

# РЕШЕНИЕ

№ 3273

гр. София, 13.05.2022 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 66 състав,**  
в публично заседание на 15.02.2022 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Елка Атанасова**

при участието на секретаря Кристина Григорова, като разгледа дело номер **10683** по описа за **2020** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Съдебното производство е по реда на чл.156 и следващите ДОПК.

Образувано е по жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК], със седалище [населено място], представлявано от управителя В. С. Г., чрез пълномощник - адв.В. Г. Я. от САК, против Ревизионен акт (РА) № Р-22221719002351-091-01/27.03.2020г., мълчаливо потвърден от директора на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" при Централно управление на Националната агенция за приходите, с който са установени задължения за корпоративен данък за периода 01.01.2016г. – 31.12.2018г. в размер на 33 211,45 лв. Иска се отмяната на РА в частта за установени задължения за дружеството за корпоративен данък за периода 01.01.2016г. – 31.12.2018г. в размер на 33 211,45 лв. Ревизионния акт се обжалва като незаконосъобразен, необоснован и издаден в противоречие с нормите на ДОПК. Конкретно се сочи, че неправилно от органите по приходите е прието, че по отношение на предоставената финансова помощ на дружеството от едноличния му собственик в размер общо на 427 746,97 лв. за периода 2009г. – 2015г. е изтекъл 5-годишния срок за връщането ѝ, поради което е приложима разпоредбата на чл.46 ал.1 т.1 от ЗКПО по отношение на сумата от 354 000 лв. (получена след приспадане на върнатите суми) е увеличен финансовия резултат на дружеството. Поддържа се неправилно приложение на давността от органите по приходите, без да се отчете обстоятелството кога е настъпил падежа на задължението и кога Поддържа се, че между падежите на задълженията за предоставяне на временна финансова помощ и 2016г. не са изтекли 5 години., като този период не е изтекъл по нито една от сумите, предоставени като временна

финансова помощ с довод, че най-ранния падеж е през м.02.2014г., откогато започва да тече 5-годишния срок по чл.46 ал.1 т.1 от ЗКПО. Искане се отмяна на РА. Представят се писмени доказателства, в т.ч. 44 бр.протоколи от решения на едноличния собственик на капитала за допълнителна парична вноска към дружеството по реда на чл.134 от Търговския закон (ТЗ).

В проведените по делото открити съдебни заседания жалбоподателят се представлява от адв. Я., които поддържа жалбата. В позиция по същество моли за отмяна на оспорения ревизионен акт.

Ответникът – Директорът на дирекция ”ОДОП” при ЦУ на НАП – [населено място], не изразява позиция по същество на жалбата.

СГП редовно призована на изпраща представител за участие в производството и не изразява становище по жалбата.

Съдът, като взе предвид събраните в производството доказателства, намира за установено от фактическа страна следното:

Ревизионното производство е образувано въз основа на Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) Заповед за възлагане на ревизия № Р-22221719002351-020-001 / 10.04.2019г., връчена на дружеството на 16.04.2019г., изменена със Заповед № Р-22221719002351-020-002 / 09.07.2019г., връчена по електронен път на 19.07.2019г. Двете заповеди са издадени от Р. Б., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., упълномощена със Заповед №РД-01-818/10.05.2019 г. на директора на ТД на НАП С. ( л.68-69). Ревизията на дружеството е възложена за определяне на задълженията на за корпоративен данък по ЗКПО за данъчни периоди от 01.01.2016 г. до 31.12.2018 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ № Р-22221719002351-092-001/18.10.2019 г., връчен на 21.10.2019 г. От ревизираното дружество е подадено възражение с вх. №53-00-3587/04.12.2019 г. по регистъра на ТД на НАП С. срещу констатациите в РД. Представени са и допълнителни доказателства. По мотиви, изложени в РА, възражението е преценено като процесуално допустимо, както и като основателно, по отношение на определяне на данъчната основа по реда на чл.122 от ДОПК за периода, като с оглед представените с възражението доказателства е прието, че не следва да се извършва корекция със сумата от 17 000 лв. за 2016г. За 2017г. и за 2018г. във вр. с възражението и констатациите в РД за укрити приходи при обсъждане на новопредставените с възражението документи също е прието, че не са налице основания за определяне на данъчната основа по реда на чл.122 от ДПОК. В частта за приложението на чл.46 от ДОПК и увеличението на финансовия резултат за 2016г., със сумата от 337 000лв. представляващи задължения към едноличния собственик на капитала, поради изтекъл 5-годишен давностен срок, възражението е прието за неоснователно.

Ревизията приключва с РА № Р-22221719002351-091-001/27.03.2020 г., издаден от Р. Р. Б., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията и М. К. М., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. РА е връчен електронно на 06.04.2020 г.

Видно от разпоредителната част на РА (таблица 1), на [фирма] са установени задължения за корпоративен данък за 2016г. в размер на 18 898,74 лв. и лихва в размер на 5727,38лв., за 2017г. са установени задължения за корпоративен данък в размер на 3955,40 лв. и лихва в размер на 797,66 лв. и за 2017г. са установени

задължения за корпоративен данък в размер на 3483 лв. и лихва в размер на 349,27 лв. или общия размер на задълженията за корпоративен данък по ЗКПО е в размер на 33 211,45 лв.

Установените задължения произтичат от доначислен корпоративен данък за 2016г. в резултат на увеличаване на счетоводния финансов резултат със сумата в размер на 337 000 лв., като при определяне на дължимия данък за периода са приспаднати всички натрупани данъчни загуби за предходните 5 години ( 2011г. – 2015г.), като за 2013г. дружеството е подало нулева ГДД по чл.92 от ЗКПО, а за 2015г. е декларирана счетоводна и данъчна печалба и не е приспадната загуба от минали години.

За 2017г. с РА е установена данъчна загуба за минали години в размер на 39 554 лв., като вследствие на липсата на остатък от натрупани данъчни загуби за приспадане е определен финансов резултат в размер на 39 554 лв. а дължимия данък е в размер на 3955,40 лв.

За 2018г., както вече бе посочено с ГДД е деклариран счетоводен финансов резултат (счетоводна печалба) в размер на 34 830, 30 лв. и формиран нулев данъчен финансов резултат (ДФР). За 2018г. дружеството е отчетло общо приходи в размер на 138 357,86 лв. и общо разходи в размер на 103 527,56 лв. Приспадната е данъчна загуба от минали години в размер на 34 830,30 лв. С РА, вследствие на липсата на остатък от натрупани данъчни загуби за приспадане, е определен ДФР 34 830 лв. и дължим данък от 3483 лв.

Установено е, че дружеството през ревизираният период извършва онлайн търговия на дребно със спортни стоки/маратонки, раници, чанти, спортни екипи-тениски, шапки, анцузи и др./, търгувани по електронен [път от собствени](#) уеб сайтове с домейни [www.gosport.bg](http://www.gosport.bg) и [www.ketsovete.bg](http://www.ketsovete.bg).

Съгласно представено обяснение от управителя, дейността на дружеството е осъществявана и от стационарен обект, без уточняване на неговия вид, находящ се в [населено място], [улица], малък Ц., ет.5. Дружеството е регистрирано по ЗДДС на 18.08.2009 г. по избор на основание чл.100, ал.1 от ЗДДС.

Дейността на дружеството е финансирана от предоставени през периода 2009 г. - 30.08.2016г. допълнителни парични вноски по чл.134, ал.1 от ТЗ от собственика на капитала, отчетени в сч. Сметка 493 - Разчети със събствениците. При ревизията не са представени документи, удостоверяващи датата и размера на предоставените парични средства в полза на дружеството, начина на предоставяне и разполагаемата наличност на парични средства от страна на управителя към датата на предоставяне на средствата. Дадено е само обяснение от управителя за произхода и вида на предоставените парични средства на дружеството през 2009 г., като допълнителни парични вноски.

През 2016 г. счетоводна сметка 493-Разчети със собствениците е с начално салдо в размер на 397 246.03 лв. и с кайно салдо в размер на 354 000.00 лв. От оборотите по сметката е видно, че през 2016 г. са върнати парични средства в брой на собственика в размер на 60 246.03 лв., а са получени допълнително парични средства по банков път от собственика в размер на 17 000.00 лв.

През 2017 г. счетоводна сметка 493-Разчети със собствениците е с крайно салдо в размер на 330 771.00 лв.

От оборотите по сметката е видно, че през 2017 г. са върнати парични средства в брой на собственика в размер на 64 029.00 лв., а са получени допълнително парични средства по банков път от собственика в размер на 40 800.00 лв.

През 2018 г. счетоводна сметка 493-Разчети със собствениците е с крайно салдо в размер на 337 971 лв.

От представените оборотни ведомости за 2018 г. и аналитичен регистър на сч. Сметка 501- Каса в лева е видно, че през 2018 г. няма връщане на парични средства на собственика. Постъпили са допълнително парични средства в брой в касата на дружеството в размер на 7 200,00 лв.

Извършваната ревизия е първа за дружеството.

В хода на ревизията са предприети процесуални действия, подробно описани в констативната част на РД, който по силата на чл. 120, ал. 2 от ДОПК, е неразделна част от издадения РА. Изложени са предприетите от органа по приходите действия, както и установената фактическа обстановка и събраните доказателствени средства.

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на дружеството е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ с изх. №Р-22221719002351-040-001 /06.06.2019 г., връчено по електронен път на 06.06.2019 г. (определен срок за представяне 14 дни; по което са представени частично документи на 23.07.2019 г. и 25.07.2019 г.

Представени са и допълнително на 07.08.2019 г. документи, чрез ел. услуга на НАП /декларация от управителя за местонахождението на стоките и справка на наличните стоки към 06.08.2019 г./

Във вр. с изготвено уведомление № Р-22221719002351-113-001/05.09.2019 г. до ревизираното лице, че основата за облагане с корпоративен данък ще бъде определена по реда на чл.122 от ДОПК, връчено по електронен път на 05.09.2019 г., в определеният от органите на НАП 14 дневен срок, на 20.09.2019 г. са представени два zip файла с документи, съдържащи месечни оборотни ведомости за периода от 01.01.2016 г. до 31.12.2017 г., аналитичен регистър на сч. Сметка 493-Разчети със собственици за периода от 2016 г. до 2017 г. и декларация по чл.124, ал.3 от ДОПК по приложен към искането образец за периода - 2016 г. - 2018 г.

По ЗКПО от дружеството е подадена Годишна данъчна декларация за финансовата 2016 година с вх. № 2217И0084844/17.02.2017 г. с деклариран счетоводен финансов резултат (счетоводна печалба) в размер на 31 083.00 лв. и формиран нулев данъчен финансов резултат, деклариран дължим корпоративен данък в размер на 0,00 лв., деклариран надвнесен данък от минали години - 0.00 лв. декларирани направени авансови вноски за годината в размер на 0.00 лв.

През 2016 г. [фирма] е отчетло общо приходи в размер на 150 703.00 лв. и общо разходи в размер на 119 620 лв. Приспадната е загуба за минали години в размер на 31 083.00 лв. При ревизията не е представена изисканата справка за формираната и пренесена загуба от минали години, приспадната през ревизирия период.

При проверка в информационната система на НАП - С., от подадените ГДД по чл.92 от ЗКПО е установено, че задълженото лице е декларирало данъчна загуба в периода от 2009 г. до 2014 г., в размери както следва:

За 2009 г. на 26 842.24 лв.	декларирана данъчна загуба в размер
За 2010 г. на 58 854.40 лв.	декларирана данъчна загуба в размер
За 2011 г. на 28 783,74 лв.	декларирана данъчна загуба в размер
За 2012 г.	декларирана данъчна загуба в размер

на 114 122,04 лв.

За 2014 г.

декларирана данъчна загуба в размер на 36

189,86 лв.

За 2013 г. е подадена нулева ГДД по чл.92 от ЗКПО, а за 2015 г. е

декларирана счетоводна и данъчна печалба в размер на 1 902.19 лв. и не е приспадана загуба от минали години.

За формираната данъчна загуба през 2009 г. и през 2010 г. ревизиращите органи са приели, че пет годишният срок за пренасяне и приспадане на основание чл.70 от ЗКПО е изтекъл през 2014 г. и 2015 г.

От представения аналитичен регистър на сч. сметка 493 - Разчети със собственици в резултат на връчено уведомление по чл.124 от ДОПК с № Р-22221719002351-113-001/05.09.2019 г. на ревизираното лице е установено, че към 01.01.2016 г. сметка 493-Разчети със собственици е с начално кредитно салдо в размер на 397 246.03 лв., а към 31.12.2016 г. сметка е с крайно кредитно салдо в размер на 354 000.00 лв. Салдата по сметката отразяват задълженията към собственика. През периода допълнително са предоставени парични средства от В. Г.-собственик и управител на [фирма] в размер на 17 000.00 лв. Средствата са внесени по банков път в полза на дружеството. За същият период на собственика са възстановени в брой 60 246.03 лв. от касата на дружеството.

При ревизията не са представени документи и доказателства, удостоверяващи основанието на получените от дружеството суми, както през ревизирания период, така и преди него. Не са представени такива и при извършената ПАДЕФ, приключила с протокол обр. КД 73 № П- 22221718195754-073-001/05.04.2019 г. Представено е само обяснение от управителя на ревизираното лице- В. Г., че паричните средства са предоставени на [фирма] преди повече от 10 /десет/ години, като допълнителни парични вноски, с произход на средствата от негови спестявания от трудова дейност, извършвана в САЩ до м.05.2009 г. Органите по приходите са установили, че считано от м.06.2009 г. В. Г. живее и работи на територията на РБ, при което предоставените парични средства от управителя не са заемни средства, предоставени от същия на дружеството. Липсват представени други документи, удостоверяващи размера на притежаваните и разполагаеми парични средства от управителя, включително и по банкови сметки към датата на тяхното предоставяне в полза на дружеството, както и датата на която са предоставени.

Органите по приходите са констатирани, че решение на общото събрание на дружеството, обосноваващо внасянето на допълнителни парични вноски и нуждата от такива вноски не е представено. Приели са, че допълнителните парични вноски трябва да са реално направени, по решение на съдружника да направи допълнителни парични вноски, което следва да е обвързано задължително със срок, в който средствата следва да се върнат, а неспазването на това условие поставя под въпрос действителността на евентуално решение на общото събрание на дружеството за допълнителни парични вноски предвид императивният характер на нормата.

При извършената ревизия, а преди това и при извършената проверка за анализ на данни в електронен формат, приключила с протокол № 73 П-22221718195754-073-001/05.04.2019 г., не са представени доказателства за взети такива решения за допълнителни парични вноски от едноличния собственик на капитала, с правно основание чл. 134 от ТЗ, кога точно са предоставени в полза на дружеството, срок за тяхното ползване и такъв за връщане. Констатирани са, че доказателства за взети

такива решения няма обявени и в приложенията към ГФО за съответните години, публикувани в търговския регистър. Представено е само обяснение от управителя на дружеството, че паричните средства са предоставени преди повече от десет години, като допълнителни парични вноски. Не са представени протоколи от проведени общи събрания, обективиращи взетите решения по чл. 134 от ТЗ. Сумите са посочени в представената декларация по чл.124, ал.3 от ДОПК, като безвъзмездно финансиране на стопанската дейност на дружеството. Не са представени в ревизионното производство и доказателства, че паричните средства са предоставени в полза на дружеството именно през 2009 г.

При тези констатации от органите по приходите е прието, че липсват доказателства за предоставяне на паричните средства през 2016 г. като временна финансова помощ, кредит или за увеличаване на капитала на дружеството.

Предвид липсата на доказателства, както за предоставянето на паричните средства през 2009 г. така и за срока на тяхното погасяване, т.е. данни за тяхната изискуемост, ревизиращият екип е приел за настъпило през 2016 г. обстоятелството, визирано в чл.46, ал.1,т.1 от ЗКПО, а именно за изтичане на петгодишния давностен срок от тяхната изискуемост и увеличава счетоводния финансов резултат със сумата на непогасените задължения към 31.12.2016 г. в размер на 337 000,00 лв.. определени като разлика между началното салдо на 01.01.2016 г. в размер на 397 246.03 лв. и върнатите през годината парични средства в размер на 60 246.03 лв. отчетени по счетоводна сметка 493- Разчети със собствениците.

Поради липсата на доказателства за основанието на предоставените през 2016 г. парични средства от собственика в размер на 17 000,00 лв., органите по приходите са приели същите за неотчетен приход от продажба на стоки от страна на ревизираното лице и на основание чл.78 от ЗКПО с тях е увеличен счетоводния финансов резултат.

В хода на ревизията не са представени извлечения от личните банкови сметки на собственика В. Г., вносни бележки или други документи, удостоверяващи разполагаемата наличност на парични средства у лицето към датата на тяхното предоставяне/вносяне по банковата сметка на дружеството през ревизирания период, източника на наредените и внесени парични средства по банковата сметка на дружеството и какъв е техния произход, какви са причините довели до необходимостта от тези парични средства и свързани ли са с приходи от продажба на стоки търгувани по ел. път, наредени от клиенти и постъпили по лични банкови сметки на управителя или са от извършени продажби на стоки от стационарните обекти. От представените месечни оборотни ведомости за 2016 г. е установено, че през м.10.2016 г. касата на дружеството е с кредитно салдо в размер на 95.48 лв., което обосновало съмненията на ревизиращия екип за извършени и неотчетени приходи от продажби, предвид липса на логика да са извършени и платени повече разходи в брой от колкото е била разполагаемата наличност на парични средства в касата на дружеството.

При тези констатации с РД за 2017г. органите по приходите са

установили ДФР (данъчна печалба) в размер на 80 354 лв. и и корпоративен данък за периода в размер на 8035,40 лв. За невнесените в срок суми е начислена лихва в размер на 1 176,39 лв.

За 2018г. с РД е установен ДФР (данъчна печалба) в размер на 42 030,30 лв. и корпоративен данък в размер на 4203,03 лв. Дължимата лихва е определена в размер на 189,15 лв.

Както вече бе посочено, с възражението срещу изготвения РД от жалбоподателя са представени допълнителни доказателства, като възражението е прието за частично основателно. Поради това с РА за 2017г. е установена данъчна загуба за минали години в размер на 39 554 лв., като вследствие на липсата на остатък от натрупани данъчни загуби за приспадане е определен финансов резултат в размер на 39 554 лв. а дължимия данък е в размер на 3955,40 лв.

За 2018г., с ГДД е деклариран счетоводен финансов резултат (счетоводна печалба) в размер на 34 830,30 лв. и формиран нулев данъчен финансов резултат (ДФР). За 2018г. дружеството е отчетло общо приходи в размер на 138 357,86 лв. и общо разходи в размер на 103 527,56 лв. Приспадната е данъчна загуба от минали години в размер на 34 830,30 лв. С РА вследствие на липсата на остатък от натрупани данъчни загуби за приспадане е определен ДФР 34 830 лв. и дължим данък от 3483 лв.

С РА в разпоредителната му част за [фирма] са установени задължения за корпоративен данък за 2016г. в размер на 18 898,74 лв. и лихва в размер на 5727,38 лв., за 2017г. са установени задължения за корпоративен данък в размер на 3955,40 лв. и лихва в размер на 797,66 лв. и за 2017г. са установени задължения за корпоративен данък в размер на 3483 лв. и лихва в размер на 349,27 лв. или общия размер на задълженията за корпоративен данък по ЗКПО е в размер на 33 211,45 лв.

РА е оспорен по реда на чл. 152 ДОПК с жалба вх. № 53-06-3648 от 15.04.2020 г. по описа на ТД на НАП-С. (л.90-92) ,т.е в срока по чл. 152, ал. 3 от ДОПК. С писмо от 25.06.2020 г. ( л.18) директора на дирекция ОДОП уведоми жалбоподателя, че срока за произнасяне по жалбата му е изтекъл и от 22.06.2020 г. е започнал да тече срок за обжалване на мълчаливото потвърждаване на акта. Жалбата срещу ревизионния акт, мълчаливо потвърден от Директора на ДОДОП, е депозирана на 15.07.2020г., поради което е и допустима.

Разгледана по същество е основателна.

Пред настоящата инстанция от страна на жалбоподателя бяха ангажирани нови писмени доказателства, съдебно счетоводна експертиза и допълнителна съдебно счетоводна експертиза. С жалбата срещу РА са представени 45 протокола от взети на съответните дати от 2009г. до

08.09.2016г. решения на едноличния собственик на капитала на [фирма] за допълнителна парична вноска в съответния размер по реда на чл.134 от ТЗ, в които е определен и срока за възстановяване на внесените от едноличния собственик допълнителни парични средства ( л.21-67). Представените в съдебното производство от жалбоподателя документи не са оспорени от ответника по делото и са приети като доказателства.

По искане на жалбоподателя е допусната ССЧЕ. От заключението на експертизата, изпълнена от вещото лице Г. З. се установява начина на осчетоводяване на предоставената финансова помощ:

1/ *Дебит сметка 503 Разплащателна* / Кредит сметка 493 Разчети със собственици, което осчетоводяване означава, че се увеличава задължението на дружеството към собственика и съответната сума, вписана в протокола от решението е постъпила по разплащателната сметка на [фирма];

2/ *Дебит сметка 501 Каса* / Кредит сметка 493 Разчети със собственици, което осчетоводяване означава, че се увеличава задължението на дружеството към собственика и съответната сума, вписана в протокола от решението е постъпила в касата на [фирма];

Съобразно ВЛ осчетоводяванията като счетоводни записи са правилни.

ВЛ е установило и втори начин на осчетоводяване:

Дебит сметка 493 Разчети със собственици / Кредит сметка 501 Каса, което осчетоводяване означава, че е върната на собственика посочената сума, като е броена от касата на дружеството, като за:

1/ 2012 г. е върната сумата 723,31 лв. на 30.12.2012 г.;

2/ 2015 г. на 30 и 31.12.2015 г. са върнати две суми в размер на 7777,26 лв. и 7000,00 лв.

В счетоводния регистър, допълнително представен на ВЛ, срещу сумата от 3 050,00 лв. от 12.12.2014 г. е записан като документ банково извлечение /БИ/, а за осчетоводяване е вписана сметка 501 Каса; Осчетоводяването за върната сума на собственика ВЛ определя за правилно, но вместо **„разходен касов ордер“** като документ в счетоводния регистър, срещу сумите 7777,26 лв. и 7000,00 лв. за извършен разход от касата е записан **„ПКО“** /приходен касов ордер/, което е противоречие.

От Протокол за потвърждаване на салда с дата 29.12.2013 г. ( л.93), като сумата, която е установена за връщане на собственика към тази дата е посочена сумата 234 413,29 лв.

За 2016г. според ВЛ протоколите от решение на едноличния собственик на капитала за предоставяне на парични средства на дружеството са със следното осчетоводяване:



*Дебит сметка 501 Каса / Кредит сметка 493 Разчети със собственици, което осчетоводяване означава, че се увеличава задължението на дружеството към собственика със съответната сума, вписана в протокола и сумата е постъпила в касата на [фирма].*

За протоколите лист 104 до лист 107 от делото, с дати: 2.08, 12.02, 3.08 и 08.09.2016 г., описани в приложението към ССЧЕ на лист 3 от него, ВЛ е установило счетоводяването от Аналитичен регистър на [фирма] на сметка 493 Разчети със собственици – лист 335 от делото, като периодът, който обхваща регистъра е от 01.01.2016 г. – 31.12.2016 г.: *Дебит сметка 503 Разплащателна сметка / Кредит сметка 493 Разчети със собственици – със сумите на протоколите, приложени от лист 104 до лист 107 от делото. Според ВЛ същият регистър би следвало да включва и осчетоводяването на протоколите, приложени от лист 62 до лист 67 от делото, но те не намират място тук. ССЧЕ установява, че общата получена сума в касата на дружеството за 2016 г. е 17 000 лв. Към 31.12.2016г. на собственика е върната сумата от 60 246 лв., като е броена от касата на дружеството. В аналитичния регистър на сметка 493 Разчети със собственици на лист 335 е посочено: *върнат заем, върната на собственика /сума/, върната временна парична помощ и изплатени лихви и заем, като видът на документа, въз основа на който се извършва счетоводното записване е **протокол**, но експертизата не е открила протоколи, приложени по делото с тези дати и суми.**

След отразяване на записите по дебита и кредита на сметка 493 Разчети със собственици – получаване и връщане на суми, свързани със собственика /лист 335 /, салдото на тази сметка към 31.12.2016 г./01.01.2017 г. е **354 000 лв.**, и тази сума се дължи от дружеството на едноличния собственик на капитала.

ВЛ е изчислило салдото към 01.01.2016 г. - 396 746,03 лв. Същото се различава от салдото, посочено в приложени оборотни ведомости ( л.323-334) за всеки месец от 2016 г. и 2017 г., като към 01.01.2016 г. салдото по сметка 493 Разчети със собственици е кредитно – 397 246,03 лв. Сумите 397 246,03 лв. в оборотната ведомост и 396 746,03 лв. по изчисления на експертизата, съобразно представените протоколи /като не се имат предвид тези от лист 62 до лист 67, които не са намерили записвания в аналитичната ведомост на сметка 493 Разчети със собственици за 2016 г./ се различават с 500,00 лв.

За 2017г. - за периода 01.01.2017 г. – 31.12.2017 г., с дати 04.07.2017 г. и 07.09.2017 г. са осчетоводени протоколите, приложени на лист 108 и 109 от делото: Дебит сметка 503 Разплащателна/Кредит сметка 493 Разчети със собственици, съответно със сумите 30 000,00 лв. и 8 700,00 лв., като

допълнителна парична помощ от собственика. Получена в брой е и сумата 2 100,00 лв., съгласно протокола, приложен на лист 110 от делото и осчетоводен: Дебит сметка 501 Каса/Кредит сметка 493 Разчети със собственици. От регистъра на лист 336 е видно, че е осчетоводено връщане суми на собственика с посочено основание: протокол на 30.07.2017 г. – 37 000,00 лв. и протокол на 19.12.2017 г. – 26 800,00 лв. - Дебит сметка 493 Разчети със собственици/Кредит сметка 501 Каса – със съответните суми. Според ССчЕ през 2017 г. са осчетоводени като получени от собственика 40 800,00 лв. - по изчисления в таблицата от вещото лице и установен кредитен оборот по сметка 493 Разчети със собственици в регистъра на лист 336 и върнати на собственика 63 800,00 лв., като сумата се различава от тази в регистъра с 229,00 лв., като тази сума е свързана с друго осчетоводяване.

Салдото в оборотната ведомост към 31.12.2017 г. /лист 334 стр.2/ е 330 771,00 лв. – задължение към собственика, като тази сума съвпада със сумата в аналитичния регистър /л.335/.

За 2018г. експертната е анализирала протокол от 15.03.2018 г. за извършване на допълнителна парична вноска от собственика в размер на 7 200,00 лв.

В оборотната ведомост за м.03.2018 г. /лист 145/ по кредита на сметка 493 Разчети със собственици, сумата е отразена. В Аналитичния регистър на сметка 501 Каса в левове /л.158/ за периода от 01.01.2018 г. – 31.12.2018 г. с вписан документ ПКО и основание: дадени средства от собственик, 7 200,00 лв. са осчетоводени като постъпили в касата на дружеството.

Срока за връщане на временната финансова помощ е уговорен в протоколите към решенията на едноличния собственик на капитала на [фирма]. Въз основа на допълнително изпратените по електронен път документи - аналитични регистри на сметка 493 Разчети със собственици за периодите 2009 – 2011 г., 2012 г., 2014 г., 2015 г. и 2016 г. на вещото лице и приложените по делото счетоводни регистри, доколкото не се представени по делото и на вещото лице платежните документи за превод по банков път или приходните касови ордери, то приема за дата на предоставяне на средствата датите на тези документи, които са вписани в аналитичните регистри. След извършено сравнение вещото лице е установило, че тези дати съвпадат с датите на протоколите от решенията за предоставяне на допълнителна финансова помощ на дружеството. Съобразно заключението на ВЛ по ССчЕ и съдържанието на протоколите от решенията на едноличния собственик на капитала на дружеството, в т.1 на протоколите, приложени по делото от лист 62 до лист 67 с дати: 31.08, 31.10, 29.10, 30.12, 30.10 и 30.08., всички за 2016 г. е записан текст

„да покрие част от предоставените парични средства“. От аналитичния регистър, който допълнително е представен на вещото лице, тези протоколи са с осчетоводяване: *Дебит сметка 501 Каса / Кредит сметка 493 Разчети със собственици*, което осчетоводяване означава, че се увеличава задължението на дружеството към собственика със съответната сума, вписана в протокола, но тези протоколи *не са включени в Аналитичен регистър* на [фирма] на сметка 493 Разчети със собственици – лист 335 от делото за периода 01.01.2016 г. – 31.12.2016 г. ВЛ е установило, че общата получена сума в касата на дружеството за 2016 г. е 17 000 лв., видно от регистъра на лист 335 от делото и тя включва сумите от протоколите от решенията на едноличния собственик на капитала на дружеството от лист 104 до лист 107.

ВЛ сочи, че осчетоводяването на Дебит сметка 493 Разчети със собственици / Кредит сметка 501 Каса - на 4 суми с дати, описани в приложението, със сбор **60 246 лв.** означава, че е върната на собственика посочената сума, като е броена от касата на дружеството. Вписаното основание в аналитичния регистър на сметка 493 Разчети със собственици на лист 335 е: върнат заем, върната на собственика, върната временна парична помощ и изплатени лихви и заем, като видът на документа, въз основа на който се извършва счетоводното записване е протокол, но експертизата не е открила протоколи с тези дати, приложени по делото.

От страна на жалбоподателя в съдебното производство са представени банковите извлечения за предоставянето на средствата по чл.134 от ТЗ, ПКО за предоставяне на средствата и РКО за върнати на В. Г. средства (л.388 и сл.). Същите са приети като доказателства по делото. По искане на жалбоподателя е допусната допълнителна ССЧЕ, при която ВЛ да отговори на въпроса представените първични счетоводни документи (банковите извлечения, ПКО и РКО) отговарят ли на счетоводните записвания на дружеството по отношение на движението на средствата от собственика към дружеството? Въз основа на представените първични счетоводни документи и счетоводните записвания по сметка 493 Разчети със собственици, може ли да се направи извода, че счетоводството на дружеството относно разчетите със собственика му, е водено редовно?

От представеното и прието като доказателство заключение на допълнителната ССЧЕ се установява, че първичните счетоводни документи, които допълнително се представят са: 1/Извлечения от разплащателна сметка на [фирма] с IBAN [банкова сметка]/евро в У. Б., като отразени суми са превалутирани в лева; 2/Приходи и разходни касови ордери, свързани със захранване на касата и връщане средства на

собственика;

ВЛ установява, че за 2009г. и за 2010г. осчетоводяването, сравнено с първичните счетоводни документи - 501 Каса и сметка 503 Разплащателна сметка /493 Разчети със собственици е правилно. Същият извод е формиран и по отношение на 2011г., както и за 2014г.

За 2015г. ВЛ е констатирало две противоречия – по отношение на приложен ПКО №8 от 13.02.2015 г. за 800,00 лв. ( л.427), който в счетоводния регистър е вписан като документ: *банково извлечение от 13.02.2015 г.* с използване на сметка 5031 Разплащателна сметка, *което не е правилно*; Приложената част от банковото извлечение 2015 г. не включва датата 13.02.2015 г., както и по отношение на приложен ПКО №27 от 15.07.2015 г. за 500,00 лв. ( л.431) който в счетоводния регистър е вписан като документ: *банково извлечение от 15.07.2015 г.* с използване на сметка 5031 Разплащателна сметка. От същата дата – 15.07.2015 г. на стр.406 от делото е приложен запис с постъпване на същата сума 500,00 лв. с основание: *захранване от В. С. Г..* ВЛ установява, че и тази сума е осчетоводена, постъпила е по касата: Дебит сметка 501/Кредит сметка 493.

За 2012 г. и 2013 г. няма данни за допълнителни парични вноски по чл.134 от ТЗ.

За 2016г. ВЛ установява, че сбора на предоставените допълнителните парични вноски от собственика на дружеството, сравнен с този на вписаните суми в първичните счетоводни документи не се различава. В допълнително представения електронен регистър за изготвяне на основното заключение се констатирана счетоводната контировка: Дебит сметка 501 Каса/Кредит сметка 493 Разчети със собственици, което означава, че се увеличават парите в касата със сумите, вписани в ПКО и се увеличава задължението към собственика с тези суми. Сравнявайки тези записвания в Аналитичния регистър на сметка 493 на [фирма] за периода 01.01.2016 г.-31.12.2016 г., приложен на лист 335 ВЛ установява, че кредитният оборот на сметка е точно 17 000 лв., които са постъпили по сметка 503 Разплащателна сметка на дружеството, а не 71 366,00 лв.

Протоколите от лист 62 до лист 67 от делото, представените ПКО, свързани с тях и счетоводната контировка Дебит сметка 501/Кредит сметка 493, *не са намерили отражение в счетоводството на [фирма] за 2016 г.*

Вещото лице установило, че жалбоподателят редовно е публикувал годишните си финансови отчети в Търговския регистър до 2017 вкл. За следващите години – 2018 г. -2020 г. отчетите все още се обработват и няма достъп до тях.

От Счетоводния баланс за 2016 г., в пасива на баланса по код на реда 07800 Други задължения са посочени **358 хил.лв.**, като, след проверка в оборотната ведомост /лист 334 от делото/, вещото лице установи, че това са 354 хил.задължения към собственика и 4 хил.лв. други задължения – за ДДС и за НОИ.

Данните в оборотната ведомост /лист 334/ и Аналитичния регистър на сметка 493 Разчети със собственици на [фирма] за 2016 г./лист 335/ отговарят на данните в Счетоводния баланс към 31.12.2016 г., поради което експертизата счита, *че тази счетоводна информация – съпоставимост между данни в систематични регистри и финансов отчет – е коректна.* Данните в Протоколите от лист 62 до лист 67 от делото, представените РКО, свързани с тях не са намерили отражение в счетоводството на дружеството.

За 2017г. и за 2018г.ВЛ сочи, че осчетоводяването, сравнено с първичните счетоводни документи, е правилно, като сбора на предоставените допълнителните парични вноски от собственика на дружеството, сравнен с този на вписаните суми в първичните счетоводни документи не се различава.

За връщане на допълнителните парични вноски от собственика на дружеството се представени пет разходни касови ордери, описани в заключението на допълнителната ССЧЕ. Съответно РКО №152/30.12.2012г. за върнати 723,31 лв., РКО №167/31.12.2015г. за върнати 7 000 лв., РКО №166/30.12.2015г. за върнати 7777,26 лв. или общо върнати за 29015г. - 14777,26 лв., РКО № 95/31.07.2016г. за а върнати 5580 лв. и РКО №132/31.12.2016г. за върнати 6 000 лв. или общо върнати 2016г. 11580 лв.

ВЛ сочи, че са 2016г. са осчетоводени като върнати 48 666,03 лв., без представени РКО, а за 2017г. са осчетоводени като върнати 63 800 лв. без представени РКО.

По отношение редовното водене на счетоводството на жалбоподателя ВЛ е установило най-голямо несъответствие през 2016 г., за която са представени протоколи от взето решение за допълнителни парични вноски, изготвени са приходни касови ордери, допълнително се представя регистър за осчетоводяване им Дебит сметка 501 Каса/Кредит сметка 493 Разчети със собственици – със сумите по протоколи и ордери, но същите нямат счетоводно отражение в отчетността на дружеството – касата не е запазена с тези суми, същите не са отразени в счетоводните регистри – аналитичен регистър на сметка 493 и оборотни ведомости, а също не са посочени и в годишните финансови отчети за 2016 г., 2017 г. и 2018 г.

Действително ВЛ установява, че за

връщане на някои от сумите на собственика през 2016 г. не се представят разходни касови ордери, но с категоричност сочи, че сумите са осчетоводени,, като между данните в оборотните ведомости, относно отчитане на допълнителните парични вноски и тези, публикувани в годишните финансови отчети се установява коректност.

Съдът кредитира заключенията на двете ССчЕ като обосновани, даващи в пълнота отговор на поставените въпроси, неоспорени от страните.

При изложената фактическа обстановка съдът намира от правна страна следното:

Ревизионният акт е издаден от компетентен орган по приходите на основание чл. 119,ал. 2 от ДОПК, след надлежно възложена ревизия съгласно чл. 112 и 113 от ДОПК. Изготвен е в предвидената в чл. 120 от ДОПК форма и съдържа необходимите реквизити. Мотивиран е подробно, като неразделна част от него е и ревизионният доклад, където за подробно изложени фактическите констатации и съображения на екипа.

В рамките на съдебното производство от жалбоподателя бяха представени и съдът събра писмени доказателства и допусна извършването на ССчЕ и допълнителна ССчЕ.

Основния спорен момент в производството е свързан с въпроса законосъобразно ли е било извършеното от органите по приходите увеличение на декларирания счетоводен финансов резултат на дружеството за 2016г. със сумата в размер на 337 000 лв., в резултат на което са установени задължения за корпоративен данък за 2016г. в размер на 18 898,74 лв. и лихва в размер на 5727,38лв., за 2017г. са установени задължения за корпоративен данък в размер на 3955,40 лв. и лихва в размер на 797,66 лв. и за 2017г. са установени задължения за корпоративен данък в размер на 3483 лв. и лихва в размер на 349,27 лв. или общия размер на задълженията за корпоративен данък по ЗКПО е в размер на 33 211,45 лв.

С оглед приетите писмени доказателства – протоколи от решение на собственика на едноличния собственик на капитала на дружеството за предоставяне на парични средства по реда на чл.134 от ТЗ, банкови извлечения, ПКО, РКО и др., както и с оглед заключенията на приетите експертизи, при липсата на процесуална активност от страна на ответника, съдът намира за безспорно установено предоставянето на парични средства на дружеството по реда на чл.134 от ТЗ, както и размера на върнатата на едноличния собственик на капитала част от тези средства за ревизирания период.

На основание чл. 134, ал. 1 от ТЗ, по решение на общото събрание за

покриване на загуби и при временна необходимост от парични средства съдружниците могат да бъдат задължени да направят допълнителни парични вноски за определен срок. Допълнителните вноски са съразмерни на дяловете в капитала, ако не е предвидено друго. Спорните суми е установено, че са осчетоводени по два начина – 1) *Дебит сметка 503 Разплащателна* / Кредит сметка 493 Разчети със собственици, което осчетоводяване означава, че се увеличава задължението на дружеството към собственика и съответната сума, вписана в протокола от решението е постъпила по разплащателната сметка на [фирма]; и 2) *Дебит сметка 501 Каса* / Кредит сметка 493 Разчети със собственици, което осчетоводяване означава, че се увеличава задължението на дружеството към собственика и съответната сума, вписана в протокола от решението е постъпила в касата на [фирма], като и двата начина на осчетоводяване според заключението на ВЛ са правилни.

Съществен въпрос в настоящето производство е кога е настъпила изискуемостта на конкретните задължения, доколкото момента, от който започва да тече давностния срок, е от значение за определяне на годината, в която може да се извърши увеличение на счетоводния резултат.

В протоколите от решенията на едноличния собственик на капитала на дружеството е определен срок за връщане на сумите, както и че за предоставените средства не се дължат лихви. Това безспорно се установява от съдържанието им, както и от заключението на ССЧЕ, установяващо, че датите на предоставяне на средствата са датите на тези документи, които са вписани в аналитичните регистри. След извършено сравнение вещото лице е установило, че тези дати съвпадат с датите на протоколите от решенията на едноличния собственик на капитала за предоставяне на допълнителна финансова помощ на дружеството.

Първите средства са предоставени с решения от 09.03.2009г. със срок за връщане до 57 месеца, т.е. до 09.12.2013г. Едва след тази дата, задължението за връщане на средствата, в случай че същите не са върнати, става изискуемо и от този момент започва да тече 5-годишния срок по чл.46 ал.1 т.1 от ЗКПО, който очевидно няма как да е изтекъл към 2016г. Експертната безспорно установява постъпването на сумите в дружеството и надлежното им осчетоводяване (с несъществени изключения), както и връщането на сумите и осчетоводяването им. При определен срок за изпълнение на задължението за връщане на паричните средства от дружеството на предоставилия ги едноличен собственик на капитала, задължението става изискуемо с изтичането на този срок.

В производството, от страна на ответника с оглед разпределената доказателствена тежест, не са ангажирани доказателства за наличието на

хипотезата на чл.71 от ЗЗД, предвиждаща изпълнение на срочното задължение по искане на кредитора и преди срока, когато длъжникът е станал неплатежоспособен ( което в настоящия случай безспорно не е налице), или със своите действия е намалил дадените на кредитора обезпечения, или не му е дал обещаните обезпечения ( които две хипотези също не са налице).

С оглед на изложеното съдът намира, че към 2016г., не е изтекъл 5-годишния срок по чл.110 от ЗЗД, от който задълженията на дружеството към едноличния собственик на капитала за невърнатата му част от предоставените средства по реда на чл.134 от ТЗ са станали изискуеми, поради което не са налице и предпоставките по чл.46 ал.1 т.1 от ДОПК за увеличаване на счетоводния финансов резултат на дружеството.

По горните мотиви, установените с РА задължения по ЗКПО по реда на чл.78 от с.з. са незаконосъобразни, поради което ревизионния акт в обжалваната част да бъде отменен.

С оглед изхода на делото и предвид изричната претенция на жалбоподателя за присъждане на разноски, на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК, Дирекция "ОДОП" - при ЦУ на НАП С., следва да заплати на [фирма] сумата от 4 218 лева, направени разноски, съгласно представен списък по чл. 80 от ГПК.

Водим от горното на основание чл.160 ал.1 от ДПОК, съдът

#### РЕШИ:

ОТМЕНЯ Ревизионен акт № Р-22221719002351-091-01/27.03.2020г., мълчаливо потвърден от директора на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" при Централно управление на Националната агенция за приходите, с който на [фирма], ЕИК[ЕИК], са установени задължения за корпоративен данък за периода 01.01.2016г. – 31.12.2018г. в общ размер на 33 211,45 лв.

ОСЪЖДА Дирекция "ОДОП" при ЦУ на НАП да заплати на [фирма], ЕИК[ЕИК], сумата от 4218 лева, направени разноски по делото.

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховен административен съд в четиринадесетдневен срок от съобщаването му с препис за страните.

СЪДИЯ: