

РЕШЕНИЕ

№ 3033

гр. София, 04.05.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 11 състав,
в публично заседание на 10.04.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Петя Стоилова

при участието на секретаря Цветанка Митакева, като разгледа дело номер **10778** по описа за **2021** 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 „Юнион Балканс Бизнес СФ“ ООД срещу РА №22002220001118-091-001/21.06.2021г., издаден от орган по приходите при Териториална дирекция (ТД) на НАП – [населено място], потвърден с Решение №1409/13.09.2021г. от Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ при ЦУ на НАП.

В жалбата се твърди, че ревизионният акт е незаконосъобразен, а мотивите са противоречиви и препращат механично към заключенията на ревизионния доклад. Жалбоподателят счита, че ревизиращият екип не е изяснил всички относими факти, както и не е приложил правилно материалния закон. Ревизиращият екип при повторната ревизия не е изпълнил всички дадени указания от директора на дирекция „ОДОП“ с Решение №199/06.02.2020г. липсват данни дали е спазена процедурата по чл.32 от ДОПК при връчване на документи, включително правилото на ал.4 и ал.5, не е направен опит да се връчат по друг начин, включително чрез изпращане на декларирания в НАП електронен адрес в обстановка на пандемия. Не е установена изцяло свързаността на ревизираното лице с третите лица, не са извършени насрещни проверки, не е извършена детайлна проверка и анализ на оригиналната счетоводна и търговска документация, поради което неизяснени остават много факти от значение за крайните изводи и решението за прилагане на правилата на чл.122 от ДОПК. Не е извършена проверка в счетоводството на „Юнион Балканс Бизнес СФ“ ООД на адреса на управление на дружеството. Прекратяването на договорите с клиентите настъпва

с фактическото изтичане на 1- месечния срок и неплащането на дължимите суми, поради това е неотнормимо дали е налице данъчно събитие по чл.25, ал.4 от ЗДДС, тъй като липсва основание за предоставяне на съответните счетоводни услуги. През ревизирания период не е имало текущо счетоводно обслужване на част от дружествата – клиенти, въпреки наличието на такава уговорка в договора. Поради това, грешен е извода на ревизиращия орган, че всички лица, цитирани в РД дължат месечно възнаграждение за всеки месец от ревизирания период. Не е изяснено кое лице е извършвало фактически текущото счетоводно обслужване и годишното приключване на юридическите лица, няма данни за това кой е подавал месечните отчети за лицата и кой е извършвал счетоводното приключване. Не са изложени правни основания и мотиви по отношение на извършеното облагане с ДДС и корпоративен данък. Вторият ревизиращ екип не е съпоставил данните от събраните обяснения и доказателства с банковите справки, не е отправил и запитване до обслужващата банка, което е довело до погрешни заключения в издадения РА. Неверен е изводът, че липсват документи за установяване на основата за облагане с данъци, тъй като са представени първични счетоводни документи, договори, банкови извлечения, счетоводни справки, хронологични и аналитични счетоводни регистри. Представените договори не доказват безспорно, че уговорените в тях услуги са предоставени.

В съдебно заседание жалбоподателят се представлява от адв. Х., който поддържа жалбата, претендира разноски в размер на 3 630 лева, от които адвокатско възнаграждение в размер на 2160 лева. Представя писмени бележки.

Отвeтникът по жалбата - Директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – С., чрез процесуалния си представител изразява становище, че обжалваният ревизионен акт е правилен и законосъобразен, иска жалбата като неоснователна и недоказана да бъде отхвърлена. Претендира юрисконсултско възнаграждение в размер на 1973,62 лв. Представя писмени бележки.

Съдът, след като се съобрази изложените в жалбата основания, доводите на страните и събраните доказателства, приема за установено следното:

Със ЗВР №Р-22002220001118-020-001 от 26.02.2020г., издадени от Т. Б. Г., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., е възложено извършване на ревизия на „ЮНИОН БАЛКАНС БИЗНЕС СФ“ ЕООД за установяване на задълженията по ЗКПО за данъчни периоди от 15.02.2016г. до 31.12.2017г. и задължения по ЗДДС за данъчни периоди от м. 07.2016г. до м. 12.2017г. Ревизията е повторна по смисъла на чл. 155, ал. 4 от ДОПК, във връзка с Решение №199 от 06.02.2020 г. на директора на дирекция ОДОП С., с което е отменен РА №Р-22221019002006-091-001 от 18.11.2019 г. на ТД на НАП С., а преписката е върната за извършване на нова ревизия.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ № Р-22002220001118-092-001 от 11.05.2021г. Не е подадено възражение срещу констатациите в РД.

Ревизията приключва с РА №Р-22002220001118-091-001 от 21.06.2021г., издаден от Т. Б. Г., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията и М. С. С., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., ръководител на ревизията. Извършени са процесуални действия, подробно описани в констативната част на изготвения РД, неразделна част от РД. Дружеството през ревизирания период извършва дейност по упълномощено

представителство на чуждестранни физически и юридически лица, организиране на счетоводно отчитане и съставяне на финансови отчети по реда на Закона за счетоводството /ЗС/, счетоводни и финансови консултации, маркетингови услуги и услуги по бизнес планиране, услуги по преводи от и на чужди езици.

На ревизираното лице е връчено ИДПОЗЛ изх. №Р-22002317000065-040-002 от 29.07.2020г., в отговор на което са представени доказателства, описани в РД /стр. 5/. С Протокол от 29.07.2020г. са приобщени доказателствата, събрани в хода на предишната ревизия, приключила с отменения РА №Р-22221019002006-091-001 от 18.11.2019г. С Протоколи №Р-22002317000065-П.-002 от 28.07.2020г. и №Р-22002317000065-П.-003 от 28.07.2020г. са приобщени писмени обяснения и доказателства, събрани в хода на извършени насрещни проверки на ревизираното дружество. С Протокол от 30.09.2020г. е обективирано посещение в офис на ревизираното дружество, при което не е осигурен достъп до първични счетоводни и търговски документи.

При ревизията са установени обстоятелства по смисъла на чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК - данни за укрити приходи и на лицето по реда на чл. 32 от с.з. е връчено Уведомление по чл. 124, ал. 1, че данъчната основа за определяне на задълженията за ДДС за данъчни периоди от м. 06.07.2016г. до 31.12.2017г. и за корпоративен данък за периодите от 15.02.2016 г. до 31.12.2017 г. ще бъде определена по предвидения в чл. 122 от ДОПК ред.

В хода на предходното ревизионно производство от ревизираното дружество са ангажирани договори, сключени с дружества, в качеството им на възложители, с предмет счетоводно-консултантски услуги. Ревизиращите органи са установили основания за корекция на декларациите от лицето резултати.

По ЗКПО:

В хора на предходното производство след анализ на договорите органите по приходите са посочили, че през м. 02.2016 г. и м. 03.2016 г. ревизираното дружество е сключило еднотипни договори с изброени в предходния РД 12 дружества, в качеството им на възложители, описани и в настоящия РД на стр. 7. В договорите е уговорено за предоставените услуги да бъде заплащано месечно възнаграждение в размер на 90,00 евро без значение дали има или няма счетоводни документи, както и тяхното количество, и 110,00 евро за годишно приключване на организацията в съответствие с изискванията на ЗС, Националните, респективно Международните счетоводни стандарти и при спазване разпоредбите на приложимото данъчно законодателство с включени държавни и банкови такси. След преглед в информационната система на НАП ревизиращите са установили, че от ревизираното дружество не са издавани месечни фактури във връзка с уговореното месечно възнаграждение в негова полза. Посочили са, че месечното възнаграждение, дължимо от дванайсетте дружества, е в размер на 1 080,00 евро с левова равностойност в размер на 2 112,30 лв. с включен ДДС.

Ревизиращите са констатирани, че в договор от 26.02.2016 г., сключен с „ЛОМУАРЕДИ“ ЕООД е включена клауза, съгласно която се дължи месечно възнаграждение в размер на 100,00 евро и сума в размер на 110,00 евро за годишно приключване. Установено е, че е издадена една фактура от 01.09.2016 г. на обща стойност в размер на 1 564,66 лв., както и фактура във връзка с получена сума за годишно приключване. Посочено е, че не са издавани други фактури.

Констатирано е, че във връзка със сключен договор от 07.03.2016 г. с „ДАЙНАТИИ“

ЕООД с уговорено месечно възнаграждение в размер на 90,00 евро, е издадена една фактура през м. 07.2016 г. с данъчна основа в размер на 146,69 лв. и начислен ДДС в размер на 29,34 лв.

Отбелязано е, че в договор за счетоводно обслужване от 24.03.2016г., сключен с „АРТОНИС ДИЗАЙНЕРС“ ЕООД е уговорено годишно възнаграждение в размер на 550,00 евро за 2016г. и 700,00 евро за 2017г., като заплащането следва да бъде извършвано на шест месеца по 350,00 евро. За годишно приключване съгласно договора се дължи възнаграждение в размер на 110,00 евро. По договора от 02.03.2016г., сключен с „КАРЕЛ ИНВЕСТМЪНТ“ ЕООД е уговорено годишно възнаграждение в размер на 400,00 евро и отделно заплащане на 110,00 евро за годишно приключване. По договор за счетоводно обслужване от 25.02.2016г., сключен с „КАСАПАС ЕУРОПА“ ЕООД е уговорено годишно възнаграждение в размер на 700,00 евро и дължимата сума в размер на 110,00 евро за годишно приключване. Установено е, че във връзка с получени от тези дружества възнаграждения ревизираното дружество е издало фактури единствено за годишно приключване. За останалите договорени суми не са издавани такива.

По договори, сключени с „МОТЗОМЮЗИК“ ЕООД от 30.11.2017г. и с „АНОДОС“ ЕООД от 10.11.2017г. е уговорено годишно възнаграждение в размер на 500,00 евро, съответно в размер на 950,00 евро, и 110,00 евро за годишно приключване, посочено и в двата договора. Констатирано е, че от ревизираното дружество не са издавани фактури във връзка с възнагражденията по посочените договори.

След преглед и анализ на ангажираните договори органите по приходите са констатирани, че от ревизираното дружество не са издадени фактури за по-голяма част от извършените услуги. Посочено е, че не са представени доказателства за прекратяване на спорните договори. Отбелязано е, че информацията за съставените финансови отчети на предприятията, както и информацията за подадените декларации на дружества с квалифициран електронен подпис /КЕП/ на ревизираното дружество е съпоставена с данните за отчетените приходи. Констатирано е, че дружеството не е отчетило приходи във връзка с извършени услуги по описаните по-горе договори, което е довело до отчитане на по-малко приходи, а оттам до намаляване на счетоводния и данъчен резултат и дължимия корпоративен данък за съответните години.

По ЗДДС:

Във връзка с изложеното в частта по ЗКПО за наличие на укрита приходи по смисъла на чл. 122, ал. 1, т. 2 от ЗДДС, позовавайки се на констатацията, че ревизираното дружество не е издавало изискуемите от закона фактури във връзка с получени плащания по договорите, респективно настъпило данъчно събитие, органите по приходите са определили данъчна основа и е доначислен ДДС за периодите от 06.07.2016 г. /дата на регистрация по ЗДДС на ревизираното дружество/ до м. 12.2017 г./

В хода на настоящото ревизионно производство други процесуални действия не са извършени, освен описаните по-горе по присъединяване на доказателства и връчване по реда на чл. 32 на Уведомление по чл. 124 от ДОПК и на ИПДПОЗЛ, както и посещение на офис на дружеството. Възпроизведена е очертаната в отменения акт фактическа обстановка, както и периодите, за които следва да бъде начислен данък поради укрита приходи от счетоводни услуги. В резултат са извършени следните корекции:

Посочено е, че месечното възнаграждение, дължимо от дванадесетте дружества,

описани по-горе, е в размер на 1 080,00 евро с левова равностойност в размер на 2 112,30 лв. с включен ДДС. Определена е данъчна основа в размер на 1 760,25 лв. и ДДС в размер на 352,05 лв.

В резултат на изложеното е увеличен размерът на данъчната основа и дължимият данък за данъчни периоди м. 07, м. 08, м. 09, м. 10 и м. 11.2016 г., като за периода м. 07.2016 г. е доначислен ДДС в размер 322,71 лв. /съобразена е издадена фактура на „ДАЙНАТИИ“ ЕООД с начислен ДДС в размер на 29,34 лв./. За м. 12.2016 г. е определена данъчна основа в размер на 4 449,52 лв. и е доначислен ДДС в размер на 889,90 лв. във връзка с изложеното за договорите, сключени с 12 дружества, по които не са издавани месечни фактури, както и във връзка с договорите, сключени с „АРТОНИС ДИЗАЙНЕРС“ ЕООД „КАРЕЛ ИНВЕСТМЪНТ“ ЕООД „КАСАПАС ЕУРОПА“ ЕООД от 2016г., по които са уговорени дължими годишни възнаграждения, описани по-горе в решението.

За периодите от м. 01.2017г. до м. 12.2017г. органите по приходите са приложили същия подход. Определена е данъчна основа за съответните месеци в размер на 1 760,25 лв. и ДДС в размер на 352,05 лв., като към данъчната основа са включили дължимото месечно възнаграждение по договора, сключен с „ЛОМУАРЕДИ“ ЕООД, с дължим ДДС в размер на 32,60 лв. В резултат за периодите от 01.2017г. до м. 11.2017г. е доначислен ДДС в размер на 384,65 лв.

За данъчен период м. 12.2017г. е определена данъчна основа в размер на 7 692,93 лв. и е доначислен ДДС в размер на 1 538,59 лв. Корекцията произтича от направени констатации във връзка с дължими месечни възнаграждения по сключените договори за счетоводни услуги, за които не са издавани фактури, както и с констатациите във връзка с дължимо годишно възнаграждение от „АРТОНИС ДИЗАЙНЕРС“ ЕООД „КАРЕЛ ИНВЕСТМЪНТ“ ЕООД „КАСАПАС ЕУРОПА“ ЕООД, „МОТЗОМЮЗИК“ ЕООД и „АНОДОС“ ЕООД по сключените с ревизираното лице договори.

В частта по ЗКПО са формирани данъчни основи и са определени данъчни задължения, като към декларираните счетоводни финансови резултати са прибавени сумите, представляващи приходи, получени по договорите като насрещна престация, дължима от възложителите, във връзка с предоставени от ревизираното дружество счетоводно-консултантски услуги. Посочено е, че укритите приходи за 2016 г. са в размер на 21 024,94 лв. и в размер на 26 013,28 лв. за 2017 г. Предвид това с РА е установен корпоративен данък в размер на 10 534,64 лв. за 2016 г. при деклариран данък в размер на 8 432,14 лв. и в размер на 5 213,44 лв. за 2017 г. при деклариран дължим корпоративен данък в размер на 2 612,12 лв.

В хода на съдебното производство е прието основно и допълнително заключение на назначена по искане на жалбоподателя съдебно – счетоводна експертиза, както и по служебно формулирани от съда въпроси.

Според вещото лице следните юридически лица имат сключени договори с издадени фактури от жалбоподателя, по-голямата част от тях са издадени през 2017 г.: „ЮББ ГР“ ООД; „ЮББ“ ООД; „ЮНИОН БАЛКАНС БИЗНЕС“ ООД; „ЮНИОН БАЛКАНС БИЗНЕС ЕУ“ ООД; „ЮНИОН БАЛКАНС БИЗНЕС СИ ЕМ“ ООД; „ОБЕДИНЕН БАЛКАНС БИЗНЕС“ ЕООД. Счетоводствата на свързаните дружества се извършват в същия офис, както на жалбоподателя и от счетоводните хронологични регистри на тези дружества за процесния период се установява, че към клиентите на жалбоподателя, описани по-горе, са издавани фактури за извършени счетоводни услуги през процесния период от три от свързаните дружества с жалбоподателя:

„ЮНИОН БАЛКАНС БИЗНЕС ЕУ“ ООД; „ЮББ ГР“ ООД и „ОБЕДИНЕН БАЛКАНС БИЗНЕС“ ЕООД.

В Приложение към заключението е съставена таблица, като за всеки клиент на жалбоподателя е направена връзка с договора, сключен с него и издадените от него фактури. В таблицата са разделени дружествата-клиенти, с които са сключени договори през 2016г. и през 2017г. Към всеки клиент в таблицата, в графите „издадени фактури от свързано дружество“ са описани всички фактури за счетоводни услуги, издадени към него през 2016г. и 2017г. и тяхната сума. Данните са взети от хронологични регистри на всеки от клиентите и хронологичните регистри на трите свързани дружества.

Вещото лице е извършило сравнение между вписаните данни за осчетоводените фактури в счетоводствата на клиентите и вписаните данни за осчетоводените фактури в счетоводствата на трите свързани дружества „Юнион Балканс Бизнес ЕУ“ ООД, „ЮББ ГР“ ООД, „Обединен Балканс Бизнес“ ЕООД и е установило, че осчетоводяванията в регистрите на клиентите и доставчиците си съответстват, с изключение на:

1/В регистъра на клиент „Колормор“ ЕООД /№3 в таблицата/ не се открива ф.№57/16.09.2016г., издадена от „ЮББ ГР“ ООД; В регистъра на клиента фактурата е осчетоводена;

2/В регистъра на клиент „Нометрикс“ не е отразена издадената от „ЮББ ГР“ ООД ф.№237/21.02.2017 г., осчетоводена при доставчика;

3/Не се представя регистър на клиент „Касапас Еуропа“;

4/Ф.№542/30.05.2017г. е осчетоводена при клиента „Ломуареди“ЕООД, но не е включена в регистъра на доставчика „ЮББ ГР“ ООД;

5/За клиент №16 „Мотзомюзик“ се представят фактури извън процесния период - за 2018 г. /договорът е от 30.11.2017 г./;

В счетоводствата на жалбоподателя и на трите свързани дружества: „ЮНИОН БАЛКАНС БИЗНЕС ЕУ“ ООД, „ЮББ ГР“ ООД и „ОБЕДИНЕН БАЛКАНС БИЗНЕС“ ЕООД, към описаните фактури, в които се явяват „доставчик“ в таблиците на Приложение №1 към заключението за всеки клиент е допълнена и датата на плащането и сумата, осчетоводена в счетоводствата на тези дружества. Данните за жалбоподателя са взети от представени банкови извлечения, приложени по преписката и от електронния регистър, изпратен допълнително, а данните за плащанията на свързаните дружествата - от представените счетоводни регистри.

В представените хронологични описи на клиентите и на доставчиците се проследява осчетоводяването на описаните в Приложението фактури, издадени на клиентите. Относно начисляването на ДДС в счетоводствата на доставчиците и

Клиентите, на експертизата са представени дневници за продажбите и СД за ДДС, които регистри са формирани от счетоводната програма за 2016 г. и 2017 г. /за всяка от годините - с натрупване/, а не са заверени копия на тези, представени през съответните периоди в системата на НАП.

1/От регистрите на доставчиците и от справка в сайта на НАП, извършена от вещото лице се установява, че от трите свързани дружества на жалбоподателя „ЮББ ГР“ ООД - не е регистрирано по ЗДДС, поради което във фактурите, издадени от това дружество не се начислява ДДС; Останалите две

свързани дружества „ЮББ ЕУ“ ООД и „Обединен Балкански Бизнес“ ООД - са регистрирани, но видно от представените регистри, регистрацията обхваща само част от процесния период. Част от дружествата - клиенти също не са регистрирани по ЗДДС.

От анализирания регистри /извършена е проверка на записите по издадените фактури - по наименование на клиент и данни за съответните издадени фактури/ на трите свързани дружества вещото лице е достигнало до следното заключение:

1/ „ЮББ ГР“ ООД - не е регистрирано по ЗДДС, поради което във фактурите, издадени от това дружество не се начислява ДДС;

2/ По фактурите, издадени от „Обединен Балкански Бизнес“ ООД - не е начислен ДДС, тъй като те обхващат период преди регистрацията на дружеството по ЗДДС;

3/ По три фактури, издадени от „ЮББ ЕУ“ ООД е начислен ДДС, като данните се проследяват в електронните регистри и в регистъра на дружеството доставчик /начислен е ДДС по сметка 4532 ДДС за продажби/: ДДС по тези фактури е включен в СД за ДДС за съответните периоди.

За отговор на въпроса водено ли е надлежно счетоводството на дружеството-жалбоподател „ЮНИОН БАЛКАНС БИЗНЕС СФ“ ООД за ревизирания период, от експертната са изискани, но не са представени договори, сключени между жалбоподателя и свързаните дружества за превъзлагане на услугите за счетоводно обслужване. От представените договори, експертната счита, че следва да се начислява приход за извършената услуга, съобразно условията на всеки конкретен договор, свързани с периодичността на плащане.

Фактурите, издадени от жалбоподателя са правилно осчетоводени в неговото счетоводство, имайки предвид използваните счетоводни сметки. Вещото лице е извършило анализ на оборотните ведомости и главните книги, приложени по преписката и изпратените електронно и е констатирало някои временни проблеми по счетоводните сметки от група 50 Парични средства в началото на 2017г., описани в констативна част.

За дружеството „ЛОМУАРЕДИ“ ЕООД, описаните дружества-клиенти на жалбоподателя и на свързаните три дружества, посочени по-горе имат издадени фактури за тях и през 2017 г. В Приложението към заключението, клиентите, които се добавят през т.г. са отделени в друга таблица, но за 2017г. се включват и клиентите от 2016 г., поради датите на издадените фактури през 2017 г.

С определение от 14.12.2022г. съдът е формулирал служебно въпроси към ССЧЕ, както следва:

1. По всеки един договор, сключен с клиент, посочен на стр.7 от РД, през процесния ревизиран период - какви фактури са издадени, кой е издател, кой е получател по фактурата, кой е извършил плащане, по чия сметка, на коя дата, осчетоводени ли са коректно, в чие счетоводство.

2. По смисъла на чл.17, ал.1 от Закона за счетоводството кое е физическото лице заверило счетоводните отчети на всеки един от клиентите, посочени на стр. 7 от РД, с които жалбоподателят има сключени договори? В какво качество това лице е извършило заверката - в трудово, служебно или

облигационно правоотношение се намира и конкретно с кое от свързаните с жалбоподателя дружества? Служител на жалбоподателя или лице, с което той е в облигационно правоотношение извършвало ли е заверки на счетоводните отчети на посочените клиенти?

При необходимост, съдът е указал на вещото лице да извърши проверки и в счетоводствата на дружествата, за което ще му бъдат издадени съдебни удостоверения.

Вещото лице в отговор на въпросите е направило препращане към приложенията към основното заключение и към констативно-съобразителната част на заключението. По въпрос 2 е цитирало трудов договор от 09.10.2013г. сключен между „Юнион Балканс Бизнес“ ООД – работодател и И. Г. Ц. – работник с предмет: да изпълнява длъжността „счетоводител“, както и договор за управление от 21.12.2015г. между „Юнион Балканс Бизнес СФ“ ООД – работодател и И. Г. Ц. – управител, която приема да управлява и представлява търговското дружество.

При така установената фактическа обстановка се налагат следните правни изводи:

Жалбата е допустима, като подадена в срок и от лице, което има правен интерес. Разгледана по същество се явява НЕОСНОВАТЕЛНА.

РА е издаден от компетентен орган при спазване на административнопроизводствените правила и правилно приложение на материалния закон.

Ревизия по чл. 122 от ДОПК се извършва при наличие на някое от обстоятелствата, визирани в ал. 1 от същия член, като механизмът и редът, които следва да се спазват от страна на ревизиращия орган са регламентирани в ал. 2 на чл. 122 и ал. 1 на чл. 124 от ДОПК. Прилагането на цитираната правна норма цели преодоляване на изрично предвидените законови пречки пред ревизионното производство и създава условия за попълване или направо заместване на липсващите доказателства с други данни, които да позволяват установяването на задълженията по материалните закони. Процесната ревизия е извършена по реда на чл. 122 от ДОПК, като е прието, че ревизираното лице е извършвало счетоводни услуги без да отчита приходи - възнагражденията, уговорени в договорите със 17 дружества клиенти (чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК).

Във връзка с дадените с Решение №199/06.02.2020г. на директора на ДОДОП указания, Уведомлението по чл. 124 от ДОПК и на ИПДПОЗЛ при повторната ревизия са връчени по реда на чл.32 от ДОПК, след като лицето, негов представител или пълномощник, член на орган на управление или служител, определен да получава съобщения или книжа, не е намерен на адреса за кореспонденция, след най-малко две посещения през 7 дни.

Ревизираното лице „ЮНИОН БАЛКАНС БИЗНЕС СФ“ ООД е сключило множество договори за счетоводно обслужване, еднотипни по съдържание с клиенти, като е уговорено клиентите да му плащат месечно възнаграждение (за месечно счетоводно обслужване) и годишно възнаграждение (за годишно счетоводно приключване). Договорено е плащането по договорите да бъде извършвано по банков път, както и прекратяване на договорите без

предизвестие в случай, че изпълнителят не получи възнаграждение за период повече от 1 месец. Няма изрични доказателства, че договорите за счетоводно-консултантски услуги са прекратени, но жалбоподателят претендира, че са, позовавайки се на посочената клауза, тъй като това обстоятелство го ползва. Фактури за осъществени счетоводни услуги са издавани основно от свързани дружества ЮББ ГР ООД и ЮББ ЕУ ООД и много малко от ревизираното лице Ю. ББ Сф ООД, които вещото лице е описало в таблицата на лист 187 от делото, колона 3. От същата таблица е видно, че услугите фактически са извършвани от различни от издателя на фактурите дружества, но също свързани лица. Поне що се отнася до заверката на ГФО, която по ЗСч следва да съдържа подпис на лицето, извършило заверката, за 2016г. например много от ГФО са заверени от свързаното лице „Юнион ББ“ ООД, а за 2017г. са извършени от Ю. ББ Сф ООД и от Ю. ББ ЕУ ООД. Вещото лице на въпроса по смисъла на чл.17, ал.1 от Закона за счетоводството кое е физическото лице, завершило счетоводните отчети на всеки един от клиентите, посочени на стр. 7 от РД, с които жалбоподателят има сключени договори и в какво качество това лице е извършило заверката е посочило и са приложени по делото трудов договор от 09.10.2013г. и договор за управление от 21.12.2015г. на лицето И. Г. Ц., която е едновременно счетоводител на „Юнион Балканс Бизнес“ ООД и управител на „Юнион Балканс Бизнес СФ“ ООД. Лицето И. Г. К. е представляващ ревизираното лице Ю. ББ Сф ООД, видно от ревизионния доклад, но не може да се установи от наличните данни по делото дали става въпрос за същото лице, тъй като съвпадат само първите две имена.

Договорите, описани в РД, видно от извършените проверки на счетоводни отчети през 2016 и 2017г., предвид издаваните фактури и направените по банков път плащания за счетоводни услуги не са били прекратени, независимо от записаното в тях, а именно, че се прекратяват при неплащане на възнаграждение повече от един месец. Възнаграждението е плащано косвено чрез групата свързани лица, както и чрез тях са извършвани уговорените счетоводни услуги, а доколкото има данни, предполага се това да е извършвано от физическото лице И. Г. Ц. - счетоводител. Посочената клауза в чл.9, ал.5 от всеки от 17те броя договори за счетоводни услуги съдът намира, че е заложена именно с оглед защитната теза на жалбоподателя, който още с подписването им е целял неговите приходи да не могат да бъдат проследени. В този смисъл обстоятелството, дали дружествата – клиенти са заплащали или не договореното възнаграждение в срок, установено от вещото лице и цитирано в писмените бележки на адв. Х. е неотнормимо към въпроса за възникване на данъчно събитие, който е спорният въпрос по делото.

Спорът в конкретния случай се свежда до това настъпило ли е данъчно събитие, респективно ревизираното дружество, в качеството му на доставчик, следвало ли е да начисли данък.

Според разпоредбата на чл. 25, ал. 4 от ЗДДС, при доставка с периодично и непрекъснато изпълнение, каквато е уговорената доставка на счетоводни услуги (месечно и годишно счетоводно приключване) всеки период, за който е уговорено плащане, се смята за отделна доставка и данъчното събитие за нея

възниква на датата, на която плащането е станало дължимо. Поради това, при процесните доставки забавянето при плащане на договореното възнаграждение е без значение за възникване на данъчното събитие - клиентите на „Юнион ББ Сф“ ООД са заплащали или частични пакети, за което са издавани фактури или са заплащали допълнителна услуга „годишно приключване“.

Изцяло относимо е приетото в цитираното Решение от 03 септември 2015 г. по дело С-463/2014 г. Съдът на Европейския съюз /СЕС/, т. 48, е приел, че съгласно чл. 64, параграф 1 от Директивата за ДДС, когато води до последователни плащания, доставката на услуги се счита за завършена при изтичането на периодите, за които се отнасят плащанията. В т. 49 съдът сочи, че доставка, състояща се основно в това доставчикът да бъде постоянно на разположение на клиента си, за да му предостави консултантски услуги, за което получава възнаграждение под формата на предварително определени периодични вноски, трябва да се счита за извършена в периода, за който се отнася плащането, без значение дали в този период доставчикът действително е давал консултации на своя клиент. В т. 50 от решението е посочено, че именно в края на всеки период, за който се отнасят плащанията, доставката трябва да се счита за завършена. В обобщение съдът приема, че доставка на услуги обхваща случаите на абонаментни договори за извършване на консултантски услуги за предприятие, по-конкретно от юридически, търговски и финансов порядък, при които доставчикът се е поставил на разположение на възложителя за срока на договора, респективно, че данъчното събитие и изискуемостта на данъка настъпват с изтичането на периода, за който е уговорено плащането, без значение дали и колко пъти възложителят действително се е възползвал от услугите на доставчика.

Неоснователно е възражението, че повторната ревизия е допуснала съществено нарушение на административнопроизводствените правила, водещо до незаконосъобразност на РА, тъй като не е извършила насрещни проверки на свързаните лица. Такива проверки очевидно не са били необходими, формалната им липса не води до засягане правото на защита на ревизираното лице, както и ревизиращите не биха стигнали до различни крайни изводи, ако бяха ги извършили. По делото бяха събрани достатъчно доказателства в проведените осем съдебни заседания, а вещото лице въз основа на тях и след като е извършило проверка в счетоводствата на свързаните лица, които са в един офис - (лист 116 от делото) е било в състояние да проследи и подробно е описало как са осчетоводени издадените фактури, както и какви плащания и кога са извършени. В основно и допълнително заключение е отговорило е без затруднение на множеството въпроси, зададени както от адв. Х., така и от съда, поради което РА не подлежи на отмяна само поради неизвършване на насрещни проверки на свързаните лица и на клиентите при повторната ревизия.

Услугите са предоставяни ефективно от свързаните със жалбоподателя юридически лица, които са действали като подизпълнители на ревизираното лице, без отношенията им да са закрепени в писмен договор и това е безспорно установено. Някои от тях са издавали и фактури, а на други е плащано по фактурите, установено е само едно физическо лице –

счетоводител, но като цяло групата от свързани лица документално е обслужвала една обща схема по предоставяне на счетоводни услуги на клиенти от изпълнителя по 17-те договора „Юнион Балканс Бизнес СФ“ ООД. Ето защо, неоснователно жалбоподателят твърди, че липсват доказателства да са реализирани твърдените от ревизиращия екип приходи и основание за начисляване и плащане на данъци.

Най –накрая, виждането на жалбоподателя, че може да се получи двойно плащане на данъци е само хипотетично. Липсват безспорни доказателства по делото, че дружествата издали фактурите са ги декларирали в СД и са платили начисления ДДС, а дружествата, получили плащания са платили съответно дължимия за тези приходи корпоративен данък. В тежест на жалбоподателя е било да установи тези обстоятелства, ако ги твърди. На поставения въпрос: Отразени ли са стойностите на издадените фактури в справките – декларации по ЗДДС вещото лице на лист 118 и лист 126 от делото не е дало никакъв отговор. Обяснило е само теоретично какво означава „осчетоводяване“ на фактура. Свързаните дружества освен това, могат да противопоставят процесния РА в ревизии за същия период при тях, ако се получи двойно облагане и по този начин да се защитят. ДОПК не предвижда извършване на обща ревизия на няколко дружества, но с цел защита интересите на фиска не следва, само поради хипотетично възможно двойно облагане да се допусне укриване на доходи и неплащане на данъци.

Предвид изложеното РА се явява законосъобразен и жалбата следва да се отхвърли. При този изход на спора на ответника се дължи юрисконсултско възнаграждение на осн. чл.161, ал.1 от ДОПК в размер на 1973,62 лева.

Предвид изложеното и на основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК,вр. чл.172 от АПК Административен съд София-град, Първо отделение, 11 състав

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „Юнион Балканс Бизнес СФ“ ООД срещу РА №22002220001118-091-001/21.06.2021г., издаден от орган по приходите при Териториална дирекция (ТД) на НАП – [населено място], потвърден с Решение №1409/13.09.2021г. от Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ при ЦУ на НАП, с който са установени задължения по ЗКПО в размер на 4703,82лв. и лихви 996,30лв. за данъчни периоди 2016г. и 2017г. и допълнителни задължения по ЗДДС в размер на 7 837,74лв. и лихви за забава в размер на 1 928,57лв.

ОСЪЖДА „Юнион Балканс Бизнес СФ“ ООД да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП юрисконсултско възнаграждение в размер на 1973,62 /хиляда деветстотин седемдесет и три лева и 62 стотинки/.

Решението подлежи на обжалване пред Върховен административен съд на Република България в 14-дневен срок от съобщаването му на страните.

СЪДИЯ:

