

РЕШЕНИЕ

№ 7661

гр. София, 13.12.2022 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 51 състав,
в публично заседание на 13.09.2022 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Анета Юргакиева

при участието на секретаря Светла Гечева, като разгледа дело номер **5842** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156 и следващите от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/.
Образувано е по жалба на „ГЕМИНИДИ ИНВЕСТМЪНТС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], представлявано от управителя Г. А. Х., срещу Ревизионен акт (РА) № Р-22220419007417-091-001/21.10.2020г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП, потвърден с Решение № 537/06.04.2021г. на директора на Дирекция „ОДОП“-С..

Жалбоподателят оспорва ревизионния акт, като твърди, че органите по приходите не са отчетели промените във финансовия резултат и корпоративен данък, извършени с протокол № П- 22220419057686-073-001/19.07.2019г., в резултат на което повторно се начислява данък с ревизионния акт. Сочи, че са допуснати процесуални нарушения при ревизията, тъй като по насрещните проверки не са посещавани офиси и запознаване с първични документи, не е проверена фактическата обстановка, по-конкретно, че с анулирането на фактурите получателите по доставките са се самообложили с приходи и са увеличили своя резултат и корпоративен данък, който е деклариран и внесен в бюджета, като бюджетът няма загуби от извършените операции. По тези съображения се иска отмяна на ревизионния акт. В проведеното по делото съдебно заседание дружеството се представлява от адв. Б., който поддържа жалбата с уточнение, че ревизионният акт се оспорва само в частта по ЗКПО.

Ответникът - директорът на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика"- С., чрез юрк. С., оспорва жалбата и моли тя да бъде отхвърлена.

Претендира юрисконсултско възнаграждение. Представя писмени бележки.

Съдът, като взе предвид представените и приети по делото доказателства и становищата на страните, установи следното:

Ревизионното производство е образувано със Заповед №Р-22220419007417-020-001/20.11.2019 г., издадена от Т. П. Н., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед №РД-01-818 от 10.05.2019 г. на и.д. директор на ТД на НАП С.. Със ЗВР е възложено извършването на ревизия на „ГЕМИНИДИ ИНВЕСТМЪНТС“ ЕООД за определяне на задълженията за корпоративен данък за периодите от 01.01.2017 г. до 31.12.2018 г. и по ЗДДС за периодите от 01.09.2017 г. до 31.05.20219 г. ЗВР е връчена на 26.11.2019 г. и изменена със Заповед №Р-22220419007417-020-002/24.02.2020 г. и Заповед №Р-22220419007417-020-003/17.03.2020 г., издадени от възложилия ревизията орган по приходите.

Със Заповед №Р-22220419007417-023-001/14.04.2020 г. ревизионното производство е спряно по молба на ревизираното лице, считано до 14.06.2020 г. Със Заповед №Р-22220419007417-143-001/15.06.2020 г. то е възобновено, като е определен срок за приключване на ревизията до 25.06.2020 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22220419007417-092-001/24.07.2020 г., с който е направено предложение за определяне на задължения за ревизираните видове данъци и периоди общо в размер на 95 817,73 лв., при декларирани такива в размер на 15 553,88 лв. РД е връчен на 25.07.2020 г. Срещу РД е подадено писмено възражение , преценено като неоснователно.

Ревизията приключва с РА №Р-22220419007417-091-001/21.10.2020 г., издаден от Т. П. Н. – орган, възложил ревизията, и Ц. Г. Р., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., определена за ръководител на ревизията. РА е връчен на 26.10.2020 г.

Срещу РА дружеството е подало жалба вх. №53-06-9282/06.11.2020 г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх. №23-22-1728/11.11.2020 г. по регистъра на дирекция ОДОП С.. С Решение № 537/ 06.04.2021г. директорът на дирекция „ОДОП“ – С. е потвърдил ревизионния акт в оспорената част на установените резултати за корпоративен данък за 2017 г. и 2018 г., ведно със съответните лихви, както и по ЗДДС за данъчни периоди м. 09.2017 г., м. 11.2017 г., м. 12.2017 г. м. 02.2018 г., от м. 04.2018 г. до м. 10.2018 г. и от м. 02.2019 г. до м. 04.2019 г., ведно със съответните лихви.

Извършените от ревизиращите органи процесуални действия и направените въз основа на събраните доказателства констатации и изводи са следните:

Едноличен собственик на капитала и управител на „ГЕМИНИДИ ИНВЕСТМЪНТС“ ЕООД до 02.12.2019 г. е В. И. Ш., а след 02.12.2019 г. - Г. А. Х.. Дружеството осъществява дейности в областта на производството на машини, консултантски услуги в технологии, създаване, тестване и внедряване на софтуер, инвестиции в недвижимите имоти и други търговски дейности. Притежава собствени земя и металообработващ цех в промишлената зона на [населено място].

На дружеството са връчени по електронен път Искания за представяне на документи и писмени обяснения /ИПДПОЗЛ/ №Р-22220419007417-040-001/29.11.2019 г. и № Р-22220419007417-040-002 от 25.02.2020 г., в отговор на които са представени документи. Посетено е счетоводството на жалбоподателя за проверка на първичните счетоводни, търговски и банкови документи, както и на цялостната дейност на

дружеството, за което е съставен Протокол №1613255/09.03.2020 г. Извършени са проверки за относими данни в информационните регистри на НАП, както и 12 насрещни проверки на други задължени лица, документиращи с протоколи.

След анализ на събраните доказателства са констатирани следните основания за корекция на декларираните данни по видове данъци и периоди:

По ЗКПО

През ревизираните периоди от жалбоподателя са анулирани общо 31 фактури, издадени към 15 дружества, посочени в таблица в РД по: данъчен период, № и дата на фактура, име на клиента, предмет, данъчна основа и начислен с отрицателен знак ДДС. Приходите от продажби към клиентите са отразени по с-ка 703 – „Приходи от услуги“. Дружеството е декларирало, че анулирането е извършено поради недостатъчно документиране по ЗДДС, неприемане на определени параметри или появили се при тестване проблемни параметри. След извършен анализ на дневниците за покупки на контрагентите, към които фактурите са анулирани от ревизираното лице, е установено, че получателите са отразили сторно операциите в техните дневници за покупки, в резултат на което увеличават данъчното си задължение.

Относно разходите е констатирано, че основните разходи, които дружеството отчита, са за външни услуги по сметка 602 Разходи за външни услуги.

Установено е, че са извършени корекции на ползван данъчен кредит по фактури, издадени от 12 дружества - преки доставчици. За целта на тези дружества са извършени 12 насрещни проверки, както следва: на „АЛКАИД ИНВЕСТМЪНТС“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]; „АВИОР ИНВЕСТМЪНТС“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]; „ТРИАЛЕТИ-ИНТЕРНЕТЪНЪЛ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „ДАКС ПРОПЪРТИС“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]; „ИХТИС – ЗДРАВЕ“ с ЕИК[ЕИК]; „ЕСТОК БГ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]; „ФИОНА ИВЕНТС“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]; „ТОП ЛЕС БИЛД“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]; „НИК ТРЕЙДИНГ КОМПАНИ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]; „АЛАТФАР ИНВЕСТМЪНТС“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]; „ДЕЯ ПЕРФЕКТ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]; „ПРЕЗЪНТС БГ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]. За доставките по фактури, издадени от посочените 12 дружества, е констатирана липса на реално осъществени доставки поради това, че дружествата не притежават кадрова и материално-техническа обезпеченост реално да извършат фактурираните услуги. По-голяма част от доставчиците са свързани лица с ревизираното дружество чрез управителя В. Ш.. Всички искания за представяне на доказателства до доставчиците са връчени на един и същи ел. адрес: [електронна поща]. Не са представени доказателства за резултат от услугите.

По представените главни книги е констатирано, че след като веднъж са сторнирани, сумите на данъчната основа на посочените фактури са осчетоводени още веднъж като разход по сметка 602 Разходи за външни услуги.

Предвид горното, на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО във връзка с чл. 10 от ЗКПО със стойността на отчетените разходи по сторнираните фактури е извършено увеличение на финансовите резултати за ревизираните периоди, съответно със сумата общо в размер на 99 450 лв. за 2017 г. и със сумата общо в размер на 426 945 лв. – за 2018 г.

В следствие на така извършените корекции са установени следните задължения за корпоративен данък:

За 2017 г. при декларирана от дружеството счетоводна и данъчна печалба в размер на 5 201,95 лв., след допълнително увеличение по чл. 26, т. 2 от ЗКПО със сумата в размер на 99 450 лв., с РА е определена данъчна облагаема печалба в размер на 104 652 лв. и дължим корпоративен данък в размер на 10 465 лв.

За 2018 г. при декларирана от дружеството счетоводна и данъчна печалба в размер на 34 926,42 лв., след допълнително увеличение по чл. 26, т. 2 от ЗКПО със сумата в размер на 426 945 лв., с РА е определена данъчна облагаема печалба в размер на 461 871,24 лв. и дължим корпоративен данък в размер на 46 187,14 лв.

По ЗДДС

През ревизираните периоди дружеството е анулирало издадени от него общо 34 фактури към 15 дружества, описани в таблица на стр. 39-41 в РД по период, № и дата на фактура, име на контрагента, предмет на доставка, данъчна основа и ДДС. Ревизиращите органи са приели извършените корекции, като причините и основанията за анулиране са реално неизвършени доставки, отказ от приемане на услугите, недостатъчно документиране по ЗДДС и неизвършено плащане. Направена е проверка в дневниците за покупки на сочените дружества, при която е установено, че получателите по фактурите са отразили сторно операциите в дневниците си за покупки, в резултат на което са увеличили задълженията си за съответните периоди.

По отношение на декларираните покупки и ползвано право на приспадане на данъчен кредит е установено, че ползваният данъчен кредит е основно от доставки на услуги по фактури от следните 12 дружества: „А. И. ЕООД, „АВИОР ИНВЕСТМЪНТС“ ЕООД, „ТРИАЛЕТИ-ИНТЕРНЕТЪНЪЛ“ ЕООД, „ДАКС ПРОПЪРТИС“ ЕООД; „ИХТИС – ЗДРАВЕ“ ЕООД, „ЕСТОК.БГ“ ЕООД, „ФИОНА ИВЕНТС“ ЕООД, „ТОП ЛЕС БИЛД“ ЕООД, „НИК ТРЕЙДИНГ КОМПАНИ“ ЕООД, „АЛАТФАР ИНВЕСТМЪНТС“ ЕООД, „ДЕЯ ПЕРФЕКТ“ ЕООД и „ПРЕЗЪНТС БГ“ ЕООД. Тъй като за доставките по фактури, издадени от посочените 12 дружества, с изключение на „ДЕЯ ПЕРФЕКТ“ ЕООД, е констатирана липса на реално осъществени доставки, с РА е прието, че не е налице право на приспадане на данъчен кредит за тези доставки. При анализ на дневниците за покупки е установено, че ревизираното лице е сторнирало част от фактурираните услуги в същия данъчен период, в който е упражнено правото на данъчен кредит. Друга част е сторнирало в следващи данъчни периоди, преди започване на ревизионното производство и такива, които е сторнирало в хода на ревизията. За фактурите, сторнирани в следващи данъчни периоди, при ревизията са начислени лихви за неправомерно упражнени данъчен кредит от датата, на която е следвало да бъде внесен данък по чл. 89 от ЗДДС, до датата на подаване на СД и отчетните регистри по ЗДДС, с които е отстранена щетата за фиска. В тази част ревизионният акт не се оспорва.

В съдебното производство са приети като доказателства документите, събрани в хода на ревизията, съдържащи се в административната преписка, както и нови писмени доказателства – копия на процесните анулирани фактури с придружаващите ги протоколи за анулиране; хронологии с регистър по см. 411 „Клиенти“ за период 01.01.2017г. – 31.12. 2018г. с осчетоводени сторно операции на анулираните фактури; справка за съответствие на анулираните доставки и продажби на „Геминиди инвестмънтс“ ЕООД; регистър дневник за продажби и регистър дневник за покупки за период 01.01.2017г. – 31.12.2021г.; оборотни ведомости преди приключване за период 2017г. и 2018г.

Допусната и изслушана е съдебно-счетоводна експертиза, приета без оспорване от страните. Вещото лице е установило, че през процесния период /2017г. – 2018г./ е извършено анулиране на фактури, по които „ГЕМИНИДИ ИНВЕСТМЪНТС“ ЕООД е доставчик, конкретно посочени в таблицата, които са били осчетоводени, видно от представените оборотна ведомост за 2017г. и 2018г. и Регистър Дневник за продажби

за периода 01.01.2017г. – 31.12. 2021г. Вещото лице е описало и основанийето за анулиране на всяка от фактурите и е констатирало, че тези фактури са включени в дневниците за продажба на дружеството. Приходът на дружеството след анулиране на фактурите според изчисленията на експертната, възлиза на 35 660 лв. за 2017г. и 49 713.91 лв. за 2018г., съответно финансовият резултат и дължимият корпоративен данък е, както следва: за 2017г. – финансов резултат - 33 451.95 лв. и данък - 3 345.20лв.; за 2018г. – отрицателен финансов резултат /-/ 189 423.78 лв. и данък 0.00 лв. При така установеното от фактическа страна съдът достигна до следните правни изводи:

Жалбата е допустима, тъй като е подадена в срок, от надлежна страна, след изчерпване на възможността за обжалване на ревизионния акт по административен ред. По същество тя е основателна.

Ревизионното производство е извършено от компетентни за целта органи и при спазване на процесуалните правила за извършването на ревизията. Ревизията е възложена от орган по приходите, който е надлежно оправомощен, поради което е налице законосъобразно образуване на ревизионното производство. РА, с който е приключило това производство, също е издаден от компетентни съгласно чл.119, ал.2 ДОПК лица – от възложителя и от ръководителя на ревизията. Спазени са изискванията за форма на РА, който съдържа предвидените реквизитите по чл.120, ал.1 ДОПК. РА е издаден под формата на електронен документ и е валидно подписан като електронен документ с електронни подписи от издателите му. При провеждане на ревизията не са допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила.

Спорът основно е относно приложението на материалния закон. Съобразно направеното в първото по делото съдебно заседание уточнение от процесуалния представител на жалбоподателя, предмет на оспорване са само установените задължения за корпоративен данък за 2017г. и 2018г., респективно съответните за тях лихви.

В оспорената част по ЗКПО корекциите, извършени от ревизиращите органи, произтичат от увеличението на финансовия резултат на основание чл. 26, т.2 във вр. с чл. 10 ЗКПО със стойността на отчетените разходи по издадените от горепосочените 12 доставчици фактури, които са били сторнирани и след това повторно осчетоводени като разход по сметка „Външни услуги“. Съгласно чл.26,т.2 от ЗКПО не се признават за данъчни цели счетоводни разходи, които не са документално обосновани по смисъла на този закон. Съобразно 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.

Дружеството не ангажира доказателства, които да опровергаят констатациите и изводите на ревизиращите органи и практически не оспорва извършената корекция. Счита обаче, че след като органите по приходите не са признали разходите по тези фактури, следва да се извърши и съответната корекция на приходите от продажби. В настоящото производство са представени фактури, сторно фактури и протоколи за анулиране на фактури от жалбоподателя, видно от които е извършено анулиране на следните издадени и осчетоводени от него фактури: ф-ра № [ЕГН]/30.09.2017г. и № [ЕГН]/30.09.2017г. с получател „Топ Лес Б. ООД; ф-ра № [ЕГН]/30.09.2017г. с

получател „Презънтс БГ“ ЕООД; ф-ра № [ЕГН]/30.12.2017г. с получател „Евар Инженеринг“ ЕООД; ф-ра № [ЕГН]/30.12.2017г. с получател „Агенция Кросс“ ООД; ф-ра № [ЕГН]/30.12.2017г. с получател „Агент международни продажби и маркетинг“ ЕООД; ф-ра № [ЕГН]/30.12.2017г. и № [ЕГН]/30.12.2017г. с получател „Еко Био Консултинг“ ЕООД; ф-ра № [ЕГН]/30.04.2018г. с получател „Авиор Инвестмънтс“ ЕООД; ф-ра № [ЕГН]/30.04.2018г. с получател „Ер Д. 1 ЕООД“; ф-ра № [ЕГН]/30.04.2018г. с получател „Топ Лес Б. ЕООД, ф-ра № [ЕГН]/30.04.2018г. с получател „А. И. ЕООД“ и ф-ра № [ЕГН]/30.04.2018г. с получател „А. И. ЕООД“; ф-ра № [ЕГН]/04.06.2018г. с получател „НВ-БГ-7500“ ООД; ф-ра № [ЕГН]/30.06.2018г. и ф-ра № [ЕГН]/30.06.2018 с получател „А. И. ЕООД; ф-ра № [ЕГН]/30.04.2018г. с получател „Есток БГ“ ЕООД; ф-ра № [ЕГН]/31.07.2018г. с получател Топ Лес Б. ЕООД; ф-ра № [ЕГН]/31.07.2018г. и ф-ра № [ЕГН]/31.07.2018г. с получател „А. И. ЕООД; ф-ра № [ЕГН]/31.07.2018г. с получател „Ихтис-Здраве“ ЕООД; ф-ра № [ЕГН]/31.08.2018г. с получател „Агенция Фин Вип“ ЕООД; ф-ра № [ЕГН]/31.08.2018г. с получател „Джи Ти Ай 2008“ ЕООД; ф-ра № [ЕГН]/31.08.2018г. и ф-ра № [ЕГН]/31.08.2018г. с получател „Топ Лес Билд“ ЕООД; ф-ра № [ЕГН]/31.08.2018г. и ф-ра № [ЕГН]/31.08.2018г. с получател „Алатфар Инвестмънтс“ ЕООД; ф-ра № [ЕГН]/31.08.2018г. с получател „А. И. ЕООД; ф-ра № [ЕГН]/30.09.2018г. с получател „Топ Лес Б.“ ЕООД; ф-ра № [ЕГН]/30.11.2018г. с получател „Алатфар Инвестмънтс“ ЕООД. Експертизата е изследвала и установила основанието за анулиране - непълно документиране по ЗДДС, неизвършено плащане за услугата, незавършеност от скрити дефекти на изпълнението от предишни доставчици и др. Вещото лице е потвърдило твърдението на жалбоподателя, че извършените анулирания на продажби са по свързани анулирани доставки в рамките на контролно производство № П-22220419057686-177-001/ 16.04.2019 г. на ТД на НАП –С., офис Б., приключило с протокол по чл.103 ДОПК, съответно №П-22220419057686-073-001/19.07.2019г. След корекция от анулиране на фактурите за продажба приходите на дружеството, изчислени от вещото лице, възлизат на 35 660 лв. за 2017г. / приходите преди корекция в размер на 106 860 лв. минус сумата на корекция от фактури за продажби в размер на 71 200 лв. / , съответно на 49 713.91лв. за 2018г. / приходите преди корекция в размер на 668 429.11 лв. минус сумата на корекцията от продажби в размер на 618 715.20лв./ . Вещото лице е направило извод, че за да бъде коректно изчислен размера на финансовия резултат и размера на корпоративния данък, следва да се вземат в предвид и сумите на анулираните фактури от доставчици на жалбоподателя, които намират отражение в сумата на разхода за 2017 и 2018г. както следва : за 2017г. анулирани са доставки в размер на 99 450лв., а за 2018г. - в размер на 394 365 лв. Така, съобразно изчисленията на експертизата финансовият резултат на дружеството за 2017г. е в размер на 33 451.95лв. печалба, а за 2018г. - (-) 189 423.78 лв. При това положение размерът на корпоративния данък за 2017г., изчислен от вещото лице, възлиза на 3 345.20 лв. /общо приходи 35 660 лв., общо разходи 2 208.05 лв./, а за 2018г. - 0.00лв. /общо приходи: 49 713.91 лв., общо разходи 239 137.69 лв. Съдът, съобразявайки че експертизата е приета без оспорване от страните, я

кредитира изцяло, във връзка с което приема, че дължимият корпоративен данък за спорните периоди следва да бъде установен в размерите , посочени от вещото лице, а именно: 3 345.20лв. за 2017г. и 0.00 лв. за 2018г. Внесеният от дружеството данък е в размер на 520, 20 лв. за 2017г. и 3492,64 лв. за 2018г.

Предвид горното ревизионният акт следва да бъде изменен съобразно изложените мотиви.

С оглед обстоятелството, че ревизионният акт се отменя въз основа на новопредставените в настоящото производство доказателства, основателно е искането на ответника да бъде приложен чл.161, ал.3 ДОПК и сторените от жалбоподателя разноси по делото да останат за негова сметка, като претенцията му в тази връзка бъде оставена без уважение.

Така мотивиран и на основание чл.160, ал.1 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс, Административен съд – София град, III отделение, 51 състав

Р Е Ш И :

ИЗМЕНЯ Ревизионен акт № Р-22220419007417-091-001/21.10.2020г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП - С., потвърден с Решение № 537/06.04.2021г. на директора на дирекция „ОДОП“- С., в оспорената част, като вместо установения с РА корпоративен данък за 2017г. в размер на 10 465 лв. определя данък в размер на 3 345,20 лв., ведно със съответните лихви, и вместо установения с РА корпоративен данък за 2018г. в размер на 46 187,14 лв. определя данък в размер на 0.00 лв. и **ОТМЕНЯ** ревизионния акт в частта на определените лихви за корпоративен данък за 2018г.

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщаването му на страните.

СЪДИЯ: