566,53 лв., от които по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ в размер на 5 744,90 лв. начислена лихва за неправомерно упражнено право на приспадане на данъчен кредит през м. 11.2020г., изчислена от датата на неправомерното упражняване до датата на извършената от жалбоподателя корекция, както и по Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ за 2020г. в размер на 58 150 лв. и начислена лихва за забава в размер на 6 671,63 лв., потвърден в тази част с Решение № 168/07.02.2023г. на директора на дирекция ОДОП С..

В сезиращата съда жалба са изложени аргументи за незаконосъобразност и необоснованост на ревизионния акт поради, неправилно приложение на материалния закон и съществено нарушение на процесуалните правила. Твърди се, че основният извод обективизиран в РА се явява незаконосъобразен и това формира основания за неговата отмяна. В заключение отправя искане за отмяна на оспорения РА, в частта му, в която не е отменен с Решение № 168/07.02.2023г. на директора на дирекция ОДОП С..

В проведените съдебни заседания процесуалния представител на жалбоподателя поддържа жалбата, а в представени по делото писмени бележки излага становище за нищожност на РА, като издадена от териториално некомпетентен орган. Твърди се, че разпоредбата на чл. 10, ал. 9 от Закона за националната агенция за приходите /ЗНАП/ заобикаля правилото на чл. 112, ал. 2, т. 2 от ДОПК, като това правило не може да бъде изменяно с административен акт. Посочва се също така, че дерогирането на териториалната компетентност не води автоматично до възникване на универсална компетентност. Сочи се, че съществуването на чл. 10, ал. 9 от ЗНАП не се налага, поради наличието на предвидената в чл. 10, ал. 8 от с.з. възможност за командироване на служителите от една ТД в друга. В заключение отправя искане за прогласяване нищожността на процесния РА, алтернативно за отмяна на същия в обжалваната част, като незаконосъобразен и необоснован.

Ответникът – директор на дирекция ОДОП – С., чрез процесуален представител, изразява становище за неоснователност на жалбата по аргументи, изложени в оспорения РА, потвърдителното решение на директора на Дирекция ОДОП. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

СГП редовно уведомена не изпраща представител.

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

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221022000701-020-001 от 11.02.2022г., издадена от Н. Ж. К., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП П., е възложено извършването на ревизия на „ОРГАНИК ЛЕНД ИНТЕРНЕТЪНЪЛ“ ЕООД за определяне на задълженията на дружеството по ЗДДС за периодите от 01.01.2020 г. до 28.02.2021 г. и за корпоративен данък за периода от 01.01.2020 г. до 31.12.2020 г. Посочената заповед е връчена по реда на чл. 29, ал. 4 от ДОПК на 15.02.2022 г. и съгласно чл. 114, ал. 1 от ДОПК, считано от тази дата тече определеният тримесечен срок за извършване на ревизията, който изтича на 15.05.2022 г. Със заповеди за изменение на ЗВР №Р-22221022000701-020-002 от 16.05.2022г. и №Р-22221022000701-020-003 от 13.06.2022 г., издадени от органа, издал първоначалната ЗВР, е продължен срокът за извършване на ревизията до 16.06.2022 г., съответно до 15.07.2022г. Н. Ж. К. е определен да изпълнява функциите на компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК и чл. 119, ал. 2 от ДОПК със Заповед №РД-01-787/08.11.2021 г. на директора на ТД на НАП С., във връзка със Заповеди №З-ЦУ-3287/08.11.2021 г. и №З-ЦУ-180/10.02.2022 г. на заместник изпълнителния директор на НАП.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221022000701-092-001 от 26.07.2022 г., като дружеството не е упражнило правото си по чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

Ревизията приключва с РА №Р-22221022000701-091-001/17.08.2022г., издаден на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК от Н. Ж. К., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията, и Е. С. Ц., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията.

Установено е, че през ревизираните периоди дейността на дружеството е свързана с покупка на всякакви стоки или други вещи с цел препродажба в първоначален, преработен или обработен вид; рекламна дейност и дизайн, вътрешнотърговска

дейност, а така също и всички други дейности и услуги, незабранени от закона.

В хода на ревизията с цел изясняване на факти и обстоятелства от значение за определяне данъчните задължения на ревизираното дружество и обезпечаване на необходимите доказателства са извършени редица процесуални действия, които са подробно описани в констативната част на изготвения РД, неразделна част от РА по смисъла на чл. 120, ал. 2 от ДОПК.

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на ревизираното лице са връчени две искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/, с които от дружеството е изискано да представи търговска и счетоводна документация, свързана с осъществяваната дейност през ревизирания период, в това число: оборотни ведомости и главни книги, хронологии на счетоводни сметки, извлечения от банкови сметки и други.

Поради установени обстоятелства по реда на чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК /налице са данни за укрита приходи или доходи/ на ревизираното лице е предоставена за попълване и декларация по чл. 124, ал. 3 от ДОПК, като същевременно е връчено и Уведомление по чл. 124, ал. 1 от ДОПК с изх. №Р-22221022000701-113-001/03.06.2022 г. Ангажираните от жалбоподателя доказателства са подробно описани в констативната част на РД.

С обжалвания РА, в частта в която не е отменен с решението на директора на дирекция ОДОП С. през м. 11.2020 г. са начислени лихви в размер на 5 744,90 лв. за неправомерно ползван данъчен кредит, предвид следното:

В хода на ревизионното производство органите по приходите са констатирани, че „ОРГАНИК ЛЕНД ИНТЕРНESHЪНЪЛ“ ЕООД е упражнило през м. 11.2020 г. право на приспадане на данъчен кредит в размер на 40 000,00 лв. по три фактури, издадени от „ДАНИ ТРАНС“ ЕООД. Също така е установено, че жалбоподателят е коригирал упражненото право на приспадане на данъчен кредит по горесцитираните фактури, като с протоколи по чл. 117 от ЗДДС, включени в дневниците за покупки за м. 04.2022 г., е отразена стойността по фактурите със знак минус.

Предвид гореизложеното и с цел удостоверяване реалността по доставките в хода на ревизионното производство е извършена насрещна проверка на „ДАНИ ТРАНС“ ЕООД, резултатите от която са обективирани в ПИНП №П-22001022038619-141-001 от 14.04.2022 г. Видно от констатациите на последния, изготвения до процесното дружество ИПДПОЗЛ е връчено по електронен път на 21.03.2022 г. В указания от органите по приходите срок от „ДАНИ ТРАНС“ ЕООД са представени следните документи и писмени обяснения: копия от фактурите, издадени на „ОРГАНИК ЛЕНД ИНТЕРНESHЪНЪЛ“ ЕООД; хронологичен регистър на сметка 411 за клиент „ОРГАНИК ЛЕНД ИНТЕРНESHЪНЪЛ“ ЕООД; оборотна ведомост за 2020 г.; справка/ведомост за персонал. Предмет по доставките са 500 тона пелети.

Органите по приходите са извършили и проверки в програмните продукти на НАП за относими обстоятелства за „ДАНИ ТРАНС“ ЕООД. Установено е, че доставчикът е дружество, което е deregистрирано по реда на чл. 176 от ЗДДС, както и че същото има задължения към републиканския бюджет, във връзка с което на лицето е образувано и изпълнително дело. Констатирано е също така, че процесното дружество декларира предмет на дейност „Строителна механизация и транспорт“. Същевременно в хода на ревизионното производство са изискани документи и писмени обяснения и от жалбоподателя като страна по доставките. От жалбоподателя са представени копия от фактурите, издадени от „ДАНИ ТРАНС“ ЕООД, и приемо-предавателни протоколи.

При така установената фактическа обстановка и предвид обстоятелството, че „ОРГАНИК ЛЕНД ИНТЕРНESHЪНЪЛ“ ЕООД сам е коригирал упражненото от него право на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от „ДАНИ ТРАНС“ ЕООД, от ревизиращите е прието, че не е установено по категоричен и безспорен начин реалността на доставките по смисъла на чл. 6 от ЗДДС. В тази връзка с РА е начислена спорната лихва за неправомерно ползвания данъчен кредит в размер на 5 744,90 лв., изчислена от датата на неправомерно упражненото право на приспадане на данъчния кредит през м. 11.2020 г. до датата на извършената от жалбоподателя корекция през м. 04.2022 г.

За данъчен период 2020 г. от „ОРГАНИК ЛЕНД ИНТЕРНESHЪНЪЛ“ ЕООД е подадена ГДД по чл. 92, ал. 1 от ЗКПО с вх. №2210И0943614/30.06.2021 г. Декларирана е данъчна печалба в размер на 11 423,54 лв. След извършеното от ревизиращия екип увеличение на финансовия резултат на жалбоподателя със сума в размер на 627 292,00 лв., е определен данъчен финансов резултат – данъчна печалба в размер на 638 715,54 лв. След преобразуване е определен дължим корпоративен данък за 2020 г. в размер на 63 871,55 лв. при деклариран от ревизираното лице данък в размер на 1 142,35 лв. и са определени лихви за забава в размер на 7 197,03 лв.

Общият размер на определените с РА допълнителни задължения за корпоративен данък, в частта, в която не е отменен с решението на директора на дирекция ОДОП С. и предмет на обжалване в настоящото производство са в размер на 58 150 лв. и произтичат от:

- увеличение на деклариания финансов резултат на дружеството по реда на чл. 26, т. 2 от ЗКПО със сума в размер на 481 500,00 лв.

Въз основа на фактите и обстоятелствата, установени в частта на облагането по ЗДДС, а именно липсата на реално извършени доставки по фактурите издадени от „ДАНИ ТРАНС“ ЕООД и „ОС – Строй“ ЕООД на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО, във връзка с чл. 10, ал. 1 и чл. 16, ал. 1 и ал. 4 от с.з., ревизиращият екип е увеличил счетоводния финансов резултат на ревизираното дружество със сумата от 481 500 лв. Същите представляват отчетените разходи във връзка с получените фактури от „ДАНИ ТРАНС“ ЕООД и „ОС СТРОЙ“ ЕООД в размер общо на 481 500,00 лв. От органите по приходите е прието, че реалността по доставките, фактурирани от горесцитираните две дружества, не е доказана, поради което и осчетоводените по дебита на сметка 601 „Разходи за материали“ /200 000,00 лв. във връзка с доставката на пелети, фактурирани от „ДАНИ ТРАНС“ ЕООД/ и 602 „Разходи за услуги“ /281 500,00 лв. във връзка с доставките, фактурирани от „ОС СТРОЙ“ ЕООД/ суми представляват документално необоснован разход. В подкрепа на изложеното е посочено, че видно от извършените насрещни проверки на процесните дружества, същите не са били в състояние за доставят фактурираните стоки, респективно да извършат фактурираните услуги.

-увеличение на деклариания финансов резултат на дружеството за 2020 г. по реда на чл. 26, т. 2 от ЗКПО със сума в размер на 100 000,00 лв.

Ревизиращите органи са констатирани факти, даващи основание за допълнително преобразуване на деклариания финансов резултат на дружеството за периода с отчетените разходи по сметка 602 на оборотната ведомост в размер на 100 000,00 лв. относно контрагент „САРИГА КОМЕРС“ ЕООД. Основание за непризнаване на посочените разходи е непредставяне на първични счетоводни документи, доказващи посочените счетоводни записвания от страна на „ОРГАНИК ЛЕНД

ИНТЕРНЕСЪНЪЛ“ ЕООД. При тези данни на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО с отнесената на разход сума в размер на 100 000,00 лв. е преобразуван финансовият резултат на дружеството за 2020 г.

Актът е оспорен по реда на [чл. 152 ДОПК](#) с подаването на жалба в 14-дневния срок с вх. №53-06-7615/01.09.2022 г. по регистъра на ТД на НАП С. като с Решение № 168/07.02.2023г. директорът на Дирекция ОДОП С., издадено в срока по чл. 157, ал. 7 от ДОПК, съгласно приложено по делото споразумение за продължаване на срока по взаимно съгласие /лист 137/ е потвърдил издадения РА в частта на горепосочените задължения. В решението са обсъдени допълнително представените от жалбоподателя доказателства, при обжалването на акта по административен ред.

Предвид непредставянето на документи от доставчика „ДАНИ ТРАНС“ ЕООД, както и предвид обстоятелството, че „ОРГАНИК ЛЕНД ИНТЕРНЕСЪНЪЛ“ ЕООД сам е коригирал упражненото от него право на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от „ДАНИ ТРАНС“ ЕООД, решаващият орган е приел за законосъобразен изводът, че не е установено по категоричен и безспорен начин реалността на доставките по смисъла на чл. 6 от ЗДДС по фактурите издадени от посочения доставчик. В тази връзка е прието за правилно и законосъобразно извършеното с РА начисляване на лихва за неправомерно ползвания данъчен кредит в размер на 5 744,90 лв., изчислена от датата на неправомерно упражненото право на приспадане на данъчния кредит през м. 11.2020 г. до датата на извършената от жалбоподателя корекция през м. 04.2022 г. За да потвърди РА в тази му част решаващият орган се е позовал на разпоредбата на чл. 175, ал. 1 от ДОПК, съгласно която за неплатените в законоустановените срокове публични задължения се дължи лихва в размер, определен в съответния материален данъчен закон – в случая чл. 89 от ЗДДС. Видно от последната разпоредба, когато е налице резултат за периода – данък за внасяне, регистрираното лице е длъжно да внесе данъка в държавния бюджет по сметка на компетентната териториална дирекция на Националната агенция за приходите в срока за подаване на справка-декларация за този данъчен период.

На следващо място за да потвърди РА в частта на извършеното увеличение на декларирания от дружеството счетоводен финансов резултат по ЗКПО за 2020 г., на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО, със сума в размер на 200 000,00 лв., представляваща осчетоводени разходи от дружеството по трите фактури /№[ЕГН]/27.11.2020 г.; №[ЕГН]/28.11.2020г. и №[ЕГН]/30.11.2020 г./, издадени от „ДАНИ ТРАНС 2008“ ЕООД, както бе посочено по-горе решаващият орган е приел за правилен и законосъобразен изводът на ревизиращите за липсата на реално извършени доставки по посочените фактури, като се е позовал и на обстоятелството, че ревизираното лице само е ограничило правото си на данъчен кредит по тези спори фактури, като е извършило корекция през м. 04. 2022г. Като правно основание за непризнаване на посочените разходи, осчетоводени по сметка 611 през 2020г. е цитирана разпоредбата на чл. 26, т. 2 от ЗКПО. Съгласно същата не се признават за данъчни цели разходи, които не са документално обосновани по смисъла на този закон. Понятието за документална обосновааност се съдържа в чл. 10 от ЗКПО, видно от който, за да се счита счетоводен разход за документално обоснован, следва за този разход да е налице първичен счетоводен документ по смисъла на Закона за счетоводството /ЗСч/, отразяващ вярно стопанската операция. Последното означава съдържанието на документа да съответства на фактическата обстановка, което в процесния случай е прието, че не е доказано. За увеличаване на счетоводните финансови резултати на

жалбоподателя със спорните разходи за услуги, отчетени по сметка 611 през ревизирания период, е приложена разпоредбата на чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО. Съгласно цитираната правна норма за отклонение от данъчно облагане се смята и начисляването на възнаграждения или обезщетения за услуги, без те да са реално осъществени.

Решаващият орган е потвърдил РА и в частта на извършеното преобразуване на счетоводния финансов резултат с осчетоводените по фактури, издадени от „ОС СТРОЙ“ ЕООД разходи в размер на 281 500,00 лв. В тази насока в решението на директора на дирекция ОДОП се сочи, че фактурите, издадени от цитираното дружество, са с предмет на доставката закупено оборудване. Установено е, съгласно представените счетоводни регистри, че закупените машини не са осчетоводени от жалбоподателя нито като стоки, нито като активи, а са отразени като разход по сметка 602 на оборотната ведомост за 2020 г. Решаващият орган е приел, че процесните доставки документират реално осъществени сделки, като предвид дадените от „ОРГАНИК ЛЕНД ИНТЕРНЕТЪНЪЛ“ ЕООД писмени обяснения е прието, че в случая се касае за придобиване на активи. Прието е от решаващият орган, че извършеното осчетоводяване е в нарушение на действащото законодателство, тъй като закупените стоки не са заведени като данъчни амортизируеми активи. В тази връзка е посочено, че признаването на разходи съгласно изискванията на ЗКПО, както и определянето и признаването на данъчни амортизации, е свързано с доказване от страна на данъчнозадължените лица. Същите следва да докажат, че счетоводно отразените разходи и признатите данъчни амортизации са свързани с предмета на дейност, не са насочени към задоволяване на лични потребности на съдружници и свързани с тях лица, а се използва за целите на дейността. В решението на директора на Дирекция ОДОП С. е цитирана разпоредбата на чл.54 от ЗКПО, съгласно която, при определяне на данъчния финансов резултат се признават годишните данъчни амортизации, определени по реда на глава десета от ЗКПО, а съгласно ал. 2 от посочената разпоредба счетоводните разходи за амортизации не се признават за данъчни цели. В тази връзка е посочено, че дори и процесните машини да са заведени като данъчен амортизируем актив и за същите да са отчитани данъчни амортизации, счетоводният финансов резултат на дружеството би следвало да бъде преобразуван в посока увеличение със счетоводните разходи за амортизации, съответно намален с данъчните разходи за амортизации. Следователно полученият данъчен резултат би бил различен от този, който е получен при осчетоводяването на разходите за придобиване на стоките по сметка 602 на оборотната ведомост. При тези данни е прието за правилно и законосъобразно извършеното увеличение на финансовия резултат със сумата в размер

на 281 500 лв., представляващи осчетоводени разходи по сметка 602, по фактури, издадени от „ОС СТРОЙ“ ЕООД.

РА е потвърден и в частта на извършено увеличение на декларирания финансов резултат на дружеството за 2020 г. по реда на чл. 26, т. 2 от ЗКПО със сума в размер на 100 000,00 лв., като решаващият орган не е кредитирал представените от жалбоподателя нови доказателства при административното обжалване на РА, а именно фактура №[ЕГН]/09.12.2020 г., издадена от „САРИТА КОМЕРС“ ЕООД на „ОРГАНИК ЛЕНД ИНТЕРНESHЪНЪЛ“ ЕООД с предмет „неустойка по договор“ и с данъчна основа в размер на 150 000,00 лв., и договор за изработка от 08.11.2019 г., сключен между „САРИТА КОМЕРС“ ЕООД, в качеството на възложител, и „ОРГАНИК ЛЕНД ИНТЕРНESHЪНЪЛ“ ЕООД, в качеството на изпълнител. В тази връзка в решението на директора на дирекция ОДОП се сочи, че съгласно представения договор през 2019 г. „САРИТА КОМЕРС“ ЕООД възлага на „ОРГАНИК ЛЕНД ИНТЕРНESHЪНЪЛ“ ЕООД да изработи софтуерен продукт за управление срещу възнаграждение в размер на 1 500 000,00 лв. В представения договор, сключен между страните, е записано още, че техническите характеристики на продукта са подробно описани в Приложение №1, което обаче не е представено, а срокът за изпълнение на възложената работа е до 09.11.2020 г. Дължимото възнаграждение по договора е следвало да бъде заплатено до 31.01.2020 г. по банкова сметка, а съгласно чл. 5 от договора при неизпълнение на поетото задължение от страна на Изпълнителя /в случая „ОРГАНИК ЛЕНД ИНТЕРНESHЪНЪЛ“ ЕООД/, същият ще дължи неустойка. Същевременно в хода на ревизионното производство от жалбоподателя са представени банкови извлечения, съгласно които сумата в размер на 150 000,00 лв. е преведена на „САРИТА КОМЕРС“ ЕООД на 09.12.2020 г.

В решението на директора на дирекция ОДОП не са кредитирани горепосочената фактура и договор, като е прието, че същите като непредставени в хода на ревизията са съставени единствено, за да докажат благоприятни за лицето факти и обстоятелства. Прието е, че в случая не може да се установи реалността по доставката, нито развиването на реални търговски взаимоотношения между страните. В тази връзка се сочи, че от така представения договор не може да се установи какъв точно е предмета на доставката, с какви характеристики и параметри трябва да е продукта, който следва да бъде изработен от „ОРГАНИК ЛЕНД ИНТЕРНESHЪНЪЛ“ ЕООД. Не са ангажирани и доказателства за извършено заплащане на стойността по доставката, независимо че в договора е определено, че същото следва да бъде извършено в срок до 31.01.2020 г. Извършена е и служебна проверка в програмните продукти на НАП, при която е установено, че от ревизираното лице изобщо няма издавана фактура на „САРИТА

КОМЕРС“ ЕООД във връзка с изпълнението на горецитирания договор за изработка на софтуерен продукт и към днешна дата. Не става ясно и разполагал ли е жалбоподателят с необходимия кадрови и материално-технически капацитет да изработи възложения му от „САРИТА КОМЕРС“ ЕООД софтуерен продукт, предвид обстоятелството, че дейността на ревизираното лице е коренно различна от възложените му дейности. Налице единствено извършен превод по банков път от страна на „ОРГАНИК ЛЕНД ИНТЕРНЕТЪНЪЛ“ ЕООД към горецитираното дружество на сума в размер на 150 000,00 лв. Същевременно не става ясно и защо е отчетен разход в размер на 100 000,00 лв. при условие, че във фактурата е посочена неустойка в размер на 150 000,00 лв., какъвто е и размерът на преведената сума. При тези данни е прието, че процесната сделката не отговаря на изискванията за документална обосноваост и вярност на стопанската операция /чл. 10, ал. 1 от ЗКПО/ и съответно извършеното увеличение на финансовия резултат на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО е прието за правилно и законосъобразно.

При така установената фактическа обстановка, съдът достига до следните правни изводи:

Жалбата до съда срещу ревизионния акт, в частта, в която не е отменен с решението на директора на ДОДОП е депозирана на 10.03.2023г., т.е. в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК, от надлежна страна и след обжалване на ревизионния акт по административен ред, поради което е допустима и следва да бъде разгледана по същество.

Съгласно [чл. 160, ал. 2 от ДОПК](#), съдебният контрол за законосъобразност и обосноваост на ревизионния акт включва преценка дали той е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материално - правните разпоредби по издаването му.

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 ЗЕДЕП по делото са представени доказателства, че органите по приходите, подписали РА, разполагат с удостоверение за квалифициран електронен подпис (л. 66 и сл.). Ответникът е представил надлежни доказателства за наличието на валидни КЕП на лицата, издали ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА. В тази връзка настоящият състав приема, че оспореният РА е издаден от компетентен орган по чл. 119, ал. 2 от ДОПК, в рамките на законоустановените срокове, в предвидената форма, съгласно [чл. 120, ал. 1 от ДОПК](#) и съдържа изискуемите реквизити по [чл. 120, ал. 2 от ДОПК](#). Съдът не констатира допуснати съществени нарушения на административно - производствените правила, които да са самостоятелно основание за отмяна, при съобразяване и на разпоредбата на [чл. 160, ал. 4 от ДОПК](#).

Актовете на органите по приходите са връчвани на ревизираното лице и същото е могло своевременно да защити правата си, като представи доказателства. Предвид на изложеното, не са допуснати нарушения на изискванията за съдържание, форма и процесуални правила при издаването на РА.

Като неоснователно съдът определя възражението на жалбоподателя за нищожност на РА поради нарушаване териториалната компетентност на органите по приходите, извършили ревизията.

Основен принцип при провеждането на ревизионно производство е, че процесуалните действия се предприемат от органи по приходите от териториалната дирекция по седалището на търговското дружество - [чл.8, ал. 1, т. 3 ДОПК](#). Безспорно е, че ревизираното лице е със седалище в [населено място], което се намира в район Т. на Столичната община в област С. -град. Също така е безспорно, че ЗВР е издадена от Н. К. - Началник сектор "Ревизии" в отдел "Контрол" при ТД на НАП П..

С разпоредбата на чл. 12, ал. 6 от кодекса (ред. ДВ, бр. 105/2020 г., в сила от 01.01.2021 г.) законодателят е предвидил правилата на [чл. 8 ДОПК](#) да не се прилагат за органи по приходите или публични изпълнители, определени от изпълнителния директор на НАП или от оправомощен от него заместник изпълнителен директор. На основание [чл. 12, ал. 6 ДОПК](#) издателят на ЗВР е компетентен да възлага ревизии съгласно Заповед № 3-ЦУ-3287/08.11.2021г. (л. 21) на Зам.-изпълнителния директор на НАП. Компетентността на Зам.-изпълнителния директор да се произнесе с цитирания акт произтича от надлежно учредената със Заповед № 3ЦУ-ОПР-9/21.05.2021 г. (л. 18) на Изпълнителния директор на НАП делегация. Като публичноправен институт, разгледан в ТР № 4 от 22.04.2004 г. на ОСС на ВАС по тълк. дело № 4/2002 г., делегирането представлява предвидена в закона възможност временно - за определен случай или период от време, съгласно конкретната обстановка и преценката на горестоящ административен орган, той да предостави част от правомощията си на някой от подчинените му органи. Подчиненият орган издава административни актове въз основа на това специално овластяване от органа, в чиято компетентност поначало е решаването на съответния проблем. Той не запазва за постоянно делегираното правомощие. Обикновено делегацията е продиктувана от фактическата невъзможност по-горният орган да реагира своевременно на необходимостта от издаване на множество актове на територията на по-голям район или цялата страна. Възможността за делегиране на административни правомощия се характеризира с няколко принципни ограничения: никой не може да делегира правомощия, които не притежава; не могат да бъдат делегирани правомощия, които законът определя като изрична компетентност на съответния орган; органът, на когото са делегирани

правономощия, не може да ги предоставя другиму. В закона е предвидена възможност на Изпълнителния директор на НАП да делегира на определен от него заместник изпълнителен директор правомощието си по определяне на органи по приходите, чиито правомощия се простират на територията на цялата страна, независимо от определената в [чл. 7, ал. 1](#) и [чл. 8 ДОПК](#) компетентност.

В случая посочените в Заповед № 3-ЦУ-3287/08.11.2021 г. органи по приходите при ТД на НАП-гр. П., сред които фигурира издателят на ЗВР, са оправомощени да осъществяват производствата по данъчно-осигурителен контрол на територията на цялата страна, вкл. и тези, за които компетентна териториална дирекция съгласно [чл. 8 ДОПК](#) е ТД на НАП-гр. С., като съгласно Заповед № 3-ЦУ-180/10.02.2022г. на Зам. изпълнителния директор на НАП (л. 19-20), Н. Ж. К. изрично е оправомощен да възложи ревизия конкретно на жалбоподателя. Компетентността на Зам. -изпълнителния директор да се произнесе с цитирания акт произтича от надлежно учредената със Заповед № 3ЦУ-ОПР-9/21.05.2021 г. (л. 18) на Изпълнителния директор на НАП делегация.

Ревизионното производство е проведено след изменението на [чл. 10 ЗНАП](#) (обн. ДВ, бр. 105, в сила от 01.01.2021 г.), с което е създадена нова ал. 9 на нормата и е предвидена възможност органите по приходите да осъществяват правомощията си по отношение на лица, за които съгласно правилата на ДОПК компетентни са органите на друга териториална дирекция, включително за части от работното време и без промяна на мястото на работа.

Освен това съдът съобрази относимата към периода на ревизията правна регламентация, предвиждаща, че за образуване на ревизионното производство се изисква заповед за възлагане на ревизия по [чл. 112, ал. 1 ДОПК](#), издадена от орган по приходите, определен от териториалния директор на компетентната териториална дирекция ([чл. 112, ал. 2, т. 1 ДОПК](#)), или от изпълнителния директор на НАП или определен от него заместник изпълнителен директор – за всяко лице и за всички видове задължения и отговорности за данъци и задължителни осигурителни вноски ([чл. 112, ал. 2, т. 2 ДОПК](#)). Със Заповед № РД-01-787/08.11.2021 г. на Директора на ТД на НАП-гр. С. (лист24), на основание [чл. 11, ал. 3 ЗНАП](#) вр. [чл. 112, ал. 2, т. 1 ДОПК](#) и коментиранията по-горе Заповед № № 3-ЦУ-3287/08.11.2021 г. (л. 21) на Зам. -изпълнителния директор на НАП, е разпоредено функциите на компетентен орган да издава ЗВР да се изпълняват от поименно и подлъжностно посочени служители, сред които е и органът, възложил ревизията. По силата на [чл. 119, ал. 2 ДОПК](#) органът, възложил ревизията, заедно с ръководителя на ревизията, са нормативно овластени с компетентността да издадат ревизионния акт.

Предвид гореизложеното настоящият съдебен състав намира, че оспореният РА е постановен от материално компетентен орган 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](#). В тази връзка неоснователни се явяват доводите за нищожност на РА.

По приложението на материалния закон съдът намира следното:

Начислената с РА лихва в размер 5 744,90 лв. от датата на неправомерно упражнено право на данъчен кредит през м. 11.2020г. до датата на извършената от жалбоподателя корекция през м. 04.2022г. се явява правилно и законосъобразно. В процесния случай извършената от самия жалбоподател корекция на ползвания данъчен кредит по фактурите, издадени от „ДАНИ ТРАНС“ ЕООД следва да се цени като извънсъдебно признание за неизгодни за него факти. Съгласно трайно установената съдебна практика, извънсъдебните признания на страната за неизгодни за нея факти следва да бъдат ценени наред с всички доказателства по делото.

Посоченото признание, съпоставено с неоспорените от жалбоподателя констатации на органа по приходите за липса на реално извършена доставка по фактурите, издадени от „ДАНИ ТРАНС“ ЕООД обуславя законосъобразност на извършеното с РА начисляване на лихва. Доколкото следва да се направи извод, че фактурираните облагаеми доставки не са извършени в действителност, то съдът споделя изводът на ответника, че за периода на неправомерно упражненото право на приспадане на данъчен кредит по така коригираните фактури до периода на анулирането им следва да бъде начислена лихва за забава. Налице е неправомерно ползван данъчен кредит. Ето защо и по арг. от [чл. 175, ал. 1 ДОПК](#) следва да се направи извод за дължимост на начислената от ответника лихва по отношение на сумите за неправомерно упражнено право на приспадане на данъчен кредит.

Съдът намира за правилен и законосъобразен РА в частта на извършеното увеличение на декларирания от дружеството счетоводен финансов резултати по ЗКПО за 2020 г., на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО, със сума в размер на 200 000,00 лв., представляваща осчетоводени разходи от дружеството по трите фактури /№[ЕГН]/27.11.2020 г.; №[ЕГН]/28.11.2020г. и №[ЕГН]/30.11.2020 г./, издадени от „ДАНИ ТРАНС 2008“ ЕООД, както и със сума в размер на 100 000,00 лв. с отчетени разходи по сметка 602 на оборотната ведомост с контрагент „САРИТА КОМЕРС“ ЕООД. Разпоредбата на [чл. 26, т. 2 ЗКПО](#) регламентира, че не се признават за данъчни цели счетоводни разходи, които не са документално обосновани. В [чл. 10, ал. 1 ЗКПО](#) законодателят е дефинирал обоснованите документално счетоводни разходи, а това са тези, за които е издаден първичен

счетоводен документ по смисъла на [Закона за счетоводството](#), който отразява реално стопанска операция. По аргумент на противното тези, които не отразяват вярно стопанската операция са документално необосновани разходи и с тях се увеличава финансовия резултат съгласно [чл. 26, т. 2 ЗКПО](#), както е и в процесния случай. Няма спор по делото, че фактурите издадени от „ДАНИ ТРАНС 2008“ ЕООД не документират реално извършени доставки, предвид установените факти и обстоятелства в частта на облагането по ЗДДС и извършената от самия жалбоподател корекция на упражненото по тези фактури право на данъчен кредит, поради което правилно и законосъобразно на посоченото правно основание е увеличен финансовия резултат на дружеството с разходите по фактурите от посочения доставчик.

Изводът за липса на документална обосноваост и вярност на отчетени разходи в размер на 100 000 по сметка 602 на оборотната ведомост с контрагент „САРИТА КОМЕРС“ ЕООД, настоящият съдебен състав също намира за правилен и законосъобразен. В случая представените в хода на административното обжалване доказателства обосноваост не са кредитирани от решаващия орган, като доказателства годни да удостоверят отразените в тях обстоятелства, доколкото в представената фактура е посочена неустойка в друг размер, а именно 150 000 лв., а от представения договор за изработка на софтуерен продукт за управление, във връзка с неизпълнението, на който се претендира, че е платена спорната неустойка не може да се установи какъв конкретно е предметът на доставката, предвид липсата на посоченото в него Приложение 1, както и реалната възможност на жалбоподателя да изпълни подобен договор на стойност 1 500 000 лв. В тази връзка изцяло се споделя изводът на решаващия орган, че така представените доказателства не документират реално развили се търговски взаимоотношения между страните, като същите са съставени единствено за да докажат благоприятни за жалбоподателя факти.

По изложените аргументи РА в частта на извършеното преобразуване на финансовия резултат на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО, предвид липсата на документална обосноваост на осчетоводените разходи по фактурите, издадени от „ДАНИ ТРАНС 2008“ ЕООД, както и осчетоводения разход с контрагент „САРИТА КОМЕРС“ ЕООД, като правилен и законосъобразен следва да бъде потвърден.

С РА на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО във вр. с чл. 10, ал. 1 и чл. 16, ал. 1 от ЗКПО е преобразуван счетоводния финансов резултат в посока увеличение с осчетоводените по фактури, издадени от „ОС СТРОЙ“ ЕООД разходи в размер на 281 500,00 лв., предвид липсата на реално извършени доставки, с оглед установените констатации в РД в частта по ЗДДС. С решението на директора на Дирекция ОДОП се приема, че тези фактури документират реално извършени доставки на машини, като РА

в частта на непризнато право на данъчен кредит по тях е отменен. За да потвърди акта в частта по ЗКПО с разходите по процесните фактури, решаващият орган приема, че жалбоподателят не е доказал, *„...че счетоводно отразените разходи и признатите данъчни амортизации са свързани с предмета на дейност и не са насочени към задоволяване на лични потребности на съдружниците и свързаните с тях лица.“* Този извод обаче противоречи на аргументите изложени в частта по ЗДДС в същото решение по отношение на фактурите с изпълнител „ОС СТРОЙ“ ЕООД, където се приема, че с въпросните машини са извършвани последващи облагаеми доставки от жалбоподателя, като на стр. 9 от решението изрично се сочи, че *„...именно с процесното оборудване са извършвани част от доставките“*. Безспорно решаващият орган може да преквалифицира спорното право като определи приложимите правни норми, но в случая липсва такава определяне, доколкото тези разходи е прието, че са документално обосновани и същевременно не е установено същите да се явяват други такива по смисъла на чл. 26 ЗКПО, които да не се признават за данъчни цели. Действително въпросните разходи, не са осчетоводени нито като стоки, нито като активи, но в случая жалбоподателят не е отчитал през 2020г. както разходи по смисъла на чл. 54, ал. 1 от ЗКПО, така и разходи по смисъла на ал. 2 от същата разпоредба, поради което необосновано РА е потвърден в тази му част. По тези съображения РА в частта на извършеното увеличение на финансовия резултат на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО със сума в размер на 281 500,00 лв. като незаконосъобразен следва да бъде отменен.

По делото е приложена справка /лист 167/ за установения като дължим корпоративен данък след издаване на решението на директора на Дирекция ОДОП С., а именно главница в размер на 58 150 и лихва в размер на 6 671,63 лв. Този размер на дължим данък се приема за меродавен, предвид отмененото с решението на директора на дирекция ОДОП увеличение на счетоводния финансов резултат по ЗКПО за 2020г. със сума в размер на 45 792,00 лв. при установен с РА като дължим данък за внасяне в размер на 62 729, 20 лв. /колона 11 на таблица 1/ от РА.

Предвид гореизложените мотиви в случая установените увеличения в размер на 627 292 лв. по чл. 26, т. 2 ЗКПО, изложени в табличен вид на стр. 10 от РД следва да бъдат намалени и със сумата от 281 500,00 лв., при което дължимия данък възлиза на 30 000лв., ведно с начислени лихви за забава в размер на 3 441,94 лв. от датата, на която е следвало да бъде внесен до датата на издаване на РА.

При този изход на спора в полза на Дирекция ОДОП - С. следва да бъде определено юрисконсултско възнаграждение в размера по чл. 8, ал. 1, т. 2 от Наредба № 1/2004 г. за минималните размери на адвокатските

възнаграждения върху материалния интерес 39 186,84 лева, или 3 785 лева.

Водим от горното и на основание чл. 160 и чл. 161 от ДОПК Административен Съд С. град, III отделение, 17-ти състав,

РЕШИ:

ИЗМЕНЯ Ревизионен акт /РА/ №P-22221022000701-091-001 от 17.08.2022 г., като установеното задължение за корпоративен данък за финансовата 2020г. в размер на 58 150 лв. определя на 30 000 лв., ведно с съответната лихва за забава в размер на 3 441,94 лв., потвърден в тази част с Решение № 168/07.02.2023г. на директора на Дирекция ОДОП С..

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „ОРГАНИК ЛЕНД ИНТЕРНESHЪНЪЛ“ ЕООД срещу Ревизионен акт /РА/ №P-22221022000701-091-001 от 17.08.2022 г. в оспорената част на установените лихви за неправомерно ползван данъчен кредит в размер на 5 744,90 лв. за м. 11.2020 г., потвърден в тази част с Решение № 168/07.02.2023г. на директора на Дирекция ОДОП С..

ОСЪЖДА „ОРГАНИК ЛЕНД ИНТЕРНESHЪНЪЛ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] да заплати на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" С. при ЦУ на НАП, юрисконсултско възнаграждение в размер на 3 785 лв.

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

СЪДИЯ: