

РЕШЕНИЕ

№ 1777

гр. София, 11.03.2020 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 71 състав,
в публично заседание на 18.02.2020 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Георги Бозуков

при участието на секретаря Десислава В Симеонова, като разгледа дело номер **2987** по описа за **2019** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 – 161 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/

Образувано е по жалба на [фирма], ЕИК:[ЕИК], представлявано от С. Г. С., ЕГН: [ЕГН], с постоянен адрес: обл. М., общ. Б., [населено място],[жк], [жилищен адрес] вх. “Б”, ет. 5, ап. 22 в качеството му на управител на [фирма], със седалище в [населено място], и адрес на управление, Столична община, Район В., [улица], ап. 3, чрез адвокат Сокол М. Н. САК, срещу РЕВИЗИОНЕН АКТ No P-22002218001419-091-001 / 06.11.2018 г., частично изменен и частично потвърден с Решение № 177/30.01.2019 г., издадено от директора на дирекция „ОДОП“ – С. при ЦУ на НАП.

В жалбата се навеждат доводи, че ревизионният акт е издаден при условията на необоснованост и непълнота на доказателствения материал, а изводите са в резултат на предположения.

Жалбоподателят, редовно уведомен, се представлява в открито съдебно заседание от адв. Н., които поддържа жалбата. Претендира присъждане на разноски в производството. Представя списък на разноските по чл.80 от ГПК.

Ответникът - директорът на дирекция „ОДОП“ – С. при ЦУ на НАП, чрез процесуалния си представител, счита жалбата за неоснователна. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение. Прави възражение за прекомерност на адвокатското възнаграждение, платено на процесуалния представител на жалбоподателя.

СГП, редовно уведомена, не изпраща представител и не е взето становище по

основателността на жалбата.

Съдът, като обсъди становищата на страните и доказателствата по делото и направи проверка на законосъобразността на обжалвания административен акт, приема за установени следните обстоятелства по делото:

Със Заповед № Р-220022 1800 14 19-020-001 от 13.03.2018 г., връчена по реда на чл. 29, ал. 4 от ДОПК на 21.03.2018 г., издадена от В. В. В., на длъжност началник сектор „Ревизии“, дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., упълномощена със Заповед №РД-0 1-803/07. 06.20 17 г. на директора на ТД на НАП С., било възложено извършването на ревизия на [фирма] за определяне на задълженията по ЗДДС за периодите от 02.04.2015 г. до 30.09.2016 г. и за корпоративен данък за периодите от 01.01.2015 г. до 31.12.2016 г. Съгласно чл. 114, ал. 1 от ДОПК, считано от датата на връчване на ЗВР тече определения три месечен срок за извършване на ревизията, който изтича на 21.06.2018 г. Със Заповед №Р-22002218001419-020-002 от 18.06.2018 г., издадена от органа, възложил ревизията и на основание чл. 113, ал. 3 във връзка с чл. 114, ал. 2 от ДОПК срокът за извършване на ревизията е продължен до 21.08.2018 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22002218001419-092-001 от 03.09.2018 г., връчен по реда на чл. 29, ал. 4 от ДОПК на 28.09.2018 г. Дружеството е упражнило правото си по чл. 117, ал. 5 от ДОПК и срещу констатациите на РД е подадено писмено възражение с вх. №53-00-2951/09.10.2018 г.

Ревизията приключила с РА №Р-22002218001419-091-001/06.11.2018 г., издаден на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК от В. В. В., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията и А. В. Е., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С.-ръководител на ревизията. РА бил връчен по електронен път на 12.11.2018 г.

Процесната ревизия е втора за посочените периоди и видове задължения, възложена по реда на чл. 155, ал. 4 от ДОПК, във връзка с Решение №235/14.02.2018 г. на директора на дирекция ОДОП С. при ЦУ на НАП, с което са отменени определените с предходния РА №22221217001263-091-001/27.11.2017 г. задължения по ЗДДС за периодите от 02.04.2015 г. до 30.09.2016 г. и задължения за корпоративен данък за периода от 11.02.2015 г. до 31.12.2016 г.

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

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на ревизираното лице било връчено искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ №Р-22002218001419-040-001 от 12.06.2018 г. Със същото били изискани документи, справки и писмени обяснения относно дейността на дружеството, начина на финансиране, място на осъществяване на дейността, първични и вторични документи и счетоводни регистри за ревизирания период, банкови и касови документи, др. От [фирма] било изискано още да бъдат представени и всички първични и вторични счетоводни документи и справки, изготвени във връзка с контрагент [фирма] с ЕИК[ЕИК], както и водената между дружествата търговска кореспонденция. В отговор на 18.06.2018 г. и на 06.08.2018 г. от жалбоподателя били

представени документи, подробно описани в констативната част на РД. През ревизирия период дейността на дружеството била свързана с изработка и поддръжка на сайтове, изработка на специализирани софтуери, персонализирани PR кампании, реклама и маркетинг, както и създаване на цялостни уеб решения. Също така дружеството управлявало и собствени платформи от които генерирало приходи от реклами, позиционирани на съответните сайтове. Установено било, че жалбоподателят разполага с материалната и кадрова обезпеченост, необходима за извършване на основната му дейност. Тъй като клиентите на [фирма] били от цялата страна и разплащанията се извършвали предимно в брой, при осъществяване на дейността си дружеството използвало куриерските услуги на [фирма], във връзка със събиране на плащанията му по наложени платежи. Г. куриерски услуги били извършвани от [фирма] въз основа на сключен с жалбоподателя договор № 84200 от 19.03.2017 г. и анекси към същия от 18.03.2015 г. и от 22.06.2016 г.

Предвид гореизложеното и на основание чл. 45 от ДОПК в хода на ревизионното производство била инициирана и насрещна проверка на [фирма], резултатите от която са обективирани в ПИНП №П-29002918053645-141-001 от 25.06.2018 г. Съгласно констатациите на същия изготвеното ИПДПОЗЛ с изх. №П-29002918053645-040-001 от 26.03.2018 г. е връчено по електронен път на 26.03.2018 г. От [фирма] били представени на 12.04.2018 г. следните документи и писмени обяснения: копие на договор №84200 от 19.03.2014 г., сключен с [фирма]; справка в електронен вид с описаните платежни документи за периода от 02.04.2015 г. до 30.09.2016 г.; справка от счетоводния софтуер на [фирма] за плащания от [фирма]; справка от банкови извлечения; копия от фактурите издадени от [фирма] на ревизираното дружество.

Във връзка с указания на директора на дирекция ОДОП С., дадени с Решение №235/14.02.2018 г., от органите по приходите било извършено и посещение на място в офиса на куриерското дружество, където бил извършен детайлен преглед на първичните и вторични счетоводни документи на [фирма] за ревизираните периоди, в т.ч. и справки, в оригинал. Посещението, извършените действия и констатациите били обективирани в протокол №120603 1/19.06.2018 г.

След анализ на представените документи, органите по приходите били установили, че за ревизирия период [фирма] е изплащало суми на жалбоподателя под формата на наложени платежи, подробно описани по месеци. От ревизиращите било установено, че същите суми представляват плащания в брой от клиенти на [фирма] във връзка с доставки на услуги от жалбоподателя в страната /реклами на интернет сайтове и други услуги, извършвани по интернет/. Сумите били изплащани от [фирма] в брой на ревизираното дружество срещу разходни касови ордери и са доставяни до адрес на ревизираното лице. Ордерите били подписвани от С. С. /представляващ [фирма] през ревизирия период/ или от упълномощени лица, назначени на трудов договор в дружеството. От ревизиращите било констатирано още, че по имейл, предоставен от [фирма], [фирма] е изпращало и информация на ревизираното дружество за номерата на товарителниците, по които изплаща сумите от наложен платеж. Такава справка в електронен вид била предоставена от [фирма] и на органите по приходите. В същата се съдържаха данни за всички РКО за периода от 20.03.15 г. до 31.12.15 г., което включва: номер, дата и час на издаване на РКО; номер и име на каса; сума в лева; тип

плащане; име на контрагент; номер на договор; клиентски номер; "име и номер на съставител на РКО; име и номер на куриера. От процесния доставчик била представена и справка, съдържаща информация за номера на товарителницата; дата, на която е предадена пратката на куриерското дружество; кой я е предал; кой е получател на пратката с имена, адрес и телефон; момента на плащане на пратката от страна на получателя и в кой момент сумата по наложения платеж е предадена на представител на [фирма]. Така от органите по приходите било установено, че за ревизирания период от [фирма] с РКО са изплатени суми на [фирма] общо в размер на 774 363,80 лв.

След извършената съпоставка на събраните в хода на ревизионното производство доказателства с информационния масив на НАП органите по приходите формирали извод, че ревизираното дружество е отчетло чрез ЕКАФП получаването само на част от плащанията по наложени платежи от своите клиенти, изплатени с разходни касови ордери от [фирма], съответно не ги е осчетоводило като приход в счетоводните си регистри. Сумите по РКО, предоставени от [фирма], оборотите на ФУ по месеци на [фирма] за ревизираните периоди и установените несъответствия /разлики/ в сумите били описани подробно в табличен вид.

В заключение бил формиран извод, че са налице основания за извършване на корекция на декларираните резултати по ЗКПО и ЗДДС, както следва:

В частта на установени задължения по ЗДДС

От данните, съдържащи се в представените РКО и справки в електронен вид от [фирма] за ревизирания период, било установено, че на [фирма] са изплатени суми по наложени платежи от клиенти, както следва: в размер на 330 015,00 лв. за 2015 г. в размер на 444 348,80 лв. за 2016 г.

След извършената проверка в информационния масив на НАП ревизиращите установили, че в ПП „Фискални устройства с дистанционна връзка“ с НАП има данни за отчетени приходи от [фирма], както следва:

- за 2015 г. в размер на 111 778,80 лв.
- за 2016 г. в размер на 175 649,08 лв.

В резултат на установеното органите по приходите приели, че разликата между получените от [фирма] суми по наложени платежи и отчетените данни чрез ЕКАФП на [фирма], представляват неосчетоводен приход от ревизираното дружество, за който съответно не бил начислен ДДС в отчетните регистри за периода по ЗДДС. Размерът на неначисления ДДС е в размер на 70 160,21 лв., като данъкът бил подробно описан по месеци на стр. 13-14 от РД. Така на основание чл. 86, във връзка с чл. 25, ал. 1, ал. 2, ал. 6 и ал. 7 и чл. 9 от ЗДДС при ревизията бил начислен ДДС в отчетните регистри за периода по ЗДДС. Размерът на начисления ЗДДС бил 70 160,21 лв., като данъкът е подробно описан по месеци. Така на основание чл. 86, вр. Чл. 25, ал. 1, 2, 6 и 7 и чл. 9 от ЗДДС при ревизията бил начислен ДДС върху приходите от продажба на услуги в размер на 70 160,21 лв.

В частта на установени задължения за корпоративен данък

На база извършените процесуални действия и събраните в хода на ревизионното производство доказателства, ревизиращият екип приел, че [фирма] е получило плащания от клиенти за извършени услуги, чрез [фирма], които не са отразени в счетоводството на дружеството и не са намерили отражение при формиране на счетоводния финансов резултат /СФР/ за ревизирания период. Органите по приходите били установили, че неотчетените приходи за периода са: за 2015 г. сума в размер на

218 356,20 лв. с ДДС, като за целите на ЗКПО ревизиращите са изчислили, че СФР следва да се преобразува със сумата от 182 299,33 лв. /неотчетени приходи без ДДС/; за 2016 г. сума в размер на 268 699,72 лв. с ДДС, като за целите на ЗКПО ревизиращите изчислили, че СФР следва да се преобразува със сумата от 223 916,40 лв. /неотчетени приходи без ДДС/.

В резултат на изложеното и на основание чл. 78 от ЗКПО, органите по приходите преобразували счетоводния финансов резултат на ревизираното дружество в посока увеличение, както следва:

За данъчен период 2015 г. от [фирма] била подадена ГДД по чл. 92, ал. 1 от ЗКПО с вх. № 2212И0060213/23.03.2016 г. Декларирана била данъчна загуба, в размер на 17586,10лв. След извършеното от ревизиращия екип увеличение на финансовия резултат на жалбоподателя със сума в размер на 182299,33 лв., бил определен данъчен финансов резултат - данъчна печалба, в размер на 182 299,33 лв. След преобразуване бил определен дължим корпоративен данък за 2015 г. в размер на 18 229,93 лв. и е начислена лихва за забава в размер на 4 811,56 лв.

За данъчен период 2016 г. от [фирма] била подадена ГДД по чл. 92, ал. 1 от ЗКПО с вх. № 2212И0079345/30.03.2017 г. Декларирана е данъчна печалба, в размер на 15 379,61 лв. В резултат на приспадане на декларираната данъчна загуба за 2015 г. бил определен данъчен финансов резултат в размер на 0,00 лв. След извършеното от ревизиращия екип увеличение на финансовия резултат на жалбоподателя със сума в размер на 223 916,40 лв., е определен данъчен финансов резултат - данъчна печалба, в размер на 223 916,43 лв. След преобразуване бил определен дължим корпоративен данък за 2016 г. в размер на 22 391,64 лв. и е начислена лихва за забава в размер на 3 638,93 лв.Общо определените с РА допълнителни задължения за корпоративен данък били в размер на 40 621,57 лв., а начислени лихви в размер на 8 450,49 лв.

Жалбоподателят оспорил РА, пред АО, като счел, че същия е незаконосъобразен и необоснован. Счита, че фактическите констатации не били подкрепени с годни доказателства, събрани в хода на производството. В тази връзка сочи, че органите по приходите не са приложили като доказателства към РД и РА копия от подписаните от управителя и упълномощени от него лица РКО за ревизиращия период. На следващо място жалбоподателят оспорва и всички посочени /и непредставени/ доказателства, които не съдържат подпис на управителя на търговското дружество, в т.ч. електронни, които не могат да обосноват категоричен извод за търговска дейност на дружеството, доколкото не били подкрепени с никакви доказателства относно реално престирани услуги на посочените контрагенти.

След преценка на мотивите, изложени в РА и РД, приложената административна преписка и възраженията на жалбоподателя, административната инстанция намира жалбата за неоснователна, по следните съображения: По смисъла на §1, т. 12 от Закона за пощенските услуги /ЗПУ/, „наложен платеж" е пощенска услуга, при която пощенската пратка се доставя на получателя

срещу заплащане на определена от подателя сума. В конкретния случай доставчикът на услугата предал на куриера съставената на клиента фактура, който от своя страна я доставял на получателя срещу заплащане на определена от подателя сума /стойността на услугата/. Куриерът събирал определената от подателя сума и след това, в зависимост от договореностите им, я превеждал по банков път или я изплащал в брой.

В случая, извършваната от доставчика на услугата дейност била относима към дадената дефиниция в §1 от ДР на Наредба №Н-18 на МФ от 13.12.2006 г. за отчитане на продажби в търговски обекти чрез фискални устройства. Дефиницията за „разносна търговия“ била продажба на стоки или услуги извън търговския обект по предварителна заявка, при която доставката се извършвала от нает от доставчика персонал. Съгласно разпоредбата на чл. 25, ал. 1 от Наредба №Н-18/2006 г. фискална касова бележка се издават за всяко плащане с изключение на случаите при които плащането се извършва чрез внасяне на пари в наличност по платежна сметка, кредитен превод, директен дебит, чрез наличен паричен превод или пощенски паричен превод по чл. 3, ал. 1 от наредбата. При разносна търговия фискалната касова бележка се издавала от лицето по чл. 3 от Наредба №Н-18/2006 г. и се предавала на разносвача, който от своя страна я предоставял на купувача при плащането, като това правило било разписано в ал. 2 на чл. 25 от наредбата.

Предвид гореизложеното за [фирма] съществувало задължение да издаде фискална касова бележка за всяка доставка на услуга, както и да предаде същата на куриера, независимо от начина, по който куриерът ще преведе събраните парични средства от клиентите - по банков път или в брой.

Предмет на спор и съответно на доказване било обстоятелството дали горецитираните суми, декларирани от [фирма] в представените пред ревизиращите справки, отразявали точно и коректно получените от [фирма] суми по наложни платежи във връзка с извършените от жалбоподателя доставки на услуги през ревизирия период, за които за последния е имало задължение да издаде фискална касова бележка от регистрирано фискално устройство.

В тази връзка следвало да бъде отбелязано, че ревизираното дружество оспорило всички документи без подпис на представляващия, включително РКО, подписани от служители на дружеството и представените от [фирма] справки и регистри.

За разрешаване на спора на първо място следвало да бъде отбелязано, че събраните данни, получени на технически носител по електронен път по установения нормативен ред за събиране на информация от ревизирия субект, съгласно чл. 54,

ал. 5 от ДОПК, съставлявал годно доказателствено средство. Такова доказателствено

средство била и представената от [фирма] справка, която съдържала информация за

датите на вземане на пратката по наложените платежи, изплатени в полза на [фирма]. В тази връзка било необходимо да се посочи още, че в

разпоредбите на ДОПК се съдържали специални правила относно доказателствената стойност на данните от технически и електронни носители на информация и

компютърни данни за ревизираните субекти или техни контрагенти, които в случая били

спазени, поради което и получените данни от технически и електронни носители на информация съставлявали годни доказателствени средства, обосноваващи констатациите в процесния ревизионен акт. Така от органите по приходите в хода на ревизионното

производство била извършена съпоставка на представените от куриерското дружество справки с първичните счетоводни документи, изходящи се в счетоводството на [фирма] и данните, налични в компютрите му.

Предвид гореизложеното тази инстанция счита за доказан и обоснован изводът, че в случая са налице неотчетени от жалбоподателя приходи в посочените размери. Това се потвърждава и от другите доказателства по преписката и наличната информация в ПП на НАП.

В хода на първото ревизионното производство от [фирма] били представени копия от РКО за ревизирия период, като видно от съдържанието им, тези, издадени

през 2016 г. са подписани от представляващия дружеството или от служители в същото /К. Щ., Н. А., Б. Т., Д. А., И.

Т./ Върху всички РКО за 2016 г. имало и положен печат на [фирма]. Относно приложените от [фирма] в хода на първото ревизионно производство РКО, издадени през 2015 г., било констатирано, че същите са без

подписи и печат и представляват разпечатка от софтуерния продукт на куриерското дружество, но съгласно дадените обяснения от [фирма] това било във връзка с водената от дружеството политика за съхранение на същите единствено на електронен носител и големия годишен документооборот на дружеството. Видно от доказателствата по преписката горецитираните суми по наложени платежи, изплащани от [фирма] през ревизирия период, документирани със спорните РКО били доставяни на място до адреса на [фирма], находящ се в [населено място], [улица], който е и единственият използван от дружеството офис през периода. Същите ордери съдържали детайлна и конкретна информация относно номер на товарителницата, подател и получател, единични суми по товарителниците и обща сума в брой, лице, съставило РКО, номер на каса, номер на ордера, дата и час на отпечатване на ордера, номера на договора, съгласно който са предоставяни куриерските услуги - в случая 84 200, като така цитираната информация се съдържала и в представените от [фирма] справки. В тази връзка настоящата инстанция следвало да отбележи, че в случая не е от съществено значение от кои лица са получени сумите същите били изплатени от [фирма] на [фирма], във връзка с извършени от последното доставки на услуги през ревизирия период. Изплащането на сумите по всяка една товарителница било в изпълнение на задълженията на [фирма] към [фирма], уговорени в сключен между страните договор № 84200 от 19.03.2014 г.

Отделно от гореизложеното тази инстанция, счита че поведението на

ревизираното лице през процесния период не можело да се квалифицира като добросъвестно и да обори събраните по преписката доказателства. В подкрепа на

изложеното било и обстоятелството, че в РКО, подписани от С. С. /представляващ [фирма]/, които не били оспорени с жалбата до тази решаваща инстанция, се съдържаха данни за физически и юридически лица - платци на

наложените платежи към [фирма], за които нямало данни да са отчитани от жалбоподателя приходи с ГДД по чл. 92 от ЗКПО за ревизирания период и да е начисляван ДДС за тези доставки на услуги. Така от органите по приходите било констатирано, че в отчетните регистри по ЗДДС на жалбоподателя нямало данни за включени фактури или други документи във връзка със същите лица, както и не били отчитани продажбите към същите с издаване на фискални касови бележки от фискално устройство, свързано с НАП.

На следващо място следвало да бъде посочено, че от жалбоподателя в хода на първото ревизионно производство било изготвено ИПДПОЗЛ, с което било изискано по изричен начин представянето на заверена справка от модула на [фирма], от която да е видно какви са получените от [фирма] суми в брой и по банков път по наложени платежи за периода от 11.02.2015 г. до 31.12.2016 г. Изискани били и счетоводни справки, от които да е видно осчетоводяването на получените суми, кога е отразен приходът и кога е начислен ДДС. Документи и писмени обяснения от [фирма] не били представени. Отбелязва се също, че в чл. 22 от договор № 84200 от 19.03.2014 г. сключен между лицата, [фирма] се задължило да предоставя на [фирма] данъчна фактура за извършените куриерски услуги, придружена с опис на товарителниците за изтеклия месец. В същия този договор било посочено също, че [фирма], като клиент на [фирма] получава user name и парола, с които да проверява пратките по товарителниците си и получените услуги, т.е. ревизираното дружество имало достъп до услугите, които са предоставени, номерата на товарителниците, къде се намират същите, стойността на фактурите към всеки един момент и други данни във връзка със своите пратки. Освен това с Анекс от 22.06.2016 г. към договора, било уговорено, че [фирма] се задължава непосредствено с всеки превод да уведомява [фирма] за номерата на товарителниците, по които изплаща сумите от наложен платеж на имейл на дружеството: [\[електронна поща\]](#), а това по своята същност било още едно доказателство, че ревизираното дружество е имало конкретна и пълна информация за всички товарителници /подписани или не/, фигуриращи в представената от куриерското дружество справка. Всички тези факти обосновавали извода, че ревизираното дружество е получавало суми по наложени платежи от [фирма] без да е отчитало приходи от всички доставки на услуги към своите клиенти, и без да е начислявало ДДС.

Отделно от горното следвало да бъде отбелязано, че ревизираното дружество не

оспорвало размерът на сумите, отразени във фактурите, издадени от [фирма] за

осъществените куриерски услуги. Както било посочено и в договора между

дружествата [фирма], в качеството си на възложител дължало на [фирма] в качеството му на изпълнител възнаграждение за предоставените му куриерски услуги, като същите представлявали процент от стойността на наложения платеж, подробно

описан в т. 12.6 от договора. При условие, че [фирма] получавало ежесечно справки от куриерското дружество относно номерата на товарителниците, фигуриращи и в спорните справки, и РКО във връзка с изплатените му наложени платежи и въпреки това заплащало фактурираните му куриерски услуги и същите не били предмет на оспорване, то можело да се приеме, че жалбоподателят се съгласил, че е получил сумите по процесните наложени платежи.

В тази връзка административната инстанция счита, че извършеното облагане е законосъобразно и обосновано. При определяне на задълженията на жалбоподателя за целите на анализа, описан в раздел IV и раздел V на ревизионния доклад като дата, на която следвало да се признае приходът и съответно за целите на облагането с данък върху добавената стойност за дата на възникване на данъчното събитие, била приета датата, на която доставчикът получил плащането.

По тези съображения неоснователни били възраженията, че издателите на ревизионния акт са определили неправилно оборотите, които не принадлежали на ревизирувания субект. В същото време от настоящата инстанция било констатирано, че при извършеното от органите по приходите изчисление по реда на ЗКПО за 2015 г. и 2016 г. били допуснати технически грешки. Същите се изразявали в следното:

за 2015 г. дружеството било декларирало данъчна загуба в размер на 17 586,10 лв.

След извършеното от ревизиращите увеличение на финансовия резултат със сума в размер на 182 299,33 лв. /представляваща неотчетените приходи без ДДС/ бил определен данъчен финансов резултат данъчна печалба в размер на 182299,33 лв. и дължим корпоративен данък за периода в размер на 18229,93 лв. В случая от органите по приходите била допусната грешка при изчисленията и е следвало да бъде определен данъчен финансов резултат данъчна печалба в размер на 164 713,23 лв. Така дължимият от ревизираното лице корпоративен данък за 2015 г. следвало преобразуването да бъде в размер на 16471,32 лв., а лихвите 4 347,40 лв. вместо 4 811,56 лв.

за 2016 г. дружеството декларирало счетоводна печалба в размер на 15 379,61 лв., приспадната по реда на глава единадесета от ЗКПО и данъчен финансов резултат в размер на 0,00 лв. След извършеното от ревизиращите увеличение на счетоводния финансов резултат със сума в размер на 223 916,40 лв. /представляваща неотчетените приходи без ДДС/ бил определен данъчен финансов резултат данъчна печалба в размер на 239 296,01 лв. и дължим корпоративен данък в размер на 23 391,64 лв. В случая от органите по приходите били допуснали грешка при изчисленията и е следвало да бъде определен данъчен финансов резултат-печалба в размер на 23 929,60 лв. Предвид това за 2016 г. били налице обстоятелствата предвидени в разпоредбата на чл. 155, ал. 8 от

ДОПК, поради което с настоящото решение не се изменял определеният с РА резултат за корпоративен данък за 2016 г.

Поради което РО изменил РА в оспорената част като установения с РА резултат за корпоративния данък за 2015 г. в размер на 18 229,93 лв. определил на корпоративен данък за внасяне в размер на 16 471,32 лв., ведно със законните лихви за забава и потвърдил РА в останалата му част, ведно с начислените лихви.

Ревизионният акт е оспорен и по съдебен ред с жалбата, по която е образувано настоящото дело.

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

Жалбата е процесуално допустима. Жалбоподателят е адресат на акта, засегнат неблагоприятно от обективизираното в същия властническо волеизявление, поради което има правен интерес от оспорване. Жалбата е подадена в срока по чл. 156, ал. 1 ДОПК и е насочена срещу индивидуален административен акт, подлежащ на пряк съдебен контрол за законосъобразност.

Разгледана по същество жалбата е неоснователна.

Не се установяват пороци, обосноваващи нищожността на РА.

Същият е издаден от компетентен орган в кръга на определените му в закона правомощия.

Спазена е предписаната от чл. 120, ал. 1, пр. 1 ДОПК писмена форма по образца по чл. 120, ал. 3 ДОПК с всички задължителни реквизити по чл. 120, ал. 1, пр. 2, т. 1–8 ДОПК, включително мотиви, обосноваващи от фактическа и правна страна установените задължения по ЗДДС и ЗКПО с акцесорните им лихви по чл. 175, ал. 1 ДОПК и кореспондираща разпоредителна част при определяне резултатите по данъчни периоди. Фактическите констатации и правни изводи на РА са допълнени и така конкретизирани чрез тези приложения към него РД, съставляващ съгласно чл. 120, ал. 2, изр. 1 от ДОПК неразделна негова част. Възражение по чл. 117, ал. 5 ДОПК срещу РД не е заявено от ревизираното лице, поради което липсата на негово обсъждане в РА не е формален порок по чл. 120, ал. 2, изр. 2 ДОПК.

Ревизионното производство е проведено без допуснати съществени процесуални нарушения. Образувано е съгласно чл. 112, ал. 1 ДОПК с издаването на Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22002218001419-020-001/13.03.2018 г., изменена със Заповед № Р-22002218001419-020-002/18.06.2018 г.

И двете заповеди имат задължителното съдържание по чл. 113, ал. 1, т. 1 ДОПК – ревизираното лице е надлежно идентифицирано с данните по чл. 81, ал. 1, т. 2–5 ДОПК; определени са поименно и подлъжностно ревизиращите органи по приходите; конкретизирани са ревизираните задължения по ЗДДС и ЗКПО и ревизираните периоди; даден е 3-месечен срок за извършване на ревизията съобразно чл. 114, ал. 1 ДОПК, който впоследствие е продължен /със ЗИЗВР/. Не е изтекъл преклузивният срок чл. 109, ал. 1, изр. 1 ДОПК. В рамките на ревизията са изискани на основание чл. 37, ал. 2 и 3 ДОПК доказателства по нейния предмет, включително относно спорните

обстоятелства. Инициирани са насрещни проверки по чл. 45, ал. 1 ДОПК по спорните счетоводни документи, като ПИНП с приложенията са приобщени по преписката. Служебно са направени справки по информационните масиви на НАП. Тази доказателствена съвкупност е формирана със законосъобразно извършени от ревизиращите органи процесуални действия. Ревизията е извършена в определения срок. За резултатите ѝ е съставен РД, съдържанието на който съответства на законовата норма на чл. 117, ал. 2, т. 1-10 ДОПК. Към него са приложени събраните от ревизията доказателства по чл. 117, ал. 3 ДОПК.

Относно приложението на материалния данъчен закон съдът намира следното:

ДОПК не съдържа особени правила относно разпределението на доказателствената тежест в производството по ревизия по общия ред на чл. 112–120 ДОПК, поради което субсидиарно приложение намират правилата за доказване, установени в АПК и ГПК (арг. от § 2 ДР на ДОПК). Дружеството жалбоподател черпи право на приспадане на данъчен кредит от спорните счетоводни документи, претендирайки го по съдебен ред след отказ за признаването му по ревизионния акт, поради което на основание чл. 154, ал. 1 ГПК и чл. 170, ал. 2 АПК вр. § 2 от ДР на ДОПК негова е тежестта да докаже всички факти, на които основава искането си за признаване на това право, за да установи, че са изпълнени условията за възникването и упражняването му. Евентуално неизпълнение на задължението на ответника по доказателствата не освобождава дружеството-жалбоподател от тежестта да докаже наличието на всички предпоставки за съществуването на твърдяното от него право. Жалбоподателят не може да се позове на проявена от ответника пасивност при попълване на делото с доказателства и по този начин да цели освобождаване от собственото си задължение за провеждане на пълно доказване на обстоятелствата, съставляващи основание на претенцията му за признаване на право на приспадане на данъчен кредит. Единствено жалбоподателят носи тежестта да докаже реалността на доставките по процесните първични и вторични счетоводни документи, тъй като той твърди отрицателния факт, че липсва определено събитие и именно в това твърдение се състои възражението му срещу незаконосъобразността на РА в обжалваната част. Същият следва да проведе пълно доказване на своето оспорване, като създаде сигурно убеждение у решаващия орган в съществуването на фактите и връзките между фактите. В съответствие с разпределението на доказателствената тежест както административният решаващ орган, така и съдът, имат правото, но и задължението да приемат за ненастъпили тези правни последици, чийто юридически факт не е доказан.

Доказателствената тежест в производството е указана от съда с разпореждане от 18.04.2019 г., като на страните е предоставена възможност да предприемат съответните процесуални действия.

В тази връзка съдът счита за доказан и обоснован изводът, че в случая са налице неотчетени от жалбоподателя приходи в посочените размери. Това се потвърждава от събраните по делото доказателства.

В хода на първото ревизионното производство и пред съда са представени от [фирма]

копия от РКО за ревизирия период, като видно от съдържанието им, тези, издадени през 2016 г. са подписани от представляващия дружеството или от служители в същото

/К. Щ., Н. А., Б. Т., Д. А., И. Т./ Върху всички РКО за 2016 г. има и положен печат на „УЕБ

С.“ Е.. Относно приложените от [фирма] в хода на първото ревизионно производство РКО, издадени през 2015 г., е констатирано, че същите са без

подписи и печат и представляват разпечатка от софтуерния продукт на куриерското дружество, но съгласно дадените обяснения от [фирма] това е във връзка с водената от дружеството политика за съхранение на същите единствено на електронен носител, поради големия годишен документооборот на дружеството. Видно от доказателствата по преписката горесцитираните суми по наложени платежи, изплащани от [фирма] през ревизирия период, документирани със спорните РКО са доставяни на място до адреса на [фирма], находящ се в [населено място], [улица], който е и единственият използван от дружеството офис през периода. Същите ордери съдържат детайлна и конкретна информация относно номер на товарителницата, подател и получател, единични суми по товарителниците и обща сума в брой, лице, съставило РКО, номер на каса, номер на ордера, дата и час на отпечатване на ордера, номера на договора, съгласно който са предоставяни куриерските услуги, а цитираната информация се съдържа и в представените от [фирма] справки. В тази връзка съдът също счита, че в случая не е от съществено значение от кои лица са получени сумите същите са изплатени от [фирма] на [фирма], във връзка с извършени от последното доставки на услуги през ревизирия период. Изплащането на сумите по всяка една товарителница е в изпълнение на задълженията на [фирма] към [фирма], уговорени в сключения между страните договор № 84200 от 19.03.2014 г.

Поведението на

ревизираното лице през процесния период не може да се квалифицира като добросъвестно и да обори събраните по преписката доказателства. В подкрепа на

изложеното е и обстоятелството, че РКО, подписани от С. С.

/представляващ [фирма]/, не са оспорени с жалбата до

административната инстанция и пред съда, а в тях се съдържат данни за физически и юридически лица - платци на

наложените платежи към [фирма], за които няма данни да са отчитани от жалбоподателя приходи с ГДД по чл. 92 от ЗКПО за ревизирия период и да е начисляван ДДС за тези доставки на услуги. На базата на събраните доказателства правилно органите по приходите са констатирани, че в отчетните регистри по ЗДДС на жалбоподателя, няма данни за включени фактури или други документи във връзка със същите лица, както и не са отчитани продажбите към същите с издаване на фискални касови бележки от фискално устройство, свързано с НАП.

В хода на първото ревизионно производство е изготвено ИПДПОЗЛ, с което е изискано представянето на заверена справка от модула на [фирма], от която да е видно какви са получените от [фирма] суми в брой и по банков път по

наложени платежи за периода от 11.02.2015 г. до 31.12.2016 г. Изискани са и счетоводни справки, от които да е видно осчетоводяването на получените суми, кога е отразен приходът и кога е начислен ДДС. Документи и писмени обяснения от [фирма] не са представени. В чл. 22 от договор № 84200 от 19.03.2014 г. [фирма] се е задължило да предоставя на [фирма] данъчна фактура за извършените куриерски услуги, придружена с опис на товарителниците за изтеклия месец. В същия този договор действително е посочено, че [фирма], като клиент на [фирма] получава user name и парола, с които да проверява пратките по товарителниците си и получените услуги, т.е. ревизираното дружество е имало достъп до услугите, които са предоставени, номерата на товарителниците, къде се намират същите, стойността на фактурите към всеки един момент и други данни във връзка със своите пратки. Освен това с Анекс от 22.06.2016 г. към договора, е уговорено, че [фирма] се задължава непосредствено с всеки превод да уведомява [фирма] за номерата на товарителниците, по които изплаща сумите от наложен платеж на имейл на дружеството: [\[електронна поща\]](#), а това доказва, че ревизираното дружество е имало конкретна и пълна информация за всички товарителници /подписани или не/, фигуриращи в представената от куриерското дружество справка, а това също не се оспорва от жалбоподателя. Всички тези факти обосновават извода, че ревизираното дружество е получавало суми по наложени платежи от [фирма] без да е отчитало приходи от всички доставки на услуги към своите клиенти, и без да е начислявало ДДС. Следва да бъде отбелязано, че ревизираното дружество не оспорва размерът на сумите, отразени във фактурите, издадени от [фирма] за осъществените куриерски услуги. Както е посочено и в договора между дружествата [фирма], в качеството си на възложител дължи на [фирма] в качеството му на изпълнител възнаграждение за предоставените му куриерски услуги, като същите представляват процент от стойността на наложения платеж, подробно описан в т. 12.6 от договора. [фирма] е получавало ежемесечно справки от куриерското дружество относно номерата на товарителниците, фигуриращи и в спорните справки, и РКО във връзка с изплатените му наложени платежи и въпреки това заплаща фактурираните му куриерски услуги, то става ясно, че жалбоподателят се съгласил с получените суми по процесните наложени платежи.

В тази връзка съдът счита, че извършеното облагане е законосъобразно и обосновано. При определяне на задълженията на жалбоподателя за целите на анализа, описан в раздел IV и раздел V на ревизионния доклад като дата, на която следва да се признае приходът и съответно за целите на облагането с данък върху добавената стойност за дата на възникване на данъчното събитие, правилно е приета датата, на която доставчикът е получил плащането.

По тези съображения неоснователни са възраженията, че издателите на ревизионния акт са определили неправилно оборотите, които не принадлежат на ревизирания субект. Страните не спорят относно констатираната от административната инстанция техническа грешка при извършеното от органите по приходите изчисление по реда на ЗКПО за 2015 г. и 2016 г.

Същите се изразяват в следното: за 2015 г. дружеството е декларирало данъчна загуба в размер на 17 586,10 лв.

След извършеното от ревизиращите увеличение на финансовия резултат със сума в размер на 182 299,33 лв. /представляваща неотчетените приходи без ДДС/ е определен данъчен финансов резултат данъчна печалба в размер на 182299,33 лв. и дължим корпоративен данък за периода в размер на 18229,93 лв. В случая от органите по приходите е допусната грешка при изчисленията и е следвало да бъде определен данъчен финансов резултат данъчна печалба в размер на 164 713,23 лв. Така дължимият

от ревизираното лице корпоративен данък за 2015 г. следва след преобразуването да бъде в размер на 16471,32 лв., а лихвите 4 347,40 лв., вместо 4 811,56 лв. За 2016 г. дружеството декларира счетоводна печалба в размер на 15 379,61 лв., приспадната по реда на глава единадесета от ЗКПО и данъчен финансов резултат в размер на 0,00 лв. След извършеното от ревизиращите увеличение на счетоводния финансов резултат със сума в размер на 223 916,40 лв. /представляваща

неотчетените приходи без ДДС/ е определен данъчен финансов резултат данъчна печалба в размер на 239 296,01 лв. и дължим корпоративен данък в размер на 23 391,64 лв. В случая от органите по приходите е допуснали грешка при изчисленията и е следвало да бъде определен данъчен финансов резултат-печалба в размер на 23 929,60 лв. Предвид това за 2016 г. са налице обстоятелствата предвидени в разпоредбата на чл. 155, ал. 8 от ДОПК, поради което съдът следва да потвърди решението на АО, с което не е изменил определеният с РА резултат за корпоративен данък за 2016 г. и е изменил РА в оспорената част като установения с РА резултат за корпоративния данък за 2015 г. в размер на 18 229,93 лв. определил на корпоративен данък за внасяне в размер на 16 471,32 лв., ведно със законните лихви за забава и потвърдил РА в останалата му част, ведно с начислените лихви.

Горният правен анализ обуславя извод за неоснователност на жалбата.

На основание чл. 81 ГПК във вр. с § 2 ДР на ДОПК съдът следва да се произнесе по претенциите на страните за присъждане на разноски. Предвид изхода на делото и на основание чл. 161, ал. 1, изр. 3 ДОПК в полза на ответника следва да бъде присъдено юрисконсултско възнаграждение в размер на 3637.82 лв., определен по реда на чл. 8, ал. 1, т. 5 от Наредба № 1/2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения. По аргумент от противното на чл. 161, ал. 1, изр. 1 ДОПК на жалбоподателя разноски не се дължат, като при отхвърляне на претенцията за разноски, съобразно константната практика на ВКС, не се постановява нарочен диспозитив.

Така мотивиран, Административен съд – София град, Трето отделение, 71 състав

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалба на жалба на [фирма], ЕИК:[ЕИК], представлявано от С. Г. С., ЕГН: [ЕГН], с постоянен адрес: обл. М., общ. Б., [населено място],[жк], [жилищен адрес] вх. “Б”, ет. 5, ап. 22 в качеството му на управител на [фирма], със седалище в [населено място], и адрес на управление, *Столична община, Район В., [улица], ап. 3*, чрез адвокат Сокол М. Н. САК, срещу РЕВИЗИОНЕН АКТ No P-22002218001419-091-001 / 06.11.2018 г., частично изменен и частично потвърден с Решение № 177/30.01.2019 г., издадено от директора на дирекция „ОДОП“ – С. при ЦУ на НАП.

ОСЪЖДА [фирма], ЕИК:[ЕИК], представлявано от С. Г. С., ЕГН: [ЕГН], с постоянен адрес: обл. М., общ. Б., [населено място],[жк], [жилищен адрес] вх. “Б”, ет. 5, ап. 22 в качеството му на управител на [фирма], със седалище в [населено място], и адрес на управление, *Столична община, Район В., [улица], ап. 3* да заплати на Дирекция „ОДОП“ – С. при ЦУ на НАП юрисконсултско възнаграждение в размер на 3637.82 лв. по Наредба № 1/9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

РЕШЕНИЕТО подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от връчване на преписи на страните.

СЪДИЯ: