

РЕШЕНИЕ

№ 6607

гр. София, 03.11.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 11 състав, в публично заседание на 09.10.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Петя Стоилова

при участието на секретаря Цветанка Митакева, като разгледа дело номер **7132** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156-161 ДОПК.

Образувано е по жалба на „Пи Ел Си Брокерс 12“ ЕООД срещу РА №Р-22002222003937-091-001/23.03.2023г., издаден от органи по приходите при Териториална дирекция (ТД) на НАП – [населено място], потвърден с Решение №832/19.06.2023г. от Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ при ЦУ на НАП.

В жалбата се твърди, че РА е неправилен, издаден в противоречие на материалноправните разпоредби на закона и при съществено нарушение на процесуалните правила. Органите по приходите са тълкували определени факти и обстоятелства по начин, който противоречи на правилата на формалната и правна логика и който е довел до едно незаконосъобразно определяне на публични задължения за данъчнозадълженото лице.

Според жалбоподателя липсват предпоставки за преминаване към ревизия по особен ред. Не е мотивирано и доказано твърдението на органа по приходите за наличие на обстоятелства по смисъла на чл. 122, ал. 1, т. 1 и т. 2 от ДОПК. В хода на извършената ревизия ревизиращият орган е имал възможност да прегледа всички счетоводни документи на ревизираното дружество: Обратни ведомости, Хронологични регистри по счетоводни сметки, декларации за наети обекти, лица по трудови договори, банкови сметки, различни видове справки, включително и от складовата програма, нотариални актове, договори, фактури и др. подобни.

Относно преобразуването на финансовите резултати по ЗКПО за 2017 г. и 2018г,

мотивите на органа по приходите се основават единствено на косвени доказателства и съмнителни анализи и то в извършено предходно ревизионно производство, както и в ревизионно производство на „ПИ ЕЛ СИ БРОКЕРС 13“ ЕООД, което няма отношение към това производство. При контрагента тази неустойка е осчетоводена като приход, което също е констатирано от органите на НАП, т.е. като се отказва този разход, а същевременно при контрагента не се коригира прихода, се нарушава един от основните принципи на данъчното облагане, а именно този на данъчния неутралитет. Никъде няма ощетяване на фиска и бюджета не е претърпял вреда.

В съдебно заседание жалбоподателят се представлява от адв. Б., който поддържа жалбата, претендира присъждане на направените разноски по делото. Такива са доказани за жалбоподателя само в размер на платената държавна такса от 50 лева.

Ответникът - Директорът на Дирекция “ОДОП” С. при ЦУ на НАП се представлява от юрк. М., която оспорва жалбата като неоснователна. Претендира присъждането на юрисконсултско възнаграждение с оглед изхода на спора.

Съдът, като прецени събраните по делото доказателства, доводите и възраженията на страните, намира за установено от фактическа страна следното:

Със ЗВР от 01.08.2022 г., е възложено извършването на ревизия на „ПИ ЕЛ СИ БРОКЕРС 12” ЕООД за установяване на задълженията по ЗКПО за периода от 01.01.2017г. до 31.12.2018г. и на задължения по ЗДДС за данъчните периоди от 11.09.2017г. до 31.10.2017г. и от 01.01.2018г. до 29.01.2018г. За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22002222003937-092-001 от 24.01.2023 г. Ревизията приключва с РА №Р-22002222003937-091-001 от 23.03.2023 г., издаден от Г. И. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията и М. А. К. - Н., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията.

С РА са определени задължения на дружеството по Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ в размер на 42 435,16 лв., по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ в размер на 20 683,64 лв. и са начислени лихви общо в размер на 32 966,40 лв., или общо задължения в размер на 96 301,82 лв., при декларирани от дружеството данъци и лихви общо в размер на 216,62 лв.

Още при първата ревизия е установено, че основен предмет на дейност на дружеството е извършване на ресторантьорска дейност в търговски обект „Спагети К.“, находящ се в [населено място], [улица].

С протокол №1768184/10.11.2022 г. са приобщени доказателствата, събрани в хода на първата ревизия, приключила с отменен РА, в т.ч. Акт за възлагане на експертиза №Р-22221417003564-01-001/02.02.2018 г. и Експертиза за определяне на годишен пазарен лихвен процент по сключени договори за парични заеми, отпуснати от „Пи Ел Си Брокерс 12“ ЕООД.

На дружеството са връчени две Искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ №Р-22002222003937-040-001/29.08.2022г. и №Р-22002222003937-040-001/29.08.2022г., представени са частично изисканите доказателства.

В изпълнение на дадените указания с Решение №903/13.06.2022г. на Директора на Д“ОДОП“ е извършена насрещна проверка на „АГРИКС БЪЛГАРИЯ“ ЕООД по реда на чл. 45 от ДОПК и са прегледни в оригинал частично предоставени оригинални доказателства, документирано с протокол №176815/13.12.2022 г.

На основание чл. 37, ал. 5 от ДОПК са изготвени ИПДПОЗЛ до трети лица - „ПАУЪР БРАНДС“ ЕООД и „АВЕНДИ“ ООД в качеството им на клиенти.

След анализ на събраните документи и счетоводни регистри в хода на двете ревизионни производства органите по приходите са установили, че „ПИ ЕЛ СИ БРОКЕР 12“ ЕООД не е декларирало всички възникнали стопански операции, в това число неотчетени приходи от лихви по предоставени заеми на „ПИ ЕЛ СИ МАРКЕТИНГ ФЕЙШЪН“ ЕООД и „ПИ ЕЛ СИ 3“ ЕООД, както и приходи от рекламни фактури по издадени фактури на „АВЕНДИ“ ООД и „Пауър Брандс“ ЕООД. Освен това е констатирано, че за ревизираните периоди по ЗДДС, както и за финансовата 2018 г. дружеството не е подало справки-декларации и годишна данъчна декларация по чл. 92 от ЗКПО. Органите по приходите са преценили, че е осъществен състава на чл. 122, ал. 1, т. 1 и т. 2 от ДОПК, а именно: до започването на ревизията не е подадена декларация, когато задължението се определя по декларация и са налице данни за укрити приходи или доходи. Връчено уведомление по чл. 124, ал. 1 от ДОПК, с което РЛ е информирано, че данъчната основа за облагане по ЗДДС за периодите от 11.09.2017г. до 31.10.2017г. и от 01.01.2018г. до 31.12.2018г. и по ЗКПО за периодите от 01.01.2017г. до 31.12.2018г. ще бъде определена по реда на чл.122 – 124 от ДОПК.

Извършен е анализ по реда на чл. 122, ал. 2 от ДОПК на относимите обстоятелства, посочени в чл. 122, ал. 2, от т. 1 до т. 6, от т. 8 до т. 11, т. 13, т. 15 и т. 16 от ДОПК. Установени са следните обстоятелства, довели до допълнително начисляване на данъчни задължения:

1. При анализ на оборотната ведомост за 2017г., органите по приходите са установили, че по сметка 609 „Други разходи“ са отчетени разходи за неустойка в размер на 385 020,00 лв. по договор с „АГРИКС БЪЛГАРИЯ“ ООД.

От жалбоподателя и при извършената насрещна проверка на контрагента е представен договор за покупко-продажба на селскостопанска продукция №Wht 2-/10.05.2017 г., с който „ПИ ЕЛ СИ БРОКЕРС 12“ ЕООД се задължава да прехвърли на „АГРИКС БЪЛГАРИЯ“ ООД собствеността върху 4 600,00 МТ +/- 10% пшеница от български произход, реколта 2017 г., опаковка – 100% насипно. „ПИ ЕЛ СИ БРОКЕРС 12“ ЕООД се задължава да достави стоката до база, посочена от купувача в периода от 01.08.2017 г. до 31.08.2017 г., след авизиране от страна на купувача. Определената цена по договора е в размер на 278,00 лв. за метричен тон. В т. 7 от договора е посочено, че при неизпълнение на доставката на стоката в определения за това срок, купувачът има право да прекрати договора и да иска плащане на неустойка от 30% върху стойността на недоставеното количество. Представено е уведомително писмо – авизо, издадено на 14.08.2017 г. „АГРИКС БЪЛГАРИЯ“ ООД, с което дружеството моли продавача „ПИ ЕЛ СИ БРОКЕРС 12“ ЕООД в периода от 14.08.2017 г. до 31.08.2017 г. да изпълни задълженията си по договора за доставка на стоките. От своя страна, с уведомително писмо от 11.09.2017 г. „Пи-Ел-Си Брокерс 12“ ЕООД уведомява клиента си „Агрикс България“ ООД, че поради обективни обстоятелства не е в състояние да изпълни договорените доставки на пшеница в срок, поради което се отказват от договора.

С констативен протокол от 14.09.2017 г. „ПИ ЕЛ СИ БРОКЕРС 12“ ЕООД и „АГРИКС БЪЛГАРИЯ“ ООД се съгласяват, че в уговорения в договора срок продавачът не е изпълнил ангажимента си за доставка на стоката. Представена е сметка с №[ЕГН]/14.09.2017 г., с която „АГРИКС БЪЛГАРИЯ“ ООД начислява на

„ПИ ЕЛ СИ БРОКЕРС 12“ ЕООД неустойка в размер на 385 020,00 лв. Срокът, в който следва да се плати неустойката е до 31.07.2018 г. Начислената неустойка е отразена по счетоводна сметка 4011 „Доставчици“. В т. 1.2 на договора е описано, че продавачът гарантира, че стоката е негова собственост и върху нея нямат права трети лица.

В хода на ревизията е установено, че „ПИ ЕЛ СИ БРОКЕРС 12“ ЕООД не е притежавало договорените количества пшеница. Ревизираното лице не притежава обекти, в които да съхранява посочените в договора количества пшеница. При анализ на извършени разходи и отчетени приходи е констатирано, че ревизираното лице не е извършвало търговия със селскостопанска продукция. Дейността на ревизираното лице няма нищо общо с предмета на сключения договор, а отчетените разходи за неустойка са на значителна стойност в сравнение с разходите за основната дейност на дружеството – ресторантьорство. Органите по приходите са посочили, че липсата на реално плащане на неустойката е още една причина договорът да се приеме за фиктивен.

Във връзка с липсата на извършено плащане на неустойката в хода на ревизията е извършен анализ на финансовото състояние на ревизираното лице. По данни от представената оборотна ведомост, към 31.12.2017 г. дружеството има отчетени налични парични средства по сметка 501 „Каса“ в размер на 467 395,84 лв., сметка 503 „Разплащателна сметка в лева“ е с крайно дебитно салдо 45 863,55 лв., като същите салда се запазват и през 2018 г. Следователно, ревизираното лице е можело да се разплати с „АГРИКС БЪЛГАРИЯ“ ООД, но не го е направило. От друга страна, контрагентът не проявява активност във връзка с ефективното събиране на вземане в особено голям размер. При предходна ревизия на „ПИ ЕЛ СИ БРОКЕРС 12“ ЕООД, приключила с издаването на РА № Р-22221417003564-091-001/05.06.2018 г. е установена идентична ситуация. Отражена е неустойка към същия клиент по подобен договор, с която е извършена корекция на финансовия резултат.

При анализ на данните за „Агрикс България“ ООД, органите по приходите са констатирани, че като търговец на селскостопанска продукция посоченото дружество има основни доставчици – също утвърдени в бранша търговци, от които декларира закупени големи количества пшеница, слънчоглед и др. Прието е, че липсва икономическа логика този клиент да използва ново в тази област дружество като „ПИ ЕЛ СИ БРОКЕРС 12“ ЕООД, което не разполага с обезпеченост за извършване на доставките и има съвсем различен основен предмет на дейност – ресторантьорска дейност в търговски обект ресторант, както и да сключва пореден договор за доставка през 2017 г., след като е „развален“ договора за доставката от 2016 г.

2. В хода на ревизията е установено, че „ПИ ЕЛ СИ БРОКЕРС 12“ ЕООД е отразило по сметка 225 „Предоставени дългосрочни заеми в лева“ заеми предоставени на свързаните лица. За 2017 г. сметката е с начално дебитно салдо в размер на 64 532,23 лв., дебитен оборот в размер на 242 677,00 лв., кредитен оборот в размер на 75 388,65 лв. и крайно дебитно салдо в размер на 231 820,58 лв. Съгласно представената оборотна ведомост за 2018 г. по сметката не са отразени дебитни и кредитни обороти, съответно същата е с начално и крайно дебитно салдо в размер на 231 820,58 лв.

Отразените суми са във връзка със следните договори:

-Договор за заем от 10.01.2014г. за предоставяне на парична сума в размер на 42 165,23 лв. на „ПИ ЕЛ СИ МАРКЕТИНГ ФЕЙШЪН“ ООД с договорен лихвен процент в размер на 2%.

- Договор за заем от 15.02.2016г., сключен със заемателя „ПИ ЕЛ СИ МАРКЕТИНГ ФЕЙШЪН“ ООД за предоставяне на заем от 500 000 лв., предоставяна на траншове с договорен лихвен процент 2%.

- Договор за заем от 24.01.2017г., сключен със заемателя „ПИ ЕЛ СИ 3“ ЕООД с за предоставяне на заем в размер на 50 000,00 лв. с договорен лихвен процент 2%.

В хода на предходната ревизия, на основание чл. 60, ал. 1 от ДОПК е възложена експертиза за установяване на годишен пазарен лихвен процент в диапазон от цени за 2016г. по предоставените заеми от ревизираното лице на свързаното лице – по описаните по-горе договори с „ПИ ЕЛ СИ МАРКЕТИНГ ФЕЙШЪН“ ООД. Съгласно заключенията на експерта, при използване метода на сравнимите неконтролирани цени е установен диапазон на пазарна лихва за 2016 г. по договор за заем от 10.01.2014г. е от 6,25% до 6,50% и по договор за заем от 15.02.2016г. определеният диапазон на пазарната лихва е от 5,00% до 6,50%.

В настоящата ревизия е приобщена извършената експертиза от предходното производство, възложена с Акт за възлагане на експертиза №Р-22221417003564-01-001/ 02.02.2018 г. В хода на съдебното обжалване на РА № Р-22221417003564-091-001/05.06.2018 г. също е установено, въз основа на назначена и допусната съдебно счетоводна експертиза, че размерът на пазарната лихва по смисъла на §1, т. 32 от ДР на ЗКПО към момента на сключване на двата договора за заем между „ПИ ЕЛ СИ БРОКЕРС 12“ ЕООД и „ПИ ЕЛ СИ МАРКЕТИНГ ФЕЙШЪН“ ЕООД, при отчитане на количествените и качествените характеристики, форма, размер, срок и ликвидност за договор от 10.01.2014г. за заем на сумата от 42 156,23 лв. за срок от три години, пазарната годишна лихва попада в диапазона между 6,2% и 7,3 %. По договора за заем от 15.02.2016г. за сумата от 500 000,00 лв. със срок от 5 години, пазарната годишна лихва попада в диапазона между 4,9% и 6,3%/. Съдът е кредитирал заключението на вещите лица като компетентно изготвено, неоспорено от страните и обективно съответстващо на останалите писмени доказателства /Решение №2284/07.04.2021 г. на АССГ/.

Доколкото по договорите са уговаряни лихви в размери, различаващи се съществено от посочените в експертизите, са налице обстоятелства, водещи до отклонение от данъчно облагане. За определяне на приходите от лихви е взет годишен лихвен процент определен в експертизата – за всеки един заем е взет минималния процент от определения диапазон. По отношение на договора с „ПИ ЕЛ СИ 3“ ЕООД, който е извън задачите на експертизата в предходната ревизия е прието, че пазарният лихвен процент е минималния размер 5%, определен по двата коментирани по-горе договора с „ПИ ЕЛ СИ МАРКЕТИНГ ФЕЙШЪН“ ООД.

Направен извод, че с отразените прихващания на вземания и задължения във връзка с начислените разходи за неустойки, неправомерно са намалени размерите на предоставените заеми, предвид че същите не са реално извършени разходи, а само начислени такива с цел отклонение от данъчно облагане. В резултат на това заемите предоставени на „ПИ ЕЛ СИ МАРКЕТИНГ ФЕЙШЪН“ ООД и „ПИ ЕЛ СИ 3“ ЕООД се дължат за целия период от предоставянето им до края на 2016 г.

При така описаната фактическа обстановка, органите по приходите са преизчислили начислените от ревизираното лице лихви, като в табличен вид на стр. 21-23 от РД са изложени данни по трите договора, съдържащи информация за отпуснатия заем, върната сума, салдо, брой дни и начислена лихва от ревизираното лице.

В резултат, с РА са определени приходи от лихви по предоставените заеми на „ПИ ЕЛ

СИ МАРКЕТИНГ ФЕЙШЪН“ ООД и „ПИ ЕЛ СИ 3“ ЕООД за 2017г. общо 11 391,35 лв., а за 2018 г. – 13 730,43 лв., в това число:

1) по договор от 10.01.2014 г. към „ПИ ЕЛ СИ МАРКЕТИНГ ФЕЙШЪН“ ЕООД са начислени лихви в размер на 2 635,33 лв. и за 2018 г. в размер на 2 635,33 лв.;

2) по договор от 15.02.2016г. към „ПИ ЕЛ СИ МАРКЕТИНГ ФЕЙШЪН“ ЕООД са изчислени приходи от лихви за 2017 г. в размер на 6 420,40 лв. и за 2018 г. в размер на 8 595,10 лв.,

3) по договор към „ПИ ЕЛ СИ 3“ ЕООД са определени приходи от лихви за 2017 г. в размер на 2 335,62 лв. и за 2018 г. в размер на 2 500,00 лв.

3. Установено е, че ревизираното лице е издало фактури във връзка с договори за извършване на рекламни услуги.

Съгласно събраните доказателства, в това число при извършените насрещни проверки в настоящата ревизия е установено, че между „Пауър Брандс“ ЕООД – възложител и „Пи Ел Си Брокерс 12“ ЕООД – изпълнител е сключен договор на 31.05.2017г., съгласно който изпълнителят приема да поддържа, продава, предлага и рекламира продукти на възложителя /алкохолни напитки – П. отлежала, П. мускатова, Стралджанска мускатова, Стралджанска лимитирана, Узо Paralia и др., описани в продуктов лист приложение №1 към договора/. Определено е възнаграждение за целия срок на договора – 9 000,00 лв. с ДДС. Във връзка с изпълнение на договора са издадени фактури №499/18.06.2017г. с данъчна основа 3 750,00 лв. и ДДС – 750,00 лв. и №579/10.01.2018г. с данъчна основа 3 750,00 лв. и ДДС – 750,00 лв.

Аналогичен договор за рекламна дейност е сключен и с „АВЕНДИ“ ООД и с Анекс №1 от 01.05.2017 г. страните са се съгласили, за срока на договора на всеки три месеца „АВЕНДИ“ ООД да предоставя допълнително възнаграждение за реклама в размер на 10% от стойността на покупките без ДДС на „вода-голям формат“: „Acqua Panna & S.Pellegrino“%, извършени от оператора за съответния тримесечен период, като се включват покупките, считано от 01.02.2017г. Във връзка с този договор ревизираното лице е издало на „Авенди“ ООД фактура №580/23.01.2018 г. с данъчна основа в размер на 1 210,94 лв. и ДДС 242,19лв.

При съпоставка на приходите и разходите за продажбата на описаните стоки е установено, че условията за признаване на прихода по фактури №579/10.01.2018 г. и №580/23.01.2018г. са настъпили през 2017г., когато ревизираното лице е стопанисвало ресторант „Спагети К.“ и стоките са продадени. Посочените фактури не са осчетоводени от ревизираното лице като приход, не е подадена справка декларация по ЗДДС и отчетни регистри за периода.

Предвид изложеното е формиран извод, че са налице неотчетени приходи в размер на 4 960,94 лв., която сума е включена при определянето на финансовия резултат за 2017 г., както и при определяне на задълженията по ЗДДС, по цитираните фактури е начислен ДДС общо в размер на 992,19 лв.

По отношение на задълженията на дружеството за корпоративен данък по ЗКПО:

За 2017 г. дружеството е подало годишна данъчна декларация по реда на чл. 92 от ЗКПО, с която са отчетени общо приходи в размер на 1 262 456,65 лв., формирани от приходи от продажба на стоки и продукция /ресторантьорски услуги/ /1 235 483,30 лв./, приходи от реклама – 21 464,24 лв., приходи от лихви – 5 509,11 лв. и общо разходи в размер на 1 260 290,48 лв. Деклариран е данъчен финансов резултат печалба в размер на 2 166,17 лв. и дължим корпоративен данък в размер на 216,62 лв.

При ревизията са установени приходи в размер на 1 288 057,86 лв., определени като

сбор от:

- установените продажби с ЕКАФП 1 218 132,21 лв.,
- приходи платени по банков път 53 573,36 лв.,
- приходи по фактури №579/10.01.2018 г. и №580/23.01.2018 г. 4 960,94 лв.,
- приходи от лихви 11 391,35 лв.

Установените разходи при ревизията са в размер на 875 270,48 лв., които представляват декларираните разходи 1 260 290,48 лв., намалени с отчетената неустойка по дебита на счетоводна сметка 609 „Други разходи“ в размер на 385 020,00 лв., за които липсват съпоставими приходи и са налице доказателства за фиктивност на сделката с „АГРИКС БЪЛГАРИЯ“ ООД.

С РА е определена данъчна основа за облагане с корпоративен данък за 2017г. по реда на чл. 122, ал. 2 от ДОПК в размер на 412 787,38 лв., формирана от установените при ревизията приходи и разходи. Изчислен е дължим корпоративен данък по реда на чл. 20 от ЗКПО при данъчна ставка 10% в размер на 41 278,74 лв. На основание чл. 175 от ДОПК са начислени лихви в размер на 20 993,01 лв., в която сума са включени лихви за авансови вноски за 2017 г. в размер на 12,22 лв.

За 2018 г. дружеството не е подало годишна данъчна декларация по реда на чл. 92 от ЗКПО. При ревизията е установен размер на приходите – 13 730,43 лв., който представлява начислените лихви по договори за заем, а разходи не са установени.

С РА е определена данъчна основа за облагане с корпоративен данък за 2018г. по реда на чл. 122, ал. 2 от ДОПК в размер на 13 730,43 лв., формирана от установените при ревизията приходи и разходи. Изчислен е дължим корпоративен данък по реда на чл. 20 от ЗКПО при данъчна ставка 10% в размер на 1 373,04 лв.

На основание чл. 175 от ДОПК са начислени лихви в размер на 564,77 лв., в която сума са включени лихви за авансови вноски за 2018 г. в размер на 6,12 лв.

По отношение на задълженията на дружеството по ЗДДС

Установено е, че за данъчните периоди, попадащи в обхвата на ревизията м. 09.2017г., м. 10.2017г. и м. 01.2018г. дружеството не е изпълнило задълженията си да декларира данъчните си задължения по ЗДДС, няма подадени справки-декларации, което представлява обстоятелствата по чл. 122, ал. 1, т. 1 и 2 от ДОПК – до започването на ревизията не е подадена декларация, когато задължението се определя по декларация и са налице данни за укрити приходи или доходи. Не са подавани дневници за продажбите, където да е включило начисления данък за извършените доставки и не е упражнило право на данъчен кредит за получени доставки. По реда на чл. 122, ал. 2 от ДОПК е определена данъчна основа на продажбите и начисления ДДС, като са взети предвид следните обстоятелства:

1. На база представена от ревизираното лице подробна справка за издадените фактури към клиенти и реализираните обороти от ЕКАФП и ПОС устройства за ревизирания период ревизиращите органи са установили, че са налице продажби, за които не е деклариран дължимия ДДС. Приходите от продажби са отразени по счетоводни сметки 701 „Приходи от продажба на продукция“, 702 „Приходи от продажба на стоки“.

В РД са описани подробно в табличен вид издадените фактури, отчетените продажби чрез фискални устройства с генериран дневен отчет – съответно платени в брой и чрез ПОС термина, както следва:

- за м. 09.2017 г. /за периода от 11.09.2017 г. до 30.09.2017 г./ е установена данъчна основа на извършените продажби в размер на 93 159,92 лв., върху която е начислен ДДС в размер на 18 631,98 лв.

- м. 10.2017 г. върху данъчната основа 99,83лв е начислен ДДС в размер 19,97лв.

2. При извършените насрещни проверки на „ПАУЪР БРАНДС“ ЕООД и „Авенди“ ООД е констатирано, че ревизираното лице е издало съответно №[ЕГН]/10.01.2018г. с

данъчна основа в размер на 3 750,00 лв. и ДДС 750,00 лв. и №[ЕГН]/23.01.2018 г. с данъчна основа в размер на 1 210,94 лв. и ДДС 242,19лв.

От страна на жалбоподателя, както и от посочените контрагенти са представени процесните фактури, заедно със сключените договори, плащания и приемо-предавателни протоколи, доказващи реалността на извършените доставки.

Върху данъчната основа в размер на 4 960,94 лв., отразен в цитираните фактури е начислен ДДС за продажбите в размер на 992,19 лв.

3. Ревизираното лице не е представило счетоводни регистри на сметките от гр. 20 „Дълготрайни материални активи“ за ревизирия период, от които да се установят наличните стоки и услуги, които са активи по Закона за счетоводство /ЗСч./ и по смисъла на ЗКПО към дата на дерегистрацията на лицето – 29.01.2018 г. по ЗДДС.

От представената оборотна ведомост е установено, че към 01.01.2017 г., към 31.12.2017г. и към 01.01.2018 г. сметките от група 20 „Дълготрайни материални активи“ и по счетоводна сметка 206 „Стопански инвентар“ е с дебитно салдо в размер на 5 400,00 лв. Посочената сума е формирана от покупка на два фризера CRTF 70, документирани с фактури №18627/08.03.2017 г. и №20237/01.06.2017 г., издадени от „КОРТЕ ДИЛЕТО“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] с данъчна основа общо в размер на 5 400,00 лв. По процесните фактури дружеството е упражнило право на пълен данъчен кредит в общ размер на 1 080,00 лв. през м. 05.2017 г. В подадените годишни финансови отчети за 2017 г. е отразено, че към 31.12.2017 г. са налични дълготрайни материални активи – съоръжения в размер на 5 хил. лв.

Съгласно оборотните ведомости за ДМА е начислена амортизация в размер на 202,50 лв.

Изложеното е дало основание на органите по приходите да приемат, че към датата на дерегистрация по ЗДДС „ПИ ЕЛ СИ БРОКЕР 12“ ЕООД е притежавало налични активи, чиято балансова стойност е в размер на 5 197,50 лв. С РА е начислен ДДС в последния данъчен период в размер на 1 039,50 лв.

От данните в информационната система на НАП са установени основните доставчици на дружеството през ревизирия: „СОФСТОК ЛТД“ ООД, „МОРСКИ ДАРОВЕ“ ООД; „КОКА КОЛА ХБК БЪЛГАРИЯ“ АД, „ДЕЛИТА ТРЕЙД“ ООД и др., които са издавали фактури към жалбоподателя.

Предвид задължителния характер на чл. 72, ал. 1 от ЗДДС, според която регистрирано по този закон лице може да упражни правото си на приспадане на данъчен кредит за данъчния период, през който е възникнало това право, или в един от следващите 12 данъчни периода и неподаването на справки-декларации и отчетни регистри по ЗДДС, с РА е определена нулева данъчна основа на получените доставки и данъчен кредит.

При така установеното от фактическа страна, съдът обосновава следните правни изводи:

Жалбата изхожда от надлежна страна – адресат на обжалвания РА, имаща право и интерес от оспорването. Подадена е в законоустановения срок за оспорване и е ПРОЦЕСУАЛНО ДОПУСТИМА.

Разгледана по същество жалбата е НЕОСНОВАТЕЛНА.

Настоящият съдебен състав намира, че ревизионният акт е издаден от компетентен орган и при спазване изискванията на ДОПК. РА, РД и ЗВР са подписани с електронен подпис, за действителността и автентичността на който са представени доказателства. Спазени са административно-производствените правила на ДОПК за извършване на ревизията, правилно е бил приложен и материалният закон – разпоредбите на ЗДДС и ЗКПО.

По приложението на особения ред за облагане.

Съгласно чл. 122, ал. 1, т. 1 и т. 2 от ДОПК органът по приходите може да приложи установения от съответния закон размер на данъка към определена от него по реда на ал. 2 основа, когато до започването на ревизията не е подадена декларация, когато задължението се определя по декларация и са налице данни за укрита приходи.

По делото са налични доказателства, че са били налице основния по чл.122, ал.1 и ал.2 ДОПК, тъй като ревизираното лице не е подало справки – декларации и Годишна данъчна декларация по ЗКПО за 2018г. За 2017г. е подадена декларация, но са били налични данни за укрита приходи - неотчетени приходи от реклама по договори с „ПАУЪР БРАНДС“ ЕООД и „АВЕНДИ“ ООД. Констатирано е от ревизиращите, че издадените във връзка с тези договори фактури не са били отразени в регистрите по ЗДДС, както и не са подавани справки-декларации. Установени са и неотчетени приходи от лихви по предоставени заеми на „Пи Ел си маркетинг Фейшън“ ЕООД и „Пи Ел Си 3“ ЕООД. При тези данни законосъобразно е проведено ревизионно производство по реда на чл.122 от ДОПК.

Относно преобразуване на финансовия резултат по ЗКПО за 2017г.

1.При извършена предходна ревизия с обхват ЗКПО за данъчен период 2016г. е установена идентична сделка, с идентични представени и при новата ревизия съпътстващи счетоводни документи и извършени идентични счетоводни операции. Договорът е отново за доставка на пшеница с „Агрикс България“ ООД, като са осчетоводени разходи за неустойка, с които е намален финансовия резултат, както предходната година. Неустойката по договора от 10.05.2017г. е в размер на 385 020лв., отново след писмо за наличие на обективни обстоятелства с констативен протокол страните се съгласяват, че продавачът не е изпълнил задълженията си в срок, поради което е представена сметка, с която „Агрикс България“ ООД начислява на „Пи ЕЛ СИ БРОКЕРС“ ЕООД уговорената неустойка. Отново от ревизиращите е установено, че „Пи Ел Си Брокерс 12“ ЕООД и през 2017г. не е притежавало договорените количества пшеница (46000MT), нито складова база за съхранение. Дружеството никога не е търгувало с пшеница и въпреки, че предходната година не е могло да изпълни идентичен ангажимент към „Агрикс България“ ООД, е сключило същия обвързващ го с неустойка от 30 % върху стойността на пшеницата договор. Липсва и реално плащане на неустойката, както по предишния договор, макар по сметка 501 „Каса“ към края на 2017г. да са отчетени парични средства в размер на 467 395,84лв., т.е. дружеството е разполагало със средства. При предходната ревизия, приключила с издаване на РА от 05.06.2018г. е установена същата ситуация за данъчната 2016г., но РА е бил обжалван пред АССГ и е отменен с влязло в сила решение, тъй като съдът е приел, че липсват категорични доказателства, че договорът за доставка на пшеница е бил симулативен.

Настоящият съдебен състав намира, че при горните доказателства – подписани идентични договори и развалянето им в две последователни години, при размяна на идентична кореспонденция между същите страни, с осчетоводяване, но неплащане на уговорена неустойка в значителен размер, с която впоследствие е намаляван финансовият резултат за годината по ЗКПО, логично и правилно, от гледна точка на обичайната търговска практика и закона органите по приходите са приели, че договорът и осчетоводената по него неустойка за неизпълнение са фиктивни и не изразяват действителната воля на страните. Налице са данни, събрани от Директора на Дирекция „ОДОП“, че цената на пшеницата, посочена като причина да бъде развален договора не се е вдигнала, а напротив спаднала е през относимия период. Поради което е необяснимо повтарянето на една и съща схема, освен единствено по причина да се оправдае документално счетоводното намаляване на финансовия

резултат за 2017г. със сумата на неустойката, която е значителна, в сравнение с декларираните приходи от основната дейност на ревизираното лице.

Съгласно чл. 16, ал. 1 от ЗКПО когато една или повече сделки, включително между несвързани лица, са сключени при условия, чието изпълнение води до отклонение от данъчно облагане, данъчната основа се определя, без да се вземат под внимание тези сделки, някои техни условия или тяхната правна форма, а се взема под внимание данъчната основа, която би се получила при извършване на обичайна сделка от съответния вид по пазарни цени и насочена към постигане на същия икономически резултат, но която не води до отклонение от данъчно облагане.

Предвид изложеното, правилни са констатациите на органите по приходите, че процесните разходи са осчетоводени от дружеството с цел да се намали отчетеният финансов резултат за ревизирания данъчен период. Органът по приходите обосновава преценил, че в случая се касае за сделка, сключена с цел отклонение от данъчно облагане и е пристъпил към определяне на дължимия данък на ревизираното лице, без да се взема под внимание резултата от тези сделки.

2. Относно предоставени заеми на свързани лица, по договора с Пи Ел Си Маркетинг Ф. ООД от 10.01.2014г. е договорена лихва от 2% (договорът е приложен на лист 301 от административната преписка), по договора с Пи Ел Си Маркетинг Ф. ООД от 15.02.2016г. – лихва от 2% (на лист 302 от административната преписка) и по договора от 24.02.2017г. с Пи Ел Си Б. 3 ЕООД – лихва от 2%. При предходната ревизия също са разглеждани договорите с Пи Ел Си Ф. ООД, тъй като по тях са начислявани лихви и през предходно ревизирания период по ЗКПО - 2016г. Съгласно заключението на експертната, при използване на метода на сравнимите неконтролирани цени е установен диапазон на пазарна лихва в граници, различни от договорените: за договора с Пи Ел Си Ф. от 10.01.2014г. – от 6,25% до 6,50% и по договора за заем от 15.02.2016г. определеният диапазон на пазарната лихва е от 5,00% до 6,50%. За определяне на приходите от лихви, при процесната ревизия е взет минимум на годишният лихвен процент, определен от експертната, като за договора с Пи Ел Си 3 е приет като пазарен лихвен процент минималният размер от 5%, даден от експерта за другите два договора.

При така описаната фактическа обстановка, органите по приходите са преизчислили начислените от ревизираното лице лихви, като с РА са определени приходи от лихви по предоставените заеми на „ПИ ЕЛ СИ МАРКЕТИНГ ФЕЙШЪН“ ООД и „ПИ ЕЛ СИ 3“ ЕООД за 2017г. общо 11 391,35 лв., а за 2018 г. – 13 730,43 лв.

На основание чл.124, ал.2 от ДОПК в производството по обжалването на ревизионния акт при извършена ревизия по реда на чл. 122, фактическите констатации в него се смятат за верни до доказване на противното, когато наличието на основанията по чл. 122, ал. 1 е подкрепено със събраните доказателства. Тъй като основанията по чл.122, ал.1, т.1 и т.2 са безспорно установени, в тежест на жалбоподателя е да обори презумпцията на чл.124, ал.2 от ДОПК, която важи и в съдебното производство. Ревизиращите са присъединили заключението за размера на пазарните лихви по договори за заем на извършената експертиза при ревизията за 2016г. Експертната е възложена със Акт за възлагане от 02.02.2018г. и се намира по делото (лист 277 от преписката), като заключението ѝ жалбоподателят не е оспорил нито в жалбата си до Дирекция „ОДОП“, нито пред съда. Заключението е изготвено по реда на Наредба №Н-9/14.08.2006г. за реда и начините за прилагане на методите за определяне на пазарните цени, то е подробно, мотивирано и обосновава, поради което съдът няма причини да не го цени. Няма спор, че „Пи Ел Си Брокерс 12“ ЕООД, „Пи Ел Си Маркетинг Фейшън“ ООД и „Пи Ел Си 3“ ЕООД са свързани лица по смисъла на §1, т.2, б. „д“ от ДР на ДОПК. Доколкото по договорите за заем със свързаните лица са уговоряни лихви в размер 2%, различаващи се

съществено от посочените в експертизата, то правилно са били преизчислени при ревизията приходите от лихви на база определения минимум за пазарната лихва в заключението на вещото лице.

3. Установено е, че ревизираното лице е издало фактури във връзка с договори за извършване на рекламни услуги, които не е декларирало.

При извършените насрещни проверки е установено, че между „Пауър Брандс“ ЕООД – възложител и „Пи Ел Си Брокерс 12“ ЕООД – изпълнител е сключен договор на 31.05.2017г., съгласно който изпълнителят приема да поддържа, продава, предлага и рекламира продукти на възложителя /алкохолни напитки/. Във връзка с изпълнение на договора са издадени фактури №499/18.06.2017г. с данъчна основа 3 750,00 лв. и ДДС – 750,00 лв. и №579/10.01.2018г. с данъчна основа 3 750,00 лв. и ДДС – 750,00 лв. Аналогичен договор е сключен и с „АВЕНДИ“ ООД. Във връзка с този договор ревизираното лице е издало на „Авенди“ ООД фактура №580/23.01.2018 г. с данъчна основа в размер на 1 210,94 лв. и ДДС 242,19лв.

Съгласно разпоредбата на чл. 78 от ЗКПО при определяне на данъчния финансов резултат, счетоводният финансов резултат се коригира със сумата на приходите и разходите, които е следвало да бъдат отчетени през текущата година, съгласно изискванията на нормативен акт, но не са отчетени от задълженото лице. Посочените фактури не са осчетоводени от ревизираното лице като приход, не е подадена справка декларация по ЗДДС и отчетни регистри за периода. Н. приходи общо в размер на 4 960,94 лв. правилно са включени при определянето на финансовия резултат за 2017г., както и при определяне на задълженията по ЗДДС, като по цитираните фактури е начислен ДДС общо в размер на 992,19 лв.

По отношение на задълженията на дружеството по ЗДДС е установено, че през м. 09.2017г., м. 10.2017г. и м. 01.2018г. дружеството не е изпълнило задълженията си да декларира данъчните си задължения по ЗДДС, няма подадени справки-декларации. Поради това, по реда на чл.122 ДОПК, на база представена от ревизираното лице подробна справка за издадените фактури към клиенти и реализираните обороти от ЕКАФП и ПОС устройства за ревизирания период, както и представени договори, приемо – предавателни протоколи и документи за извършени плащания от контрагенти ревизиращите органи са определили данъчната основа в размер на 4 960,94 лв. и е начислен ДДС за продажбите в размер на 992,19 лв. Освен това е начислена амортизация в размер на 202,50 лв., тъй като от представената оборотна ведомост е установено, че към 01.01.2017 г., към 31.12.2017г. и към 01.01.2018 г. сметките от група 20 „Дълготрайни материални активи“ и по счетоводна сметка 206 „Стопански инвентар“ е с дебитно салдо в размер на 5 400,00 лв. Посочената сума е формирана от покупка на два фризера CRTF 70, документирани с фактури №18627/08.03.2017г. и №20237/01.06.2017г. като е прието, че към датата на deregистрация по ЗДДС „ПИ ЕЛ СИ БРОКЕР 12“ ЕООД е притежавало налични активи, чиято балансова стойност е в размер на 5 197,50 лв. С РА е начислен ДДС в последния данъчен период в размер на 1 039,50 лв.

Независимо, че оспорва изцяло РА, жалбоподателят не е развил съображения за незаконосъобразност на извършените преобразувания на финансовия резултат с неотчетени приходи от търговска дейност и доначисления на ДДС на основание чл.86, ал.1 от ЗДДС. Бланкетно заявява, че не са представени достатъчно доказателства за тези преобразувания, което не отговаря на действителното положение, тъй като преобразуванията са извършени на база представени от ревизираното лице и от насрещно проверените дружества фактури, договори, касови бонове и счетоводни сметки. Доказателствата – фактури, дневници за покупки и продажби по ЗДДС са приложени на лист 326 и сл. от административната преписка, включително и на електронен носител на лист 336, като в хода на съдебното

производство жалбоподателят не ги е оспорил, нито е направил доказателствени искания, за да обори презумпцията по чл.124, ал.2 ДОПК.

По горните съображения жалбата е неоснователна и недоказана и следва да се отхвърли. При този изход на делото, на ответника следва да се присъди поисканото юрисконсултско възнаграждение, което на основание чл.161, ал.1 от ДОПК, вр. с чл.8 от Наредба № 1 от 9 юли 2004г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения (посл. изм. и доп. ДВ. бр.88 от 4 Ноември 2022г.) възлиза на 8330/ осем хиляди триста и тридесет / лева.

Воден от гореизложеното и на основание чл.160, ал.1 от ДОПК, Административен съд – София град, I – во отделение, 11-ти състав,

Р Е Ш И :

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „Пи Ел Си Брокерс 12“ ЕООД срещу РА №Р-22002222003937-091-001/23.03.2023г., издаден от органи по приходите при Териториална дирекция (ТД) на НАП – [населено място], потвърден с Решение №832/19.06.2023г. от Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ при ЦУ на НАП, с който са установени допълнителни задължения по ЗКПО в размер на 42 435,16лв., по ЗДДС в размер на 20 683,64лв. и са начислени общо лихви в размер на 32 966, 40 лева.

ОСЪЖДА „Пи Ел Си Брокерс 12“ ЕООД да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП юрисконсултско възнаграждение в размер на 8330/ осем хиляди триста и тридесет / лева.

Решението може да се обжалва пред ВАС в 14-дневен срок.

СЪДИЯ: