

РЕШЕНИЕ

№ 3191

гр. София, 15.05.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 64 състав, в публично заседание на 07.03.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Калинка Илиева

при участието на секретаря Спасина Иванова, като разгледа дело номер **10216** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на „ДЕЛТА МИЛИТАРИ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица] електронни адреси: [електронна поща] и [електронна поща], срещу ревизионен акт №Р-22002219007670-091-001 от 07.12.2020 г., в частта, с която са определени допълнителни задължения за корпоративен данък по Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ за 2016 г. в размер на 541 979,57 лв. и лихви в размер на 202 806,91 лв. Ревизионният акт е изменен с решение №1194/9.8.2021 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно осигурителна практика“, ТД на НАП С., като е определен корпоративен данък в размер на 533 641,02 лв. и лихви за забава, изчислени към датата на РА в размер на 199 686,66 лв.

Жалбоподателят твърди, че ревизиращият екип не е предприел всички необходими действия, насочени към установяване на действителната фактическа обстановка. С тази цел изрично е поканен да посети офиса на дружеството, но такова посещение не е извършено. Част от документите, които е искал да представи, са строго конфиденциални, именно поради което не са предоставени на ревизиращите органи по тяхно искане, а е осигурен единствено достъп до тях. Същевременно, управителят на дружеството често отсъства от страната, поради което органите по приходите е следвало да установят кога е имал възможност да предостави исканото от тях, като след установена възможност от негова страна органите по приходите изрично са били поканени да идат в офиса на дружеството. Освен, че не е извършена предлаганата

проверка на място, не са анализирани и представените по делото документи. Не е следвало да се прилага чл. 37, ал. 2 ДОПК тъй като е налице отказ на органа да упражни права и задължения по чл. 115, ал. 2 ДОПК. Тъй като ревизията не е по чл. 122 ДОПК, тежестта на доказване е върху органите по приходите. На стр. 9, абзац 2 от решение №1194/9.8.2021 г. ревизиращите органи твърдят, че по електронен път е отправено искане за осигуряване достъп до счетоводната документация, но контакт не е осъществен. Доказателства за тези твърдения обаче не са представени. В оспореното решение ответникът е превишил правата си, като е депозирал допълнителни доказателства, които не са събирани в ревизионното производство, което е грубо нарушение на процесуалните правила. Ето защо моли да се отмени оспорваните актове.

В писмените си бележки жалбоподателят твърди за осъществяване на същите процесуални нарушения в ревизионното производство. Неправилни са заключенията в решението на ответника. Неправилни са заключенията относно финансовите резултати на дружеството.

Ответникът – директорът на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“. [населено място] при Централно управление на НАП моли да бъде потвърден обжалваният акт. Претендира разноски – юрисконсултско възнаграждение. Представителят на СГП смята, че жалбата е неоснователна. Административният акт следва да бъде потвърден.

Административен съд София – град, 64 състав, като обсъди доводите на страните и доказателствата по делото, намира от фактическа и правна страна следното:

По допустимостта.

Жалбата е в срок. Подадена е от лице с правен интерес от оспорването и пред компетентния административен съд, поради което се явява ПРОЦЕСУАЛНО ДОПУСТИМА.

Относно фактите.

Със заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22002219007670-020-001 от 28.11.2019 г., е възложено извършването на ревизия на „ДЕЛТА МИЛИТАРИ“ ЕООД за установяване на корпоративен данък по ЗКПО за периода от 01.01.2016 г. до 31.12.2016 г. Заповедта е връчена по електронен път на 30.12.2019 г.

На основание чл. 112, ал. 2, т. 1, чл. 113, ал. 3 и чл. 114, ал. 2 от ДОПК е издадена заповед за изменение на заповед за възлагане на ревизия №Р-22002219007670-020-002 от 18.03.2020 г., с която е определен срок за завършване на ревизията до 29.05.2020 г.

В изпълнение на определение №4314/15.06.2020 г. на Административен съд София град /АССГ/, с което е отменено решение за отказ за спиране на ревизионното производство, на основание чл. 34, ал.1, т.4 от ДОПК, със заповед №Р-22002219007670-023-001 от 22.06.2020 г., производството е спряно за срок до 22.09.2020 г. На основание чл. 35 от ДОПК то е възобновено със заповед №Р-22002219007670-143-001 от 23.09.2020 г.

Всички заповеди са издадени от П. Т. П., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена на основание чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК със заповед №РД-01-128 от 18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен ревизионен доклад /РД/ №Р-22002219007670-092-001 от 09.06.2020 г., връчен по реда на чл. 32 от ДОПК на 19.10.2020 г. Подадено е писмено възражение по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК с вх. №70-00-824#1/19.11.2020 г., прието за неоснователно.

Ревизията е приключила с РА №Р-22002219007670-091-001 от 07.12.2020 г., издаден от П. Т. П. – орган, възложил ревизията и Г. С. Б., на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. РА е връчен електронно на 18.02.2021 г. Установени са задължения за корпоративен данък за 2016 г. - 541 979,57 лв. и лихви за забава - 202 80691 лв.

Съгласно представена писмена обяснителна записка, предмет на дейност на дружеството е търговия със специална продукция /оръжие и боеприпаси/.

Ревизията е повторна по смисъла на чл. 155, ал. 4 от ДОПК и е възложена в изпълнение на решение №1947/21.11.2019 г. на директора на дирекция ОДОП С.. Прието е, че при първата ревизия не са изяснени факти, които са от съществено значение за правилното определяне на задълженията на жалбоподателя по реда на ЗКПО. В баланса на дружеството за 2016 г. са отчетени приходи за бъдещи периоди, но не е изяснено във връзка с какви сделки са отчетени тези приходи и възникнали ли са основания за признаването им именно през 2016 г. Не е изяснено по какви договори „ДЕЛТА МИЛИТАРИ“ ЕООД е било изпълнител и за какъв период /включително и за години, предхождащи ревизираната/, какви документи са съставени за изпълнението им. Не е установено в какъв размер са разходите, отчетени във връзка с изпълнение на договорите, сключени от ревизираното дружество, какви приходи съответстват на същите и дали са отчетени в пълния им размер в периода на отразяване на разходите. Ето защо с решение №1947/21.11.2019 г. на директора на дирекция ОДОП С., на основание чл. 155, ал. 4 от ДОПК актът е отменен и преписката е върната за извършване на повторна ревизия. В мотивите на решението е указано за целите на повторната ревизия да бъде извършена проверка на място в счетоводството на ревизираното дружество, съгласно изискването на чл. 115, ал. 2 от ДОПК, относно водената счетоводна отчетност във връзка с отчетените доставки. Указано е да се отправи искане за предоставяне на всички документи до сектор „Регистрация“ при ТД на НАП С. с цел установяването на приложени договори, фактури и документи за плащания, както и да се отправи искане за издирване и осъществяване на контакт с представляващия по реда на чл. 12, ал. 1, т. 2 от Инструкция за взаимодействие между органите на НАП и МВР.

В изпълнение на дадените указания, на основание чл. 37 от ДОПК, на дружеството по електронен път е връчено искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ №Р-22002219007670-040-001/09.01.2020 г. По подадена молба срокът за представяне на документи е продължен до 14.02.2020 г. В отговор на искането е представено обяснение, според което изисканите документи ще бъдат предоставени за проверка в офиса на дружеството в [населено място], [улица], след предварителен контакт и в удобно време. Съгласно констатациите в РД, на 05.03.2020 г., на дружеството е изпратено електронно съобщение, с което е помолено да бъде посочен удобен ден и час за проверка на първични документи за ревизирания период.

Във връзка с указанията в решение №1947/21.11.2019 г., до отдел „Логистика“, сектор „Архив“, офис „О.“ при ТД на НАП С., е изпратено искане за ползване на документи с изх. №53-00-235/28.02.2020 г. Представени са съответните документи, а ревизиращите органи са установили, че в отказ за регистрация №221021700133285 от 27.01.2017 г., касаещ период 01.01.2016 г. – 31.12.2016 г., е констатирано следното: „За посочения период дружеството е реализирало облагаем оборот от 5 418 393,00 лв., формиран от комисионен договор – 323 456,40 лв., договор за услуга – 48 895,75 лв., комисионен

договор – 97 791,50 лв., комисионен договор – 19 558,30 лв. и по договор за посредническа дейност, консултации и съдействие – 4 928 691,60 лв. Не са представени договори, фактури или разплащателни документи.“

За 2016 г. от „ДЕЛТА МИЛИТАРИ“ ЕООД е подадена годишна данъчна декларация /ГДД/ с вх. №2204И0148065/23.03.2017 г., в която са декларирани: приходи в размер на 489 781,66 лв., разходи в размер на 805 179,58 лв., счетоводен финансов резултат /загуба/ в размер на 315 397,92 лв. и данъчен финансов резултат /загуба/ в същия размер. В баланса на дружеството за 2016 г. в раздел Г – Финансирания и приходи за бъдещи периоди, в т.ч. Приходи за бъдещи периоди са декларирани 4 929 х. лв., които не са намерили отражение в приходната част на подадената ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2016 г.

С цел установяване дали посочените приходи са за бъдещи периоди или нетни приходи от продажби, които дружеството е реализирало от осъществени през периода стопански операции, до Софийски районен съд /СРС/ е изготвено искане за разкриване на банкова тайна с изх. №10-00-1260 от 24.04.2020 г. по отношение на следните банкови сметки: в „ОБЩИНСКА БАНКА“ АД, ЕИК[ЕИК]: [банкова сметка], [банкова сметка] [банкова сметка] и в „ПЪРВА ИНВЕСТИЦИОННА БАНКА“ АД, ЕИК[ЕИК]: [банкова сметка], [банкова сметка] и [банкова сметка].

След издадени решения за разкриване на банкова тайна и отправени искания до двете банки, са получени документи, видно от които през 2016 г. по сметките в „ОБЩИНСКА БАНКА“ АД са постъпили следните суми:

- по сметка [банкова сметка] /щ. д./ - получен превод в размер на 180 000,00 щ. д. или 324 858,60 лв. /валутен курс 1,80477/ на 26.01.2016 г. от PETRALINK L., основание инвойс №[ЕГН];

- по сметка [банкова сметка] /лева/ - получен превод в размер на 48 895,75 лв. /кредитно салдо/ на 23.03.2016 г. от „ЛИТЕКС КОМЕРС“ АД, основание фактура №3 от 23.03.2016 г.;

По сметка [банкова сметка] /евро/ са получени следните преводи:

- 50 000,00 евро /кредитно салдо/ на 18.05.2016 г., основание инвойс №[ЕГН], не е посочен наредител;

- 10 000,00 евро /кредитно салдо/ на 14.07.2016 г., основание инвойс №[ЕГН], не е посочен наредител;

- 20 000,00 евро /кредитно салдо/ на 04.08.2016 г., основание инвойс №[ЕГН], с наредител CPR IMPEX DOO B.;

- 400 000,00 евро /кредитно салдо/ на 19.08.2016 г., основание инвойс №[ЕГН], с наредител CPR IMPEX DOO B.;

- 900 000,00 евро /кредитно салдо/ на 26.08.2016 г., основание инвойс №[ЕГН], с наредител CPR IMPEX DOO B.;

- 600 000,00 евро /кредитно салдо/ на 03.10.2016 г., основание инвойс №[ЕГН], с наредител CPR IMPEX DOO B.;

- 200 000,00 евро /кредитно салдо/ на 24.10.2016 г., основание по договор от 15.10.2015 г., с наредител CPR IMPEX DOO B.;

- 400 000,00 евро /кредитно салдо/ на 02.11.2016 г., основание по договор от 15.10.2015 г., с наредител CPR IMPEX DOO B..

Входящите парични потоци в евро са в общ размер на 2 580 000,00 евро или 5 046 041,40 лв. /при валутен курс 1,95583/.

Органите по приходите са приели, че „ДЕЛТА МИЛИТАРИ“ ЕООД е получило

приходи от търговската си дейност през финансовата 2016 г. в размер на 5 419 795,75 лв., които са по-големи от декларираните в ГДД приходи в размер на 489 781,66 лв. Прието е, че от страна на „ДЕЛТА МИЛИТАРИ“ ЕООД не са отчетени/отразени всички извършени доставки от стопанската дейност на дружеството през ревизирия период.

Прието е, че получените по банковите сметки суми общо от 5 419 795,75 лв. представляват приходи от дейността. Тъй като в ГДД за 2016 г. дружеството е декларирало приходи в размер на 489 781,66 лв., за разликата от 4 930 014,09 лв. е прието, че са неотчетени приходи и на основание чл. 78 от ЗКПО с тях е увеличен счетоводният финансов резултат.

По отношение на разходите. За 2016 г. са декларирани разходи от 805 179,58 лв., за отчитането на които не са ангажирани доказателства. С връченото при ревизията ИПДПОЗЛ №Р-22002219007670-040-001 от 09.01.2020 г., дружеството е предупредено, че при непредставяне на изисканите доказателства, на основание чл. 37, ал. 4 от ДОПК, органът по приходите може да приеме, че те не съществуват. В мотивите на РД е прието, че отчетените разходи не са документално обосновани по смисъла на чл. 10 от ЗКПО, поради което на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО, те не са признати за данъчни цели и с тях е увеличен счетоводният финансов резултат. След корекциите е установен данъчен финансов резултат /печалба/ в размер на 5 419 795,75 лв. и следващ се корпоративен данък в размер на 541 979,57 лв.

Срещу РД е подадено възражение, с което са оспорени предложените за установяване задължения в размер на 717 384,21 лв., в т.ч. главница и лихви. Задълженото лице сочи, че „поради стекли се обстоятелства през настоящата година изпитва трудности при подготовката на първичните документи“. Излага твърдение, че при ревизията не са изяснени всички обстоятелства. Като доказателства са приложени:

- Договор от 15.10.2015 г., сключен между „ЦПР ИМПЕКС“ ООД, Р С., ЕИК 20104350 /възложител/ и „ДЕЛТА МИЛИТАРИ“ ЕООД /изпълнител/, по силата на който изпълнителят следва да окаже съдействие и правна помощ на възложителя за изкупуване на общо 14 700 592 акции от капитала на „Сръбска фабрика за стъкло“ АД, [населено място], Р С., собственост на българското дружество „ГЛАС ИНДЪСТРИ“ АД, ЕИК[ЕИК]. Договореното възнаграждение е 7500 000,00 евро, дължимо както следва: авансово сумата от 2 500 000,00 евро, платима при потвърдена възможност за придобиване на акциите, предмет на договора и остатък от 5 000 000,00 евро, след придобиване на собствеността върху акциите по чл. 1 от договора. Приложен е инвойс №[ЕГН] от 10.06.2016 г., издаден от „ДЕЛТА МИЛИТАРИ“ ЕООД с данъчна основа /ДО/ 2 500 000,00 евро или 4 889 575,00 лв.

- Договор от 02.12.2015 г. /без превод на български език/, сключен между RETRALINK L и „ДЕЛТА МИЛИТАРИ“ ЕООД.

В РА органите по приходите са приели, че в ревизионното производство, включително и с възражението, не са посочени конкретни доказателства, които да оборят изложените в РД изводи. Прието е, че не са налице основания за промяна на предложените за установяване данъчни задължения: корпоративен данък от 541 979,57 лв. и лихви за забава от 202 806,91 лв.

С жалбата пред по-горестоящата инстанция са представени допълнителни доказателства с оглед твърденията на „ДЕЛТА МИЛИТАРИ“ ЕООД, че получените по банков път суми представляват аванси, изплатени от „ЦПР ИМПЕКС“ ООД, С. във връзка със сключен между двете дружества договор от 15.10.2015 г., поради което те

са отразени като приходи за бъдещи периоди по сметка 704. Договорът е представен като доказателство към възражението срещу РД, като е приложен и инвойс №[ЕГН]/10.06.2016 г. за сумата 2 500 000,00 евро или 4 889 575,00 лв.

Съгласно чл. 1 от договора, негов предмет е оказване на съдействие и правна помощ на възложителя /„ЦПР ИМПЕКС“ ООД/ от страна на изпълнителя /„ДЕЛТА МИЛИТАРИ“ ЕООД/ за изкупуване на общо 14 700 592 акции, представляващи общо 87,94 % от акциите от капитала на „СРЪБСКА ФАБРИКА ЗА СЪКЛО“ АД, [населено място], Република С., собственост на българското дружество „ГЛАС ИНДЪСТРИ“ АД, ЕИК[ЕИК].

„ГЛАС ИНДЪСТРИ“ АД е придобило 5 355 208 акции, представляващи 32,03 % от капитала на „СРЪБСКА ФАБРИКА ЗА СЪКЛО“ АД от Агенция за приватизация на Република С. на основание договор за продажба и изменения и допълнения №5 към него и е било задължено да изпълни следприватизационни задължения и изисквания, въз основа на които да придобие и останалите 55,91 % от акциите на предприятието, собственост на Сръбската държава. Към месец септември 2015 г. тези задължения не са изпълнени и договорът е следвало да бъде прекратен и загубена собствеността върху посочените акции. На 16.10.2015 г. „ЦПР ИМПЕКС“ ООД е сключило договор с „ГЛАС ИНДЪСТРИ“ АД за бизнес сътрудничество с анекс към него за осигуряване на финансиране на предприятието на „СРЪБСКА ФАБРИКА ЗА СЪКЛО“ АД и поемане на задълженията към доставчиците, като са заплатени 12 413 813,00 евро. В резултат на действията на „ЦПР ИМПЕКС“ ООД приватизационният договор не е прекратен и „ГЛАС ИНДЪСТРИ“ АД придобива в собственост още 9 345 384 акции от „СРЪБСКА ФАБРИКА ЗА СЪКЛО“ АД. Вследствие на платените от „ЦПР ИМПЕКС“ ООД задължения „ГЛАС ИНДЪСТРИ“ АД е следвало да учреди първи по ред залог на 9 345 384 акции от „СРЪБСКА ФАБРИКА ЗА СЪКЛО“ АД, а впоследствие и да прехвърли собствеността на посочените акции на „ЦПР ИМПЕКС“ ООД.

Тъй като „ЦПР ИМПЕКС“ ООД има интерес да придобие всички акции от капитала на „СРЪБСКА ФАБРИКА ЗА СЪКЛО“ АД, собственост на „ГЛАС ИНДЪСТРИ“ АД, и доколкото интересите на „ЦПР ИМПЕКС“ ООД са застрашени от подаден съдебен иск от страна на синдиците на К. АД /в несъстоятелност/, с искане за откриване на производство по несъстоятелност на „ГЛАС ИНДЪСТРИ“ АД, в качеството му на длъжник на К. АД, в преамбюла на договора е посочено, че сключването му е продиктувано от това, че изпълнителят /ревизираното дружество/ има възможност за установяване на актуалното финансово и правно състояние на „ГЛАС ИНДЪСТРИ“ АД, както и от името на възложителя да води преговори за придобиване на акциите от „ГЛАС ИНДЪСТРИ“ АД, както и да му съдейства и да го консултира и да защитава интересите му съгласно разпоредбите на българското законодателство.

Задълженията на изпълнителя по договора са регламентирани с чл. 4, чл. 5, чл. 6 и чл. 7. Съгласно чл. 4.1., той следва да даде компетентна информация по търговското и данъчното законодателство в Република България във връзка с предмета на договора; да се запознае с искането на К. АД за откриване на производство по несъстоятелност на „ГЛАС ИНДЪСТРИ“ АД и да проследява търговско дело №6798/2015 г. на VI-19 състав на Софийски градски съд /СГС/. В задълженията на възложителя се включва също така: водене на преговори с компетентните български органи за изкупуване на акциите по чл. 1 от договора; съдействие на възложителя за изготвяне и подписване

на споразумение с кредитора К. АД; да подготви и подаде документи за конституиране на възложителя като кредитор по дело №6798/2015 г.

Съгласно чл. 9.1. от договора, между страните е договорено възнаграждение в размер на 7 500 000,00 евро, което следва да бъде изплатено, както следва: авансово – 2 500 000,00 евро, платими при потвърдена възможност за придобиване на акциите, предмет на договора; 5 000 000,00 евро в срок от 5 работни дни, след придобиване на акциите. В чл. 9.3. от договора е уговорено, че в случай, че по независещи от изпълнителя причини стане невъзможно придобиването на акциите по чл. 1, платеният аванс по ал. 2 не подлежи на възстановяване. В чл. 8.2. на договора е предвидено, че действието на договора се прекратява в случай, че се окаже невъзможно изпълнението на предмета му, като платените до момента на прекратяването му възнаграждения не подлежат на възстановяване.

Като доказателство е представен инвойс №[ЕГН]/10.06.2016 г. за сумата от 2 500 000,00 евро, издаден от „ДЕЛТА МИЛИТАРИ“ ЕООД на „ЦПР ИМПЕКС“ ООД. Като основание за издаването му е посочено авансово плащане по договор, а за дата на плащане – 10.06.2016 г. В хода на ревизията не са представени доказателства за извършено плащане към посочената дата, а постъпилите по банковата сметка на ревизираното лице суми са, както следва: на 04.08.2016 г. – 20 000,00 евро, с посочено основание инвойс №[ЕГН], който не е представен като доказателство; на 19.08.2016 г. - 400 000,00 евро; на 26.08.2016 г. - 900 000,00 евро; на 03.10.2016 г. - 600 000,00 евро; на 24.10.2016 г. – 200 000,00 евро и на 02.11.2016 г. - 400 000,00 евро. Т.е. по договора от 15.10.2015 г. би следвало да е преведена сума от 4 889 575,00 лв., а на 04.08.2016 г. от „ЦПР ИМПЕКС“ ООД е преведена сумата 39 116,60 лв.

Ответникът е приел, че за да се счита, че постъпилите по банковата сметка на дружеството суми са изплатени в изпълнение на договора от 15.10.2015 г., с оглед чл. 9.2. в него, би следвало да са налице доказателства за потвърждение на възможността за придобиване на акциите, предмет на договора. В чл. 4.5. е посочено, че в задължение на изпълнителя е да предоставя на възложителя своевременно отчети за извършеното и всякаква актуална информация. В случая липсват доказателства, които да удостоверяват, че „ДЕЛТА МИЛИТАРИ“ ЕООД е информирало възложителя за липсата на обстоятелства, които пречат за придобиването на акциите и съответно са възникнали основания за извършване на авансовото плащане.

Ответникът е приел, че към датата на издаване на фактурата са налице обстоятелства, които представляват пречка за реализиране на предмета на договора. Видно от неговото съдържание, в задължение на „ДЕЛТА МИЛИТАРИ“ ЕООД е било да се запознае с искането на К. АД за откриване на производство по несъстоятелност на „ГЛАС ИНДЪСТРИ“ АД и да проследява търговско дело №6798/2015 г. на СГС. В хода на административното оспорване е извършена проверка в портала за достъп до съдебни дела на СГС и е установено, че е постановено определение №7012/12.11.2015 г. на СГС, с което е наложен запор върху притежаваните от „ГЛАС ИНДЪСТРИ“ АД 5 355 208 броя обикновени, безналични акции с право на глас от капитала на „СРЪБСКА ФАБРИКА ЗА СЪКЛО“ АД, в производство по искане по чл. 625 от *Търговския закон* /ГЗ/ от К. АД за обявяване на неплатежоспособност, респективно свръхзадълженост на „ГЛАС ИНДЪСТРИ“ АД и откриване на производство по несъстоятелност. Като основание се сочи това, че К. АД е предоставило на „ГЛАС ИНДЪСТРИ“ АД инвестиционни кредити за закупуване на 5 355 208 броя обикновени, безналични акции с право на глас от капитала на „СРЪБСКА ФАБРИКА

ЗА СТЪКЛО“ АД, като към момента на постановяване на определението задълженията по тях възлизат общо на 78 764 452,00 евро. Страните са сключили договори за особен залог на ценни книжа като обезпечение на всички договори за кредит. Кредитополучателят е поел ангажимент да ги впише в Централния регистър на ценни книжа на Република С., но към момента тези договори не са вписани. С оглед възможността ответникът „ГЛАС ИНДЪСТРИ“ АД да отчужди акциите си, с цитираното определение СГС налага заповор върху същите.

Определението е обжалвано с частна жалба от „ГЛАС ИНДЪСТРИ“ АД, пред Софийски апелативен съд, Търговско отделение, Шести състав, който с определение №1073/31.03.2016 г., я е оставил без уважение. В мотивите на определението е посочено, че единственият сериозен негов актив са акциите от капитала на чуждестранното търговско дружество и запорирането им е най-надеждната гаранция те да останат в масата на несъстоятелността, за да бъдат удовлетворени вземанията на кредиторите, измежду които е К. АД, което именно е предоставило кредитите за тяхното закупуване.

С оглед данни, които са приети за служебно известни на решаващия орган, е прието, че сключването на договор с подобен предмет с ревизираното дружество не се базира на конкретен негов опит в тази област. В представено в хода на ревизията писмено обяснение е заявено, че предмет на дейност на „ДЕЛТА МИЛИТАРИ“ ЕООД е търговия със специална продукция – оръжие и боеприпаси и не се упражнява друга, освен посочената – т.е. дружеството не притежава никакъв опит в търговията с ценни книжа; не е ясно на какво се базира твърдението в преамбюла на договора, че дружеството има възможност за установяване на актуалното финансово и правно състояние на „ГЛАС ИНДЪСТРИ“ АД, както и че може да му съдейства, да го консултира и да защитава интересите му съгласно разпоредбите на българското законодателство.

В хода на административното оспорване е прието за установено, че през процесния период в „ДЕЛТА МИЛИТАРИ“ ЕООД е имало назначени две лица на длъжност секретар и административен секретар, за които няма данни да притежават юридическо образование, каквото с оглед предмета на договора следва да притежават заетите в изпълнението му лица. Няма данни във връзка с изпълнението на договора да са сключвани договори с подизпълнители. За самия управител също не е доказано, че притежава съответните познания, умения и образование за изпълнение на предмета на договора – оказване на съдействие и правна помощ за изкупуване на акции от капитала на „СРЪБСКА ФАБРИКА ЗА СТЪКЛО“ АД, собственост на „ГЛАС ИНДЪСТРИ“ АД.

Предвид гореизложеното е прието, че в случая посредством сключения между ревизираното дружество и „ЦПР ИМПЕКС“ ООД договор се прикриват отношения, различни от отразените в него и по-скоро се касае за предоставяне на безвъзмездно финансиране /предвид клаузата за невръщане на платения аванс/, което представлява приход по смисъла на чл. 4, т. 4 от **Националните стандарти за финансови отчети за малки и средни предприятия** /НСФОМСП/ - Общи разпоредби и т. 2 от **Счетоводен стандарт** /СС/ 18 „Приходи“, който е следвало да бъде отчетен през 2016 г. Ето защо правилно на основание чл. 78 от ЗКПО е извършено увеличение на счетоводния финансов резултат на дружеството.

По отношение на постъпилата по сметката на жалбоподателя на 04.08.2016 г. сума от 20 000,00 евро /39 116,60 лв./ с наредител „ЦПР ИМПЕКС“ ООД, като основание за

плащането е посочен инвойс №[ЕГН]. Това плащане не се обвързва с договора от 15.10.2015 г. или с друг договор, поради което сумата следва да се третира като извънреден приход за дружеството и е прието, че с нея е извършено увеличение на счетоводния финансов резултат.

В ГДД за 2016 г. са декларирани приходи в размер на 489 781,66 лв., в които според представен при административното обжалване аналитичен регистър на сметка 703 Приходи от продажби на услуги, са включени следните суми: 323 456,40 лв. с платец ПЕТРАЛИНК Л.; 48 895,75 лв. с платец „ЛИТЕКС КОМЕРС“ АД; 117 349,80 лв. с платец „МИТОНА БЕЛГРАД“ ООД. Дружеството е получило и приходи от лихви в размер на 46,05 лв. /видно от аналитичен регистър на сметка 721/ и приходи от валутни операции в размер на 33,66 лв. /видно от аналитичен регистър на сметка 724/. Относно отчетените разходи в размер на 805 179,58 лв. С допълнение към жалбата срещу РА са ангажирани частично документи, свързани с отчетените разходи-аналитични регистри на сметки като е прието, че на дружеството следва да бъдат признати разходи в размер на 83 385,58 лв., в т.ч.: 8 326,72 лв. – разходи по валутни операции /съгласно аналитичен регистър на сметка 624, от която е видно, че се касае за преоценки/; 970,00 лв. – други разходи /съгласно аналитичен регистър на сметка 609, от която е видно, че се касае за платени такси за лиценз/; 2 805,50 лв. – разходи за социални осигуровки /съгласно аналитичен регистър на сметка 605/; 15 500,00 лв. – разходи за заплати /съгласно аналитичен регистър на сметка 604/; 55 783,36 лв. – други финансови разходи /съгласно аналитичен регистър на сметка 629, от която е видно, че се касае за заплатени такси/.

В хода на административното обжалване е извършена справка за всички подадени уведомления от работодател по чл. 62 от **Кодекса на труда** /КТ/ и е констатирано, че считано от 25.02.2016 г. в дружеството са назначени две лица, едното с основно трудово възнаграждение в размер на 910,00 лв., а другото с 640,00 лв. Съгласно представената разчетно-платежна ведомост за м. 12.2016 г., начисленията за двете са в същите размери, а като разход за заплати за месеците март – декември е отразена сума в общ размер на 1 550,00 лв. - изплатени заплати за всеки месец в аналитичния регистър на сметка 604.

Видно от представен от дружеството аналитичен регистър на сметка 602, отчетените разходи за външни услуги са общо в размер на 721 794,00 лв., в т.ч.: 391 166,00 лв. с посочено основание – услуга по договор и партньор – Б. И. ТРАНЗИТ, К. Дивоар; 305 628,00 лв. с посочено основание – услуга и партньор „БРАЙТ САЙНС“ ООД, ЕИК[ЕИК]; 25 000,00 лв. с посочено основание – охрана офис и партньор „ДЕЛТА СЕКЮРИТИ“ ООД, ЕИК[ЕИК]. Като доказателства са приложени договор, сключен с „Б. И. ТРАНЗИТ“, фактура №1438 от 06.12.2016 г., издадена от чуждестранното лице, платежно нареждане за превод към същото на сума в размер на 200 000,00 евро. Представено е платежно нареждане за превод на сума в размер на 305 628,00 лв. на „БРАЙТ САЙНС“ ООД. Независимо, че в допълнението към жалбата се твърди, че са представени договор и фактура от „БРАЙТ САЙНС“ ООД, такива не са налични сред доказателствата.

Прието е, че за данъчни цели описаните разходи не следва да бъдат признати.

Съгласно представения договор №0012/12/2015 г. от 06.12.2015 г. /годината в номера и в датата е поправена ръкописно на 2016 г./, сключен с Б. И. ТРАНЗИТ– продавач, същият ще продаде на купувача – „ДЕЛТА МИЛИТАРИ“ ЕООД африкански маски, които следва да бъдат опаковани в 62 кашона. В чл. 3 на договора е посочено, че

доставката ще се извърши със самолет до летище С., като транспортът е за сметка на купувача. В чл. 5 е записано, че приемането и предаването на стоката се извършва при получаването ѝ на летище С., чрез подписване на приемо-предавателен протокол. Договорът е със срок на действие до 31.12.2016 г., до която дата стоките следва да бъдат доставени. Договорената цена е в размер на 200 000,00 евро и в нея не е включен транспортът, който е за сметка на купувача.

Сделката е отразена в счетоводството на дружеството като услуга, а съгласно договора това са стоки. Завеждане на такива не е извършено, а в оборотната ведомост на дружеството за м. 12.2016 г. изобщо не е водена сметка 304. Няма никакви доказателства за получаване на африкански маски в уговорения в договора срок – 31.12.2016 г., нито са ангажирани доказателства за извършени разходи във връзка с транспортиране на стоките със самолет до Летище С..

Относно платежно нареждане от 07.12.2016 г. за превод на сумата в размер на 200 000,00 евро в полза на Б. И. ТРАНЗИТ, ответникът е приел, че е извършено плащане, за което не са налице доказателства, че е във връзка с получени стоки и изобщо, че е свързано с дейността на дружеството. В писмено обяснение от ревизираното дружество е посочено, че предмет на дейност е търговия със специална продукция и друга дейност, освен посочената не се извършва, което е в противоречие с предмета на представения договор.

Предвид гореизложеното, решаващият орган е приел, че на основание чл. 26, т. 1 от ЗКПО счетоводният финансов резултат на дружеството правилно е увеличен със сумата в размер на 391 166,00 лв. /левава равностойност на 200 000,00 евро/, за която приема, че представлява разход, несвързан с дейността на жалбоподателя.

По аналогични съображения, от страна на ответника е прието, че финансовият резултат правилно е увеличен и със сумата в размер на 305 628,00 лв., която според аналитичния регистър на сметка 602 е платена на „БРАЙТ САЙНС“ ООД за извършена услуга. Във връзка с тази доставка е налице единствено платежно нареждане от 16.12.2016 г. за превод на сумата в посочения размер с посочено основание фактура №7/12.12.2016 г. Фактурата не е представена, нито е налице договор, от който да е виден предметът на сделката.

Извършена е справка в ИС „Контрол“, при която е установено, че на „БРАЙТ САЙНС“ ООД е извършена проверка, обхващаща периодите от 01.12.2016 г. до 28.02.2017 г., която е приключила с Акт за прихващане или възстановяване /А./ №П-22221017049948-004-001 от 11.04.2017 г. Проверката е във връзка с подадена справка-декларация по **Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/** за м. 02.2017 г., вкл. 80 на която е посочен ДДС за възстановяване в размер на 983,33 лв. На стр. 3 от А. е посочено, че през м. 12.2016 г. дружеството е декларирало доставка по глава трета от ЗДДС в размер на 305 628,00 лв. Отбелязано е също, че са извършени услуги по превоз с товарен въздушен транспорт до трети страни – Америка.

Не е представена цитираната фактура, поради което е прието, че разходът не е документално обоснован и на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО с него следва да се увеличи счетоводният финансов резултат на дружеството. Поради липсата на доказателства, че платената сума е обвързана с дейността на дружеството, то може да намери приложение и нормата на чл. 26, т. 1 от ЗКПО.

На следващо място, счетоводният финансов резултат на дружеството правилно е прието за увеличен на основание чл. 26, т. 1 от ЗКПО и със сумата 25 000,00 лв. заплатена на „ДЕЛТА СЕКЮРИТИ“ ООД за охрана на офис.

В представеното в хода на ревизията писмено обяснение от дружеството от 13.02.2020 г. е декларирано, че то има офис, находящ се на адрес: [населено място], [улица], който е собственост на управителя. След преглед на двете административни преписки е констатирано, че посоченият адрес е посещаван многократно от органи по приходите във връзка с връчване на различни документи. При втората ревизия са извършени две посещения, документирани с протоколи №1745800/24.09.2020 г. и №1733508/27.01.2021 г. При първата ревизия са извършени над 5 посещения, документирани с протоколи №1399311/04.09.2018 г., №1399312/12.09.2018 г., №1226845/12.07.2018 г., №1247727/20.07.2018 г., №1226844/11.07.2018 г., като всички описани протоколи удостоверяват един и същи факт – на посочения адрес не се открива представляващия дружеството или лице за контакт.

Жалбоподателят представи нови доказателства в съдебното производство. Така диплом за завършено висше образование, издадена на неговия управител, видно от която той е придобил образователно-квалификационна степен бакалавър по специалност маркетинг. Дипломата е от 2001 г. Представи и молба от 7.10.2016 г. от адв. И. К. /която представлява по това дело и жалбоподателя/, в качеството ѝ на пълномощник на „ЦПР Импекс“ ООД, [населено място], Република С., с която е поискала да бъде издадено съдебно удостоверение, от което да е видно, че е конституиран, в качеството му на присъединен кредитор, в производството по т.д. № 6798/2015 г., на СГС, образувано срещу „Глас индъстри“ АД“ по искане за обявяване в неплатежоспособност. Вземането е за 24 000 000 лв. Представени са по това дело призовки, актове с указания, както и разпореждане от 20.5.2016 г. за насрочване на делото – първо с.з., вкл. и е призовано „ЦПР Импекс“ ООД като страна.

Представено е споразумение от 29.6.2016 г. между „Корпоративна търговска банка“ АД, „ЦПР Импекс“ ООД и „Глас индъстри“ АД, представлявано от временния синдик на дружеството, като са постигнали съгласие „Глас индъстри“ АД да прехвърли в полза на „ЦПР Импекс“ ООД притежаваните от него 5 355 208 бр.обикновени базналични акции с право на глас, представляващо 32,02 % от капитала на Сръбска фабрика за стъкло“ АД със седалище в [населено място], С., срещу сумата от 8 000 000 лв., която сума ЦПР ще приведе в посочена от синдиките на К. АД сметка и ще се използва само и единствено за погасяване на част от кредитните задължения на „Глас индъстри“ АД към К. – общо в размер на 71 317 545 евро, подробно описани в договора. След изпълнение на посоченото ЦПР и К. ще подадат молба за отмяна на наложеното обезпечение по посоченото т.д. и ЦПР ще оттегли молбата си за присъединяване като кредитор, като няма да има повече претенции като такъв.

Представено е предварително съгласие от Р. М., временен синдик по т.д. № 6798/2015 г. за сключване на споразумение между посочените по-горе страни, с което да уредят отношенията си съответно – да бъде прекратено посоченото търговско дело. При извършване на служебна справка на сайта на В. относно публикуваните по това дело актове се установява, че производството по делото не е било прекратено. Последното решение е от 25.10.2022 г. и с него, по искане на един от кредиторите, е възобновено производството по несъстоятелност; свикано е на основание чл. 674, ал. 1 ТЗ по молба на „К.Т.Б.“ АД (н.) **Събрание на кредиторите** на „Г.И.“ АД (н.).

По делото е прието заключение по ССЕ, от което се установява какви са били счетоводните записвания за процесния период. От ССЕ се установява, че счетоводството е водено редовно, поради което на основание чл. 182 ГПК те следва да се ценят като доказателство в полза на жалбоподателя.

Разпитани в с.з. от 7.3.2023 г. са свидетелите В. С. В., Й. Н. И., М. Х. И., К. Д. Б. К. Б. Д. е служител на „Д. секюрити“ в [населено място], „Г. Б. № 28 - портиер на сградата и обслужва цялата сграда, от 1998 година и в момента. В тази сграда се намира и офиса на „Д. милитари“. Свидетелят твърди, че няма спомен дружеството да е имало проблем с данъчните: от 1998 година до момента не са идвали да връчват книжа. Свидетелят е посочил, че дава смени на 12 часа, само работните дни; двама души са. През 2018 г., 2019 г. и 2021 година не са идвали данъчните да връчват. Портиерната стои отпред и не могат да влязат без той да разреши. Не може да се влезе свободно в сградата. Има звънец и на него трябва да се позвъни. Свидетелят отговаря на този звънец. По време на ковида в края на 2019 година - 2020 година е имало периоди, в които офисът не работел; не може да каже точно периоди; за дълги периоди офисът е бил затворен; никой не идвал. По принцип, дружеството има счетоводител, юрисконсулт. Те са на пълен работен ден и идват до пет часа и си отиват.

Когато мине дежурството, се чуват с другия колега и свидетелят му предава каквото има евентуално поръчки за следващия ден. Като приключва дневно или нощно дежурство казва на колегата какво се случило през деня и ако има някакви поръчки за следващия му предава. Ако някой преди това е дошъл и е искал да връчи документи, той би казал, разбира се. Не е идвал някой, който да е искал, свидетелят или другия портиер да подписва някакви документи. През 2018 г. и 2019 г. е бил назначен в „Д. секюрити“ със собственик и управител К. К.. О. му е същата сграда. Счетоводителят и юрисконсултът, които са били назначени там и са идвали, са: С. М. - счетоводител, а юристът е средна на ръст, приблизително около 45 годишна. Адв.К. не е идвала в този офис.

От показанията на св. В. С. В.- главен инспектор по приходите в ТД на НАП, Дирекция „Контрол“ се установява, че е участвал при в извършването на ревизия на „Д. милитари“ преди 3 години. Контактували са по електронен път с дружеството само през имейл за кореспонденция; не се е представял този, който е отварял имейла. В системата на НАП се получава автоматичен отговор при отварянето, че имейлът е отворен на еди-коя си дата. Ако някой напише в отговор друг имейл, тогава вече ще знаете евентуално с кого си комуникира, но ако е подписан от някого - да.

Свидетелят е ходил на адрес на [улица] няколко пъти, с цел връчване на документи – заповед за възлагане на ревизия, ревизионен доклад и ревизионен акт. Там го е посрещал някакъв човек, тип портиер или охранител, различни хора са били; не е влизал в сградата. Те са казвали, че в момента няма представител на това дружество. Оставял е служебен телефон да се свържат ако желаят, но не са се обаждали по телефона и не е осъществяван контакт. Единствено са изпращани документи. Не знае от кого, пристигали са в ТД на НАП. Ходил съм няколко пъти в офиса. В хода на ревизията, реално процедурата по чл.32 от ДОПК изисква за връчване на един документ най-малко две посещения през 7 дни, които документи са връчени по реда на чл.32 от ДОПК и е ходено.

На свидетеля бе ПРЕДЯВЕН протокол от 24.09.2020 година, за който посочи, че е съставен от него. На други места не е ходил, а в този период от няколко дни с другия протокол е отишъл някъде другаде по друго производство.

На свидетеля бе ПРЕДЯВЕН протокол от 04.02.2021 година. Свидетелят заяви, че не може да каже защо последващият протокол е с по-малък номер. Използва партидите, които пристигат. Не винаги е имало човек, когато е ходил. На едно от посещенията си

спомня, че нямаше никой и сградата е била заключена. Мисли, че накрая, вече за връчване на ревизионния акт е било посещението.

От показанията на св. Й. Н. И., която работи в системата на данъчната администрация като главен инспектор по приходите, колега на предишния свидетел, но той е в друг екип, а свидетелката е в екип с М. И.. На „Д. милитари“ е правила ревизия, първа ревизия за корпоративен данък 2016 година и данък върху дивидентите 01 и 03.2017 година.

След връчване на заповедта за възлагане на ревизия са правени многократни опити за установяване на контакт по телефон, деклариран в системата на НАП. Отделно от това са правени и посещения на адреса за кореспонденция. Правени са от колежката М. И., а от свидетелката впоследствие, за ревизионния акт. По телефона също са осъществили контакт с лице - счетоводител на дружеството, което е уведомено, че в момента има възложена ревизия и искат съдействие да се представят необходимите документи за целите на ревизията. Изготвили са протокол за проведения телефонен разговор с една госпожа, тя казала, че е болна или нещо такова. Но е уведомена, че тече ревизия, че трябва да се представят документи, да се осигури достъп до първични счетоводни документи. Не се предоставил такъв. По имейл всичко са изпращали за връчване, но без отговор.

Свидетелката е участвала при връчване на ревизионен акт по реда на чл.32 от ДОПК. На свидетелката бе ПРЕДЯВЕН протокол от 20.07.2018 г., като тя заяви, че подписът под протокола от 20.07.2018 г. е неин. От 12.07.2018 г. е на М. И., а от 20.07. и 12.09. са на свидетелката.

От показанията на св. М. Х. И.- главен инспектор по приходите в екип с Й. И.. Правила е ревизия на „Д. милитари“. Първоначално е ходила на адреса в [населено място], [улица], който е адресът за кореспонденция (свидетелката направи справка от регистри за актуално състояние). Не е намирала никого на адреса, но един единствен път имало охрана, която попитала дали това е адреса на дружеството. Мъж бил. Не може да си спомни кой, но той казал, че това е адресът на „Д. милитари“. Сградата е голяма и се заключва отвън. Не си спомня дали има звънци и обозначение на фирмите. Охраната каза, че това е адреса, но нямало никой и нямало как да влезе. Не е могло връчат на портиера нищо, защото той не е пълномощник. Той не ги допуснал до горе, защото казал, че няма никой. Говори за ревизирания период през 2018 година, когато е ходила на адрес по отменен ревизионен акт. На свидетелката се ПРЕДЯВИ протокол от 20.07.2018 г. и заяви, че е на Й. – предходната свидетелка. На свидетелката се ПРЕДЯВИ протокол от 12.07.2018 г., за който посочи, че е нейният. На свидетелката се ПРЕДЯВИ протокол от 12.09.2018 г., за който посочи, че е на Й..

Предвид така установеното съдът намира следното:

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

В случая ревизионният акт е издаден от компетентен орган – този, който е възложил ревизията и от ръководителя на ревизията в съответствие с изискванията на чл.119 ал.2 от ДОПК, както и т.р. №5/13.12.2016г. на Върховния административен съд по т.д. №10/2016г. Актът е подписан с електронен подпис, като са представени документи, както и диск, от които се установява наличието на такъв, както и подписването на акта

от издалия го орган.

Оспореното в това производство решение е издаден от компетентен орган – и.д. директор на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” С. при Централно управление на Националната агенция за приходите, оправомощен със заповед № 315 от 20.5.2021 г. на изпълнителния директор на НАП, която заповед е известна на съда служебно.

Относно спазването на процесуалните правила. При служебната проверка по чл.160 ал.2 от ДОПК, както и като съобрази изложените в жалбата твърдения, съдът намира следното.

В случая следва да се има предвид разпоредбата на [чл. 160 от ДОПК](#), съгласно която съдът при съдебното обжалване на ревизионните актове е задължен да разреши материално-правния спор по същество. Ето защо, дори и да констатира процесуални нарушения в хода на ревизионното производство, съдът няма правомощието да отмени РА, само на това основание, а следва да приложи материалният закон по отношение на установените по делото факти и да определи конкретен размер на данъчните задължения.

На следващо място, доказателствена тежест за установяване фактите, послужили като основание за издаване на оспорените актове са именно на данъчните органи. По това дело страните спорят относно това дали данъчните органи са положили в достатъчна степен процесуални усилия относно установяване на относимите факти и оттам – да се приеме за установено твърдените от тях в оспорваните решения отрицателни

Както бе посочено по-горе, ревизиращите органи са постановили искане за представяне на документи, връчено на 16.1.2020 г. на деклариран ел.адрес, като е определен 14-дневен срок за представяне на документи. Поискано е продължаване на срока; искането е прието за основателно и срокът е удължен до 14.2.2020 г. От името на дружеството е представено обяснение от 13.2.2020 г., с което е посочено, че ще бъдат представени документи в офиса на дружеството след предварителен контакт и в удобно време; съдържа се посочване, че счетоводителят, обслужващ дружеството, е отсъствала дългосрочно; представени са част от исканите документи.

Видно от протоколи от 24.9.2020 г. и от 2.10.2020 г. служители на НАП са извършили две посещения на адреса, посочен от жалбоподателя – [улица], като са извършени идентични отбелязвания – не е открит представляващия, упълномощено лице или друго лице по чл. 32 ДОПК. Охранителят на сградата е заявил, че няма представител на дружеството; липсва звънец, табела, пощенска кутия или друго обозначение; оставен е телефон за контакт.

На 2.10.2020 г. е изготвено съобщение за връчване по чл. 32 ДОПК, поставено на същата дата и свалено на 19.10.2020 г.

На 22.10.2020 г. жалбоподателят е поискал удължаване на срока за възражение, като е представил и два договора, които е посочил, че ще бъдат представени в цялост с възражението.

Срокът за възражения по РД е удължен до 6.11.2020 г., за което е връчено на 28.10.2020 г. уведомление до жалбоподателя.

Предвид така установеното, действително, съдът намира, че е нарушен чл. 115, ал. 2 ДОПК, предвиждащ че ревизиращите органи са длъжни на място да се запознаят с намиращите се при ревизираното лице документи и други доказателства. Това нарушение обаче не може да се причисли към съществените такива. Това е така

доколкото самият закон предвижда правната възможност ревизията да се извърши и в териториалната дирекция /чл. 115, ал. 3 ДОПК/, при невъзможност да се извърши при условията по ал. 2. На следващо място, предвид установеното по-горе жалбоподателят е имал възможност да организира защитата си – за периода от датата на отказа на за спиране на ревизионното производство до датата на издаване на РД; за периода на спиране ревизионното производство; за периода от възобновяване на производството до връчването на РД. След последното действие отново е поискано удължаване на срока за представяне на нови документи, като искането е уважено. Следва да се посочи също така, че при опитите за връчване на РД, видно от обсъдените по-горе протоколи, представители на жалбоподателя не са намирани на адреса на управление на дружеството. Освен от управителя Н. Г., жалбоподателя е бил представляван и от пълномощник – С. Г. /така представените по делото пълномощни/. Посочено е, че ще се представят конфиденциални документи, без обаче да се посочи какви точно са те – липсва каквато и да е тяхна индивидуализация.

Ето защо съдът намира, че не са налице съществени нарушения на процесуалните норми в ревизионното производство.

По отношение на оплакването в жалбата, че в оспореното решение ответникът е превишил правата си, като е депозирал допълнителни доказателства, които не са събирани в ревизионното производство. Съдът намира, че не само че не е налице твърдяното грубо нарушение на процесуалните правила, а и че действията са извършени в съответствие с нормата на чл. 155, ал. 3 ДОПК. Тя предвижда, че решаващият орган може да събира нови доказателства. Ако новите доказателства не са представени от жалбоподателя, копия от тях му се връчват с решението. В случая част от фактическите установявания са основани на справки от регистрите на ИС „Контрол“; доколкото са приети за установени факти относно персоналия състав на дружеството, то следва да се направи извод, че е извършена справка от съответния регистър на НАП, където се съдържат такива данни. Ето защо съдът намира, че не е налице нарушение на процесуалните норми относно събирането на доказателствата. Посочените фактически изводи са направени въз основа на цитираните регистри, които съдържат официални удостоверявания на тези факти, за което жалбоподателят е бил уведомен с решението, в съответствие с чл. 155, ал. 3 ДОПК. По същество, жалбоподателят не оспорва тези фактически установявания, нито е ангажирал доказателства в насока на оспорването им, поради което следва да се кредитират, доколкото са основани на официални удостоверявания относно факти, които НАП по закон е длъжен да събира.

По отношение на спазване на материално-правните норми и тълкуването на представените по делото доказателства.

Органите по приходите са приели, че „ДЕЛТА МИЛИТАРИ“ ЕООД е получило приходи от търговската си дейност през финансовата 2016 г. в размер на 5 419 795,75 лв., които са по-големи от декларираните в ГДД приходи в размер на 489 781,66 лв. Прието е, че от страна на „ДЕЛТА МИЛИТАРИ“ ЕООД не са отчетени/отразени всички извършени доставки от стопанската дейност на дружеството през ревизионния период.

Прието е, че получените по банковите сметки суми общо от 5 419 795,75 лв. представляват приходи от дейността. Тъй като в ГДД за 2016 г. дружеството е декларирано приходи в размер на 489 781,66 лв., за разликата от 4 930 014,09 лв. е прието, че са неотчетени приходи и на основание чл. 78 от ЗКПО с тях е увеличен

счетоводният финансов резултат.

Както бе посочено по-горе, като основание за увеличаване на приходната част са послужили доказателствата относно направените в полза на жалбоподателите преводи, за които е разкрита банкова тайна и описани по-горе. Не е кредитиран договърът от 15.10.2015 г.

Настоящият състав не споделя изводите на ответника относно този договор, както и на ревизиращите органи. Прието е, че този договор прикрива друга, безвъзмездна сделка. За да се приеме тезата на данъчните органи в тази насока, те следва да установят, че този договор всъщност прикрива действително съглашение. Съгласно чл. 17, ал. 1 ЗЗД: Ако страните прикрийт сключеното между тях съглашение с едно привидно съглашение, прилагат се правилата относно прикритото, ако са налице изискванията за неговата действителност. Легалното определение за симулацията е доразвито както от правната теория, така и от практиката.

Така напр. решение на ВКС № 247/18 г. от 04.02.2019 г., постановено по гр.дело № 4288/2016 г., по реда на чл. 290ГПК, поради което и задължително за съдилищата: *„При привидни (симулативни) договори страните нямат намерение да бъдат обвързани така, както външно са изразили воля. Те обективират волеизявления в правната действителност, които стават известни на трети лица, но в действителност те съзнателно избягват да не желаят настъпването на правните последици (абсолютна симулация) или желаят настъпването на други последици, различни от тези, които биха се породили от външно изразената им воля (относителна симулация). Самите страни създават по своя воля и с постигнато между тях съгласие тази двойственост; симулацията е насочена към трети лица.“*

За да се приеме, че е налице т.нар. относителна симулация ответникът следва да установи, посредством пълно и главно доказване, съществуването на привидна сделка и оттам – да се направи извод, че тя прикрива друга, действителна сделка, в случая – се твърди безвъзмездна такава.

Изводите за привидност на сделката и съответно – плащане на авансовата сума от 2 500 000 евро по друга прикрита сделка се извличат от това, че не са представени доказателства, които да удостоверят, че „ДЕЛТА МИЛИТАРИ“ ЕООД е информирало възложителя за липсата на обстоятелства, които пречат за придобиването на акциите и съответно са възникнали основания за извършване на авансовото плащане. Действително, не са представени доказателства относно „потвърдена възможност за придобиване на акциите, предмет на договора“ – така чл. 9, ал. 2 от договора. Това обстоятелство обаче, само по себе си, не е достатъчно, за да обоснове извод в насока привидност на сделката.

На следващо място, действително се установява наличие на производство по несъстоятелност спрямо „ГЛАС ИНДЪСТРИ“ АД, по т. дело №6798/2015 г. на СГС. В това производство обаче са запорирани само част от акциите на дружеството в „СРЪБСКА ФАБРИКА ЗА СТЪКЛО“ АД – 5 355 208 броя безналични акции с право на глас от капитала му. Съгласно чл. 1 от договора от 15.10.2015 г. обаче се установява, че 14 700 592 бр. акции са 87,94 % от капитала на „СРЪБСКА ФАБРИКА ЗА СТЪКЛО“ АД, т.е. предмет на договора е съдействие за изкупуване на значително по-голям брой акции. На следващо място, тези акции са „безналични“, поради което и предвид характера на този вид акции не може да се твърди, че запорираните биха имали съвпадащ предмет с тези, предмет на настоящия договор. Но, дори и това да е така, запорирането им не води до извод, че с това се пречатства

правната възможност за тяхното прехвърляне.

По отношение на изводите за липса на опит от страна на ответника следва да се посочи, че действително предмет на дейността на жалбоподателя е търговия със специална продукция – оръжие и боеприпаси и не се упражнява друга, освен посочената. Това, че не се упражнява такава дейност, не може да доведе автоматично до извод, че дружеството не притежава такъв опит. Не са изследвани предходни негови сделки/дейност. Същевременно, следва да се цени представения в това производство диплом за завършено висше образование на управителя му – г-н Г.. Следва да се има предвид и упълномощаването на г-жа Г. съобразно представеното в това производство пълномощно.

На следващо място, прието е, че следва да се приложи прикритото съглашение, като е прието, че това е договор за „безвъзмездно финансиране“. Настоящият състав не споделя тези изводи. Единственият аргумент в тази насока е наличието на „клаузата за невръщане на платения аванс“. Тълкуването на нормите на договора обаче следва да се извършва съобразно критериите на чл. 20 ЗЗД - *трябва да се търси действителната обща воля на страните. Отделните уговорки трябва да се тълкуват във връзка едни с други и всяка една да се схваща в смисъла, който произтича от целия договор, с оглед целта на договора, обичаите в практиката и добросъвестността.*

В случая обаче тези изисквания не са изпълнени. Не е обсъден чл. 8, ал. 2 от договора, предвиждащ, че действието му се прекратява при невъзможност за изпълнението му, като платените до този момент възнаграждения не подлежат на възстановяване. Не е обсъден чл. 9, ал. 3 от договора, предвиждащ, че при независещи от изпълнителя причини стане невъзможно придобиването на акциите, платеният аванс от 2500 000 евро не подлежи на връщане. Видно от посочените норми следва да се направи извод, че действието на договора се прекратява при невъзможност за изпълнението му, като платеният аванс не подлежи на връщане. В случая не е уговорено каква е тази невъзможност –виновна или безвиновна. Но предвид изрично предвидените норми на чл. 10 и сл. от договора, уреждащи отношенията при безвиновна отговорност, то по арг. от противното и при тълкуване по реда на чл. 20 ЗЗД следва да се направи извод, че се има предвид виновна отговорност.

Посочената клауза настоящият състав намира, че не може да се тълкува като прикрита сделка за безвъзмездно финансиране. Доколкото счита, че предвижда виновна отговорност, то следва да се приеме, че по своята правна същност тя в най-голяма степен се доближава до института на задатъка по смисъла на чл. 93 ЗЗД. В този смисъл чл. 93, ал. 2 ЗЗД - Ако страната, която е дала задатъка, не изпълни задължението си, другата страна може да се откаже от договора и да задържи задатъка. Посочената норма изразява обезпечителната функция на задатъка по чл. 93, ал. 1 ЗЗД.

Ето защо настоящият състав счита, че не следва да се споделят изводите относно увеличение на приходната част.

Относно отчетените разходи в размер на 805 179,58 лв., намалени с оспореното решение със сумата от 83 385,58 лв., като последната сума е за разходи за осигуровки, заплата и др., като РА в тази част не е предмет на настоящето дело/.

Относно договора №0012/12/2015 г. от 06.12.2015 г. Действително той е поправен относно годината в номера и в датата - 2015 г. е поправен на 2016 г. Тази поправка следва да се цени в съответствие с останалите доказателства. В този смисъл –

установява се от заключението по ССЕ, че договорът е намерил отражение счетоводството на дружеството /така и констатациите от ревизиращите органи/, поради което и счетоводните записвания следва да се ценят като доказателство по делото именно за 2016 г. Ето защо и тази поправка следва да се приеме, че отразява действителната воля на страните по делото.

По отношение на вписването на доставката по договора като „услуга“, а съгласно договора това са „стоки“. Завеждане на такива не е извършено, а в обратната ведомост на дружеството за м. 12.2016 г. изобщо не е водена сметка 304. Действително, неправилно е записването в счетоводството относно вида на доставката, но това, само по себе си, не може да направи извод в насока, че изобщо липсва доставка. В този смисъл следва да се ценят тези доказателства в съвкупност с установеното, че е издадена фактура № 1438/16.12.2016 г., както и че е налице плащане по нея – така т. 4 от заключението по ССЕ. Посоченото доказателство следва да се цени в съответствие с останалите събрани доказателства.

Същевременно, не се установява да е извършена проверка на посоченото дружество. Изводите на ревизиращите органи са обосновани единствено на това, че жалбоподателят не е представил доказателства за получаване на африкански маски в уговорения в договора срок – 31.12.2016 г., нито за извършени разходи във връзка с транспортиране на стоките със самолет до летище С.. Прието е, че платежното нареждане от 07.12.2016 г. за превод на сумата в размер на 200 000,00 евро не се установява да е свързано с дейността на дружеството Б. И. ТРАНЗИТ, без обаче да са положени усилия за установяване действителната дейност на това дружество, вкл. и от справки в търговския регистър, както и справки от информационния масив на НАП или по друг начин. Изводите са направени единствено въз основа на изискването на документи от жалбоподателя и въз основа на дадените от него обяснения. Ето защо съдът не споделя изводите на ответника, че следва да се признае установено по безспорен начин /въз основа на пълно и главно доказване/ че на основание чл. 26, т. 1 от ЗКПО счетоводният финансов резултат на дружеството правилно е увеличен със сумата в размер на 391 166,00 лв. /левова равностойност на 200 000,00 евро/. РА в тази част следва да се отмени предвид изложеното.

По отношение на увеличаване на финансовия резултат със сумата в размер на 305 628,00 лв., която според аналитичния регистър на сметка 602 е платена на „БРАЙТ САЙНС“ ООД за извършена услуга.

Във връзка с тази доставка по делото е представено платежно нареждане от 16.12.2016 г. за превод на сумата в посочения размер с посочено основание фактура №7/12.12.2016 г. Фактурата не е представена, нито договор, от който да е виден предметът на сделката. Такива не са представени и в съдебното производство.

Съгласно справка в ИС „Контрол“ на „БРАЙТ САЙНС“ ООД е извършена проверка, обхващаща периодите от 01.12.2016 г. до 28.02.2017 г., която е приключила с Акт за прихващане или възстановяване /А./ №П-22221017049948-004-001 от 11.04.2017 г. Проверката е във връзка с подадена справка-декларация по **Закона за данък върху добавената стойност** /ЗДДС/ за м. 02.2017 г., вкл. 80 на която е посочен ДДС за възстановяване в размер на 983,33 лв. На стр. 3 от А. е посочено, че през м. 12.2016 г. дружеството е декларирало доставка по глава трета от ЗДДС в размер на 305 628,00 лв. Отбелязано е също, че са извършени услуги по превоз с товарен въздушен транспорт до трети страни – Америка. Не е представена цитираната фактура, поради което настоящият състав намира, че правилно разходът не е документално обоснован

и на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО с него следва да се увеличи счетоводният финансов резултат на дружеството.

Счетоводният финансов резултат на дружеството обаче съдът намира, че не следва да бъде увеличен на основание чл. 26, т. 1 от ЗКПО и със сумата 25 000,00 лв. заплатена на „ДЕЛТА СЕКЮРИТИ“ ООД за охрана на офис. В представеното в хода на ревизията писмено обяснение от дружеството от 13.02.2020 г. е декларирано, че то има офис, находящ се на адрес: [населено място], [улица], който е собственост на управителя. Действително, посоченият адрес е посещаван многократно от органи по приходите във връзка с връчване на различни документи. При втората ревизия са извършени две посещения, документирани с протоколи №1745800/24.09.2020 г. и №1733508/27.01.2021 г. При първата ревизия са извършени над 5 посещения, документирани с протоколи №1399311/04.09.2018 г., №1399312/12.09.2018 г., №1226845/12.07.2018 г., №1247727/20.07.2018 г., №1226844/11.07.2018 г. Тези протоколи – официални документи имат задължителна доказателствена сила относно удостоверените в тях факти, а именно, че на посочения адрес не са откривани представляващия дружеството или друго лице за контакт. Същевременно обаче в това производство бе разпитан и свидетелят К. Б. Д. – работил в процесния период като портиер в посочената сграда. От показанията на този свидетел, обсъдени по-горе следва да се направи извод, че действително, по време на „ковида“ офисът е бил затворен, за държи периоди. Същевременно там действително се е намирал офис на дружеството, като свидетелските показания следва да се ценят в тази насока като портиерът дава точни и достоверни сведения относно служителите в офиса, работното им време, начинът на организиране на дейността. Ето защо съдът намира, че въз основа на ценените от доказателства – протоколи за посещения не може да се направи единствено възможния извод, че на този адрес не се е намирал офис на дружеството 25 000,00 лв. с посочено основание – охрана офис и партньор „ДЕЛТА СЕКЮРИТИ“ ООД, ЕИК[ЕИК]. РА в тази му част следва да се отмени.

Предвид изложеното настоящият състав намира, че оспорените актове следва да се изменят, като се определи дължим корпоративен данък за 2016 г. по описания по-долу начин.

Следва да се вземе предвид декларираният счетоводен финансов резултат – загуба в размер на 315 397,92 лв.

Следва на основание чл. 26, т. 2 ЗКПО да се увеличи финансовия резултат. Така от сумата от 721 794 лв. / 805 179,58 лв. – 83 385,58 лв./ съобразно частта от РА, която е оставена в сила с оспореното решение следва да се приспадне още и сумата от 25 000 лв. по договора, обсъден по-горе с основание – охрана офис и партньор „ДЕЛТА СЕКЮРИТИ“ ООД, ЕИК[ЕИК], както и левовата равностойност на сумата от 200 000,00 евро по описания по-горе договор. Единствено следва да се увеличи финансовия резултат на основание чл. 26, т. 2 ЗКПО, като не се признае за данъчни цели единствено сумата от 305 628,00 лв., платена на „БРАЙТ САЙНС“ ООД за извършена услуга.

Същевременно, не следва да се увеличава финансовият резултат със сумата от 4 889 575 лв. /по договора, обсъден по-горе/, а единствено със сумата от 40 439,09 лв., представляваща разлика между сумата от 4930014.09 лв. /признато увеличение/ и сумата от 4 889 575 лв., за която неправилно е включена при преобразуването по чл. 78 ЗКПО.

Ето защо следва да се определи сумата от 346 067 лв. /представляваща сбор от

увеличенията по чл. 78 ЗКПО /40439,09 лв./ и по чл. 26, т. 2 ЗКПО/ - „минус“ 305 628 лв.

От тази сума следва да се приспадне декларирания счетоводен финансов резултат – загуба в размер на 315 937,92 лв., поради което следва да се получи положителен финансов резултат - от 30 129,08 лв., именно върху който следва да се определи данък по ЗКПО, в размер на 3012,90 лв.

На основание чл.9 ЗКПО, вр. чл. 1 ЗЛДТДПДВ следва да се определи лихва върху него за периода от 30.6.2017 г. съгласно чл. 93 ЗКПО до датата на издаване на РА– 7.12.2020 г., която следва да се определи в размер на **1052.09** лв., при прилагане на лихвения калкулатор от страницата на НАП: https://nraapp02.nra.bg/web_interest/check_upWS.jsp

По разноските. Жалбоподателят е направил разноски в размер на 550 лв. /за такса и СЕ/; доказателства за разноски за адвокатско възнаграждение не са направени.

На основание чл. 161 ДОПК, вр. чл. 8, ал. 1, вр. чл. 7, ал. 1, т. 4 от Наредба № 1 от 9 юли 2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения жалбоподателят дължи на ответника юрисконсултско възнаграждение, съответно на обжалваемия интерес /3 012,90 лв.плюс **1052,09** лв. общо 4 064,99 лв./, предвиждаща че предвиждаща че при интерес от 1000 до 5000 лв. възнаграждението се определя както следва: - 300 лв. плюс 7 % за горницата над 1000 лв., което възнаграждение следва да се определи в размер на 514,55 лв.

Ето защо следва да се присъдят разноски по компенсация в размер на 14,55 лв. в полза на жалбоподателя.

Водим от изложеното и на основание чл.172 ал.2 от АПК и чл.160 ал.1 от ДОПК съдът

РЕШИ:

ИЗМЕНЯ, по жалбата на „Д. М.“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], ревизионен акт №Р-22002219007670-091-001 от 07.12.2020 г., в частта, с която са определени допълнителни задължения за корпоративен данък по *Закона за корпоративното подоходно облагане* за 2016 г. в размер на 533 641,02 лв. и лихви за забава, изчислени към датата на РА в размер на 199 686,66 лв., изменен с решение №1194/9.8.2021 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно осигурителна практика“, ТД на НАП С., като е определен корпоративен данък в размер на 533641,02 лв. и лихви за забава, изчислени към датата на ревизионния акт, в размер на 199 686,66 лв., КАТО

ОПРЕДЕЛЯ, вместо посочените по-горе задължения, следните допълнителни задължения: корпоративен данък по *Закона за корпоративното подоходно облагане* за 2016 г. в размер на **3012,90** лв. и лихви върху него за периода от 30.6.2017 г. до дата на издаване на ревизионния акт – 7.12.2020 г., в размер на **1052.09** лв.

ОСЪЖДА Националната агенция по приходите, дирекция „Обжалване и данъчно осигурителна практика“, ТД на НАП С. да заплати на „Д. М.“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] сумата от 14,55 лв. разноски.

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

При подаване на касационна жалба, тя следва да бъде придружена с доказателства за внесена по сметка на ВАС държавна такса от 0,8% върху обжалваемия интерес.

СЪДИЯ: