

# РЕШЕНИЕ

№ 7561

гр. София, 05.06.2024 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 79 състав,**  
в публично заседание на 29.04.2024 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Николай Димитров**

при участието на секретаря Александра Вълкова, като разгледа дело номер **9938** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Производството е образувано по жалба на „СТИЛ ПЛЮС“ ООД, ЕИК[ЕИК], чрез А. К. А. - управител срещу Ревизионен акт /РА/ № Р-222211190008099-091-001/21.06.2022г., издаден от Г. И. М.- орган, възложил ревизията и Ю. С. Т.-С.– ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1440/08.09.2022г. на зам. директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“, [населено място], Централно управление на Национална агенция по приходите.

Жалбоподателят оспорва ревизионния акт, като счита същия за неправилен и незаконосъобразен, постановен при съществено нарушение на материалния и процесуалния закон. Излага възражения за липса на компетентност на органа по приходите, издавал ЗВР, ЗИЗВР и другите заповеди по хода на ревизионното производство, включително издателите на РА. Алтернативно претендира нищожност на РА. Оспорва начисляването на ДДС за периода 0.01.2014г. до 29.02.2020г. за брак на амбалажни материали и готова продукция. Намира, че е налице противоречие между мотивите на РА, издаден на основание констатациите на РД, тъй като в РА се сочи липса на отказ от приспадане на данъчен кредит, докато в РД се сочи обратното. Оспорва РА и в частта, с която е отказано правото на данъчен кредит по доставките от „ТИНАКОМЕРЦ“ ЕООД, ДАРТДИЗАЙН ЕООД и „ГГ ГРУП 90“ ЕООД, като намира РА за издаден при неизяснена фактическа обстановка. Според жалбоподателя

приходните органи не са извършили всички процесуални действия за събиране на доказателства относно извършването на доставките. Намира за неоснователни изводите на органите по приходите по отношение отказа за приемане на наличие на бракувани стоково-материални ценности за периода от 01.01.2014г. до 29.02.2020г. В условията на евентуалност счита, че установените с РА задължения следва да бъдат преизчислени с оглед настъпила давност за част от задълженията.

В съдебно заседание, чрез процесуалния си представител жалбоподателя поддържа жалбата. Претендира присъждане на разноски по делото.

Ответникът - директорът на Дирекция "ОДОП" София при ЦУ на НАП, чрез процесуалния си представител, оспорва жалбата като неоснователна и недоказана. Излага доводи за законосъобразност на оспорения РА. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

СГП редовно уведомена не изпраща представител.

Административен съд София-град, след като обсъди доводите на страните и събраните по делото доказателства, приема за установено от фактическа страна следното:

Преди да изложи своите фактически установявания, съдът намира за необходимо да направи някои пояснения с цел изясняване предмета на настоящето производство.

Предмет на ревизията, приключила с атакувания пред настоящия съд ревизионен акт, е установяване на задълженията за ДДС за периодите от 01.01.2014г. до 29.02.2020г. и по ЗКПО за периодите 01.01.2014г. до 31.12.2019г. В жалбата си, подадена пред административния орган, ревизираното лице е обжалвало в цялост РА и пълният размер на установените данъчни задължения в размер на 351 713,28лв. (в това число 214 321,28 лева главници и 137 392,63 лева лихви).

Същевременно в Решението на зам. директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ е посочено, че обжалваният размер на данъчни задължения е в общ размер на 327 453,50лв. /главници и лихви/ в това число:

Установен допълнително корпоративен данък общо в размер на 17 020,43 лв. за ревизираните години;

Начислен ДДС общо в размер на 172 229,76 лв. върху неотчетени приходи от продажби за периодите м. 12.2014г., м. 12.2015г., м. 12.2016г., м. 12.2017г., м. 12.2018г., м. 12.2019г., ведно със съответните лихви, и лихви по чл. 89, ал. 5 от ЗКПО за допуснато нерегламентирано отклонение на авансовите вноски;

Начислен ДДС в размер на 810,68 лв. по декларирани ВОД към „CAR BUSTERS“, VIN GB[EИК], Великобритания. „DRIKKE KILDEN V/BIROL KIRAC“, VIN DK28951817. Д. и „DIANAS ApS“, VIN DK3552910. Д.;

Начислени лихви в общ размер на 4 220,00 лв. поради неправомерно ползван данъчен кредит, коригиран от дружеството в данъчен период м.05.2020г. по фактури от доставчиците „ТИНАКОМЕРЦ“ ЕООД в периодите м.07.2019г., м. 10.2019г. и м. 11.2019г.; по фактури от „ДАРТДИЗАЙН ЕООД за периода м.07.2019г. и по фактура от „ГГ ГРУП 90“ ЕООД за м. 12.2019г.;

Начислени лихви общо в размер на 11 174,28 лв. за деклариран по справки - декларации ДДС, който не е внесен или внесен със закъснение за периодите м. 05.2014г., м. 02.2019г., м. 03.2019г., м. 04.2019г., м. 05.2019г., м. 06.2019г., м. 09.2019г. на основание чл. 175 от ДОПК, във връзка с чл. 1 от Закон за лихвите върху данъци такси и други подобни държавни вземания /ЗЛДТДПДВ/.

Разликата между установените и сочени за обжалвани данъчни задължения идва от

установени задължения за правомерно начислен, но невнесен ДДС, съображения, по отношение на които са изложени в част 4.1 от Ревизионния доклад и възприети при издаване на РА. Тъй като в случая не се касае за отклонение при формиране на данъчния резултат или неправомерно начислен данък, не се оспорва и че същият не е внесен, то доколкото както пред административния орган така и пред настоящата инстанция се поддържа, че РА се обжалва в цялост, то съдът намира, че единственият спорен въпрос по отношение на същите е дали задълженията са погасени по давност, каквото възражение има надлежно релевирано в жалбата. В решението на административния орган това възражение е отхвърлено, поради което настоящия състав приема, че е налице потвърждение и в тази част на РА и същата подлежи на съдебен контрол.

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-2222119008099-020-001/11.12.2019г./л.23-24 от делото/, връчена на 19.12.2019г. /л.25/, е възложено извършването на ревизия на „СТИЛ ПЛЮС“ ООД за определяне на задълженията за ДДС за данъчни периоди от 01.01.2014 г. до 31.10.2019г. и за определяне на задълженията за корпоративен данък /КД/ за периодите 01.01.2014г. до 31.12.2018г. Определен е срок за извършване на ревизията 19.03.2020г.

Със Заповед за изменение на ЗВР /ЗИЗВР/ № Р-2222119008099-020-002/29.01.2020г. е разширен обхватът на ревизията по ЗДДС, като са включени и периодите от 01.11.2019г. до 31.12.2019г. /л.26-28 от делото/. Със ЗИЗВР № Р-2222119008099-020-003/18.03.2020г. е продължен срокът за приключване на ревизията до 16.04.2020г. /л.29-31/. Със ЗИЗВР №Р-2222119008099-020-004/20.03.2020г. е разширен обхватът на ревизията по ЗДДС, като са включени периодите от 01.01.2020г. до 29.02.2020г./л.32-34/. Със ЗИЗВР №Р-2222119008099-020-005/16.04.2020г. е разширен обхватът на ревизията по ЗКПО, като е включен корпоративен данък за 2019г. и е удължен срокът за приключването ѝ, считано до 15.05.2020г. /л.35-37 от делото/.

Със Заповед №Р-2222119008099-ЗИД-001/13.05.2020г., Заповед № Р-2222119008099-ЗИД-002/07.08.2020г., Заповед №Р-2222119008099-ЗИД-003/13.05.2020г. и Заповед №Р-2222119008099-ЗИД-004/13.05.2021г. на изпълнителния директор на НАП Г. П. Д. е удължаван срокът на ревизията, като е определен краен срок до 18.02.2022г., въз основа на които са издадени ЗИЗВР №Р-2222119008099-020-006/14.05.2020г., ЗИЗВР №Р-2222119008099-020-007/10.08.2020г., № Р-2222119008099-020-008/18.03.2021г. и ЗИЗВР №Р-2222119008099-020-009/09.08.2021г. /л.38-59/. Ревизията е спряна със Заповед №Р-2222119008099-023-001/16.11.2020г. и възобновена със Заповед №Р-2222119008099-143-001/17.02.2021г. /л.49-53 от делото/.

Всички заповеди по хода на ревизията са издадени от Г. И. М., на длъжност началник сектор при ТД на НАП София, оправомощен със Заповед №РД-01-818/10.05.2019г. на териториалния директор на НАП София /л.21 от делото/.

Резултатите от ревизията са отразени в ревизионен доклад /РД/ № Р-2222119008099-092-001/31.03.2022г., който е връчен на ревизираното лице по електронен път на 16.05.2022г.

Ревизията е първа по ред за ревизираните периоди и задължения.

В хода на ревизионното производство, ревизионните органи са установили следното: „Стил Плюс“ ООД с ЕИК[ЕИК] е регистрирано по фирмено дело № 338 от 2001г. на Пловдивски окръжен съд /Съгласно решение на общото събрание на съдружниците от

25.10.2001г. за преобразуване на СД „Росана-Атанасов и сие“ [населено място], съгласно чл. 261 и следващите от Търговския закон чрез разделянето му на други две дружества с ограничена отговорност, както следва: „Росана“ ООД и „Стил Плюс“ ООД. „Стил Плюс“ ООД с ЕИК[ЕИК] е вписано в Търговския регистър на Агенция по вписванията на 12.01.2011г. До 18.07.2017г. „Стил Плюс“ ООД с ЕИК[ЕИК] е с управител К. А. А., ЕГН [ЕГН].

От 18.07.2017г. до 06.10.2020г., дружеството се управлява от управител А. К. А., ЕГН [ЕГН], съгласно Протокол от ОС на „Стил Плюс“ ООД с ЕИК[ЕИК] от 12.07.2017г. /вписано в Търговския регистър на Агенция по вписванията на 18.07.2017г./.

От 06.10.2020г. до 17.11.2020г., дружеството се управлява от управители: А. К. А., ЕГН [ЕГН] и П. Е. С., ЕГН [ЕГН], съгласно Протокол от Общо събрание на дружеството от 28.09.2020г. същите ще управляват и представляват дружеството заедно или поотделно. От 17.11.2020г., дружеството се управлява от управител А. К. А., ЕГН [ЕГН], съгласно Протокол от Общото събрание на „Стил Плюс“ ООД с ЕИК[ЕИК] от 09.11.2020г., с който се освобождава от длъжност управител П. Е. С., ЕГН [ЕГН].

Капиталът на „Стил Плюс“ ООД с ЕИК[ЕИК] е в размер на 5 000,00 лв. разпределен между съдружниците, както следва:

До 18.07.2017г:

- К. А. А., ЕГН [ЕГН] - 3 500,00 лв.
- Р. В. А., ЕГН [ЕГН] - 1 500,00 лв.

От 18.07.2017г. до 06.10.2020г.:

- А. К. А., ЕГН [ЕГН] - 3 500,00 лв.
- Р. В. А., ЕГН [ЕГН] - 1 500,00 лв.

Съгласно Договор за продажба на дялове по реда на чл. 129, ал. 2 от ТЗ от 12.07.2017г., К. А. А., ЕГН [ЕГН], продава на А. К. А., ЕГН [ЕГН] собствените си 35 дяла от капитала на „Стил Плюс“ ООД с ЕИК[ЕИК] за сумата 3 500,00 лв.

От 06.10.2020г., капиталът е разпределен между съдружниците, както следва:

- А. К. А., ЕГН [ЕГН] - 2 000,00 лв.
- Р. В. А., ЕГН [ЕГН] - 600,00 лв.
- П. Е. С., ЕГН [ЕГН] - 2 400,00 лв.,

съгласно Договор за прехвърляне на дружествени дялове от 29.09.2020г. Р. В. А. прехвърля на П. Е. С., на основание чл. 129, ал. 1 от ТЗ, 9 /девет/ от притежаваните от нея общо 15 дяла от капитала на „Стил Плюс“ ООД с ЕИК[ЕИК], всеки един на стойност от по 100,00 лв., за сумата 900,00 лв. и А. К. А. прехвърля на П. Е. С., на основание чл. 129, ал. 1 от ТЗ, 15 /петнадесет/ от притежаваните от нея общо 35 дяла от капитала на „Стил Плюс“ ООД с ЕИК[ЕИК], всеки един на стойност от по 100,00 лв., за сумата 1 500,00 лв.

Констатирано е, че дружеството упражнява дейност по производство и последваща реализация на собствена продукция - безалкохолни напитки, газирана вода, студен чай, пунш, натурална трапезна вода в собствен обект Завод за безалкохолни напитки, находящ се в [населено място], С. индустриална зона.

В хода на ревизията са предприети процесуални действия, описани в констативната част на РД, който по силата на чл. 120, ал. 2 от ДОПК е неразделна част от издадения

РА.

На основание чл. 37, ал. 3 от ДОПК на ревизираното лице е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения /ИПДПОЗЛ/ №Р-22221119008099-040-001/06.01.2020г., №Р-22221119008099-040-002 /05.02.2020г., №Р-22221119008099-040-003/15.04.2020г., №Р-22221119008099-040-004/23.04.2020г. и №Р-22221119008099-040-005/ 12.08.2021г. и №Р-22221119008099-040-006/19.01.2022г. В отговор от ревизираното дружество са представени изисканите документи, декларации, счетоводни регистри, както и конкретно изисканите документи за проверяваните доставки, в т. ч. фактури, приемо-предавателни протоколи, договори и други.

Съгласно констатациите на РД към ревизията са приобщени с протоколи събрани доказателства от други проверки и ревизионни производства.

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на доставчиците „ТИНАКОМЕРЦ“ ЕООД, „ДАРТДИЗАЙН ЕООД и „ГГ ГРУП 90“ ЕООД и техни предходни доставчици, описани в РД. Извършени са процесуални действия за събиране на информация от физически лица, наети по трудово или гражданско правоотношение при посочените доставчици. Резултатите са обективирани в съставени протоколи за извършени насрещни проверки и пренесени в констативната част на РД (преписи от представените материали се съдържат в Приложение s и 4/4 към делото).

Извършен е преглед на събраните материали по досъдебно производство №153/2019г. по описа на „Икономическа полиция“ при ОД на МВР - [населено място], пр. пр. №1498/2019г. по описа на Окръжна прокуратура - [населено място]. Извършеният преглед на събраните материали е документиран с Протокол №1767723/02.02.2022г. (преписи от представените материали се съдържат в Приложение 4/4 към делото).

Извършени са проверки на наличните данни в информационната система на НАП. Издадени са Постановления за налагане на предварителни обезпечителни мерки на основание чл. 121, ал. 1 от ДОПК изх. №0200022-023-0001558/18.05.2020г., изх. №0200022-023-0003176/21.10.2020г. и изх. №0200022-023-0003315/05.11.2020г. При преглед на счетоводните документи, приходните органи са констатирани, че от 2014г. до 2018г. са отчетени с приходни касови ордери /ПКО/ вноски от собствениците, които са отразени по дебитата на счетоводна сметка 501 Каса“ и по кредитна на счетоводна сметка 499 „Други дебитори“. Съгласно представен протокол от извънредно общо събрание на „СТИЛ ПЛЮС“ ООД на 30.12.2014г. е взето

решение поради временна необходимост от парични средства, съгласно чл. 134, ал. 1 от Търговския закон /ТЗ/ съдружниците да направят допълнителни парични вноски в размер на 202 364,72 лв. в срок от 9 години, като вноските се разпределят между съдружниците К. А. А. и Р. В. А., съгласно дяловото им участие в капитала на дружеството. Съгласно приложени два ПКО от 30.12.2014г. са отразени внесени суми от съдружниците по счетоводните сметки както следва: 60 709,42 лв. от Р. В. А. и 141 655,30 лв. от К. А. А..

По аналогичен начин са документирани и отразени сумите по счетоводните сметки и през следващите ревизирани години:

За 2015г. с Протокол от извънредно общо събрание на „Стил Плюс“ ООД с ЕИК[ЕИК] от 30.12.2015г. е взето решение, че съдружниците ще направят допълнителни парични вноски в размер на 199 172,18 лв. в срок от 9 години, като вноските се разпределят между съдружниците К. А. А. и Р. В. А., съгласно дяловото им участие в капитала на дружеството. Съгласно приложени два ПКО от 30.12.2015г. са отразени внесени суми от съдружниците по счетоводните сметки както следва: 60 709,42 лв. от Р. В. А. и 141 655,30 лв. от К. А. А..

За 2016г. с Протокол от извънредно общо събрание на „Стил Плюс“ ООД с ЕИК[ЕИК] от 30.12.2016г. е взето поради временна необходимост от парични средства, съгласно чл. 134, ал. 1 от Търговския закон /ТЗ/ съдружниците да направят допълнителни парични вноски в размер на 182 980,35 лв. Съгласно приложени два ПКО от 30.12.2016г. са отразени внесени суми от съдружниците по счетоводните сметки както следва: 54 894,11 лв. от Р. В. А. и 128 086,25 лв. от К. А. А..

За 2017г. с Протокол от извънредно общо събрание на „Стил Плюс“ ООД с ЕИК[ЕИК] от 30.12.2017г. е взето решение съдружниците да направят допълнителни парични вноски в размер на 173 858,86 лв. Съгласно приложени два ПКО от 30.12.2017г. са отразени внесени суми от съдружниците по счетоводните сметки както следва: 52 157,66 лв. от Р. В. А. и 121 701,20 лв. от А. К. А..

За 2018г. с Протокол от извънредно общо събрание на „Стил Плюс“ ООД с ЕИК[ЕИК] от 30.12.2018г. е взето решението съдружниците да направят допълнителни парични вноски в размер на 118 479,23 лв. Съгласно приложени два ПКО от 30.12.2018г. са отразени внесени суми от съдружниците по счетоводните сметки както следва: 35 543,77 лв. от Р. В. А. и 82 935,46 лв. от А. К. А..

Преписи от всички протоколи и ПКО-та се съдържат в Приложение с към делото.

Във връзка с представените Протоколи от извънредни общи събрания на ревизираното дружество и ПКО за внесени парични средства в брой от съдружниците, в хода на ревизионното производство са изпратени искания за извършване на насрещни проверки на К. А. А., ЕГН 56120148464, на Р. В. А., ЕГН [ЕГН] и А. К. А., [ЕГН]. Лицата са заявили, че не са предоставяли парични средства на „СТИЛ ПЛЮС“ ООД. Обяснили са, че тези счетоводни записвания са извършени поради наличието на т. нар. „червена каса“, но в действителност от ръководството на дружеството не са били предоставени данни за всички извършени през периода продажби на продукцията. Също така са посочили, че тези неотчетени продажби своевременно са намерили отражение в отчетите по ДДС за м. януари 2019г. и в годишните отчети за 2019г.

По този начин е установено, че в случая захранването на касата не е реално извършено, а е в резултат на появил се недостиг от извършени плащания в брой за отчетния период. Предвид недостига в касата на

дружеството, впоследствие през месец декември на съответната година са съставяни приходните касови ордери, с които е покривана червената каса. Предвид горното ревизиращите органи са приели, че недостигът на касата, покрит симулативно с вноски на съдружниците в общ размер на 876 855,35 лв. за периодите от 2014г. до 2018г., представлява неотчетен приход с ДДС за съответните години, равен на направените вноски. Въз основа на гореустановеното е направена трансформация на вноските на съдружниците в нова данъчна основа за облагане с ДДС и са отразени допълнително приходи/разходи за облагане с корпоративен данък за целите на ЗКПО за ревизираните периоди както следва:

2014г.

Лични вноски съдружници	Данъчна основа на неотразените продажби на продукция	ДДС на неотразените продажби	Отчетна стойност на неотразените продажби на продукция	Надценка 10 %
202 364,72	168 637,27	33 727,45	151 773,54	16 863,73

2015г.

Лични вноски съдружници	Данъчна основа на неотразените продажби на продукция	ДДС на неотразените продажби	Отчетна стойност на неотразените продажби на продукция	Надценка 10 %
199 172,18 лв.	165 976,82	33 195,36	149 379,14	16 597,68

2016г.

Лични вноски съдружници	Данъчна основа на неотразените продажби на продукция	ДДС на неотразените продажби	Отчетна стойност на неотразените продажби на продукция	Надценка 10 %

182 980,36	152 483,63	30 496,73	137 235,27	15 248,36
------------	------------	-----------	------------	-----------

2017г.

<b>Лични вноски съдружници</b>	<b>Данъчна основа на неотразените продажби на продукцията</b>	<b>ДДС на неотразените продажби</b>	<b>Отчетна стойност на неотразените продажби на продукцията</b>	<b>Надценка 10 %</b>
173 858,86	144 882,38	28 976,48	13 394,14	14 488,24

2018г.

<b>Лични вноски съдружници</b>	<b>Данъчна основа на неотразените продажби на продукцията</b>	<b>ДДС на неотразените продажби</b>	<b>Отчетна стойност на неотразените продажби на продукцията</b>	<b>Надценка 10 %</b>
118 479,23	98 732,69	19 746,54	88 859,42	9 873,27

Съгласно направените заключения на основание чл. 78 от ЗКПО е извършено увеличение на декларирания счетоводен финансов резултат за ревизираните 2014г., 2015г., 2016г., 2017г., 2018г. с недеklarирани приходи от продажби и намаление с отчетната стойност на неотчетените приходи от продажби, на база размера на счетоводените парични вноски от съдружниците, като е съобразена надценка 10% (От ревизираното лице е предоставена Декларация, в която е декларирана използваната търговска надценка за периода от 01.01.2014г. до 31.12.2019г., която е от 8 до 10 %).

С оглед горното е извършено следното преобразуване на резултата за дължим данък по ЗКПО както следва:

За 2014г. е подадена Годишна данъчна декларация по чл. 92 от ЗКПО за



финансовата 2014г. с вх. № 1600И0245727/ 31.03.2015г. със счетоводен финансов резултат - счетоводна загуба в размер на 15 055,87 лв. и данъчен финансов резултат - данъчна печалба в размер на 13 568,19 лв. Съгласно подадената декларация от задълженото лице са декларирани: Общо приходи в размер на 1 460 210,36 лв. /в т.ч. нетни приходи от продажби 1 460 210,36 лв./ и общо разходи в размер на 1 475 266,23 лв. На основание чл. 78 от ЗКПО с горепосочените недеklarирани приходи в размер на 168 637,27 лв. и отчетната стойност на неотчетените приходи в размер на 151 773, 54 лв. е коригиран счетоводния финансов резултат.

Приходите за 2014г. са определени като сбор между декларираните приходи с ГДД в размер на 1 460 210,36 лв. и установените недеklarирани приходи от дружеството в размер на 168 637,27 лв. (от захранвания на собствениците), т.е. установените приходи са общо в размер на 1 628 847,63 лв.

Разходите за 2014г. се определят като сбор между декларираните разходи по ГДД в размер на 1 475 266,23 лв. и определената отчетна стойност на неотчетените приходи в размер на 151 773,54 лв., т.е. установените разходи са общо в размер на 1 627 039,77 лв.

По този начин вместо декларирания данък от 1356,82лв. е установен такъв в размер на 3043,19лв.

За 2015г. е подадена Годишна данъчна декларация по чл. 92 от ЗКПО за финансовата 2015г. с вх. № 1600И0342811 / 30.03.2016г. Подадена е и Годишна данъчна декларация по чл. 92 от ЗКПО за финансовата 2015г. с вх. № 164351600510554 / 18.07.2016г. /коригираща/ със счетоводен финансов резултат - счетоводна печалба в размер на 2 144,82 лв. и данъчен финансов резултат - данъчна печалба в размер на 28 503,14 лв. Съгласно подадената Годишна данъчна декларация от задълженото лице са декларирани: Общо приходи в размер на 1 219 777,93 лв. /в т.ч. нетни приходи от продажби 1 219 777,93 лв./ и Общо разходи в размер на 1 217 633,11 лв. На основание чл. 78 от ЗКПО с горепосочените недеklarирани приходи в размер на 165 976,82 лв. и отчетната стойност на неотчетените приходи в размер на 149 379,14 лв. е коригиран счетоводния финансов резултат. Приходите за 2015г. са определени като сбор между декларираните приходи с ГДД в размер на 1 219 777,93 лв. и установените недеklarирани приходи от дружеството в размер на 165 976,82 лв. (от захранвания на собствениците), т.е. установените приходи са общо в размер на 1 385 754,75 лв. Разходите за 2015г. се определят като сбор между декларираните разходи по ГДД в размер на 1 217 633,11 лв. и определената отчетна стойност на неотчетените приходи в размер на 149 379,14 лв., т.е. установените разходи са общо в размер на 1 367 012,25

лв.

По този начин вместо декларирания данък от 2850,31 лв. е установен такъв в размер на 4510,08лв.

За 2016г. е подадена Годишна данъчна декларация по чл. 92 от ЗКПО за финансовата 2016г. с вх. № 1600И0453292 / 28.03.2017г. със счетоводен финансов резултат - счетоводна загуба в размер на 5 098,70 лв. и данъчен финансов резултат - данъчна печалба в размер на 17 890,34 лв. Съгласно подадената Годишна данъчна декларация от задълженото лице са деклариран общо приходи в размер на 1 125 631,49 лв. /в т.ч. нетни приходи от продажби 1 125 631,49 лв./ и общо разходи в размер на 1 130 730,19 лв. На основание чл. 78 от ЗКПО с горепосочените недеklarирани приходи в размер на 152 483,63 лв. и отчетната стойност на неотчетените приходи в размер на 137 235,25 лв. е коригиран счетоводния финансов резултат. Приходите за 2016г. са определени като сбор между декларираните приходи с ГДД в размер на 1 125 631,49 лв. и установените недеklarирани приходи от дружеството в размер на 152 483,63 лв. (от захранвания на собствениците), т.е. установените приходи са общо в размер на 1 278 115,12 лв. Разходите за 2016г. са определени като сбор между декларираните разходи по ГДД в размер на 1 130 730,19 лв. и определената отчетна стойност на неотчетените приходи в размер на 137 235,25 лв., т.е. установените разходи са общо в размер на 1 267 965,44 лв.

По този начин вместо декларирания данък от 1789,03 лв. е установен такъв в размер на 3313,87лв.

За 2017г. е подадена Годишна данъчна декларация по чл. 92 от ЗКПО за финансовата 2017г. с вх. № 1600И0585149 / 28.03.2018г. със счетоводен финансов резултат - счетоводна загуба в размер на 16 464,78 лв. и данъчен финансов резултат - данъчна печалба в размер на 24 642,58 лв. Съгласно подадената Годишна данъчна декларация от задълженото лице са деклариран общо приходи в размер на 1 032 108,30 лв. /в т.ч. нетни приходи от продажби 1 032 108,30 лв./ и Общо разходи в размер на 1 048 573,08 лв. На основание чл. 78 от ЗКПО с горепосочените недеklarирани приходи в размер на 144 882,38 лв. и отчетната стойност на неотчетените приходи в размер на 130 394,14 лв. е коригиран счетоводния финансов резултат. Приходите за 2017г. са определени като сбор между декларираните приходи с ГДД в размер на 1 032 108,30 лв. и установените недеklarирани приходи от дружеството в размер на 144 882,38 лв. (от захранвания на собствениците), т.е. установените приходи са общо в размер на 1 176 990,68 лв.

Разходите за 2017г. са определени като сбор между декларираните

разходи по ГДД в размер на 1 048 573,08 лв. и определената отчетна стойност на неотчетените приходи в размер на 130 394,14 лв., т.е. установените разходи са общо в размер на 1 178 967,22 лв.

По този начин вместо декларирания данък от 2464,26 лв. е установен такъв в размер на 3913,08лв.

За 2018г. е подадена е Годишна данъчна декларация по чл. 92 от ЗКПО за финансовата 2018г. с вх. № 1600И0739800 / 29.03.2019г. със счетоводен финансов резултат - счетоводна печалба в размер на 394,00 лв. и данъчен финансов резултат - данъчна печалба в размер на 32 430,00 лв. Съгласно подадената Годишна данъчна декларация от задълженото лице са декларирани общо приходи в размер на 846 840,00 лв. /в т.ч. нетни приходи от продажби 846 840,00 лв./ и общо разходи в размер на 846 446,00 лв. На основание чл. 78 от ЗКПО с горепосочените недеklarирани приходи в размер на 98 732,69 лв. и отчетната стойност на неотчетените приходи в размер на 88 859,42 лв. се коригира счетоводния финансов резултат. Приходите за 2018г. са определени като сбор между декларираните приходи с ГДД в размер на 846 840,00 лв. и установените недеklarирани приходи от дружеството в размер на 98 732,69 лв. (от захранвания на собствениците), т.е. установените приходи са общо в размер на 945 572,69 лв. Разходите за 2018г. са определени като сбор между декларираните разходи по ГДД в размер на 846 446,00 лв. и определената отчетна стойност на неотчетените приходи в размер на 88 859,42 лв., т.е. установените разходи са общо в размер на 935 305,42 лв. По този начин вместо декларирания данък от 3243 лв. е установен такъв в размер на 4230,33 лв.

Извън горното приходните органи се позовават на резултата от извършена проверка в склада на дружеството, документирана с ПИП №0412918/25.01.2019г. Съобразно представените оборотна ведомост и сравнителна таблица на наличната по счетоводни данни стока и установените към 25.01.2019 г. наличности в склада е установена липса на стока за 1 033 378,54 лв. и излишък 1 777,65 лв. Наличната стока към 25.01.2019 г. по счетоводни данни 1 106 829,41 лв. Във връзка с установената липса е констатирано, че дружеството през 2019г. е отразило по кредита на сметка 799 „Други извънредни приходи“ сумата в размер на 1 033 378,53 лв., представляваща стойността на липсващата стока към 25.01.2019г., установена при извършена проверка от органи по приходите в Отдел „Оперативни дейности“ - Пловдив при ГД „Фискален контрол“, съвместно с органи на ОД на МВР - Хасково. Съгласно представена Главна книга за периода от 01.01.2019г. до 31.12.2019г. е изписана продукция на стойност 1 033 378,53 лв., като е дебитирана

счетоводна сметка 799 „Други извънредни приходи“, срещу кредитиране на счетоводна сметка 303 - Продукция. От ревизираното лице са представени протоколи за брак на продукцията, със стойността на който е извършено преобразуване на счетоводния финансов резултат и е начислен ДДС в размер на 206 320,20 лв. с протокол №[ЕГН]/31.01.2019г. в данъчен период м. 01.2019г.

В резултат на установеното, ревизиращите органи не са признали отчетения по счетоводни данни брак през 2019г., като са сторнирали начисления ДДС от дружеството.

Счели са, че липсите представляват неотчетени приходи от продажба на стока. От 2014г. до 2018г. е определена данъчна основа за облагане съобразно направените парични вноски на съдружниците, като е взета предвид надценка 10%, декларирана от ревизираното дружество. След приспадане размера на надценката е получен размерът на отчетната стойност на неотразените продажби, с която е извършено намаление на данъчно финансовите резултати. За 2019г. данъчната основа е в размер на разликата между установената липса, отчетена от дружеството като брак на стока, и общия размер на отразените вноски на съдружниците/1 033 378,53 лв.- 876 855,35 лв./.

За ревизираната 2019г. е подадена Годишна данъчна декларация по чл. 92 от ЗКПО за финансовата 2019г. с вх. № 2211И0054702/06.04.2020г. Подадена е и Годишна данъчна декларация по чл. 92 от ЗКПО за финансовата 2019г. с вх. № 2211И0059259/29.06.2020г. /коригираща/. Съгласно подадената Годишна данъчна декларация от задълженото лице са декларирани общо приходи в размер на 2 562 755,09 лв. /в т.ч. нетни приходи от продажби 2 562 755,09 лв./ и общо разходи в размер на 2 558 620,69 лв. В резултат на събраните доказателства и извършения анализ на същите през предходните ревизирани периоди по ЗКПО от 01.01.2014г. до 31.12.2018г., ревизиращите органи са коригирала данъчната основа на неотразените продажби от продукцията общо в размер на 876 855,35 лв. /в т.ч. и ДДС/ - /През 2014г. - 202 364,72 лв., през 2015г. - 199 172,18 лв., през 2016г. - 182 980,36 лв., през 2017г. - 173 858,86 лв., през 2018г. — 118 479,23 лв./.

В резултат на гореизложените през 2019г. е определена данъчна основа на неотразените продажби от продукцията в размер на 156 523,18 лв. /в т.ч. и ДДС/ - /1 033 378,53 лв. минус 876 855,35 лв./.

В резултат на установени недеklarирани от задълженото лице приходи от продажби и представени от ревизираното лице документи на основание чл. 86, ал. 1 от ЗДДС, във връзка с чл.67 от ЗДДС е начислен ДДС върху стойността на неотчетените доставки, като е взета предвид и средната

надценка, декларирана от ревизираното лице. В резултат на гореизложеното са формирани допълнителни данъчни задължения по ДДС за съответните месеци както следва:

М.12.2014г. - 33 727,45 лв.

М.12.2015г. - 33 195,36 лв.

М.12.2016г. - 30 496,73 лв.

М.12.2017г. - 28 976,48 лв.

М.12.2018г. - 19 746,54 лв.

М.01.2019г. - 26 087,20 лв.

При определянето на задълженията на дружеството по ЗДДС, с РА са констатирани основания за корекции на декларираните от жалбоподателя резултати, като не е признато правото на данъчен кредит в общ размер на 810,68 лв. за декларираните продажби към следните клиенти и по следните фактури:

· По фактури издадени към клиента „CAR BUSTERS“, VIN GB169464272 - Великобритания

- Фактура № [ЕГН]/13.01.2014г. на стойност 1 317,72 лв.- ДДС в размер на 219,62 лв.

- Фактура № [ЕГН]/22.02.2014г. на стойност 661,80 лв. - ДДС в размер на 110,30 лв.

- Фактура № [ЕГН]/25.03.2014г. на стойност 722,28 лв. - ДДС в размер на 120,38 лв.

- Фактура № [ЕГН]/22.04.2014г. на стойност 722,28 лв. - ДДС в размер на 120,38 лв.

· По Фактура № [ЕГН]/31.01.2015г. на стойност 360,00 лв. - ДДС в размер на 60,00 лв. издадена към клиента „Drikke kilden v/Birol Kirac“, VIN DK28951817 - Д..

· По Фактура № [ЕГН]/25.04.2015г. на стойност 1 080,00 лв. - ДДС в размер на 180,00 лв. издадена към клиента „DIANAS ApS“, VIN DK35529101 - Д..

В хода на ревизионното производство по отношение на горепосочените доставки не са представени транспортни документи, удостоверяващи, че стоките са изпратени от територията на страната до територията на друга държава-членка. Не са представени и транспортни документи или писмени потвърждения че стоките са получени на територията на друга

държава-членка. Не са представени документи /банкови и/или касови/, удостоверяващи извършени плащания от клиента „CAR BUSTERS“, VIN GB169464272 - Великобритания към ревизираното лице „Стил Плюс“ ООД с ЕИК[ЕИК]. При извършена проверка в информационната система на НАП, ПП „VIES“ е установено, че идентификационния номер по ДДС на клиента „CAR BUSTERS“, VIN GB169464272 - Великобритания е невалиден. /Липсва информация за регистрация и дерегистрация за целите на ДДС/. В резултат данъчните органи са приели, че липсват надеждни и истинни доказателства задълженото лице да е извършило вътреобщностни доставки на стоки към горепосочените дружества и са извършени корекции в съответните данъчни периоди по ЗДДС.

На следващо място предмет на проверка в хода на ревизията са били сделки с упражнено право на данъчен кредит от доставчици: „Тинакомерц“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „Д Арт Дизайн“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] и „ГГ Груп 90“ ЕООД с ЕИК[ЕИК].

**По отношение на доставчика „Тинакомерц“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]:**

През данъчни периоди м.07.2019г. и м.10.2019г. ревизираното лице е упражнило право на данъчен кредит в размер на 5 460,00 лв., по фактури с доставчик „Тинакомерц“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], както следва:

- 1) Фактура № [ЕГН]/25.07.2019г. с данъчна основа 7 955,00 лв. и ДДС 1 591,00 лв.
- 2) Фактура № [ЕГН]/31.07.2019г. с данъчна основа 6 400,00лв. и ДДС 1 280,00 лв.
- 3) Фактура № [ЕГН]/25.10.2019г. с данъчна основа 8 290,00 лв. и ДДС 1 658,00 лв.
- 4) Фактура № [ЕГН]/31.10.2019г. с данъчна основа 4 655,00лв. и ДДС 931,00 лв.

През данъчен период м.11.2019г. ревизираното лице е упражнило право на данъчен кредит в размер на 4 860,06 лв., по фактури с доставчик „Тинакомерц“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], както следва:

- 1) Фактура № [ЕГН]/20.11.2019г. с данъчна основа 8 100,00лв. и ДДС 1 620,00 лв.
- 2) Фактура № [ЕГН]/27.11.2019г. с данъчна основа 7 950,00лв. и ДДС 1 590,00 лв.
- 3) Фактура № [ЕГН]/29.11.2019г. с данъчна основа 8 250,30лв. и ДДС 1 650,06 лв.

**По отношение на доставчика „Д Арт Дизайн“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]:**

През данъчен период м.08.2019г. ревизираното лице е упражнило право на данъчен кредит в размер на 21 600,00 лв., по фактура с доставчик „Д

Арт Дизайн" ЕООД с ЕИК[ЕИК], както следва: Фактура № [ЕГН] / 28.08.2019г. с данъчна основа 108 000,00 лв. и ДДС 21 600,00 лв.

**По отношение на доставчика „ГГГруп 90" ЕООД с ЕИК[ЕИК]:**

През данъчен период м.12.2019г. ревизираното лице е упражнило право на данъчен кредит в размер на 49 310,88 лв., по фактура с доставчик „ГГ Груп 90" ЕООД с ЕИК[ЕИК], както следва: Фактура № [ЕГН] / 23.12.2019г. с данъчна основа 246 554,40 лв. и ДДС 49 310,88 лв.

В резултат на извършените проверки, (процесуалните действия по които са подробно разписани от стр.80 до стр.156 на РД, а преписи от представената и изследвана документация вкл. процните фактури се съдържа в Приложение 3/4 и 4/4 от делото) ревизионните органи са достигнали до констатации за недействителност на сделките, респективно неправомерно упражнено право на данъчен кредит по отношение на същите и с РД е направено предложение за отказ на данъчен кредит. Преди да бъде издаден РА, в данъчен период м.05.2022г. ревизираното лице е коригирало неправомерно упражненото право на приспадане на данъчен кредит по горепосочените фактури, за които с издадения ревизионен доклад е направено предложение за отказ на данъчен кредит. Това е станало чрез включване в дневник покупки и справка декларацията за съответния период на процесните фактури със знак минус.

Предвид горното с ревизионния акт не е извършена корекция в посока отказ на данъчен кредит по фактурите издадени от описаните доставчици, а за периода на неправомерно упражненото право на приспадане на данъчен кредит по така коригираните фактури до периода на анулирането им за ревизираното лице е начислена лихва, а именно:

**по фактури издадени от „Тинакомерц" ЕООД с ЕИК[ЕИК], е начислена лихва, както следва:**

- Върху сума в размер на 1280,00 лв. /размера на неправомерно упражненото право на данъчен кредит по ф-ра № [ЕГН]/31.07.2019г., за периода от 15.08.2019г. до 14.06.2022г. в размер на 368.03 лв.
- Върху сума в размер на 1591,00 лв. /размера на неправомерно упражненото право на данъчен кредит по ф-ра № [ЕГН]/25.07.2019г., за периода от 15.08.2019г. до 14.06.2022г. в размер на 457.45 лв.
- Върху сума в размер на 1658,00 лв. /размера на неправомерно упражненото право на данъчен кредит по ф-ра № [ЕГН]/25.10.2019г., за периода от 15.11.2019г. до 14.06.2022г. в размер на 434.34 лв.
- Върху сума в размер на 931,00 лв. /размера на неправомерно упражненото право на данъчен кредит по ф-ра № [ЕГН]/31.10.2019г., за

периода от 15.11.2019г. до 14.06.2022г. в размер на 243.89 лв.

- Върху сума в размер на 1650,06 лв. /размера на неправомерно упражненото право на данъчен кредит по ф-ра № [ЕГН]/29.11.2019г., за периода от 15.12.2019г. до 14.06.2022г. в размер на 418,51 лв.

- Върху сума в размер на 1590,00 лв. /размера на неправомерно упражненото право на данъчен кредит по ф-ра № [ЕГН]/27.11.2019г., за периода от 15.12.2019г. до 14.06.2022г. в размер на 403,27 лв.;

- Върху сума в размер на 1620,00 лв. /размера на неправомерно упражненото право на данъчен кредит по ф-ра № [ЕГН]/20.11.2019г., за периода от 15.12.2019г. до 14.06.2022г. в размер на 410,88 лв.;

**по фактура № [ЕГН]/28.08.2019г., издадена от „Д Арт Дизайн“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], е начислена лихва за периода от 15.09.2019г. до 14.06.2022г. в размер на 6024.48 лв.**

**по фактура № [ЕГН]/23.12.2019г., издадена от „ГГ Груп 90“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], е начислена лихва за периода от 15.01.2020г. до 14.06.2022г. в размер на 12082,13 лв.**

По отношение на периоди, в които не са установени отклонения от данъчното облагане и дължимият ДДС не е прихванат или внесен са установени следните данъчни задължения:

**За данъчен период от 01.05.2014г. до 31.05.2014г.**

Подадена е Справка-декларация с вх. № 16002458823/11.06.2014г. с резултат ДДС за внасяне в размер на 1 244,47 лв. От дължимият ДДС за внасяне, ДДС в размер на 747,44 лв. е приспаднал по процедура възникнала през данъчен период м.04.2014г. ДДС в размер на 376,65 лв. е внесен в бюджета в законоустановения срок. Определен е остатък ДДС за внасяне в размер на 120,38 лв.

**За данъчен период от 01.03.2019г. до 31.03.2019г.**

Подадена е Справка-декларация с вх. № 22111128139/11.04.2019г. с резултат ДДС за внасяне в размер на 7 163,70 лв. От дължимият ДДС за внасяне, в бюджета е внесен ДДС в размер на 2 171,44 лв. Определен е остатък ДДС за внасяне в размер на 4 992,26 лв.

**За данъчен период от 01.04.2019г. до 30.04.2019г.**

Подадена е Справка-декларация с вх. № 22111129936/10.05.2019г. с резултат ДДС за внасяне в размер на 8 467,32 лв. Дължимият ДДС за внасяне не е внесен в бюджета.



**За данъчен период от 01.05.2019г. до 31.05.2019г.**

Подадена е Справка-декларация с вх. № 22111132572/13.06.2019г. с резултат ДДС за внасяне в размер на 7 624,89 лв. Дължимият ДДС за внасяне не е внесен в бюджета.

**За данъчен период от 01.06.2019г. до 30.06.2019г.**

Подадена е Справка-декларация с вх. № 22111134626/12.07.2019г. с резултат ДДС за внасяне в размер на 10 136,12 лв. От дължимият ДДС за внасяне, в бюджета е внесен ДДС в размер на 144,44 лв. Определен е остатък ДДС за внасяне в размер на 9 991,68 лв.

**За данъчен период от 01.09.2019г. до 30.09.2019г.**

Подадена е Справка-декларация с вх. № 22111141157/14.10.2019г. с резултат ДДС за внасяне в размер на 10 413,64 лв. От дължимият ДДС за внасяне, в бюджета е внесен ДДС в размер на 5,97 лв. От дължимият ДДС за внасяне, ДДС в размер на 5018,59 лв. е приспаднал по процедура възникнала през данъчен период м.08.2019г. Определен е остатък ДДС за внасяне в размер на 5389,09 лв.

На основание чл. 175 от ДОП от Закон за лихвите върху данъци такси и други подобни държавни вземания /ЗЛДТДПДВ/ върху всички установени задължения са начислени лихви към 21.06.2022г. датата на издаване на РА.

По делото е изслушана и приета съдебно-счетоводна експертиза изготвена от вещо лице Б. Б.. Съгласно заключението на експерта В изпълнение на поставените задачи и в съответствие с изложеното в констативно - съобразителната част, експертизата е дала заключение, че: Доставките от „Тинакомерц“ ЕООД, „Д.Арт Дизайн“ ЕООД и „ГГ Груп 90“ ЕООД са осчетоводени правилно и по надлежния ред, като приспаднатия данъчен кредит по фактурите, издадени „Тинакомерц“ ЕООД, „Д.Арт Дизайн“ ЕООД и „ГГ Груп 90“ ЕООД към „Стил плюс“ ООД, преди тяхното анулиране, е намерил вярно отражение в счетоводните регистри на дружеството.

Освен горните констатации вещото лице е направило изчисления какъв би бил размера на погасеното по давност задължение от съответния вид за всеки период от ревизията.

В заключение е посочило, че с оглед наличната по делото документация и представената такава от жалбоподателя, експертизата не е в състояние да обоснове извод, относно правилното счетоводно оформяне и отразяване в счетоводството на жалбоподателя на брака на продукцията на дружеството.

По делото е изслушана и приета и компютърно-техническа експертиза изготвена от вещо лице инж. Д. Д. С.. Съгласно заключението на експерта РД (Ревизионен доклад) е подписан електронно от лицата Ю. С. Т.-С. и В. А. С., като имената в електронните подписи са изписани на латиница. Документът РА (Ревизионен акт) е подписан електронно от лицата Ю. С. Т.-С. и Г. И. М., като имената в електронните подписи са изписани на латиница. Удостоверенията за електронни подписи на всички гореописани служители на НАП са издадени от доставчик на квалифицирани удостоверителни услуги (ДКУУ), което означава, че те са **КВАЛИФИЦИРАНИ**, т.е. представляват КУКЕП (Квалифицирани удостоверения за квалифициран електронен подпис) Следователно всички положени подписи (общо 4) в двата документа РД и РА са **КВАЛИФИЦИРАНИ**.

По делото е изслушана и приета и допълнителна компютърно-техническа експертиза изготвена от вещо лице инж. Д. Д. С.. Предмет на експертизата са всички актове, свързани с назначаването на ревизията, удължаването на периода, спирането и възобновяването ѝ. Видно от експертното изследване всички актове са подписани от лицата, сочени за техни издатели. Документите са подписани електронно с КЕП. Удостоверенията за електронни подписи на всички служители на НАП са издадени от доставчик на квалифицирани удостоверителни услуги (ДКУУ) “Борика” АД, което означава, че те са **КВАЛИФИЦИРАНИ**, т.е. представляват КУКЕП (Квалифицирани удостоверения за квалифициран електронен подпис)

**При така установената фактическа обстановка съдът намира от правна страна следното:**

Жалбата е подадена от надлежна страна, в срока по чл. 156, ал. 1 във връзка с ал. 5 от ДОПК и след обжалване на ревизионния акт по административен ред, поради което същата е процесуално допустима.

Разгледана по същество, жалбата е неоснователна.

По силата на чл. 160, ал. 2 от ДОПК, Съдът преценява законосъобразността и обосноваването на РА, както и валидността на акта, независимо дали са изрично релевирани доводи за нищожност на РА в обжалваната му част, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му. За валидността на акта съдът следи служебно.

На първо място, е спазен срокът по чл. 109 от ДОПК, с оглед надлежното упражняване на правомощието за образуване на процесното ревизионно производство, с посочената по-горе ЗВР, в рамките на 5-годишния срок.

Предвид направените по-горе констатации и представените по делото доказателства, се установява че РА е издаден от компетентни органи по смисъла на чл. 118, ал. 2 от ДОПК във вр. с чл. 7, ал. 1, т. 4 от ЗНАП и чл. 119, ал. 2 от ДОПК, в кръга на определените им правомощия. Съгласно чл.119, ал.2 ДОПК Ревизионният акт се издава от органа, възложил ревизията, и ръководителя на ревизията в 14-дневен срок от подаването на възражение или от изтичането на срока за подаване на възражение. Компетентността на органа, подписал посочените по-горе заповеди и оспорвания РА е установена с официални документи по смисъла на чл. 179, ал. 1 от ГПК, с обвързваща материална доказателствена сила, която не е оборена. Изложеното до тук води до извод, че ревизионното производство е извършено от компетентни за целта органи.

Настоящата инстанция констатира, че РА е подписан с електронни подписи от органите по приходите – негови издатели. Съгласно чл. 3 от ЗЕДЕУУ (ред.- ДВ, бр.85 от 2017г., действаща към момента на издаване на РА) електронен документ е електронен документ по смисъла на чл. 3, т. 35 от Регламент (ЕС) № 910/2014 на Европейския парламент и на Съвета от 23 юли 2014г. относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО (ОВ, L 257/73 от 28 август 2014г.); като писмената форма се смята за спазена, ако е съставен електронен документ. В конкретния случай РА е създаден като електронен документ по смисъла на чл.3, ал.1 ЗЕДЕУУ, по отношение на които с оглед фикцията, установена в ал.2 се приема, че е спазено изискването за писмена форма. Доказателствената сила на подписания с КЕП електронен документ е такава, каквато законът признава на подписания писмен документ. Именно като електронен документ, подписан от посочените в тях органи по приходите с електронен подпис, актът е изпратен като електронно съобщение и връчен на ревизираното лице по реда на чл.30, ал.6 ДОПК и това обстоятелство е удостоверено по предвидения за това в цитираната норма ред с разпечатка на записа в информационната система. С оглед разпреденото от законодателя в чл.184, ал.1 ГПК, приложима в съдебното производство по оспорване на РА на основание § 2 ДР на ДОПК, тези електронни документи са представени на Съда като възпроизведени на хартиен носител преписи, заверени от страната. Това е относимо и за РД, ЗВР и ЗИЗВР.

Във връзка с горното следва да бъде отбелязано, че в хода на производството, посредством приетите експертизи, изготвени от вещо лице Д. С., заключенията по които съдът кредитира като компетентни и обосновани, неоспорени от страните, с категоричност се установи

авторството и валидността на актовете, поради което всички възражения на жалбоподателя в тази насока се явяват несъстоятелни.

На следващо място, спазени са процесуалните правила за извършването на ревизията. Ревизионният акт е издаден в предвидената форма съгласно чл. 120, ал. 1 от ДОПК и съдържа реквизитите по чл. 120, ал. 1 от ДОПК, както и указанието, че се приемат констатациите от ревизионния доклад, който на практика представлява неразделна част от издадения ревизионен акт. Оспореният РА съдържа разпоредителна част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения. Съдът не констатира съществени процесуални нарушения на административно-производствените правила.

По приложението на материалния закон съдът намира следното:

Относно допълнително установения корпоративен данък общо в размер на 17 020,43 лв. за ревизираните години, в резултат на извършени на основание чл. 78 от ЗКПО корекции увеличение на декларирания счетоводен финансов резултат с недеklarирани приходи от продажби и намаление с отчетната стойност на неотчетените приходи от продажби за 2014г., 2015г., 2016г., 2017г., 2018г. и 2019г.; и съответстващо начисления ДДС в общо размер на 172 229,76 лв. върху неотчетени приходи от продажби за периодите м. 12.2014г., м. 12.2015г., м. 12.2016г., м. 12.2017г., м. 12.2018г., м. 12.2019г., ведно със съответните лихви, и лихви по чл. 89, ал. 5 от ЗКПО за допуснато нерегламентирано отклонение на авансовите вноски;

Ревизиращият екип правилно е приел, че преобразуването от 2014г. до 2018г. произтича от наличието на кредитно салдо по счетоводна сметка 501 „Каса“, водена за движението на касовия паричен поток. За преодоляването на това салдо е извършено увеличаване на средствата в касата със суми, посочени за всяка от ревизираните години. Постъпленията са документирани с ПКО и са отчетени по сметка 499 „Други кредитори“ от 2014г. до 2015г. Ревизиращият екип с основание не е кредитирал представените ПКО и протоколи от извънредно събрание на дружеството поради липса на данни за реалното им изпълнение. Последното е извод не само от липсата на доказателства в положителна насока за действително осъществил се акт на депозиране на сумите в патримониума на дружеството, а и от наличието на доказателства за фиктивността на тези вписвания. Последното се установява от обясненията на съдружниците, които изрично са изложили твърдения, че средствата не са фактически внесени от тях, а счетоводните записвания са направени с цел покриване на т. нар. „червена каса“. Органът по приходите основателно е стигнал до извод, че са налице неотчетени

приходи. Последното е установено при проследяване движението на стоковия поток и извършената инвентаризация в склада към 25.01.2019г. като в своите обяснения съдружниците са отбелязали, че липсващата стока е отразена през 2019г. и е начислен дължим ДДС, документално оформена като брак на стоки. Именно във връзка с последното и наведените от дружеството възражения бе поставена задача на вещото лице Б. да установи правилно ли е бил счетоводно оформен и отразен в счетоводството, бракът на продукцията на дружеството. Въпреки дадените указания и предоставения допълнителен срок дружеството-жалбоподател не представи доказателства в подкрепа на своите твърдения, поради което изводът на ревизиращите органи не бе оспорен, а от наличните по делото материали същият се потвърждава.

Наличието на външно кредитиране в случая не е доказано. След като няма ангажирани доказателства за предоставени заемни средства от съдружниците в дружеството по реда на чл. 134 от ТЗ, няма основание за съставяне на упоменатите ПКО. Това е така, тъй като не е осъществена стопанската операция, сочена в съдържанието на всеки ордер - захранване на предприятието със заемни средства от неговия принципал.

В нарушение на счетоводното законодателство вноската по чл. 134 от ТЗ не е отразена в баланса на дружеството към 31.12 на всяка година като задължение към собственика в разчетна сметка или като заем. След като спорната сума не е отчетена като задължение към собственика и няма визираны условия за връщането ѝ, е налице отписване на задължение. Отписването на задължение е реализиран приход по смисъла на Счетоводен стандарт 18 „Приходи“, който следва да се включи в данъчната основа за облагане. Съгласно т. 2 в приложимата редакция, приход е brutният поток от икономически изгоди през периода създаден в хода на обичайната дейност на предприятието, когато този поток води до увеличаване на собствения капитал, отделно от увеличенията, свързани с вноските от собствениците. Внесените средства от собственика като допълнителни вноски се отчитат аналитичното по сметка от гр. 49 Разчети със собствениците, която задължително се организира по видове разчети и по собственици. По тази сметка се отразяват внесените суми, активи и допълнителни вноски от собствениците по силата на решение на Общото събрание на съдружниците. В края на отчетния период сметка от гр. 49 Разчети със собствениците, с аналитични партии по собственици, може да остане с дебитно салдо, което отразява вземанията на дружеството от неговите собственици и да намери своето място в Актива на баланса, или да бъде с кредитно салдо, отчитащо задълженията на дружеството към неговите

собственици, и да се покаже в Пасива на баланса. В конкретния случай такива счетоводни операции не са извършени и отразени в счетоводния баланс на жалбоподателя за ревизираните години. Предвид на това няма налично задължение към собствениците на капитала в края на отчетния период.

В тази връзка, в случая с оглед на СС - 18 „Приходи“, Г - Други случаи на признаване на приходи, т. 2 отписани задължения е налице приход в размер на сумата, внесена от собствениците на дружеството. При тази фактическа обстановка правилно е прието, че този приход не е отчетен съгласно определения с нормативните актове ред и върху размера му са начислени данъчни задължения.

С оглед всичко изложено по-горе правилно органът по приходите е определил задълженията на дружеството по ЗДДС и ЗКПО за ревизираните периоди от 2014г. до 2019г. Предвид изложеното РА е законосъобразен относно извършеното на основание чл. 78 от ЗКПО увеличение с недеklarирани приходи от продажби и намаление с отчетната стойност на неотчетените приходи от продажби на счетоводния финансов резултат за 2014г., 2015г., 2016г., 2017г., 2018г. и 2019г., както и в частта на начисления съгласно чл. 86, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС, във връзка с чл. 67, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС, данък върху неотчетени приходи от продажби за периодите, както следва: м. 12.2014г. - 33 727,45 лв., м. 12.2015г. - 33 195,36 лв., м. 12.2016г. - 30 496,73 лв., м. 12.2017г. - 28 976,48 лв., м. 12.2018г. - 19 746,54 лв. и м. 01.2019г. - 26 087,20 лв.

По отношение на начисления ДДС на основание чл. 86, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС във връзка с чл. 82, ал. 1 от ЗДДС по декларирани ВОД към „CAR BUSTERS“, VIN GB[EИК], Великобритания, „DRIKKE KILDEN V/BIROL KIRAC“, VIN DK28951817, Д. и „DIANAS APS“, VIN DK35529101 съдът също намира изводите на ревизионните органи за законосъобразни.

Относно отказа за признаване на данъчен кредит по горепосочените фактури издадени към тези клиенти от страна на жалбоподателя няма конкретно наведени възражения, но предвид заявеното обжалване на РА в неговата цялост и обследването им и от страна на административния орган, те също следва да бъдат обект на съдебна ревизия.

Съгласно чл. 7, ал. 1 от ЗДДС вътреобщностна доставка на стоки е доставка на стоки, транспортирани от или за сметка на доставчика - регистрирано по този закон лице, или на получателя от територията на страната до територията на друга държава членка, когато получателят е данъчно задължено лице или данъчно незадължено юридическо лице, регистрирано за целите на ДДС в друга държава членка. Видно от

цитираната разпоредба, за да бъде приложен режимът, установен за ВОД, следва да са налице кумулативно следните условия: доставчикът да е регистрирано по ЗДДС лице на територията на страната; получателят да е регистрирано лице за целите на ДДС в друга държава членка; доставката да е възмездна; стоките да бъдат транспортирани от територията на страната до територията на друга държава членка, като транспортът се осъществява от или за сметка на доставчика, така и когато същият е от и за сметка на получателя.

Разпоредбата на чл. 53, ал. 2 от ЗДДС сочи, че документите, чрез които се удостоверява извършване на ВОД, се определят с ППЗДДС. Тези документи са определени с чл. 45 от ППЗДДС. В точка 1 от същата разпоредба са описани необходимите документи за доставката, а по точка 2 - документите, удостоверяващи изпращането или транспортирането на стоките от територията на страната до територията на друга държава членка. В зависимост от това за чия сметка се извършва транспортът според чл. 45, т. 2 от ППЗДДС, за удостоверяване изпращането или транспортирането на стоката данъчнозадължените лица следва да разполагат с транспортен документ или писмено потвърждение за получаване на стоката, когато транспортът е за сметка на получателя или транспортен документ, в който е отразено, че стоките са получени, когато транспортът е за сметка на доставчика.

Видно е, че способите за доказване на транспорт са дадени алтернативно. Достатъчно е представянето на един от документите /транспортен документ или писмено потвърждение/, за да се приеме, че е налице ВОД. Разбира се, от съдържанието както на транспортния документ, така и от писменото потвърждение от получателя на доставката следва да може да се направи извод за идентичността на доставката, за която се отнасят, с фактурираната и отчетена от доставчика такава. По отношение на потвърждението следва да бъде уточнено, че съдържанието му е нормативно определеното в текста на чл. 45, т. 2, б. „а“ от ППЗДДС, съгласно който в писменото потвърждение се посочват дата и място на получаване, вид и количество на стоката, вид, марка и регистрационен номер на превозното средство, с което е извършен транспортът.

В конкретния случай, за правилното решаване на спора е необходимо да бъде извършена преценка на събраните в хода на ревизията доказателства. От същите, на първо място, се установява, че е изпълнено изискването на чл. 45, т. 1, б. „а“ от ППЗДДС, а именно — доставчикът разполага с фактури за доставките.

Единствените други документи, представени в хода на ревизията, са потвърждения за получаване на стоките от получателя, които както

правилно са констатирани ревизиращите органи не отговарят на изискванията на чл. 45, т. 2, б. „а“ от ППЗДЦС. Това е така, защото в същите липсва информация за дата и място на получаване на стоката, вид и количество на стоката, вид, марка и регистрационен номер на превозното средство, с което е извършен транспортът.

По силата на чл. 170, ал. 1 от АПК, регламентиращ разпределението на доказателствената тежест в административното производство, в тежест на задълженото лице е да установи съществуването на фактическите основания, свързани с благоприятни за него правни последици. С оглед това, когато спорът е за ползване на нулева данъчна ставка по чл. 53, ал. 1 от ЗДДС за осъществени ВОД, претендиращият да ползва това право данъчен субект следва да установи и докаже факта на предаване и натоварване на стоката и факта, че същата е напуснала територията на страната и е пристигнала на територията на друга държава членка на Европейския съюз. От събраните в хода на ревизията доказателства може да се направи извод, че в случая не е доказано превозването на стоките до Великобритания и Д., което е условие за признаване на ВОД.

Предвид гореизложеното, настоящата инстанция намира за обоснован изводът на ревизиращите органи, че задълженото лице не разполага с документи, удостоверяващи извършването на ВОД по смисъла на чл. 7, ал. 1 от ЗДДС. В тази връзка правилно доставките са третирани като такива с място на изпълнение на територията на страната и съответно са обложени с ДДС при ставка 20%, начислен на основание чл. 86 от ЗДДС. Правилно и законосъобразно са определени и съответните лихви за забава върху установените по-горе задължения.

На следващо място следва да бъде взето отношение относно възражението на жалбоподателя *„срещу отказано право на данъчен кредит по отношение на доставчиците „ТИНАКОМЕРЦ“ ЕООД, „Д АРТДИЗАЙН ЕООД и „ГГ ГРУП 90“ ЕООД“*. Същото очевидно не кореспондира на действителното правно положение, доколкото с РА не е постановяван такъв отказ. Действително в РД пространно са изложени мотиви разкриващи действията на органите по установяване фиктивността на ревизираните сделки със сочените дружества, но доколкото дружеството само е предприело действия по корекция чрез последващото им включване в дневник покупки и справка декларацията за съответния период на процесните фактури със знак минус, органът не е упражнил това правомощие.

Горното не е основание да се приеме, че е налице и противоречие между мотивите на доклада и окончателния РА. Както и административният орган е отбелязал Съгласно Указание №20-00-134/ 21.06.2013г. на



изпълнителния директор на НАП при фактурирани облагаеми доставки, които не са действително извършени, с цел спазване на принципа на неутралността, на лицата следва да бъде предоставена възможност да коригират неправомерно фактурирания ДДС, което може да се извърши по реда на чл. 116 от ЗДДС, като се състави протокол. Анулирането на документ след данъчния период, в който е издаден, следва да се отрази в дневника за покупките с обратен знак и да намери съответно отражение в справката-декларация. Дори ако корекцията на неправомерно фактурирания данък е извършена с издаване на кредитно известие, същата следва да се приеме предвид отстраняване на риска от данъчни загуби. Посочено е, че ако такива фактури бъдат анулирани, съответно се издадат кредитни известия до приключване на ревизионното производство, респективно административното обжалване, това следва да бъде взето предвид от органа по приходите, съответно от решаващия орган. За периода на неправомерно упражненото право на приспадане на данъчен кредит по така коригираните фактури до периода на анулирането им следва да бъде начислена лихва. С оглед на гореизложеното правилно е начислена лихва по тези доставки и същата е дължима. Последното не се разколебава и от заключението на вещото лице Б., тъй като заключението на експерта касае само правилното отразяване на фактурите по сделките, в случай на тяхната действителност. Последната е разколебана както от доказателствения материал по делото, така и от личните действия на жалбоподателя, който чрез анулирането им е потвърдил конклюдентно изводите на ревизиращите за липса на реални сделки по процесните фактури.

Последно жалбоподателят прави възражение за изтекла погасителна давност без да конкретизира по отношение на кои задължения счита, че същата е настъпила.

Погасителната давност е материално-правен институт, поради което и при липса на изрична правна норма в противна насока, следва да се приложи тази разпоредба, която е в сила към момента на възникване на всяко от задълженията. Разпоредбата на чл. 171, ал. 1 от ДОПК гласи, че публичните вземания се погасяват с изтичането на 5-годишен давностен срок, считано от 1 януари на годината, следваща годината, през която е следвало да се плати публичното задължение, освен ако в закон е предвиден по-кратък срок. Това означава, че давността за задълженията за ДДС от м. 01.2014г. до м. 11.2014г. започва да тече на 01.01.2015г. и принципно изтича на 01.01.2020г., а по ЗКПО корпоративен данък за 2014г. давността започва да тече на 01.01.2016г. и изтича на 01.01.2021г., Основният спорен и относим въпрос е дали в периода от 01.01.2015г. до

01.01.2020г. давностният срок е бил спиран и прекъсван и ако това е така, в периода от 01.01.2015г. до издаването на обжалвания ревизионен акт на 21.06.2022г. дали е изтекла петгодишната погасителна давност.

Съгласно чл. 172 от ДОПК ал. 1 давността спира: т. 1 - когато е започнало производство по установяване на публичното вземане - до издаването на акта, но за не повече от една година; т. 2 - когато изпълнението на акта, с който е установено вземането, бъде спряно - за срока на спирането; т. 3 - когато е дадено разрешение за разсрочване или отсрочване на плащането - за срока на разсрочването или отсрочването; т. 4 - когато актът, с който е определено задължението, се обжалва; т. 5 - с налагането на обезпечителни мерки; т. 6 - когато е образувано наказателно производство, от изхода на което зависи установяването или събирането на публичното задължение.

Съгласно чл. 172, ал. 2 от ДОПК давността се прекъсва с издаването на акта за установяване на публичното вземане или с предприемането на действия по принудително изпълнение, като съгласно, ал. 3 от прекъсването на давността започва да тече нова давност. Действията по принудителното изпълнение са уредени в раздел IV на глава 25 "Принудително изпълнение" на ДОПК - чл. 220 и следващите и включват: образуване на изпълнително дело (съответно присъединяване на вземане за събиране по вече образувано такова, извършено и обективизирано в нарочен акт на публичния изпълнител - разпореждане), изпращане на съобщение за доброволно изпълнение, налагането на заповедта за възбрана, присъединяването на публични вземания.

Трайно е разбирането на ВАС, че ревизионното производство започва не от момента на издаване, а от момента на връчване на ЗВР, с оглед на което и течащата погасителна давност е спряла да тече от същия момент на основание чл. 172, ал. 1, т. 1 ДОПК. В случая, това е датата на връчване на ЗВР – 19.12.2019г., до който момент са изтекли 4 г., 11м. и 18 дни. Тълкуването на разпоредбата на чл. 172, ал. 1 т. 1 от ДОПК, която гласи, че давността спира, когато е започнало производство по установяване на публичното вземане - до издаването на акта, но за не повече от една година води до извода, че с връчването на заповедта за възлагане на ревизия давността се спира до издаване на ревизионен акт, но ако той се издаде в срок по дълъг от една година от образуване на ревизионното производство (както е в настоящия случай), тогава давността се смята, че е спряла за една година от издаване на заповедта за възлагане на ревизия. В случая този едногодишен срок би следвало да изтече на 19.12.2020г., след което давността да продължи да тече.

Този едногодишен срок съвпада с началото на Covid пандемията. По

време на извънредното положение с оглед пандемията и мерките, свързани с ограничаването ѝ, е приет Закон за мерките и действията по време на извънредното положение, обн. в ДВ бр. 28 от 24.03.2020г., в сила от 13.03.2020г., в § 29, т. 1 от който е регламентирано, че до отмяна на извънредното положение срокът по чл. 171, ал. 2 от ДОПК не се прилага. По силата на т. 2 от същата разпоредба, освен в случаите по чл. 172, ал. 1 от ДОПК, давността спира да тече и за времето на обявеното извънредно положение.

Приема се, че съгласно разпоредбата на § 13 от ПЗР към Закона за здравето (ДВ бр. 44/2020г., в сила от 14.05.2020г.) сроковете, спрели да текат по време на извънредното положение по Закон за мерките и действията по време на извънредното положение, обявено с решение на Народното събрание от 13.03.2020г. продължават да текат след изтичане на 7-дневен срок от обнародването на закона в ДВ. Въз основа на така посочената нормативна уредба, следва да се приеме, че давностните срокове по чл. 171 от ДОПК се удължават с периода от влизане на закона в сила - 24.03.2020г. до датата на отмяна на извънредното положение в страната - 13.05.2020г. и 7 дни от обнародването на закона в ДВ, т.е. 14.05.2020г., с оглед което срокът на давността следва да бъде удължен с 58 дни. При това положение регламентираният в чл. 171, ал. 1 от ДОПК ще изтече към 17.02.2021г.

Преди изтичането на този срок, включително и на този до 19.12.2020г. с Постановление изх. №0200022-023-0001558/18.05.2020г., са наложени предварителни обезпечителни мерки на основание чл. 121, ал. 1 от ДОПК във връзка със /ЗВР/ №Р-22221119008099-020- 001/11.12.2019г., Обезпечението се смята за наложено от датата на получаване на заповедното съобщение по аргумент на чл. 202, ал. 1 от ДОПК. В действителност по настоящето дело не са представени доказателства във връзка с наложените обезпечителни мерки, техния вид и начална дата. Предвид подсъдността на същите, съдът извърши служебна проверка, с която установи, че във връзка с процесната ревизия и горепосоченото ПМОМП са изпратени заповедни съобщения, връчени на 19.05.2020г. Последното се установява от Определение № 6954 от 17.09.2020г. постановено по адм.дело № 8953/2020г. по описа на АССГ, (препис от което се прилага по делото), с което действието на така наложените обезпечителни мерки е продължено до приключване на ревизионното производство. По аргумент от чл. 172, ал. 1, т. 5 ДОПК спирането на давността също е продължило до този момент. С издаването на Ревизионния акт от 21.06.2022г. давността е прекъсната на осн. чл. 172, ал. 2 от ДОПК и на осн. чл. 172, ал. 3 от ДОПК от прекъсването на

давността е започнала да тече нова 5-годишна давност. Дори да не се приеме, че с продължаването на предварителните обезпечителни мерки до приключване на ревизията се дава основание и давността да се счита прекъсната до тогава, а следва да се счита прекъсната за срок не по-дълъг от 4 месеца от тяхното налагане/продължаване (по аргумент от чл.121, ал.4 от ДОПК), то давността отново не би била изтекла. Това е така, защото междувременно с изх. №0200022-023-0003315/05.11.2020г. е наложена нова обезпечителна мярка, считано от 06.11.2020г. (преди изтичане срока по чл. 171, ал. 1 от ДОПК), която се явява ново, самостоятелно основание по чл. 172, ал. 1, т. 5 ДОПК, с което давността се спира за 4 месеца). Последното отново се установява след служебна проверка и видно от определение № 1955 от 19.03.2021г., постановено по адм.дело № 2181/2021г. по описа на АССГ (препис от което се прилага), действието на така наложените обезпечителни мерки е продължено до приключване на ревизионното производство.

При това положение, след като за задълженията за 2014 г. давността не е изтекла, на още по-голямо основание не е изтекла за следващите години.

В обобщение съдът намира, че РА е законосъобразен и обоснован, по изложените по-горе съображения, а жалбоподателят, с оглед доказателствената тежест, която носи в процеса, не успя да обори фактическите констатации и правни изводи на ревизиращите органи, поради което жалбата е неоснователна и като такава следва да бъде оставена без уважение.

При този изход на правния спор е основателно искането на ответника за заплащане на юрисконсултско възнаграждение в размер на 17748,14 лева, който е под минималния от 18 718 лева (при материален интерес по делото 351 713,28лв), на основание чл.161, ал. 1 от ДОПК във вр. чл. 8, ал.1, вр. чл. 7, ал. 2, т.5 от Наредба № 1 от 9 юли 2004г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

Така мотивиран и на основание чл.160, ал.1 от ДОПК, Административен съд – София - град, Трето отделение, 79 състав

### Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „СТИЛ ПЛЮС“ ООД, ЕИК[ЕИК], чрез А. К. А. - управител срещу Ревизионен акт /РА/ № Р-222211190008099-091-001/21.06.2022г., издаден от Г. И. М.- орган, възложил ревизията и Ю. С. Т.-С.– ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1440/08.09.2022г. на зам. директор на Дирекция „Обжалване

и данъчно-осигурителна практика“, [населено място], Централно управление на Национална агенция по приходите.

ОСЪЖДА СТИЛ ПЛЮС“ ООД, ЕИК[ЕИК] да заплати на НАП сумата от 17748,14 лева /седемнадесет хиляди седемстотин четиридесет и осем лева и четиринадесет стотинки/ разноски в производството представляващи юрисконсултско възнаграждение.

Решението подлежи на обжалване пред Върховния административен съд с касационна жалба в 14-дневен срок от получаване на съобщенията до страните.