

РЕШЕНИЕ

№ 4844

гр. София, 20.07.2021 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 4 състав,
в публично заседание на 20.04.2021 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Ирина Кюртева

при участието на секретаря Росица Б Стоева, като разгледа дело номер **13157** по описа за **2019** 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 вх. № 30683/14.10.2019 г. по описа на АССГ, подадена от адв. Л. К., управител на [фирма] с адрес [населено място], [улица], ет.2, оф.4, действащ като пълномощник на [фирма], ЕИК[ЕИК], представлявано от управителя Р. С. А., срещу Ревизионен акт (РА) № Р-22220318005876-091-001/20.03.2019г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП С., потвърден с Решение № 1123/27.06.2019г. на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ (ОДОП) С. при ЦУ на НАП.

Жалбоподателят, с оглед изложените в жалбата доводи, моли на осн. чл.160, ал.1 ДОПК да бъде отменен обжалвания РА, в частта, в която за периодите от 2015г. до 2017г. включително, на дружеството са установени допълнително задължения за корпоративен данък (по ЗКПО) общо в размер на 22 937,91 лв., както и са начислени лихви за забава в общ размер на 3629,97 лв. В жалбата се излагат твърдения, че ответникът не е съобразил разпоредбата на чл. 81 от ЗКПО, която предвижда корекция на грешки, допуснати от ревизираното лице, които се отстраняват при данъчния контрол. Счита се, че ревизиращите не са определили коректно данъчния финансов резултат. Възражава се срещу непризнатите разходи за данъчни цели през финансовите 2015г. и 2016 г., като се сочи, че ревизиращите не са извършили проследяване на паричните потоци и плащанията за подобни разходи, нито са извършили насрещни проверки на доставчиците на услугите. Възражава се и срещу

извършеното преобразуване на данъчния финансов резултат за 2017 г. и определената допълнителна данъчна печалба за облагане с корпоративен данък в размер на 143 121,86 лв., като се излага твърдение, че не е извършен правилен анализ на отписаната стока, а именно, колко е балансовата стойност на продадените стоки, съпоставяйки движението на стоковия поток на налични, закупени и продадени стоки през периода. Сочи се, че използването на налични стоки в края на периода за пресмятането на отписаните стоки е неправилен подход, като видно от счетоводните документи, размерът на отписаните стоки не е 101 236,79 лв., колкото е определен при ревизията. В съдебно заседание жалбоподателят чрез процесуалния си представител адв. С., моли съда да отмени ревизионния акт по изложените съображения в жалбата. Претендира направените по делото разnosки съгласно представен списък. Ответната страна – директорът на дирекция „ОДОП” – [населено място] при ЦУ на НАП не изпраща представител.

Софийска градска прокуратура редовно уведомена, не изпраща представител.

Съдът, като извърши преценка на доводите в жалбата и доказателствата по делото, намира за установено следното от фактическа страна:

Със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) №Р-22220318005876-020-001/27.09.2018 г., издадена от Е. М. С., на длъжност началник сектор „Ревизии“, отдел „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед №РД-01-369 от 30.03.2016 г. на директора на ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на [фирма] за определяне на задълженията на дружеството за корпоративен данък по Закона за корпоративното подоходно облагане (ЗКПО) за периодите от 2015 г. до 2017 г. включително. Заповедта за възлагане на ревизия е връчена по реда на чл. 32 от ДОПК на 02.11.2018 г., като видно от съдържащите се в административната преписка доказателства с цел връчване на ЗВР № Р-22220318005876-020-001/27.09.2018г. и ИПДПОЗЛ № Р-22220318005876-040-001/28.09.2018г. са извършени 2 бр. посещения на декларирания адрес за кореспонденция на дружеството, находящ се в [населено място], [улица], документирани с Протоколи № 1002841/09.10.2018г. и № 1002844/17.10.2018г. Видно от съдържанието на Протокол № 1002841/09.10.2018г. при посещение на адреса не е открит управителя на дружеството или упълномощени от него лица, поради което ЗВР и ИПДПОЗЛ не са били връчени. Съгласно съдържанието на Протокол № 1002844/17.10.2018г. при извършена проверка на адреса за кореспонденция „не са установени факти за номера на [улица]” и не е открито местонахождението на дружеството. Видно от констатациите в РД при извършеното посещение, не е открит декларирания номер на [улица], като на цитираната улица от лявата страна са изредени четни номера на имотите от № 1 до № 40, а от дясната страна са посочени нечетни номера от № 1 до 49, поради което е изготвено и поставено на определеното за целта място при ТД на НАП С. град, офис В. Съобщение по чл.32 ДОПК № Р-22220318005876-С32-001/18.10.2018г./л.20/. Съобщението е публикувано в Интернет страницата на НАП, изпратено е на декларирания електронен адрес за кореспонденция [\[електронна поща\]](#), както и по лицензиран пощенски оператор с обратна разписка. Установява се, че съобщението по чл. 32 от ДОПК не е изтеглено от електронния адрес за кореспонденция на дружеството, а обратната разписка се е върнала с положен подпис за получаването на съобщението по чл.32 от ДОПК от „И.” /л.21/. По делото няма данни, кое е това лице „И.“ и в какво качество е получило съобщението по чл. 32 от ДОПК. След изтичане на 14-дневния срок съобщението по чл. 32 от ДОПК е свалено на 02.11.2018г., на която

дата приходният орган е приел ЗВР № Р-22220318005876-020-001/27.09.2018г. и ИПДПОЗЛ № Р- 22220318005876-040-001/28.09.2018г. за редовно връчени по реда на чл. 32 от ДОПК.

В указанияте в ИПДПОЗЛ № Р- 22220318005876-040-001/28.09.2018г. срокове ревизираното лице не е представило изисканите му документи. Поради непредставяне на заведена счетоводна отчетност, в т.ч. оригинални първични документи, справки и обяснения за целите на ревизията с протокол № Р-22220318005876-П73-001/31.08.2018г. са присъединени доказателствата представени от [фирма] при приключила проверка по установяване на факти и обстоятелства, за която е издаден Протокол № П-22220318058430-073-001/31.08.2018г., в т.ч. годишни оборотни ведомости за 2015 и 2016 г. и за периода от 01.01.2017г. до 30.09.2017г. и счетоводни справки и ведомости във връзка с начислени вноски за ДОО и ЗО за управителя на дружеството. След извършена съпоставка между регистрираните обороти от продажби на стоки по въведените в експлоатация ЕКАФП спрямо декларираните в подадените от дружеството Декларации по чл.92 от ЗКПО за ревизираните периоди е установено, че през 2017г. по ЕКАФП регистрираните обороти са повече от декларираните и осчетоводените от дружеството, поради което ревизиращият екип е приел, че са налице обстоятелства по чл. 122, ал. 1, т. 2 и т. 6 от ДОПК, а именно налице са данни за укрити приходи или доходи, както и данните и сведенията, необходими за установяване на основата за облагане с корпоративен данък не могат да бъдат получени, тъй като ревизираното лице не е намерено на адреса за кореспонденция по чл.28 от ДОПК.

Въз основа на изложеното е изготвено Уведомление по чл.124, ал.1 от ДОПК № Р-22220318005876-113-001/29.11.2018г. и ИПДПОЗЛ с № Р-22220318005876-040-001/29.11.2018г. с което е изискано представяне на декларации за имущественото и финансово състояние на дружеството. Цитираните документи са връчени по реда на чл. 32 от ДОПК, като по делото липсват данни за извършени посещения на декларирания от ревизираното дружество адрес. Видно от доказателствата в административната преписка е изпратена обратна разписка /л.86/ на 06.12.2018 г., която се е върнала с гриф „отказ“ и „липса на упълномощено лице“. С Протокол № 1002974/22.01.2019г. /л.87/ е документирана проверка в деловодството на офис [населено място], при която е установено, че от страна на ревизираното лице не са представени документи, писмено становище и изисканите му декларации, касаещи данни за имущество, всички източници на доходи, приходи, източници на финансиране на собствения капитал, източници на безвъзмездно финансиране на стопанската дейност и участие в управителни и надзорни органи на юридически лица за периода от 01.01.2015г. до 31.12.2017г.

След изтичане на срока по чл.117,ал.1 ДОПК е съставен ревизионен доклад (РД) №Р-22220318005876-092-001/26.02.2019 г., връчен на 07.03.2019 г. на електрон адрес за кореспонденция [електронна поща](#) заедно с всички документи от ревизията, в т.ч. ИПДПОЗЛ № Р-22220318005876-040-001/28.09.2018г., протоколи от проверки, съобщение по чл. 32 от ДОПК, Протокол от поставяне/сваляне на съобщение по чл. 32 от ДОПК, уведомление по чл. 124 от ДОПК и др. /л.34/.

Срещу РД №Р-22220318005876-092-001/26.02.2019 г. е подадено писмено възражение № 53-00-778/11.03.2019 г. по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК, с което е представена заверена счетоводна отчетност за проверявания период, подробно описана на стр. 1 и 2 от РА. Възражението е обсъдено в РА и е прието за неоснователно от ревизиращият

орган.

Съставен е ревизионен акт РА №P-22220318005876-091-001/20.03.2019 г., издаден от Е. М. С., на длъжност началник сектор „Ревизии“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията, и Р. Т. Зръчнева, на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. С ревизионния акт за данъчните периоди от 2015 г. до 2017 г. включително е начислен допълнително корпоративен данък общо в размер 22 937,91 лв., както и са начислени лихви за забава в общ размер на 3629,97 лв.

С РА е установено, че извършваната дейност от жалбоподателя през ревизирания период е производство на горно облекло и търговия на дребно с облекло. В тази връзка е констатирано, че жалбоподателят е имал четири търговски обекта и четири регистрирани електронни касови апарати с фискална памет /ЕКАФП/, от които два в [населено място], един в [населено място] и един във В. Т..

В хода на ревизията са предприети процесуални действия с цел установяване на факти и обстоятелства от значение за данъчното облагане на ревизираното лице, подробно описани в ревизионния доклад, който на основание чл. 120, ал. 2 от ДОПК се явява неразделна част от ревизионния акт.

След анализ на приобщените с протокол № P-22220318005876-П73-001/31.08.2018г. документи, събрани при извършената предходна проверка, декларираните данни в годишните данъчни декларации по чл. 92 от ЗКПО и публикуваните годишни финансови отчети за ревизираните периоди, както и след извършени справки в информационната система на НАП ревизиращият екип е стигнал до следните изводи:

В хода на ревизията е установено, че за периода 2015 г. жалбоподателят е подал годишна данъчна декларация вх.№224351600384241/28.03.2016 год., в която е декларирал приходи в общ размер на 271 854,14 лв. и разходи в общ размер на 270 506,09 лв. Счетоводен финансов резултат печалба в размер на 1 348,05 лв. и формиран данъчен финансов резултат печалба в размер на 1 348,05 лв. В резултат на посоченото е деклариран корпоративен данък в размер на 134.81 лв., който е внесен със закъснение, поради което е начислена лихва за забава в размер на 39,03 лв. Същата е внесена от ревизираното дружество.

При анализ на представените счетоводни справки ревизиращият екип е констатирал, че за периода 01.01.2015 г. – 31.12.2015 г. са начислени ДОО и ЗО за управителя на дружеството като самоосигуряващо се лице в размер на 1 300,32 лв., осчетоводени по Дебита на сметка 493 „Разчети със собственици“.

След извършена съпоставка на декларираните приходи в годишната данъчна декларация, отчета за приходи и разходи и оборотната ведомост приходният орган не е установил различия. Съгласно базата данни на НАП от електронните касови апарати по Z – отчети обаче са установени отчетени приходи от продажби на стоки в размер на 247 445,27 лв., което според приходния орган се различава от счетоводните данни, годишните финансови отчети и годишните данъчни декларации. Проследявайки отчетените от жалбоподателя обороти по касовите апарати по месеци с натрупване е констатирано, че към 31.07.2015 г. от ревизираното дружество е реализиран облагаем оборот в размер на 62 063,66 лв. Приходният орган е приел, че на основание чл. 96, ал. 1 от ЗДДС ревизираното дружество е било длъжно в 14-дневен срок от изтичането на данъчния период, през който е достигнало този оборот да подаде заявление за регистрация по този закон. Поради неспазване на цитираните разпоредби жалбоподателят е регистриран по ЗДДС по инициатива на орган по приходите

считано от 13.02.2019 г. Относно декларираните разходи в годишната данъчна декларация и отчетите за приходи и разходи, органите по приходите са установили, различия по отношение на декларираните разходи за възнаграждения и осигуровки, като в отчета за приходите и разходи и в годишната данъчна декларация са посочени разходи за осигуровки в размер на 34 000 лв., което не съответства на счетоводните данни по сметки 604 „Разходи за заплати“ и 605 „Разходи за осигуровки“, където няма отчетени такива. В хода на ревизията е установено, че в дружеството няма назначени лица по трудови правоотношения, предвид липсата на подадени Уведомления по чл. 62, ал. 5 от Кодекса на труда /КТ/. Не са установени данни и за изплатени доходи на лица по извънтрудови правоотношения. Не е подадена справка по чл. 73 от Закона за данък върху доходите на физическите лица /ЗДДФЛ/ за изплатени доходи през 2015 г. По отношение на разходите за външни услуги осчетоводени по сметка 602 „Разходи за външни услуги“ е констатирано, че след проверка в дневниците за покупки, ревизираното дружество е ползвало основно данъчен кредит за услуги за наем, офис консумативи, но за същите не са представени първични счетоводни документи. Аналогична е и ситуацията за отчетените по счетоводни сметки 629 и 621 разходи за лихви и финансови услуги.

В тази връзка органите по приходите са извели извод, че за така посочените разходи не са представени документи и обяснения, доказващи, че декларираните разходи са за заплати и осигуровки, за външни услуги, за финансови услуги и лихви, поради което липсват данни да са свързани с осъществяваната независима икономическа дейност на ревизираното дружество и същите не са реално извършени. Предвид това заключение при определянето на данъчната основа за облагане с корпоративен данък в РА не са взети предвид тези декларирани разходи, а декларираните приходи по годишната данъчна декларация са намалени единствено с отчетната стойност на продадени стоки или кредитните обороти на счетоводна сметка 304 „Стоки“. С оглед спазване на принципа на съпоставимост на приходи и разходи и доколкото са декларирани приходи от продажба на стоки, приходният орган е признал разхода за закупуването на стоки.

Въз основа на всичко гореизложено за финансовата 2015 г. е определена данъчна основа за облагане в размер на 47 816,74 лв., към която е приложена данъчна ставка от 10% и е определен дължим корпоративен данък в размер на 4 781,67 лв. След приспадане на внесения от ревизираното лице деклариран корпоративен данък в размер на 134,81 лв. е изчислен дължим корпоративен данък в размер на 4 646,86 лв. и е определена лихва за забава в размер на 1 399,46 лв.

По аналогичен начин органите по приходите са определили дължимият корпоративен данък за финансовите 2016 г. и 2017 г.

За финансовата 2016 г. е подадена годишна данъчна декларация с вх.№24351700493917/28.03.2017 г., в която жалбоподателят е декларирал приходи в размер на 460 970,05 лв. и разходи в размер на 458 454,03 лв. в резултат на което е формиран счетоводен финансов резултат - печалба в размер на 2 516,02 лв. и данъчен финансов резултат – печалба в размер на 2 516,02 лв. Деклариран е корпоративен данък в размер на 251,60 лв., който е внесен със закъснение, поради което е начислена лихва за забава в размер на 77,88 лв.

В хода на ревизията съгласно базата данни на НАП от ЕКАФП по Z - отчети ревизиращият екип е установил отчетени приходи от продажби на стоки в размер на 425 392,61 лв., които са с 35 577,44 лв. по-малко от декларираните такива в годишната

данъчна декларация. От представената годишна оборотна ведомост за 2016 г. е установено, че са осчетоводени общо разходи в размер на 424 954,83 лв., които са с 33 499,20 лв. повече от декларираните разходи в годишната данъчна декларация. Констатирано е, че тази разлика е в резултат на посочени разходи за заплати и осигуровки в годишния финансов резултат и годишната данъчна декларация, за които няма данни да са счетоводно отразени. Поради това при определянето на данъчната основа за облагане с корпоративен данък ревизиращият орган не е взел предвид декларираните разходи за външни услуги осчетоводени по дебита на сметка 602 „Разходи за външни услуги“ в размер на 5 028,96 лв., разходите за лихви, осчетоводени по дебита сметка 621 „Разходи за лихви“ в размер на 1 287,25 лв. и други финансови разходи, осчетоводени по дебита на сметка 629 „Други финансови разходи“ в размер на 2 763,62 лв. и разходи за възнаграждения и осигуровки в размер на 33 449,20 лв. За невключването на цитираните разходи са изложени аналогични съображения с тези за отчетната 2015 г., а именно липсата не представена счетоводна отчетност. Видно от данните в РД са признати единствено разходите, отчетени по кредита на сметка 304 „Стоки“, съставляващи отчетната стойност на продадени стоки в размер на 415 875,00 лв.

Въз основа на всичко гореизложено за финансовата 2016 г. е определена данъчна основа за облагане в размер на 45 095,05 лв., към която е приложена данъчна ставка 10% и е определен дължим корпоративен данък в размер на 4 509,50 лв. След приспадане на внесения от ревизираното лице деклариран корпоративен данък в размер на 251,60 лв. е изчислен дължим корпоративен данък в размер на 4 257,90 лв. и е определена лихва в размер на 850,47 лв.

За финансовата 2017 г. е подадена годишна данъчна декларация с вх. №2203И0100588/28.03.2018 г, в която жалбоподателят е деклариран приходи в размер на 105 881,75 лв. и разходи в размер на 103 091,40 лв., въз основа на което е формиран счетоводен финансов резултат - печалба в размер на 2 790,35 лв. и данъчен финансов резултат – печалба в размер на 2 790,35 лв. Деклариран е корпоративен данък в размер на 276,04 лв., който е внесен със закъснение, за което е начислена лихва за забава в размер на 24,03 лв.

В хода на ревизията съгласно базата данни на НАП от ЕКАФП по Z-отчети ревизиращият екип е установил отчетени приходи от продажби на стоки в размер на 244 358,65 лв., които са с 138 476,90 лв. повече от декларираните такива в годишната данъчна декларация. След извършен анализ на оборотна ведомост за периода от 01.01.2017 г. до 30.09.2017 г. органите по приходите са установили, че кредитните обороти по сметка 702 „Приходи от продажби на стоки“ са в размер на 105 881,75 лв., докато съгласно данните от Z - отчетите на ЕКАФП за периода 01.01.2017 г. до 30.09.2017 г. са отчетени приходи в размер на 188 439,65 лв. Въз основа на установеното е изведен извод, че в счетоводството на ревизираното лица не са отчетени приходи в размер на 82 557,90 лв., като същите не са декларирани и в годишната данъчна декларация по чл. 92 от ЗКПО. Аналогично приходният орган е посочил, че за периода от 01.10.2017 г. до 31.12.2017 г. по данни от ЕКАФП Z-отчети са реализирани обороти в размер на 55 919,00 лв., които не са намерили счетоводно отражение и не са декларирани в подадената от дружеството годишна данъчна декларация по чл. 92 от ЗКПО. Поради изложеното при определянето на данъчна основа за облагане с корпоративен данък към декларираните

проходи от продажби в размер на 105 881,75 лв. органите по приходите са прибавили неотчетени приходи от продажби чрез ЕКАФП в размер на 138 476,90 лв. и е изчислен общ размер на приходите, възлизащ на 244 358,65 лв. Съгласно приобщената към ревизионното производство оборотна ведомост органите по приходите са установили, че са отчетени разходи в общ размер на 1 854,61 лв., от които по дебита на сметка 621 „Разходи за лихви“ в размер на 493,07 лв. и по дебита на сметка 629 „Други финансови разходи“ в размер на 1 361,54 лв. По кредита на сметка 304 „Стоки“ няма посочени обороти. Предвид констатираното е изведен извод, че спрямо годишната данъчна декларация и годишната оборотна ведомост, в годишната данъчна декларация са посочени повече разходи в размер на 101 236,79 лв. Ревизиращият екип е установил, че в публикувания баланс за 2017 г. е декларирана наличност на стоки към 31.12.2017 г в размер на 102 000,00 лв. Въз основа на декларираните обстоятелства по ГДД по чл. 92 от ЗКПО, след приспадане на отчетените разходи за лихви по сметка 621 – 493,07 лв. и други финансови разходи по сметка 629 – 1 361,54 лв., органите по приходите са установили, че отчетната стойност на продадените стоки е в размер на 101 236,79 лв., която стойност е приспадната от така определените по-горе приходи. Аналогично като с предните години ревизиращият екип не е признал отчетените разходи за лихви и финансови услуги при формирането на данъчната основа за 2017 г.

Въз основа на всичко гореизложено за 2017 г. е определена данъчна основа за облагане в размер на 143 121,86 лв., към която е приложена данъчна ставка 10% и е определен дължим корпоративен данък в размер на 14 312,19 лв. След приспадане на внесения от ревизираното лице деклариран корпоративен данък в размер на 279,04 лв. е изчислен дължим корпоративен данък в размер на 14 033,15 лв. и е определена лихва в размер на 1 380,04 лв.

При така установените данни в хода на ревизията, проведена по особения ред на чл. 122 от ДОПК, с РА за финансовите 2015г., 2016г. и 2017г. на [фирма] са установени допълнително задължения за корпоративен данък общо в размер на 22 937,91 лв., както и са начислени лихви за забава в общ размер на 3629,97 лв.

В хода на съдебното производство са приети съдържащите се в административната преписка доказателства, както и допълнително представените от жалбоподателя счетоводни документи, по които е работило вещото лице.

Назначена е съдебно счетоводна експертиза по искане на жалбоподателя със задачи да изчисли, какъв е общият размер на отчетените приходи от продажба на стоки за всяка една от годините; какъв е размерът на продажби на стоки, отчетени с ЕКАПФ в търговските обекти за всяка една от годините; какъв е размерът на продажби на стоки, които не са отчетени с ЕКАПФ; какъв е размерът на извършените плащания по банков и касов път от дружеството за заплати, осигуровки, външни услуги и др. и какъв е размерът на отписаните стоки през 2017 г., като се извърши съпоставка на движението на стоковия поток на наличните в началото на периода, закупените, продадените и наличните в края на периода стоки. Съдът кредитира приетото по делото и

неоспорено от страните основно и допълнително заключение на ССЕ като обективно изготвено и даващо подробен отговор на поставените задачи.

С молба от 16.01.2020 г. /л.157/ процесуалният представител на жалбоподателя е оспорил Протокол № 1002974/20.01.2019г., Протокол № 1002929/27.11.2018г., Протокол № 1002844/17.10.2018г. и Протокол № 1002841/09.10.2018г., включително и съставените във връзка с тях протоколи за присъединяване на доказателствата от извършени проверки на ЗЛ. Изложени са твърдения, че цитираните документи не са подписани надлежно от двама служители на НАП, поради което не могат да удостоверят редовно извършени процесуални действия от страна на органа по приходите. Изразено е искане цитираните протоколи да бъдат изключени от доказателствата по делото и да не бъдат съобразявани при постановяването на крайния съдебен акт.

Въз основа на така установената фактическа обстановка съдът направи следните правни изводи:

Жалбата е подадена в рамките на 14-дневния срок по чл. 156, ал.1 от ДОПК от надлежна страна и същата е процесуално допустима.

Разгледана по същество жалбата е основателна.

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

Обжалваният ревизионен акт, в частта му, с която е потвърден при условията на чл. 156, ал. 1 от ДОПК от решаващия орган е издаден от орган по приходите, разполагащ с материална компетентност.

Съдът обаче намира, че при издаването на ревизионния акт са допуснати съществени нарушения на процесуалните правила, които да водят до нищожност на обжалвания ревизионен акт.

Съгласно чл. 112, ал. 1 от ДОПК ревизионното производство се образува с издаването на заповед за възлагането на ревизия. Чл. 113, ал. 2 от ДОПК изисква заповедта за възлагане на ревизия да бъде връчена на ревизираното лице. Според чл. 114, ал. 1 от ДОПК срокът за извършване на ревизията започва да тече от датата на връчването на заповедта за възлагане на ревизията. С връчването на заповедта за възлагане на ревизията ревизираното лице е уведомено за упражненото от приходните органи правомощие да започнат ревизия, от кои органи по приходите ще се извърши ревизията, в какъв обхват и срок ще се проведе.

Невръчването на ЗВР на нейния адресат води до невъзможност да се определи начален и краен срок на ревизията предвид чл. 114, ал. 1 от ДОПК. Съдебната практика е непротиворечива по този въпрос, а именно при невръчана ЗВР не е налице започнало ревизионно производство, поради което извършените процесуални действия от ревизиращите органи по приходите са в нарушение на процесуалните правила по ДОПК. Невръчването на ЗВР, която поставя началото на конкретно ревизионно производство, представлява съществено процесуално нарушение, което обуславя извод за нищожност на РА, който е издаден в незапочнала ревизия, за която ревизираното лице не е уведомено по предвидения в ДОПК ред.

В процесния случай липсват данни заповедта за възлагане на ревизия да е изпратена на декларирания от задълженото лице електронен адрес за получаване на съобщения по смисъла на чл. 28, ал. 2 ДОПК, като видно от доказателствата по преписката приходният орган директно е преминал към процедура по чл. 32 от ДОПК, която също е опорочена. С Протоколи № 1002841/09.10.2018г. и № 1002844/17.10.2018г. е документирано, че са извършени две посещения на декларирания от жалбоподателя адрес с цел връчване на ЗВР № Р-22220318005876-020-001/27.09.2018г. и ИПДПОЗЛ № Р-22220318005876-040-001/28.09.2018г. В цитираните протоколи от извършени посещения на декларирания от жалбоподателя адрес обаче са налице смислови противоречия в съдържанието, с оглед на което основателно същите са оспорени от процесуалния представител на жалбоподателя като неустоверяващи редовно извършени процесуални действия от страна на органа по приходите. Така в Протокол № 1002841/09.10.2018г. е посочено, че при посещение на адреса, находящ се в [населено място], [улица], не е открит управителя на дружеството или упълномощени от него лица, докато в следващия Протокол № 1002844/17.10.2018г. е отразено, че „не са установени факти за номера на [улица]и не е открито местонахождението на дружеството”. От изложеното следва извод, че при първото посещение декларираният адрес е намерен, но управителя или упълномощено от него лице не са открити, докато при следващото посещение местонахождението на дружеството не е открито. Това противоречие се допълва и от изложената констатация в Протокол № 1002844/17.10.2018г., че на цитираната улица от лявата страна са изредени четни номера на имотите от № 1 до № 40, а от дясната страна са посочени нечетни номера от № 1 до 49, предвид което №119 не е бил открит. Общоизвестен факт е, че [улица], намираща се в С. не е с номерация до №49, предвид което отразеното в Протоколите не отговаря на обективната истина и навежда настоящата инстанция до извода, че те са фиктивно съставени, без да е извършвано реално посещение на съответния адрес. Този извод се подкрепя и от факта, че при изпращане на съобщението по чл. 32 от ДОПК по лицензиран пощенски оператор с обратна разписка до декларирания адрес на дружеството, находящ се в [населено място], [улица], обратната разписка не се е върнала с гриф, че цитираният адрес не съществува, а точно обратното, документите са връчени на лицето „И.“, за която по делото няма данни, в какво качество ги е получила и имала ли е някакво правоотношение с жалбоподателя. В тази връзка следва да се уточни, че съгласно чл. 29, ал. 3 от ДОПК съобщенията в административното производство по ДОПК могат да се връчват чрез изпращане на писмо с обратна разписка чрез лицензиран пощенски оператор, в която се вписва извършеното действие, но удостоверяването на връчването в този случай е по правилата на чл. 30, ал. 3 ДОПК. Тази норма предвижда, че съобщението, изпратено по пощата с обратна разписка, се смята за връчено на датата, на която обратната разписка е подписана от някое от лицата по чл. 29, ал. 6 от ДОПК, а в процесния случай съобщението е връчено на лицето И., за която липсват данни да е представител или пълномощник на жалбоподателя, член на орган на управление или на негов служител, определен да получава книжа или съобщения. Още повече съгласно съдържащите се данни в РА,

жалбоподателят не е имал назначени по трудово правоотношение или на граждански договор лица, предвид което не може да се приеме, че лицето И. е негов служител и в това си качество е получила обратната разписка. Освен с обратна разписка органът по приходите е изпратил съобщението по чл.32 ДОПК № Р-22220318005876-С32-001/18.10.2018г.(л.20) и по електронен път на декларирания електрон адрес за кореспонденция [\[електронна поща\]](#), но то не е било изтеглено от дружеството, поради което не може да се приеме, че е редовно връчено и по електронен път.

С оглед изложеното настоящата инстанция приема, че по делото липсват конкретни писмени данни органите по приходите да са предприели надлежни действия по реда на чл. 29 от ДОПК, респ. по чл. 32 от ДОПК, въз основа на които да връчат на ревизираното дружество заповедта, с която е възложена ревизията. Поради невръчването на ЗВР на ревизираното лице следва да се приеме, че е налице незавършен акт на администрацията, а именно на практика ревизията по смисъла на закона въобще не е започнала, което обуславя извода, че процесният РА е опорочен с недостатък, който не може да бъде саниран, тъй като в хода на ревизионното производство е допуснат особено съществен порок, който засяга началото на ревизията. Този процесуален пропуск грубо накърнява правото на защита на ревизираното дружество и осуетява възможността същото да упражни правата си в пълен обем. Наред с това нарушава принципите на обективност и служебно начало, прогласени с чл. 3 и чл. 5 ДОПК, както и осуетява преценката доколко ревизионното производство е образувано в рамките на преклузивния срок по чл. 109, ал. 1 ДОПК. Надлежното връчване на заповедта за възлагане на ревизията, не само гарантира правото на защита на ревизираното лице, но и валидното извършване на всички процесуални действия по установяване на задълженията, включени в обхвата на ревизията. При невръчана ЗВР не е завършен фактическият състав, обуславящ надлежното образуване на ревизионното производство, а този порок пряко рефлектира върху действителността на обжалвания РА и обуславя извод за неговата нищожност. (Така и Решение № 6863 от 08.06.2020 г. на ВАС по адм. дело № 2509/2020г.; Решение № 4748 от 14.04.2021 г. на ВАС по адм. дело № 13484/2020г.; Решение № 5181 от 23.04.2021 г. на ВАС по адм. дело № 1063/2021г.; Решение № 13712 от 17.11.2014 г. на ВАС по адм. дело № 16463/2013 г., и Решение № 2380/04.03.2008 г. на ВАС по адм. дело № 10871/2007 г., I отд.).

В допълнение на изложението следва да се посочи, че е налице и друго съществено нарушение на процесуалните правила, а именно изготвеното Уведомление по чл.124, ал.1 от ДОПК № Р-22220318005876-113-001/29.11.2018г. и ИПДПОЗЛ с № Р-22220318005876-040-001/29.11.2018г., с което е изискано представяне на декларации за имущественото и финансово състояние на дружеството също са ненадлежно връчени като процедурата по чл. 32 от ДОПК отново е опорочена. По делото липсват данни за извършени посещения на декларирания от ревизираното лице адрес за връчване на горесцитираните документи, нито има данни те да са изпратени по електронен път. Видно от доказателствата в административната преписка органът по приходите ги е

изпратил по пощенски оператор с обратна разписка (л.86) на 06.12.2018 г., която се е върнала с гриф „отказ“ и „липса на упълномощено лице“. С Протокол № 1002974/22.01.2019г. (л.87) е документирана проверка в деловодството на офис [населено място], при която е установено, че от страна на ревизираното лице не са представени документи, писмено становище и изисканите му декларации, предвид което приходния орган е приел, че уведомлението и искането за представяне на документи е редовно връчено по реда на чл. 32 от ДОПК, а ревизията е преминала по особения ред без на жалбоподателя да е дадена възможност да узнае за това, нито да представи доказателства.

Констатираните пороци в хода на ревизионното производство, изразяващи се в невръчване на ЗВР, Уведомление по чл. 124 ДОПК, както и всички искания за представяне на документи, са довели до ограничаване на правото на защита на ревизираното дружество. С оглед изложеното настоящият състав намира, че оспореният ревизионен акт е нищожен поради съществени нарушения на административнопроизводствените правила, поради което жалбата се явява основателна и следва да бъде уважена.

При този изход на спора основателна е претенцията на жалбоподателя за възстановяване на сторените по делото разноски. На основание чл.161, ал.1 ДОПК ответникът дължи заплащане на жалбоподателя на разноските по делото в размер на 2150 лв.(50лв.-държавна такса, 800лв. – разноски за експертиза и 1300лв. за адвокатско възнаграждение), чието реално извършване е доказано със съответните писмени доказателства.

Водим от горното и на осн. чл. 160, ал. 1 ДОПК и чл. 161, ал. 1 ДОПК, Административен съд София - град, Първо отделение, 4-ти състав,

Р Е Ш И :

ОБЯВЯВА по жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК] нищожността Ревизионен акт (РА) № Р-22220318005876-091-001/20.03.2019г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП С., потвърден с Решение № 1123/27.06.2019г. на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ (ОДОП) С. при ЦУ на НАП, с който са установени задължения за корпоративен данък (по ЗКПО) общо в размер на 22 937,91 лв., както и са начислени лихви за забава в общ размер на 3629,97 лв.

ОСЪЖДА дирекция „ОДОП“ [населено място] да заплати на [фирма], ЕИК[ЕИК] разноски за водене на делото в размер на 2150 лв.

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд в четиринадесетдневен срок, считано от съобщението и получаване на препис от него от страните.

СЪДИЯ: