

РЕШЕНИЕ

№ 2942

гр. София, 03.05.2022 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 64 състав, в публично заседание на 08.02.2022 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Калинка Илиева

при участието на секретаря Мариана Велева, като разгледа дело номер **10317** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на Л. А. Ж., ЕГН [ЕГН] срещу ревизионен акт №Р-22221020000037-091-001/16.03.2021 г., в частта, с която е изменен с решение №1408/10.9.2021 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно осигурителна практика“, ТД на НАП С., като вместо установеният с РА положителен данъчен финансов резултат по ЗКПО на [фирма] за 2015 г. в размер на 612 399,38 лв., е определил положителен данъчен финансов резултат в размер на 145 627,00 лв., а вместо установеното задължение за корпоративен данък за 2015 г. в размер на 91 859,91 лв., е определен корпоративен данък за внасяне в размер на 21 845,00 лв., ведно със съответните лихви.

Жалбоподателят твърди, че е спорно по делото отчитането на субсидиите при продажбата на къща за гости и лозови масиви, извършена през 2015г., закупуването на която е било субсидирано от ДФ „Земеделие“. Сумата от продажбата е била използвана за погасяване на кредит, отпуснат на [фирма] и гарантиран с особен залог на предприятие. В изпълнение на СС 20 при продажбата на активите остатъчната стойност на субсидиите е отчетена като приход, като сметка 131 е кредитирана с 290 664,34 лв., а сметка 705 – дебитирана със същата сума, като по този начин е увеличен финансовия счетоводен резултат /С./ на предприятието за 2015 г. На основание чл. 68 ЗКПО С. е преобразуван в посока намаление с цитираната сума. Същевременно е била включена в общите приходи, като на основание чл. 66, ал. 1 ЗКПО е увеличен С. е бил

увеличен. Същевременно, банковата сметка на ЕТ е била захранена с общо 67 500 лв. пари в брой, за която сума е било прието, че са „укрити приходи“. Посоченият извод се оспорва от жалбоподателя, който твърди, че вносителите са извършили това за сметка на жалбоподателя, като негови пълномощници. Не е взето предвид изявлението му, че потвърждава извършените от негово име без представителна власт действия по внасяне на пари в брой. А произходът на средствата е от дивиденди от предходни години, констатирани с протокол от 16.4.2013 г., поради което следва да се приеме, че е разполагал с достатъчно лични средства. При ЕТ не е нужно да се съставят изрични документи за финансиране на търговското предприятие.

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

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

По допустимостта.

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

Относно фактите.

Със заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221020000037-020-001/06.01.2020 г., връчена на данъчно задълженото лице на 10.01.2020 г., изменена със ЗИЗВР №Р-22221020000037-020-002/08.04.2020 г., ЗИЗВР №Р-22221020000037-020-003/15.04.2020 г., ЗИЗВР №Р-22221020000037-020-004/10.06.2020 г. и ЗИЗВР №Р-22221020000037-020-05/07.10.2020 г., издадени от М. Й. С., на длъжност началник сектор „Ревизии“, дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., упълномощена със заповед №РД-01-818/10.05.2019 г. на директора на ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на Л. А. Ж., действал като ЕТ „Л. Ж.“ за определяне на задълженията за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ и годишен и авансов данък по ЗДДФЛ на ЕТ за периода от 01.01.2015 г. до 31.12.2015 г. Срокът на ревизията е удължен въз основа на заповед №Р-22221020000037-ЗИД-001/10.06.2020 г. на изпълнителния директор на НАП.

За резултатите от ревизията е съставен ревизионен доклад /РД/ №Р-22221020000037-092-001/09.02.2021 г., срещу констатациите на който не е подадено възражение по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

Ревизията е приключила с РА №Р-22221020000037-091-001/16.03.2021 г., издаден от М. Й. С., на длъжност началник сектор „Ревизии“, дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията и С. М. М., на длъжност главен инспектор по приходите в сектор „Ревизии“ при ТД на НАП С., ръководител на ревизията.

Л. А. Ж. е осъществявал през ревизионния период дейност като [фирма], регистриран по реда на ДОПК в ТД на НАП С. на 01.11.1993 г. и по ЗДДС на 28.09.2007 г. Основният предмет на дейност на [фирма] е свързан с настаняване на гости в къща за гости с механа „А. къща“, находяща се в [населено място], [улица], въведена в експлоатация с удостоверение №24/05.08.2013 г., като активът е заведен в сч. сметка 203/1 „Сгради-семеен хотел“.

В хода на ревизията е прието, че по отношение на Л. А. Ж., действащ като [фирма], са налице предпоставките по чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК за укрита приходи или доходи. Този извод /на ст. 38 от РД/ е мотивиран от това, че през м. април 2015 г. имуществото на ЕТ е продадено от заложен кредитор [фирма], ЕИК[ЕИК] на [фирма], управител на което е А. Л. Ж. – син на Л. Ж. и съответно – свързано лице. Продажбата е осъществена на цена от 60 000 лв. Посочената цена е прието, че е значително под пазарния минимум.

Ето защо на ревизираното лице на 23.09.2020 г. са връчени уведомление по чл. 124, ал. 1 от ДОПК №Р-22221020000037-113-001/21.09.2020 г., уведомление по чл. 17, ал. 1, т. 2 от ДОПК №Р-22221020000037-139-001/21.09.2020 г. и ИПДПОЗЛ №Р-22221020000037-040-004/21.09.2020 г., с което е изискано и предоставяне на декларация по чл. 124, ал. 3 от ДОПК за имуществото, вида и размера на направените разходи, източници на доходи и участия в управителни и надзорни органи на юридически лица за ревизирания период. На 08.10.2020 г. от физическото лице е представена декларация по чл. 124, ал. 3 от ДОПК.

При насрещната проверка на [фирма], от проверяваното дружество са представени изисканите документи, ведно с обяснителна записка, подписана от К. С. В., отговарящ за счетоводното обслужване на юридическото лице. От проверяваното лице са представени документи, които са индентични с представените от ревизираното лице, описани по-долу.

До [фирма] е изготвено ИПДПОЗЛ, връчено по чл. 32 от ДОПК, като от проверяваното лице не са представени изисканите документи.

При насрещната проверка на К. С. В. е представена обяснителна записка от 25.09.2020 г. в която е посочил, че представляваното от него дружество [фирма], е сключило договори за счетоводно обслужване с [фирма], [фирма] и [фирма]. В хода на проверката К. С. В. е заявил, че не може да си спомни с кого е контактувал през 2015 г., когато е назначен за депозитар по смисъла на чл. 38 от Закона за особените залози /ЗОЗ/ от страна на заложен кредитор [фирма]. Същият е посочил, че от публикуваните документи в Търговския регистър към Агенция по вписванията е видно, че е назначен за депозитар по ЗОЗ от Л. Д. Г., като преди да стане депозитар на заложен кредитор [фирма], не е имал търговски взаимоотношения с дружеството. Посочено е, че всяко теглене и внасяне на пари по сметките на Л. А. Ж. и на [фирма] е било от и за негова сметка.

При насрещната проверка на А. И. И., от проверяваното лице е декларирано, че е подпомагала фирмата на г-н Ж., като физически е внасяла дадените й суми от касата в банковите сметки.

С Акт за възлагане на експертиза №Р-22221020000037-01-001/24.09.2020 г. е възложено определянето на пазарната цена към датата на продажбата на недвижим имот – къща за гости „А. къща“, находяща се в [населено място] и движимо имущество: ел. котел, камера, климатична инсталация, велосипеди, хотелско обзавеждане, ресторантско-кухненска оборудване, посуда и други.

При определяне на годишната данъчна основа за доходите от стопанска дейност като едноличен търговец от ревизираното лице са декларирани приходи от 387 963,98 лв., разходи от 602 770,41 лв., отрицателен счетоводен финансов резултат /С./ в размер на 214 806,43 лв., увеличение на финансовия резултат от 568 811,18 лв., намаления на финансовия резултат от 565 241,75 лв. и данъчен финансов резултат – ДФР (данъчна загуба) в размер на 211 237,00 лв. С ГДД са декларирани внесени през годината ЗОВ в

размер на 1300,32 лв. и годишна данъчна основа по чл. 28, ал. 1 от ЗДДФЛ в размер на 0,00 лв.

От [фирма] са отчетени основно приходи от субсидии /финансирания в размер на 290 664,34 лв., получени от Държавен фонд „Земеделие“ /ДФЗ/, които са осчетоводени по кредита на сч. сметка 705 „Приходи от финансирания“. През 2015 г. са отчетени и приходи от продажба на храни и напитки в механа „А. къща“ в [населено място] и продажба на препарати за растителна защита, осчетоводени по сч. сметка 702 „Приходи от продажби на стоки“, ношувки в семеен хотел „А. къща“, отдаване под наем на земеделска техника и извършени земеделски услуги, свързани с изграждане на терен за лозови насаждения, осчетоводени по сч. сметка 703 „Приходи от продажби на услуги“. Установено е, че приходите от продажбата на семейния хотел с механата, земята и лозовия масив, както и земеделската техника са осчетоводени от [фирма] по кредита на сч. сметка 706 „Приходи от продажби на дълготрайни активи“.

Отчетени са разходи за материали и външни услуги, за амортизации на активите, за заплати и осигуровки и разходи за придобиване на ДМА, във връзка с доставка и монтаж на климатична инсталация, както и разходи за лихви във връзка с договор за заем от 25.02.2013 г., сключен с [фирма].

В сч. сметка 7494 са отчетени средства на собственика, внесени на каса в общ размер на 68 000,00 лв., чийто произход е от дивиденди от предходни години, констатирани от органи по приходите с протокол №1318927/16.04.2013 г. В сч. сметка 494 са осчетоводени и върнатите средства на [фирма] по договор за заем от 25.02.2013 г., както и погасените задължения от физическото лице към заложния кредитор [фирма]. По дебитата на сч. сметка 499 „Други кредитори“ са осчетоводени погасените задължения от 2012 г. по съдебни разноси и задължения за банкови такси и комисионни към заложния кредитор, след продажба на имуществото на [фирма].

От ревизираното лице са представени нотариален акт №58, том I, рег. №914, дело №55 от 13.02.2015 г., съгласно който [фирма] продава на [фирма] поземлен имот №073002 с площ от 2,110 дка с начин на трайно ползване – нива, находящ се в местност А., [населено място], общ. П. за сумата от 300,00 лв. Също така е представен НА №153 том VIII, рег. №16754, дело №1257 от 13.08.2015 г., съгласно който [фирма] продава на А. Л. Ж. (син на ревизираното лице) 1/2 идеална част от следния недвижим имот: 2697/2733 идеални части от УПИ VI-916, 1589 в квартал 105 по плана на [населено място], местност К. вада за сумата от 76 900,00 лв., както и Постановление от 25.06.2015 г. от частен съдебен изпълнител за възлагане на същия недвижим имот в К. вада. Представени са фактурите, удостоверяващи продажбата на къщата за гости и земеделската техника на [фирма]

Представени са НА за продажба на недвижим имот №74, том I, рег. № 736, дело 70 от 06.04.2015 г., с който [фирма] продава на [фирма] семеен хотел с механа със застроена площ от 136,12 кв. м. и обща РЗП от 321 кв. м. за сумата от 60 000,00 лв., с ДДС, ведно с ППП от 03.04.2015 г., платежно нареждане от 06.04.2015 г. за преведена сума в размер на 60 000,00 лв. от [фирма] на К. С. В., в качеството му на депозитар, както и платежно нареждане от 08.04.2015 г. за преведена сума в размер на 10 000,00 лв., с наредител К. С. В. в полза на ТД на НАП С., с основание: чл. 131, ал. 1, т. 1 от ЗДДС.

Представен е НА №85, том I, рег. №3091, дело 79 от 09.04.2015 г., с който [фирма] продава на [фирма] поземлени имоти с начин на трайно ползване – лозе за сумата от

13 500,00 лв. и лозов масив за сумата от 13 000,00 лв., ведно с ППП от 08.04.2015 г., платежно нареждане от 09.04.2015 г. за преведена сума в размер на 26 500,00 лв. от [фирма] на К. С. В. с основание: покупка на земи и лозя, собственост на [фирма], и платежно нареждане от 14.04.2015 г. за преведена сума в размер на 2 166,00 лв. с наредител К. С. В., в качеството на депозитар в полза на ТД на НАП С., с основание: чл. 131, ал. 1, т. 1 от ЗДДС.

Представени са два договора за покупко-продажба от 16.04.2015 г., сключени между [фирма], в качеството на заложен кредитор/продавач/ и [фирма], в качеството на купувач за продажба на колесен трактор „J. D. 5515“, вентилаторна пръскачка „А.“, култиватор „F.“, култиватор „P.-T.“, компютърна конфигурация и монитор. Представени са ППП от 15.04.2015 г. за предаване на земеделска техника от [фирма] на зложния кредитор [фирма], платежно нареждане от 16.04.2015 г. за преведена сума в размер на 6 650,00 лв. от [фирма] на К. С. В., в качеството на депозитар, назначен от зложния кредитор с основание: покупка на земеделска техника, собственост на [фирма], както и платежно нареждане от 17.04.2015 г. за преведена сума в размер на 1 108,34 лв. с наредител К. С. В., в качеството на депозитар в полза на ТД на НАП С., с основание: чл. 131, ал. 1, т. 1 от ЗДДС.

Постъпилата сума в общ размер на 79 874,99 лв. през м. 04.2015 г. по банковата сметка на депозитаря с I. [банкова сметка] в [фирма], впоследствие е преведена от депозитаря по банкова сметка с I. №[банкова сметка] в [фирма] на [фирма] на 24.04.2015 г. На същата дата К. С. В. е захранил банковата сметка на [фирма] с I. №[банкова сметка] в [фирма] със сумата от 44 000,00 лв., а на 25.04.2015 г. А. И. И. е захранила същата банкова сметка със сумата от 20 000,00 лв.

В ревизионното производство в резултат на извършена експертиза за къща за гости „А. къща“ е определена пазарна цена в диапазон от 408 287,00 лв. до 447 198,00 лв., а за движимото имущество определената пазарна цена при продажбата му в размер на 44 756,00 лв.

От приходните органи не са приети определените пазарни цени от експерта, тъй като същите са по-ниски от счетоводната балансова стойност на отписаните активи от едноличния търговец през 2015 г. Предвид горното за пазарна цена на продадените активи от имуществото на [фирма] е приета счетоводната балансова стойност на отписаните активи от 547 247,35 лв.

След анализ на представените документи и наличните данни в информационния масив на НАП е направен извод, че имуществото на ревизираното лице е продадено на свързано лице, по цени, отклоняващи се от пазарните и водещи до отклонение от данъчното облагане. Л. А. Ж. не е представил достатъчно и безспорни доказателства за източниците и произхода на средствата му като физическо лице.

С оглед на това, че определената от ревизираното лице данъчна основа при продажбата на имуществото на [фирма] е в размер на 80 474,99 лв. е извършено увеличение на размера на данъчна основа за 2015 г. за дейността като едноличен търговец по реда на чл. 122, ал. 2 и ал. 4 от ДОПК, поради наличие на обстоятелството по чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК със сумата от 466 772,36 лв., представляваща разлика между счетоводната балансова стойност на активите, приета от ревизиращия екип и продажната цена на имуществото на ЕТ.

По отношение на внесените парични средства от А. И. И. и К. С. В. на каса по банковата сметка на едноличния търговец е направен извод, че произходът на сумата от 67 500,00 лв. е недоказан, като същата представлява укрит приход, който води до

отклонение от данъчно облагане. В подкрепа на така направения извод е посочено, че от ревизираното лице не са представени доказателства за извършени сделки от стопанската дейност на [фирма] през 2015 г., еквивалента на които да са внесените суми от двете физически лица на каса по банковата сметка на едноличния търговец. С оглед на гореизложеното е извършено увеличение на данъчната основа от дейността като едноличен търговец по реда на чл. 122, ал. 2 и ал. 4 от ДОПК във връзка с чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК за 2015 г. със сумата от 67 500,00 лв.

През 2015 г., по счетоводна сметка 705 „Приходи от финансираня“, ЕТ е отчетел приходи от субсидии/финансираня в размер на 290 664,34 лв., получени от Държавен фонд „Земеделие“, като със същата сума ревизираното лице е намалило С. за 2015 г. На основание чл. 122, ал. 2 и ал. 4 от ДОПК във връзка с чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК и Н. 20, с РА е извършено увеличение на данъчна основа от дейността като едноличен търговец за 2015 г. със сумата от 290 664,34 лв., тъй като със същата лицето е и намалило С. за текущата година, което е прието за обстоятелство, довело до отклонение от данъчното облагане.

От подадената ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ за 2015 г., както и от представения данъчен амортизационен план на [фирма] за 2015 г. се установява, че годишната данъчна амортизация на активите през 2015 г. е в размер на 8 220,76 лв., като със същата сума, ревизираното лице е увеличило и намалило счетоводния си финансов резултат, предвид разпоредбите на т. 3.2, буква „а“ *от Н. 20 „Отчитане на правителствени дарения и оповестяване на правителствена помощ“*.

С оглед на гореизложеното е извършено преобразуване на С. на ЕТ с разликата между счетоводната балансова стойност, приета от ревизиращия екип и продажната цена на имуществото на ЕТ, определена в размер на 466772,36 лв., с размера на укрития приход по отношение на захранването на банковата сметка на ЕТ с парични средства с недоказан произход в размер на 67 500,00 лв. и с декларирано намаление С. за 2015 г. в размер на 290 664,34 лв. Определена е годишна данъчна основа от дейност като едноличен търговец в размер на **612 399,38 лв.**, след като от данъчната основа, определена по чл. 122 от ДОПК са приспаднати внесените от лицето през годината ЗОВ в общ размер на 1 300,32 лв. По реда на чл. 48, ал. 2 от ЗДДФЛ е определен данък в размер на 91 859,91 лв. На основание чл. 175 от ДОПК, във връзка с чл. 1 от *Закона за лихвите върху данъци, такси и други подобни държавни вземания /ЗЛВДТДПДВ/*, за невнесения в срок данък в размер на 91 859,91 лв. са начислени лихви в размер на 45 450,46 лв.

При оспорването пред по-горестоящия административен орган ответникът, с оспореното решение е приел, че неоснователно е извършено увеличението на С. със сумата от 466 772,36 лв., поради което е изменил РА в частта, с която са определени данъци и лихви въз основа на този резултат. Прието е за неоснователно оспорването в частта относно увеличението на С. със сумата от 290 664,34 лв., посочена по-горе, както и сумата от 67 500,00 лв. – внесени на каса от физически лица.

При оспорването на РА пред по-горестоящия орган – ответника, е прието, че жалбата е частично основателна.

По делото е прието заключение по ССЕ в което се излага следното, по поставени въпроси:

1. [фирма] е имал подписан договор № 01/311/00371 от 15.07.2011 г. с фонд „Земеделие“ за отпускане на финансова помощ по мярка 311 „Разнообразяване към неземеделски дейности“ от програмата за развитие на селските райони за периода

2007 г. - 2013 г., подкрепена от Европейския земеделски фонд за развитие на селските райони. Към Договора има подписани три Анекса. Размерът на получените финансови помощи /субсидии/ за периода 2011 г. – 2015 г. е:

РАЗМЕР НА ФИНАНСОВИТЕ ПОМОЩИ	
година	Сума /лв./
2011 г.	18077,34
2012 г.	5664,01
2013 г.	19868,52
2014 г.	63335,62
2015 г.	290664,34

2. Началното салдо по сметка 131 „Субсидии и финансираня” за 2015 г. е кредитно в размер на 293 259,76 лв. 97 256,09 лв. са предоставени средства от ДФ Земеделие по програма С.. 193 408,25 лв. са предоставени средства от ДФ Земеделие – „А. къща”. През годината е получена субсидия в размер на 290 664,34 лв. като сметка 131 е дебитирана. Крайното салдо по сметка е кредитно 2 595,42 лв.

3. Еднолични търговци /ЕТ/, независимо дали са регистрирани или не са регистрирани като земеделски производители, използващи или не използващи земеделската площ в дейност за производство на преработени или непреработени продукти от селско стопанство е регламентирано в чл.26, ал.1 от ЗДДФЛ, където е посочено, че облагаемият доход от стопанската дейност като ЕТ е данъчната печалба, формирана по реда на ЗКПО, т.е. за получените плащания се прилага данъчното третиране по реда на ЗКПО. Съгласно чл.25 от ЗКПО данъчния финансов резултат се определя на базата на данъчно признатите приходи и разходи, както и разпоредбите на ЗКПО.

4. Счетоводният финансов резултат по ГДД по чл.50 от ЗДДФЛ за 2015 г. на [фирма] е преобразуван, както следва:

УВЕЛИЧЕНИЕ И НАМАЛЕНИЕ НА ГОДИИ			
увеличение	ссума	намаление	
счетов.р-ди за аморти.	15790,08	год.дан.аморти.	
бал.с/ст на отпис.активи	547247,35	дан.с/ст на отпи. активи	
други	5773,75	р-р на финансирането	
	568811,18		

Стойността на безвъзмездната финансова помощ в размер на 290 664,34 лв. е намерила отражение на ред 2 в увеличение и ред 13 в намаление при преобразуването на счетоводния финансов резултат. При формирането на годишния финансов резултат

на [фирма] за 2015 г., съгласно подадената ГДД по чл.50 от ЗДДФЛ са спазени разпоредбите на ЗКПО.

5. На 24.04.2015 г. по банковата сметка на [фирма], находяща се в У. Б., са внесени 44 000,00 лв. от К. В.. На 27.04.2015 г. по банковата сметка са внесени 20 000,00 лв. от А. И.. Двете лица имат пълномощни и спесимени от собственика Л. Ж.. Сумите са налични в касата на дружеството. На 24.04.2015 с ПКО № 10/24.04.2015 г. Л. Ж. е внесъл на каса 45 000,00 лв. На 27.04.2015 г. с ПКО №11/27.04.2015 г. същият е внесъл на каса 23 000,00 лв.

6. [фирма] е имал сключен договор за заем от 25.02.2013 г. с [фирма]. Заемодателят / [фирма]/ предоставя на заемателя / [фирма]/ сума в размер на 500 000,00 лв. Срокът на договора е до 31.12.2015 г.

7. От движението по сметка 5031 „Разплащателна сметка в лева–УКБ” е видно, че на 24.04.2015 г. са преведени 44 000,00 лв. на [фирма]. Дебитирана е сметка 159 „Други заеми и дългове, партида [фирма]. Кредитирана е сметка 5031 „Разплащателна сметка в лева –УКБ”. На 27.04.2015 г. са преведени 20 000,00 лв. на [фирма]. Дебитирана е сметка 159 „Други заеми и дългове, партида [фирма]. Кредитирана е сметка 5031 „Разплащателна сметка в лева –УКБ”. От хронологията по сметка 5031 „Разплащателна сметка в лева –УКБ” се вижда, че има превеждани и други суми на [фирма] във връзка с погасяване на заема по сключения договор.

В съдебно заседание от 8.2.2022 г. е разпитан св. К. С. В., от показаният на който се установява, че е водил счетоводното обслужване на фирмите на жалбоподателя за периода 2003-2020 г. познава А. И., която е била счетоводител-касиер в „КОМПЛЕКС“Е. И [фирма]. Тя не е била на никакъв договор. Свидетелят сочи, че г-н Ж. му давал пари в брой, той ги завеждал в касата на ЕТ, като счетоводител на фирмата. Това били негови лични суми. След това ги завеждал в банката. Свидетелят, като счетоводител, изготвил счетоводните операции при продажбата на къщата за гости. Свидетелят е отписал активите от ЕТ. Когато внасял суми над 10 000 лв., г е придружавал с декларация за произход, подписана от титуляра на сметката.

Предвид така установеното съдът намира следното:

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

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

Оспореното в това производство решение е издаден от компетентен орган директор на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” С. при Централно управление на Националната агенция за приходите.

Относно спазването на процесуалните правила. При служебната проверка по чл.160 ал.2 от ДОПК, съдът НЕ констатира допуснати съществени нарушения на процесуалните правила.

При преценката по реда на чл. 160, ал. 1 ДОПК настоящият състав намира, че при

издаване на РА са спазени материално-правните норми при издаването му.

Константна е съдебната практика, а и това произтича и от самите правни норми, че при производството по оспорване на ревизионен акт, издаден по особения ред по [чл. 122 и сл. от ДОПК /какъвто е процесният случай/](#), съдът е обвързан от фактическите констатации в акта, само, когато той е формално и процесуално законосъобразен /т.е. самите фактически констатации почиват на редовно събрани доказателства, които ги обосновават, като доказателствената сила на РА не се разпростира върху напълно произволни твърдения, без същите да почиват на обективно установени факти/, и когато основанието, послужило за определяне на основата по аналог е установено безспорно от приходната администрация - аргумент от [чл. 124, ал. 2 предл. второ от ДОПК](#). Т.е. липсата на предпоставки за извършването на ревизия по този ред обуславя и липсата на презумптивна доказателствена сила на констатациите, отразени в оспорения акт, респ. липсата на доказателства от които да се извеждат фактите, послужили за тези констатации, също обуславя невъзможността РА да се ползва с придадената му доказателствена сила. Не на последно място следва да бъде съобразено и правилото на [чл. 122, ал. 4 от ДОПК](#), съобразно което "В случаите по ал. 1 органът по приходите определя основата за облагане с данъци за съответния период, за който са установени обстоятелствата."

В случая, за да се предприеме ревизия по посочения ред, е послужило обстоятелството, че е прието наличието на предпоставките на чл. 123, ал. 1, т. 1 ДОПК, а в процесния случай – стойността на продаденото имущество на ЕТ на свързано с него лице значително надвишава размера на декларираното. РА в тази му част обаче е отменена с оспореното пред настоящото производство решение.

На следващо място, такива изводи не могат да се направят и по отношение на установената сума от 68 000 лв. Обстоятелството по [чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК](#) е обосновано и с установеното в хода на ревизията, че по банковата сметка на [фирма], находяща се в У. Б. АД, са внесени 44 000,00 лв. от К. В. /разпитан по делото като свидетел/. На 27.04.2015 г. по банковата сметка са внесени 20 000,00 лв. от А. И.. Безспорно се установява, че двамата имат пълномощни и спесимени от Л. Ж.. Сумите са били налични в касата на дружеството. На 24.04.2015 с ПКО № 10/24.04.2015 г. Л. Ж. е внесъл на каса 45 000,00 лв. На 27.04.2015 г. с ПКО №11/27.04.2015 г. същият е внесъл на каса 23 000,00 лв. Посочените факти са установени от събраните в хода на ревизията доказателства; те се потвърждават и от доказателствата, събрани в това производство /ССЕ и свидетелски показания/.

При постановяване на оспореното решение ответникът е приел, че посочените суми са с неустановен произход. Същевременно, в т. II от решението, стр. 17 е приел, във връзка с установяване задължения по чл. 17 ЗДДФЛ, че ревизираното лице /Л. Ж./ е разполагало с парични средства, надвишаващи приетата начална разполагаема сума от 5000 лв. Обсъден е и е кредитиран протоколът № 1318927/16.4.2013 г., но само по отношение на облагането по чл. 17 ЗДДФЛ, именно на който жалбоподателят се позовава във връзка с тезата си относно доказване произхода на внесените от него в касата на ЕТ лични средства.

По отношение на този протокол, още в РД /стр.23/ е констатирано, че внесените на каса суми от 68 000 лв. са осчетоводени /по дебитна сметка 494/ с произход от дивиденди от предходни години, констатирани именно с цитирания протокол. За да приеме, че тези суми са с неустановен произход данъчният орган се е базирал единствено на твърденията на жалбоподателя /които доколкото са за неизгодни за

него факти, следва да се ценят като доказателство/, че са от доходи от стопанска дейност.

Същевременно обаче, предвид събраните по делото доказателства /така свидетелските показания/, при съвкупната им преценка и заедно и със счетоводните записвания, които също следва да се ценят като доказателство, както и самия протокол от 2013 г., съдът намира, че не може да се направи единствения и безспорен извод, че са налице укрити приходи или доходи по смисъла на чл. 122, ал. 1, т. 2 ДОПК. Следва да се има предвид и това, че за процесния период е установено обстоятелството, че ЕТ е имал наети само трима служители, чиито трудови функции не биха могли да се свържат с цялостната, а само с част от дейността на ЕТ.

За пълнота, следва да се отбележи, че не е налице достатъчна активност относно установяване на действителните доходи от къщата за гости и другите дейности на ЕТ, съобразно чл. 122, ал. 2 ДОПК. Констатирано е, че единствено не е представена книгата за гости, без да са изискани и събрани други доказателства относно тяхното регистриране и отчитане.

Ето защо оспорените актове в тази им част следва да бъдат отменени.

По отношение на преобразуването на С. в посока намаление със сумата от 290 664,34 лв., получена субсидия от ДФ „Земеделие“ и който С. в РА е преобразуван в посока увеличение.

Както се установи и е безспорно по делото, процесните къща за гости и лозови масиви, са закупени частично с финансиране от ДФ „Земеделие“ Безспорно е, че през 2015 г. активите, получени от това финансиране, са били отчуждени. Както се установи от ССЕ, получените субсидии са били отчетени като финансиране за дълготрайни активи. Те следва да се признават за приход.

Спорно по делото е дали при извършеното отчуждаване следва да се увеличи С. на ЕТ, а от друга страна - правилно ли е дебитирана сметка 131 от жалбоподателя, като посочената по-горе сума е отчетена и като разход.

Съгласно т 3.2, б. „а“ от Счетоводен стандарт 20, правителствените дарения се отчитат като финансиране. Финансиранията, свързани с амортизируеми активи, се признават като приход, пропорционално на начислените за съответния период амортизации на активи придобити в резултат на дарението. За счетоводни цели предприятието следва да приложи разпоредбите на СС 20, да отчете финансиране и признае приход от финансиране в размер на начислените счетоводни разходи за амортизации на актива/вите, придобит/и със средства по мярка „Подкрепа за създаване и развитие на микропредприятия“.

В случаите на придобиване на амортизируем актив с финансиране, чл. 53, ал. 1 от Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ предвижда, че данъчната амортизируема стойност, с която актива следва да се заведе в данъчния амортизационен план, е неговата историческа цена /цена на придобиване/, намалена със стойността на дарението /финансирането/. Тоест, активи, придобити с финансиране/субсидия, се завеждат в данъчния амортизационен план по нетна стойност. Спрямо начислените данъчни амортизации, определени съгласно чл. 55 от ЗКПО, е приложима нормата на чл. 54, ал.1 ЗКПО, т.е. се извършва намаление на счетоводния финансов резултат.

Отчитането на счетоводните амортизации е съгласно изискванията на ЗСч и СС № 4 Отчитане на амортизацията. При определяне на данъчния финансов резултат спрямо

начислените в разходите счетоводни амортизации е приложима нормата на чл. 54, ал. 2 от ЗКПО, т.е. се извършва увеличение на счетоводния финансов резултат.

Относно отразения счетоводен приход по реда на СС 20, с разпоредбата на чл. 68 от ЗКПО се регламентира, че счетоводните приходи и разходи, отчетени по повод на дарение, с което е намалена историческата цена при определяне на данъчната амортизируема стойност на актива, не се признават за данъчни цели, т.е. с отчетените счетоводни приходи се намалява счетоводния финансов резултат. В този смисъл е разяснение № 96-00-107 от 18.3.2013 г. на НАП.

Следва да се цитира и чл. 78 ЗКПО, предвиждащ, че при определяне на данъчния финансов резултат счетоводният финансов резултат се коригира със сумата на приходите и разходите, които е следвало да бъдат отчетени през текущата година съгласно изискванията на нормативен акт, но не са отчетени от данъчно задълженото лице. Когато впоследствие във връзка със стопанска операция по изречение първо бъдат отчетени счетоводни приходи и разходи, последните не се признават за данъчни цели.

Предвид изложеното съдът намира, че жалбата е носователна и в тази й част. Незаконосъобразно е преобразуването на С. в РА в посока увеличение.

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

РЕШИ:

ОТМЕНЯ, по жалбата на Л. А. Ж., ЕГН [ЕГН] ревизионен акт №Р-22221020000037-091-001/16.03.2021 г., в частта, в която е изменен с решение №1408/10.9.2021 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно осигурителна практика“, ТД на НАП С., като вместо установеният с РА положителен данъчен финансов резултат по ЗКПО на [фирма] за 2015 г. в размер на 612 399,38 лв., е определен положителен данъчен финансов резултат в размер на 145 627,00 лв., а вместо установеното задължение за корпоративен данък за 2015 г. в размер на 91 859,91 лв., е определен корпоративен данък за внасяне в размер на 21 845,00 лв., ведно със съответните лихви.

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

СЪДИЯ: