

РЕШЕНИЕ

№ 22959

гр. София, 11.11.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 57 състав,
в публично заседание на 24.09.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Людмила Коева

при участието на секретаря Елена Георгиева, като разгледа дело номер **10160** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производство е по реда на чл. 156 - 161 от Данъчно - осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба на „ГРИЙН ЕНЕРДЖИ ОЙЛ“ ЕООД , ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление в [населено място], представлявано от управителя си Е. В. И., чрез адв.Я. К., срещу ревизионен акт (РА) № 22002221005752-091-001/19.05.2022 г. издаден от Т. Б. Г. - орган, възложил ревизията, и М. С. С. - ръководител на ревизията, с които спрямо дружеството са установени задължения над деклариралите общо в размер на 106 371,84 лв., от които: за корпоративен данък по ЗКПО в размер на 66 579,94 лв. и лихви в размер на 35 949,48 лв.; за данък по ЗДДС в размер на 2 528,14 лв. и лихви в размер на 1 314,28 лв., изменен с Решение №1491/19.09.2022 г. от директор Д „ОДОП“ при ЦУ на НАП-С. в частта за дължимия данък по ЗДДС за месец декември 2016 г. и потвърден в останалата му част.

Жалбоподателят оспорва изцяло издадения му ревизионен акт. Счита обжалвания ревизионен акт е незаконосъобразен, издаден в противоречие с материално-правните разпоредби на закона и при съществени нарушения на процесуалните правила, в подкрепа на което е привел съответни аргументи. Претендира се постановяване на решение, с което ревизионния акт да бъде отменен.

В съдебното заседание по делото жалбоподателят се представлява от адв. П., който поддържа жалбата и моли тя да бъде уважена. Претендира разноски. Излага допълнителни аргументи в писмени бележки.

Ответникът – директор на Дирекция „ОДОП“ - С., представляван от юрисконсулт М., оспорва жалбата и моли тя да бъде отхвърлена като неоснователна и недоказана. Постъпили са писмени бележки, с които допълва своето становище. Претендира юрисконсултско възнаграждение, като моли съда в зависимост от постановеното решение да се приложи разпоредбата на чл.161, ал.3 от ДОПК.

Софийска градска прокуратура – редовно призована, не взема становище по жалбата.

Съдът, след като се запозна с представените по делото доказателства и взе предвид становищата на страните, приема за установено от фактическа страна следното:

Ревизионното производство е образувано със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22002221005752-020-001 от 13.10.2021 г., връчена по електронен път на 14.10.2021 г. , по реда на чл. 29, ал. 4 от ДОПК във връзка с чл. 30, ал. 6 от ДОПК. , за установяване на задължения на „ГРИЙН ЕНЕРДЖИ ОЙЛ“ ЕООД за корпоративен данък по ЗКПО за периодите от 15.07.2015 г. до 31.12.2019 г. и за данък върху добавената стойност за периодите от 01.09.2016 г. до 31.01.2018 г. и от 01.08.2018 г. до 31.08.2018 г.

Определен е тримесечен срок за приключване на производството, който в случая на основание чл. 114, ал. 1 от ДОПК, изтича на 14.01.2022 г. Съгласно чл. 113, ал.3 от ДОПК и чл. 114, ал. 2 от ДОПК срокът е продължен до 14.03.2022 г. За целта са издадени Заповед за изменение на ЗВР №Р-22002221005752-020-002 от 11.01.2022 г., връчена по електронен път на 21.02.2022 г. и Заповед за изменение на ЗВР №Р-22002221005752-020-003 от 11.02.2022 г., връчена по електронен път на 04.03.2022 г.

Всички заповеди по хода на производството са издадени от Т. Б. Г., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощен на основание чл. 11. ал. 3 от Закона за Националната агенция за приходите /ЗНАП/, във връзка с 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..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22002221005752-092-001 от 19.04.2022 г. връчен по електронен път на 26.04.2022 г. Ревизирият субект не е упражнил правото си по чл. 117, ал. 5 от ДОПК и срещу издадения РД не е постъпило писмено възражение.

Ревизията приключва с Ревизионен акт /РА/ №Р-22002221005752-091-001 от 19.05.2022 г., издаден от Т. Б. Г. - орган, възложил ревизията, и М. С. С.. на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията. РА е връчен по електронен път на 05.07.2022 г.

Извършената ревизия е повторна по смисъла на чл. 155. ал. 4 от ДОПК. Възложена е в изпълнение на указанията, дадени с Решение №1519 от 01.10.2021 г. на директора на Дирекция „ОДОП“ - С., с което е отменен и върнат за нова ревизия Ревизионен акт №Р-22221220007830-091-001 от 10.06.2021 г., издаден от Т. Б. Г. - орган, възложил ревизията, и Л. Д. П.- ръководител на ревизията.

В хода на настоящата ревизия „ГРИЙН ЕНЕРДЖИ ОЙЛ“ ЕООД не е дало писмени обяснения относно вида на извършваната търговска дейност.

Дружеството не е осигурило достъп до първичните счетоводни документи и до автоматизираните си системи, независимо че същият е изискан с ИПДПОЗЛ до РЛ, до обслужваща счетоводна къща, с която договора е прекратен на 31.12.2018 г., с проведен телефон разговор с представляващият дружеството, обективизиран с протокол № 1653052/ 09.02.2022 г.

При справка в информационната система на НАП и предвид документите, представени в хода на първото ревизионно производство е установено, че дейността на дружеството е продажба на едро на течни горива. За целта е ползвало данъчен склад на „ЕНЕРДЖИ ФЮЧЪР“ ООД, ЕИК[ЕИК] съгласно Договор за влог от 11.08.2015 г. /по режим за митническо складиране/. Считано от 03.11.2015 г. е наело търговски обект - бензиностанция, с 2 подземни резервоара, с общ обем 68 000.00 литра и самостоятелно административно помещение. Обектът, находящ се на адрес в [населено място], [улица], е нает за извършване на търговия с петролни продукти на дребно. Наемодател е „РАКАР КОНСУЛТ“ ООД, ЕИК[ЕИК].

За част от ревизираните периоди жалбоподателят е имал трима работници на трудов договор на длъжност „обслужващ бензиностанция/газстанция“ и регистрирано устройство ЕСФП /електронна система с фискална памет и средства за измерване/, с нивомерна система с №OS001332, номер на фискалната памет 58003376 и регистрационен №3676552.

В изпълнение на указанията на органа по чл. 152, ал. 2 от ДОПК и с цел обективно установяване на всички факти и обстоятелства от значение за данъчното облагане, в хода на ревизията на основание чл. 37, ал. 2 и ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОГТК, по реда на чл. 32 от ДОПК на жалбоподателя е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения №Р-22002221005752-040-001 от 09.12.2021 г. Такива не са представени. На 01.03.2022 г. по електронен път на задълженото лице е връчено второ Искане за представяне на документи №Р-22002221005752-040-002 от 28.02.2022 г., ведно с приложени към него Уведомление №Р-22002221005752-113-001 от 28.02.2022 г. по чл. 124. ал. 1 от ДОПК, Уведомление №Р-22002221005752-139-001 от 28.02.2022 г. по основание чл. 17, ал. 1, т. 2 от ДОПК и образец на декларация по чл. 124. ал. 3 от ДОПК. Дружеството е информирано, че поради непредставяне на документи задълженията за данъци по ЗКПО и ЗДДС ще бъдат определени по реда на чл. 122-124 от ДОПК. Отново не са постъпили документи и не е предоставено становище.

С Протокол №1653052 от 09.02.2022 г. е документиран проведен телефонен разговор с Е. И. - управител на ревизираното дружество, във връзка с потвърждаване получаването на изпратените по електронен път документи.

С цел преглед на оригиналните първични счетоводни документи, счетоводни регистри, търговски документи и с цел достъп до автоматизираните информационни системи, както и на основание чл. 115 от ДОПК, ревизиращите са посетили адреса за кореспонденция на жалбоподателя, който е посочен и като адрес по чл. 8 от ДОПК. Не е установен контакт с дружеството, негов представител или упълномощено лице. За резултата от проверката е съставен Протокол №1653059 от 11.03.2022 г.

С протоколи, описани на стр. 5-6 в РД са присъединени доказателства от извършени други контролни производства по проверки и ревизии на задължения субект.

На основание чл. 45 от ДОПК са инициирани проверки на контрагенти на ревизираното лице. За резултатите са съставени протоколи за извършена насрещна проверка, както следва: Протокол №П-2221522016493-141-001 от 26.01.2022 г. за направена проверка на „АГЕНЦИЯ ЗА СПА ПОЧИВКИ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], Протокол №П-29002922016508-141 -001 от 07.03.2022 г. за направена проверка на „СОТ СИГНАЛНО ОХРАНИТЕЛНА ТЕХНИКА“ ЕООД, ЕИК 83114416, Протокол №11-2221022016498-141-001 от 08.03.2022 г. за направена проверка на „ПРОКОНСУЛТ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и Протокол №П-2221522016500-141-001 от

14.03.2022 г. за направена проверка на „РАКАР КОНСУЛТ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК].

При направената насрещна проверка от „АГЕНЦИЯ ЗА СПА ПОЧИВКИ“ ЕООД е дадено писмено обяснение, в което е посочено, че агенцията не е извършвала сделки с „ГРЙИН ЕНЕРДЖИ ОИЛ“ ЕООД освен във връзка с една проформафактура с №0...01 от 12.10.2015 г. за доставка на 18000 литра дизелово гориво. Посочено е, че фактурата впоследствие е анулирана и платената по нея сума е върната от доставчика, тъй като същият не е имал право да маркира дизелово гориво за отопление. Дадено е обяснение, че фактурата не е включена в дневника за продажби на агенцията, тъй като не им е изпратена, нито впоследствие им е изпратено кредитно известие.

При направената насрещна проверка на „СОТ-СИГНАЛНО ОХРАНИТЕЛНА ТЕХНИКА“ ЕООД са изпратени документи с писмо вх. №П-29002922016508-ПРД-001-И от 31.01.2022 г., а именно сключен с жалбоподателя договор за охрана на обект - бензиностанция в [населено място],[жк], [улица] и главна книга. Дадено е обяснение, че сумите по издадените на дружеството фактури са платени с изключение на задължението по фактура №[ЕГН] от 25.10.2018 г., поради което и договорът за охрана е прекратен.

При направената насрещна проверка на „ПРОКОНСУЛТ“ ЕООД дружеството е изпратило с писмо вх. №П-22221022016498-ПРД-001/002-И от 01.02.2022 г. сключен с жалбоподателя договор от 31.12.2018 г., който е за прекратяване на договор за счетоводно обслужване от 25.05.2018 г. Договорено е прекратяване на обслужването, считано от 04.04.2019 г. и е представен приемо-предавателен протокол от тази дата за предаване на счетоводни документи с опис от „ПРОКОНСУЛТ“ ЕООД на ревизирувания субект.

В хода на насрещната проверка на „РАКАР КОНСУЛТ“ ЕООД дружеството е представило сключен с жалбоподателя Договор за наем от 01.11.2015 г. и споразумение за прекратяване от 06.06.2016 г., банкови извлечения за постъпили плащания от наемателя, хронологични описи на счетоводни сметки. Дадено е обяснение, че се касае за нает обект - оборудвана бензиностанция с административна сграда и са описани плащанията от наемателя по банков път суми и издадените от наемателя фактури

След анализ на събраните доказателства и присъединените такива органите по приходите са приели, че са налице основания за корекция на декларираните от жалбоподателя резултати по ЗКПО и ЗДДС.

1. В частта на облагането с корпоративен данък по ЗКПО:

В хода на настоящото ревизионно производство, както и при първата ревизия на жалбоподателя, дружеството не е представило изисканите му от органите по приходи счетоводни, банкови и търговски документи. Освен това, въпреки че е било надлежно уведомено, не е осигурило достъп до първичните и вторични счетоводни документи и регистри, както и до автоматизираните си информационни системи и до обслужващата счетоводна къща, с която договорът е прекратен на 31.12.2018 г. Предвид това, на 01.03.2022 г. на електронния адрес на жалбоподателя е връчено уведомление по чл. 124, ал. 1 от ДОПК. Лицето е известно от ревизиращите, че основата за облагане с корпоративен данък по ЗКПО ще бъде определена по реда на чл. 122-124 от ДОПК. В съответствие с констатираните обстоятелства органите по приходите са установили задължения за корпоративен данък, както следва:

1. За данъчен период 2015 г.- За финансовата 2015 г. дружеството е подало Годишна данъчна декларация /ГДД/ по чл.92 от ЗКПО с вх.№2210140060702/26.03.2016 г.

Деклариран е счетоводен финансов резултат - загуба в размер на 14 372,36 лв., данъчен финансов резултат в същия размер и съответно нулев размер на дължимия корпоративен данък. Тъй като жалбоподателят не е представил за проверка първични и вторични счетоводни документи и счетоводни регистри, данъчната основа за облагане с корпоративен данък е формирана като са взети предвид относимите към дейността на дружеството обстоятелства по чл.122. ал.2. т.1-6 от ДОПК. Съобразен е видът на упражняваната дейност - продажби на едро на течни горива и наличието на регистрирано от жалбоподателя устройство ЕСФП с нивомерна система №OS001332 за периода от 01.08.2015 г. до 31.08.2016 г., както и наличието на платени задължителни осигурителни вноски за пенсионно и здравно осигуряване за три лица, наети на трудов договор. Съобразени са наличните данни от направените насрещни проверки за капацитета на наетия от жалбоподателя обект - бензиностанция с два подземни резервоара с общ обем 68 000 литра, както и документите за направени плащания към наемодателя и дружеството, осигуряващо счетоводно обслужване. Установено е, че за периода ревизираният субект е декларирал приходи в размер на 143 014,52 лв. и разходи в размер на 157 386,88 лв., от които разходи за суровини, материали и външни услуги в размер на 19 000,00 лв., разходи за персонала - 3 000,00 лв. и други разходи - 135 000,00 лв.

При формиране на данъчната основа органите по приходите са приели декларирания размер на приходите. Видно от мотивите на РД, посочено е, че същият съответства и на данните, подадени от нивомерната система.

Относно размера на деклариранияте разходи са взети предвид направените плащания във връзка с наетия персонал и наличните данни за разходи за външни услуги към наемодателя „РАКАР КОНСУЛТ“ ЕООД и към дружеството за охрана. Общо признатите от ревизиращите разходи са в размер на 6 422,36 лв.

При така формираната данъчна основа в размер на 136 592,16 лв. /143 014,52 лв. - 6 422,36 лв. = 136 592,16 лв./ е установен размер на дължимия корпоративен данък, възлизащ на 13 659,22 лв. и лихви в размер на 8 500,12 лв.

2. За данъчен период 2016 г. - За финансовата 2016 г. дружеството е подало ГДД по чл. 92, ал. 1 от ЗКПО с вх. №2210И0075663/01.03.2017 г. Деклариран е счетоводен финансов резултат - загуба, в размер на 30 009,71 лв., данъчен финансов резултат - загуба, в размер на 29 954,42 лв. и нулев размер на дължим корпоративен данък.

Установено е, че за периода жалбоподателят е декларирал приходи в размер на 558 719,36 лв. и разходи в размер на 588 729,07 лв., от които разходи за суровини, материали и външни услуги в размер на 55 000,00 лв., разходи за персонала в размер на 13 000,00 лв. и други разходи в размер на 521 000,00 лв.

След анализ на относимите към жалбоподателя обстоятелства по чл. 122, ал. 2 от ДОПК, ревизиращите са приели деклариранияте от лицето приходи, като са се обосновавали и с данните от нивомерната система, досежно размера на разходите признати са такива за персонала - 13 000,00 лв. и разходи за външни услуги в размер на 22 218,27 лв. въз основа на документи, представени от доставчиците на услуги. Общо признатите разходи са в размер на 35 218,27 лв.

При така формираната данъчна основа в размер на 523 501,09 лв. /558 719,36 лв. - 35 218,27 лв. = 523 501,09 лв./ е установен размер на дължимия корпоративен данък възлизащ на 52 350,11 лв. и лихви в размер на 27 267,86 лв.

3. За данъчен период 2017 г. - За финансовата 2017 г. дружеството е подало ГДД по чл. 92, ал. 1 от ЗКПО с вх. №2210И0095148/19.03.2018 г. Деклариран е счетоводен

финансов резултат - загуба, в размер на 6 864,69 лв., данъчен финансов резултат - загуба в размер на 6 534,68 лв. и нулев размер на дължим корпоративен данък.

Установено е, че за периода жалбоподателят не е декларирал приходи. Декларирани са разходи в размер на 6 864,68 лв., в т. ч. разходи за суровини, материали и външни услуги в размер на 1 000,00 лв. и други разходи в размер на 6 000,00 лв.

Предвид липсата на приходи и на документи, обуславящи размера на декларираните разходи, органите по приходите са приели размер на разходите - нула лева. Посочено е, че за периода в дружеството не е имало лица, наети на трудов договор или по извънтрудово правоотношение и няма данни за направени разходи.

При така формираната данъчна основа в размер на нула лева не са установени задължения за корпоративен данък и лихви.

4. За данъчен период 2018 г. - За финансовата 2018 г. жалбоподателят е подал ГДД по чл. 92, ал. 1 от ЗКПО с вх. № 2210И0110922/ 04.02.2019 г. Деклариран е счетоводен финансов резултат - загуба, в размер на 11 858,24 лв., данъчен финансов резултат в същия размер и нулев размер на дължимия корпоративен данък.

Установено е, че за периода дружеството е декларирало приходи в размер на 5 706,07 лв. и разходи в размер на 17 564,31 лв., в т. ч. разходи за външни услуги в размер на 4 000,00 лв. и други разходи в размер на 14 000,00 лв.

Ревизиращите са признали размера на декларираните приходи. Относно декларираните разходи са приели нула лева предвид липсата на документи за плащане и прекратените договори към доставчиците на охранителни и на счетоводни услуги.

При така формираната данъчна основа в размер на 5 706,07 лв. е установен дължим корпоративен данък в размер на 570,61 лв. и лихви в размер на 181,50 лв.

5. За данъчен период 2019 г. - За финансовата 2019 г. дружеството е подало ГДД по чл.92, ал.1 от ЗКПО с вх. №2212110131880/15.03.2020 г. Деклариран е счетоводен финансов резултат загуба, в размер на 16 516,64 лв., данъчен финансов резултат - загуба, в размер на - 4 026,01 лв. и нулев размер на дължим корпоративен данък.

За периода задълженият субект е декларирал общо приходи възлизащи на 233,44 лв. и разходи в размер на 16 750,11 лв., в т. ч. платени задължителни осигурителни вноски за пенсионно и здравно осигуряване в размер на 8 530,53 лв.

По данни от приложения към ГДД отчет за приходи и разходи е установено, че за 2019 г. жалбоподателят е декларирал разходи за заплати в размер на 10 000,00 лв. и за задължителни осигурителни вноски - в размер на 2 000,00 лв., както и други разходи в размер на 5 000,00 лв.

Ревизиращите са приели размера на декларираните приходи. Относно декларираните разходи са признали 2000,00 лв., представляващи задължителни осигурителни вноски.

При така формираната данъчна основа, възлизаща на загуба в размер на 1766,56 лв., не са установени задължения за корпоративен данък и лихви.

II. В частта на облагането по ЗДДС.

С РА са направени корекции на декларираните от дружеството резултати за всички ревизирани периоди, освен за месец октомври 2017 г., общо в размер на 2 528,14 лв.

Предвид обстоятелството, че в рамките на две ревизионни производства жалбоподателят не е представил изисканите му първични счетоводни

документи, с РА е отказано право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 638,15 лв. по всички фактури, включени в дневниците за покупки на задълженото лице.

Видно от мотивите на РД и РА, в случая не е доказано наличие на предпоставката по чл.71, т.1 от ЗДДС. Съгласно законната разпоредба лицето упражнява правото си на приспадане при условие, че притежава данъчен документ, съставен в съответствие с изискванията на чл. 114 и 115 от ЗДДС. В случая такива документи не са представени. Освен това не е установено доставките по включените в дневниците за покупки фактури да са свързани с икономическата дейност на ревизирувания субект и да са ползвани от него за последващи облагаеми доставки. Направен е извод за недоказаност на предпоставките по чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69. ал. 1, т. 1 от ЗДДС.

За данъчен период месец декември 2016 г. е установено, че в дневника за продажби на жалбоподателя е включено кредитно известие №0...060 от 01.12.2016 г., с данъчна основа в размер на 9 154,73 лв. и ДДС в размер на 1 870,95 лв., с получател „АГЕНЦИЯ ЗА СПА ПОЧИВКИ“ ЕООД.

Във връзка с резултата от направената насрещна проверка на получателя е констатирано, че това дружество не е получило издаденото от жалбоподателя кредитно известие и не е отразило такова в дневниците си за покупки. Предвид липсата на представени от задълженото лице документи и с оглед събраните доказателства при насрещната проверка на получателя, органите по приходите са констатирани липса на основания за издаване на процесното кредитно известие. В резултат на това с РА не е признато извършеното намаление на начисления ДДС за месец декември 2016 г.

В законоустановения срок жалбоподателят е оспорил изпяло издадения му ревизионен акт.

С Решение №1491/19.09.2022 г. директорът на Д“ОДОП“ С. е счел жалбата за частично основателна – според решаващият орган в частта на облагането по ЗДДС, относно корекцията на резултата за данъчен период месец декември 2016 г., на жалбоподателя неоснователно е направена корекция на данъка за възстановяване по издаденото кредитно известие. Изменил е РА в тази му част, като вместо определеният от ревизиращите данък за внасяне в размер на 19,04 лв., е установил данък за възстановяване в размер на 1 870,95 лв. Видно от колона 8 на Таблица 1 към РА, за процесния период на жалбоподателя е възстановен данък в размер на 1 889,99 лв. За възстановения данък в размер на 19,04 лв., представляващ отказано право на приспадане на данъчен кредит за периода по непредставени от лицето фактури, следва да се дължи лихва. Потвърдил е РА в останалата му част, както следва: в оспорената част на установените задължения за **корпоративен данък по ЗКПО** за данъчни периоди 2015 г., 2016 г. и 2018 г. ведно със съответните лихви; в оспорената част на направените корекции на счетоводния финансов резултат за данъчни периоди 2017 г. и 2019 г.; в оспорената част на установените резултати **по ЗДДС** за периодите от септември 2016 г. до ноември 2016 г. включително, от януари 2017 г. до септември 2017 г. включително, ноември и декември 2017 г. и януари и август 2018 г.

По делото е назначена, изслушана и неоспорена от страните съдебно-счетоводна експертиза. В съдебно заседание от страна на жалбоподателя бяха представени 9 бр. класьора с първични документи, които не са били представени при извършване на ревизията от органите на НАП и които съдът приема като писмени доказателства по делото. Преизчисленията в заключението на вещото лице за дължимия корпоративен данък са извършени след преглед на допълнително представените писмени доказателства. В заключението си вещото лице е дало подробен отговор на въпросите, поставени му като задачи. Разпитан в съдебно заседание експертът заявява, че поддържа заключението си.

След анализ на счетоводните регистри, експертът е установил, че може да се направи положителен извод за спазване на принципите на счетоводството, освен принципа за документална обосновааност, защото въпреки, че бяха изискани документите, удостоверяващи направените разходи по години за процесния период (изискани от вещото лице изрично във връзка с въпрос 2 и 3 от поставените задачи), по делото се предоставиха първични документи, които не са били предоставени на ревизиращи екип, но те не са в пълен обем в сравнение с отчетените от дружеството разходи в неговите счетоводни регистри. Поради което не може да се даде категоричен отговор за вярност на воденото счетоводство на Г. Е. О. ЕООД.

По отношение на поставения въпрос за размерът на данъчните основи за всяка от годините, експертът е заключил следното:

Определеният корпоративен данък по **ЗКПО за 2015г.** в размер на 13 659,22 лв., ведно с определени лихви в размер на 6 422,36 лв., въз основа на определената в ревизионното производство дан. основа за 2015г. в размер на 136 592,16 лв., тъй като според жалбоподателя не са отчетени правилно направени от дружеството жалбоподател разходи в размер на 157 386,88 лв. (за които разходи по делото са представени документи за суми в размер на 88 751,64лв). Посочените в жалбата разходи са отчетени и в ОПР и ГДЦ на дружеството за 2015 г., но за същите няма представени разходооправдателни документи, дотолкова, че в хода на ревизията не е осигурен достъп до счетоводните регистри на дружеството. Безспорните данни за разходи се установяват при служебна проверка в регистрите на НАП - разходи за заплати в размер на 3000 лв., както и разходи за външни услуги - 3 422,36лв., които са установени при направените насрещни проверки в хода на ревизионното производство. За 2015 г. данъчната основа, изчислена от ревизиращите органи възлиза на 136 592,16лв., а ако в условията на евентуалност се приемат за документално обосновани разходите, представени допълнително в 9 бр. класьора с първични документи в размер на 88 751,64 лв., следва, че данъчната основа би била 51 262,88 лв. или с корпоративен данък 5 126,29 лв. (136 592,16 - 88751,64+3422,36). Добавянето на сумата 3422,36 лв. е, защото същата е взета предвид при формиране на данъчната основа от ревизиращите.

Определеният корпоративен данък по **ЗКПО за 2016г.** в размер на 52 350,11 лв., ведно с определени лихви в размер на 27 267,86 лв., въз основа на определената в ревизионното производство дан. основа за 2016г. в размер на 523 501,09 лв., тъй като според жалбоподателя не са отчетен правилно

направени от дружеството жалбоподател разходи в размер на 588 729,07лв.(за които разходи по делото са представени документи за суми в размер на 42 342,69 лв.). Посочените в жалбата разходи са отчетени и в ОПР и ГДЦ на дружеството за 2016г., но за същите няма представени разходооправдателни документи, дотолкова, че в хода на ревизията не е осигурен достъп до счетоводните регистри на дружеството. Безспорните данни за разходи се установяват при служебна проверка в регистрите на НАП - разходи за заплати в размер на 13 000 лв., както и разходи за външни услуги - 22 218,27 лв., за които са извършени реално плащания. Респективно данъчната основа за 2016г. възлиза на 523 501,09 лв., а ако в условията на евентуалност се приемат за документално обосновани разходите в размер на 42 342,69 лв., за които първичните документи са представени по делото допълнително от жалбоподателя и оформени в 9 доп. класъора следва, че данъчната основа би била 503 376,67лв. (523 501,09-42 342,69+22 218,27), или с корпоративен данък 50 337,67лв. Добавянето на сумата 22 218,27 лв. е, защото същата е взета предвид при формиране на данъчната основа от ревизиращите

За **2017г.** от „Грийн Енерджи Ойл“ ЕООД е подадена ГДД за финансовата 2017г. с вх.номер 2210И0095148/19.03,2018г. с отрицателен счетоводен финансов резултат (загуба) в размер на 6 864,68 лв. В хода на ревизията този финансов резултат е преизчислен, като са приети приходи = 0лв., както и разходи за периода = 0лв. (дотолкова, че за същите няма представени разходооправдателни документи, а и в хода на ревизията не е осигурен достъп до счетоводните регистри на дружеството). Респективно данъчната основа за 2017г. възлиза на 0лв.

Определеният корпоративен данък по ЗКПО за **2018г.** в размер на 570,61лв, ведно с определени лихви в размер на 181,50лв., въз основа на определената в ревизионното производство дан.основа за 2018г. в размер на 5 706,07лв., тъй като според жалбоподателя не са отчетен правилно направени от дружеството жалбоподател разходи в размер на 17 564,31лв.(за които разходи обаче отсъстват документи, поради което настоящата експертиза не може да ги анализира, нито да даде становище за резултат, различен от установения в ревизионното производство). Посочените в жалбата разходи са отчетени и в ОПР и ГДД на дружеството за 2018г., но за същите няма представени разходооправдателни документи, дотолкова, че в хода на ревизиращите приемат за периода приходи = 5 706,07лв. и разходи = 0лв.

Респективно данъчната основа за 2018г. възлиза на 5 706,07лв.

За 2019г. от Г. Е. О. ЕООД е подадена ГДЦ за финансовата 2019г. с отрицателен счетоводен финансов резултат (загуба). В хода на ревизията този финансов резултат е преизчислен, като са приети приходи = 233,44лв., както и разходи за периода =2000 лв. за соц.осигуровки, които са проверени от НАП служебно (дотолкова, че за останалите разходи няма представени разходооправдателни документи, а и в хода на ревизията не е осигурен достъп до счетоводните регистри на дружеството). Респективно данъчната основа за 2019г. възлиза на 0лв.

Към вещото лице беше отправен и въпрос на каква стойност са направените от дружеството разходи за всяка една година от ревизирания период и

обосновани ли са същите със съответните разходни и счетоводни документи? В заключението са посочени разходите по периоди, на база на представените счетоводни регистри:

- 2015г. - разходи за заплати в размер на 3000 лв., както и разходи за външни услуги - 3 422,36лв., които са установени при направените насрещни проверки в хода на ревизионното производство, докато предвид новопредставените документи има първични документи за разходи в размер на 88 751,64лв.

- 2016г. - разходи за заплати в размер на 13 000 лв., както и разходи за външни услуги - 22 218,27лв., за които са извършени реално плащания, докато предвид новопредставените документи има първични документи за разходи в размер на 42 342,69лв.

- 2017г. = 0лв.;

- 2018г. = 0лв.;

- 2019г. = 2000 лв. за соц.осигуровки, които са проверени от НАП служебно.

Съдът кредитира заключението на вещото лице като обективно и логично, неоспорено от страните и подкрепящо се от писмените доказателства по спора.

С оглед установеното от фактическа страна съдът прави следните правни изводи:

Жалбата е подадена от надлежна страна, в срок и след реализирано обжалване на РА по административен ред, поради което се явява допустима. Разгледана по същество жалбата е частично основателна по следните съображения:

Предмет на оспорване в настоящото производство е ревизионен акт № ревизионен акт №Р-22002221005752-091-001 от 19.05.2022 г., издаден от Т. Б. Г. - орган, възложил ревизията, и М. С. С.. на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията. РА е връчен по електронен път жалбоподателя на 05.07.2022 г.

С РА на дружеството са установени задължения над деклариралите от него общо в размер на 106 371,84 лв., от които: за корпоративен данък по ЗКПО в размер на 66 579,94 лв. и лихви в размер на 35 949,48 лв.; за данък по ЗДДС в размер на 2528,14 лв. и лихви в размер на 1314,28 лв.

С решението на директора на дирекция „ОДОП“, [населено място] при ЦУ на НАП, ревизионния акт е изменен, като в оспорената част установеният резултат по ЗДДС за данъчен период месец декември 2016 г. - данък за внасяне в размер на 19,04 лв. и лихви в размер на 992,14 лв., е определен данък за възстановяване в размер на 1 870,95 лв. Ревизионният акт е потвърден в оспорената част на установените задължения за корпоративен данък по ЗКПО за данъчни периоди 2015 г., 2016 г. и 2018 г. ведно със съответните лихви; в оспорената част на направените корекции на счетоводния финансов резултат за данъчни периоди 2017 г. и 2019 г.; в оспорената част на установените резултати по ЗДДС за периодите от септември 2016 г. до ноември 2016 г. включително, от януари 2017 г. до септември 2017 г. включително, ноември и декември 2017 г. и месеците януари и август 2018 г.

При служебна проверка на оспорения акт на основанията по чл.160, ал.2 от ДОПК, настоящият състав на съда намира следното:

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК съдът проверява 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.

Атакуваният в настоящето производство ревизионен акт е издаден от компетентен орган по приходите съобразно изискването на чл.119, ал. 2 ДОПК, като ревизията е възложена с надлежно образувано ревизионно производство съгласно чл.112 и чл.113 от ДОПК.

Оспореният ревизионен акт е издаден в писмена форма и е със съдържанието, предвидено с чл.120 от ДОПК. Ревизионният акт е мотивиран, като неразделна част от него е и ревизионният доклад с посочени фактически констатации и съображения на екипа.

Доказателствата, послужили за издаването на РА, са събрани по предвидения в ДОПК ред. Не се установяват съществени нарушения на процесуалния ред за издаването на акта.

Видно от приложеното копие на процесния РА, същият е подписан с квалифицирани електронни подписи на издателите му, валидни към датата на неговото издаване, което се потвърждава както от представените по делото доказателства, така и от служебно извършената от съда справка в публичния електронен регистър на доставчика на удостоверителни услуги по чл.28 ЗЕДЕУУ, в който регистър съобразно чл. 25, ал. 5 ЗЕДЕУУ и задължението си по чл. 22, т. 4 ЗЕДЕУУ, доставчикът на удостоверителни услуги публикува удостоверенията по чл. 24 ЗЕДЕУУ, което публикуване е форма на самото издаване на удостоверение по чл. 24 ЗЕДЕУУ – арг. чл. 25, ал. 5 ЗЕДЕУУ. Поради което РА отговаря на изискването на чл. 120, ал. 1, т. 8 от ДОПК, като подписан с квалифициран електронен подпис на органите по чл.119, ал. 2 от ДОПК.

За осъществяване контролните функции и властнически правомощия на органите по приходите, законът императивно е задължил лицата да осигурят безпрепятствено възможност за проверки и ревизии. С оглед на това, разпоредбата на чл. 39 от ДОПК определя, че ревизираните или проверяваните лица са длъжни да осигурят на органите по приходите достъп до автоматизираните си информационни системи, продукти или архиви.

Както бе посочено по-горе, дружеството – жалбоподател не е осигурил такъв достъп на ревизиращите органи. Дружеството не е осигурило достъп до първичните счетоводни документи и до автоматизираните си системи, не е представило оригинални първични и вторични документи и регистри за ревизираните периоди, договори, свързани с дейността му, договори за финансиране на фирмата; разрешителни /лицензи/; приемо-предавателни протоколи и други съпътстващи ги документи; досиета на назначени работници и служители; ведомости за работни заплати и др.; не са представени документи за доказване произхода на паричните средства, независимо че същите е изискани с ИПДПОЗЛ до РЛ, до обслужващата счетоводна къща, с която договора е прекратен на 31.12.2018 г., с проведен телефон разговор с представляващият дружеството, обективизиран с протокол № 1653052/ 09.02.2022 г.

В тази връзка може да се заключи, че органите по приходите са били

възпрепятствани да извършат проверка на счетоводната и търговска документация, както на доставчиците, така и на РЛ с оглед установяване на факта на реално изпълнени доставки по издадените от тях фактури. Предвид изложеното, правилно РЕ е формирал изводи основно на база преценка и анализ на всички данни от информационната система на НАП и на събраните в хода на ревизионното производство доказателствени средства, приобщени от предходни контролни производства, подробно описани в процесуалните действия в РД.

След провеждане на повторната ревизия по реда на чл. 122 от ДОПК на жалбоподателя са признати разходи от установените при ревизията контрагенти „АГЕНЦИЯ ЗА СПА ПОЧИВКИ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „СОТ - СИГНАЛНО ОХРАНИТЕЛНА ТЕХНИКА“ ЕООД, ЕИК 83114416, „ПРОКОНСУЛТ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и „РАКАР КОНСУЛТ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]. Признати са установените по размер и основание разходи, включително за работни заплати. Не са признати разходи, които не са установени по основание и размер.

С РА са направени корекции на декларираните от дружеството резултати за всички ревизирани периоди, освен за месец октомври 2017 г., общо в размер на 2 528,14 лв.

Предвид обстоятелството, че в рамките на две ревизионни производства жалбоподателят не е представил изисканите му първични счетоводни документи, с РА е отказано право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 638,15 лв. по всички фактури, включени в дневниците за покупки на задълженото лице. Видно от мотивите на РД/РА, посочено е, че в случая не е доказано наличие на предпоставката по чл. 71, т. 1 от ЗДДС. Съгласно законовата разпоредба лицето упражнява правото си на приспадане при условие, че притежава данъчен документ, съставен в съответствие с изискванията на чл. 114 и 115 от ЗДДС. В случая такива документи не са представени в хода на административното производство, предвид на което правилно ревизиращите органи са достигнали до извод за недоказаност на предпоставките по чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69. ал. 1, т. 1 от ЗДДС.

Законосъобразно ревизиращият екип е приложил разпоредбата на чл. 85 от ЗДДС относно начисления от дружеството данък по издадените фактури която гласи, че данъкът е изискуем и от всяко лице, което посочи данъка във фактура и/или известие по чл. 112.

С решение №1491/19.09.2022 г. директорът на Д „ОДОП“ е изменил РА в оспорената част, по отношение на установения резултат по ЗДДС за данъчен период месец декември 2016 г. - данък за внасяне в размер на 19,04 лв. и лихви в размер на 992,14 г., като е определил на данък за възстановяване в размер на 1 870,95 лв.

Независимо дали ревизията е по чл. 122 от ДОПК или по материалния закон, на основание чл. 170 от АПК в тежест на ревизирания е да установи реалността на извършените от него разходи. Органите по приходите са констатирани, че не са представени както фактури, така и документи към тях, които да удостоверяват наличието на реално осъществен разход, а по силата на чл. 37, ал. 4 от ДОПК в случай, че субектът не представи изисканите му документи, органът по приходите може да приеме, че те не съществуват.

Съгласно чл. 26, ал. 2 от ЗКПО, не се признават за данъчни цели счетоводни разходи, които не са документално обосновани по смисъла на този закон. Следователно, на това правно основание, за да не се признаят счетоводни разходи, следва те да са такива разходи, за които данъчнозадълженото лице не разполага с документи, отговарящи на нормативните изисквания на ЗКПО и Закона за счетоводството, т.е. включително и когато тези документи не отразяват вярно описаната в тях стопанска операция.

Съгласно чл.10, ал. 1 от ЗКПО счетоводен разход се признава за данъчни цели, когато е документално обоснован чрез първичен счетоводен документ по смисъла на Закона за счетоводството, отразяващ вярно стопанската операция. Документалната обоснованост на разходите за данъчни цели е основание за регистриране на съответната стопанска операция и нейното вярно и точно отразяване. Документалната обоснованост разкрива дали отчетеният разход е пряко свързан и обслужва стопанската дейност на данъчно задълженото лице

В с.з. от страна на жалбоподателя бяха представени 9 бр. класъора с първични документи, които съдът приема като относими към делото писмени доказателства.

За част от фактурите, приложени в 9 бр. класъора писмени документи се установи, че не отговарят на законовото изискване за документална обоснованост съгласно чл. 10, ал. 1 от ЗКПО, липсват съпътстващи документи към тях – договори, протоколи и др. От част от фактурите изобщо не става ясно дали са за стоки или за услуги. Такива са всички описани от вещото лице фактури с предмет „по договор“ - фактури №10.....4421 от 01.12.2015 г., №10...05122 от 16.05.2016 г., №10..05057 от 03.05.2016 г., издадени от „МЕН-СЕРВИЗ“ ООД и фактури №0...012, №0...013 и №0...014, всичките от 31.07.2016 г., издадени от „Енерджи фючър“ ООД.

По отношение на дължимия корпоративен данък по **ЗКПО за 2015г.** експертът е установил, че са налице документално обосновани разходи в размер на 88 751,64 лв. и е преизчислил определения от органите на НАП резултат. Определил е данъчната основа от 136 592,16 лв. на 51 262,88 лв., и дължим корпоративен данък от 13 659,22 лв. на 5126,29 лв.

Във връзка с определянето на корпоративен данък по **ЗКПО за 2016г.** и след преглед на допълнително представените по делото 9 бр. класъора писмени доказателства, вещото лице е счело за документално обосновани разходи в размер на 42 342,69 лв. и е преизчислило данъчната основа от 523 501,09 на 503 376,67лв., с дължим корпоративен данък от 52 350,11 лв. на 50 337,67лв.

За 2017 г. по отношение на формиран данък по ЗКПО, експертът е заключил, че данъчната основа е 0 лв. „Грийн Енерджи Ойл“ ЕООД е подало ГДД за финансовата 2017г. с отрицателен счетоводен финансов резултат (загуба) в размер на 6 864,68 лв. В хода на ревизията този финансов резултат е преизчислен, като са приети приходи = 0лв., както и разходи за периода = 0лв. Същото е прието и в изготвената експертиза предвид, че за същите няма представени разходооправдателни документи, а и в хода на ревизията не е осигурен достъп до счетоводните регистри на дружеството.

При определянето на корпоративен данък по **ЗКПО за 2018г.** правилно

ревизиращите органи са определили данъчната основа за 2018г. в размер на 5 706,07 лв., корпоративен данък по ЗКПО за 2018г. в размер на 570,61 лв., ведно с определени лихви в размер на 181,50 лв., тъй като за претендираните от жалбоподателя разходи липсват разходооправдателни документи.

По същия начин е определен и данъка по **ЗКПО за 2019г.** От дружеството е подадена ГДЦ за финансовата 2019 г. с отрицателен счетоводен финансов резултат (загуба). В хода на ревизията този финансов резултат е преизчислен, като са приети приходи = 233,44лв., както и разходи за периода =2000 лв. за соц.осигуровки, които са проверени от НАП служебно (дотолкова, че за останалите разходи няма представени разходооправдателни документи, а и в хода на ревизията не е осигурен достъп до счетоводните регистри на дружеството). Данъчната основа за 2019 г. правилно е определена на 0 лв.

Съдът е съгласен с извършените преизчисления в експертното заключение, които счита за коректни и обосновани. Същите са извършени след внимателен преглед на наличните по административната преписка писмени документи и представените от жалбоподателя допълнителни такива.

По изложените съображения РА в частта на определения корпоративен данък по ЗКПО следва да се измени, като за 2015 г. същият от 13 659,22 лв. съдът определя на 5126,29 лв. ведно със съответните лихви, а за 2016 г. вместо 52 350,11 лв., следва да се дължи корпоративен данък в размер на 50 337,67лв. ведно със съответните лихви.

Предвид изложеното в мотивите на настоящото решение, изменението на РА и представените доказателства от жалбоподателя в съдебно заседание, които е могло да бъдат представени в административното производство съдът счита, че са налице условията на чл.161, ал.3 от ДОПК и в тежест на жалбоподателя следва да се присъдят разноските по делото. Ответната страна е заявила присъждане на юрисконсултско възнаграждение в размер на 8830 лв., съобразно материалния интерес по делото, който размер е посочен като прекомерен от процесуалния представител на жалбоподателя.

Съгласно чл. 8, ал. 1 от Наредба № 1/ 09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения за процесуално представителство, защита и съдействие по административни дела с определен материален интерес възнаграждението се определя по реда на чл. 7, ал. 2. Съгласно чл. 7, ал. 2, т. 5 от Наредбата за процесуално представителство, защита и съдействие по дела с интерес от 100 000 лв. до 5000 000 лв. възнаграждението е в размер на - 8650 лв. плюс 4 % за горницата над 100 000 лв. С оглед цитираната разпоредба и при материален интерес от 106 371,84лв. на Дирекция „ОДОП“ следва да се присъдят разноски в размер на 8904,87 лв. (8650 лв. плюс 4 % за горницата над 100 000 лв. = 8904,87 лв.).

Следва да се посочи приетото в решение от 25.01.2024 г. по дело С-438/22 на СЕС, в което са изложени съображения, че с оглед предимството на правото на Съюза, националният съд е натоварен в рамките на компетентността си с прилагане на разпоредбите на правото на Съюза, като е длъжен в случаите, когато това се налага да вземе решение да остави без приложение всяка национална правна уредба или практика по законодателен или друг конституционен ред. СЕС, в същото решение е приел, че Наредба № 1/09.07.2004 г. е издадена от съсловна организация - Висш адвокатски съвет,

макар и по законова делегация, която определя минимални размери на адвокатските възнаграждения, под размера на които не може да се договаря по - ниско възнаграждение на адвокат, нито съдът разполага с това право съгласно нейните разпоредби. В решението си СЕС е развил доводи, че процесната Наредба нарушава забраната по чл. 101, ал. 4 от ДФЕС (ограничение на конкуренцията), поради което националният съд може да откаже да приложи националното законодателство. При въведеното ограничение от Висшия адвокатски съвет за размера на минималните размери на адвокатските възнаграждения, в решението на СЕС е прието, че с него в Наредбата е налице ограничение на конкуренцията "с оглед на целта" по смисъла на чл. 101, параграф 1 от ДФЕС, във връзка с чл. 4, параграф 3 ДЕС. Именно с въведената от СЕС забрана на ограничаващите конкуренцията споразумения и практики, съдът категорично е приел, че националният съд е длъжен да не приложи национална правна уредба, вкл. и когато предвидените в тази наредба минимални размери отразяват реалните пазарни цени на адвокатските услуги. В решението си СЕС е приел и въз основа на предходно решение по съединени дела С-427/16 и С-428/16 - т. 51, че определянето на минималните размери на адвокатските възнаграждения и установяването им като задължителни с национална правна уредба, е равнозначно на хоризонтално определяне на задължителни минимални тарифи, което е забранено от чл. 101, параграф 1 от ДФЕС.

Оттук следва да се приеме, че предвид решението на СЕС по дело С-438/22 и предвид обема на защита, проведена от процесуалния представител на ответника при разглеждане на делото, поисканото възнаграждение в размер на 8830 лв. е прекомерно. Въпреки високия материален интерес, следва да се съобрази видът и количеството на извършените процесуални действия в проведените открити съдебни заседания. Няма пречка съдът служебно да намали размера на възнаграждението, като определи такъв под минимума, предвиден в Наредба № 1/09.07.2004 г. /В този смисъл Решение № 4125 от 04.04.2024 г. по адм.д. № 9209/2023 Г., I отд. на ВАС; Определение № 4941 от 18.04.2024 г. по адм. дело № 2438/ 2024 г. на ВАС и др./. Предвид всичко изложено, на Дирекция ОДОП следва да се присъдят разноски в общ размер на 3000/ три хиляди/ лв. за юрисконсултско възнаграждение.

По изложените съображения, АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД –С. град, III - то отделение, 57 състав, на основание чл. 160 от ДОПК

РЕШИ:

ИЗМЕНЯ Ревизионен акт № 22002221005752-091-001/19.05.2022 г. издаден от Т. Б. Г. - орган, възложил ревизията, и М. С. С. - ръководител на ревизията, изменен с Решение №1491/19.09.2022 г. от директор Д „ОДОП“ при ЦУ на НАП-С. в частта за дължимия данък по ЗДДС за месец декември 2016 г. и потвърден в останалата му част, както следва: в частта му относно установения с РА резултат за дължимия корпоративен данък за 2015 г. същият от 13 659,22 лв. съдът определя на 5126,29 лв., ведно със съответните лихви, а за 2016 г. вместо 52 350,11 лв., следва да се дължи корпоративен данък в размер на 50 337,67лв., ведно със съответните лихви.

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „ГРИЙН ЕНЕРДЖИ ОЙЛ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], в останалата ѝ част.

ОСЪЖДА „ГРИЙН ЕНЕРДЖИ ОЙЛ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. разноси в размер на 3000 (три хиляди) лева.

Решението подлежи на обжалване пред Върховния административен съд с касационна жалба, подадена чрез Административен съд - София град в 14-дневен срок от съобщаването му.