

РЕШЕНИЕ

№ 4907

гр. София, 18.07.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 51 състав,
в публично заседание на 04.07.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Анета Юргакиева

при участието на секретаря Светла Гечева, като разгледа дело номер **8991** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156 и следващите от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).
Образувано е по жалба на Д. Л. Б.-С., ЕГН [ЕГН], с ЕТ „ДЕСИСЛАВА ЛЮБОМИРОВА“, ЕИК[ЕИК], срещу Ревизионен акт (РА) № Р-22221919007509-091-001/31.03.2021г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП С., в частта, потвърдена с Решение № 941/22.06.2021г. на директора на Дирекция „ОДОП“- С..
Според изложеното в жалбата РА е необоснован, неправилен и незаконосъобразен. Основното възражение на жалбоподателката е, че не е налице превишаване на разходите над приходите, като неправилно са изготвени паричните потоци и неправилно не е изискано от ревизираното лице да декларира налични средства в брой към началото на ревизията, както и към началото и края на всеки от ревизираните години. Твърди, че неправилно е посочено начално салдо при започване на ревизията 0 лв. По тези съображения се иска РА да бъде отменен. В с.з. жалбоподателката се представлява от адв. И. М., която поддържа жалбата и моли тя да бъде уважена..
Ответникът – директорът на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика"-С., представляван от юрисконсулт, оспорва жалбата и моли същата да бъде отхвърлена. Претендира юрисконсултско възнаграждение.
Административен съд-София град, като обсъди оплакванията в жалбата, доводите и становищата на страните, и след направената служебна проверка за законосъобразност на акта, приема следното:

Ревизионното производство е образувано със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221919007509-020-001/25.11.2019 г., издадена от А. Г. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед №РД-01-818/10.05.2019 г. на и.д. директора на ТД на НАП С.. Със заповедта е възложено извършването на ревизия на Д. Л. Б.-С. за определяне на задълженията за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за периодите от 01.01.2013 г. до 31.12.2018 г., за авансов и годишен данък на ЕТ за периодите от 21.03.2013 г. до 31.12.2018 г. и данък върху добавената стойност за периодите от 11.12.2014 г. до 31.10.2019 г. ЗВР е връчена на 05.12.2019 г. и е изменена със Заповед за изменение на заповед за възлагане на ревизия /ЗИЗВР/ №Р-22221919007509-020-002/28.02.2020 г., като срокът на ревизията е удължен до 05.05.2020 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221919007509-092-001/26.05.2020 г. Не е подадено възражение срещу РД.

Ревизията приключва с РА №Р-22221919007509-091-001/31.03.2021 г., издаден от А. Г. М. – орган, възложил ревизията, и Б. В. М., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. РА е връчен на 05.04.2021 г. по електронен път.

С РА е установен допълнително данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за 2015 г. и 2017 г. общо в размер на 11 184 лв. и съответните лихви в размер на 5 075,85 лв., и е намалена декларираната от ЕТ данъчна загуба.

С жалба вх. №94-Д-215 от 16.04.2021 г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх. №23-22-715/19.04.2021 г. по регистъра на дирекция ОДОП С. РА е обжалван по административен ред. С Решение № 941/22.06.2021г. решаващият орган е потвърдил ревизионния акт в оспорената част на установения резултат за данък върху доходите от стопанска дейност на ЕТ за периодите от 21.03.2013 г. до 31.12.2018 г. и за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за периодите 2013 г., 2014 г., 2015 г., 2016 г., 2017 г. и 2018 г.

В хода на ревизионното производство органите по приходите са извършили следните процесуални действия и са направени следните констатации и изводи:

Д. Л. Б. е местно физическо лице. За ревизираните периоди е омъжена с две непълнолетни деца. На съпруга ѝ - Л. Б. С., ЕГН [ЕГН], също е извършена ревизия за установяване на задълженията за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за периодите от 01.01.2013 г. до 31.12.2018 г.

ЕТ „ДЕСИСЛАВА ЛЮБОМИРОВА“ е вписан в Търговския регистър на 21.03.2013 г. със седалище и адрес на управление в [населено място], [община], с регистрация по ЗДДС, считано от 11.12.2014 г.

На ревизираното лице са връчени 4 искания за представяне на документи и обяснения, в отговор на които такива са представени.

С протокол № 1627552 от 27.02.2020 г. е документирана проверка на първичните счетоводни документи, регистри, справки, търговска и банкова документи на ЕТ „ДЕСИСЛАВА ЛЮБОМИРОВА“.

Извършени са насрещни проверки на „ГЛОБАЛ БИО ФУУДС“ ЕООД, „БРАТАН ТУР“ ЕООД; „ЛОЗАНА“ ЕАД; „ВОКА КОНСУЛТ“ ЕООД; С. Г. Т.; „МЕЛНИЦА А.“; В. Н. Г.; „НИПЕТ 09“ ЕООД.

Във връзка с констатирани обстоятелства по чл. 122, ал. 1, т. 2 и т. 7 от ДОПК – наличие на данни за укрити приходи и несъответствие на финансовото и имуществото

му състояние с направените разходи, на Д. Б.-С. е връчено уведомление по чл. 124, ал. 1 от ДОПК №Р-22221917509-113-001/10.03.2020 г., с което е информирана, че данъчната основа за облагане с данък по чл. 17 от ЗДДФЛ за периодите от 01.01.2013 г. до 31.12.2018 г. ще бъде определена по реда на чл. 122 от ДОПК. На лицето е връчено и уведомление по чл. 17, ал. 1, т. 2 от ДОПК №Р-22221919007509-139-001 от 10.03.2020 г.

Изпратени са искания за предоставяне на информация до всички търговски банки в страната относно притежавани банкови сметки от ревизираното лице, както и до доставчици на комунални услуги; до СДВР, сектор „Български документи за самоличност“ относно регистрирани пътувания в чужбина, до Столична община, дирекция „Общински приходи“ относно платени задължения по Закона за местните данъци и такси, до СДВР – КАТ относно регистрирани транспортни средства, до „АМЕЕС“ ООД относно извършена покупко-продажба на автомобил „М.“ с рег. [рег.номер на МПС] . Представените документи са описани и обсъдени в РД.

За ревизираните периоди Д. Л. Б.-С. е подавала ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ, а ЕТ е подавал СД по ЗДДС.

В частта относно данък върху доходите от дейността на ЕТ.

Извършваната дейност през ревизираните периоди от ЕТ е свързана с придобиване на къща за гости в [населено място], [община] и предоставяне на услуги. Няма данни за регистрирано от ЕТ фискално устройство, свързано с дистанционна връзка с НАП, както и декларирани от ЕТ трудови договори за ревизираните периоди. Стопанската дейност е извършвана от Д. Б.-С., която е декларирала осигурителни вноски като самоосигуряващо се лице за периодите от м. 09.2017 г. до м. 09.2019г.

С Нотариален акт №49 от 16.04.2013 г. Л. Б. С. и Д. Л. Б. – С. - собственици на УПИ, с площ от 640 кв. м., находящ се в [населено място], общ. Горна М., като учредяват възмездно и за срок от 10 години в полза на ЕТ „ДЕСИСЛАВА ЛЮБОМИРОВА“ право да построи със собствени средства и за своя сметка жилищна сграда с РЗП от 145 кв. м. и допълващо застрояване – покриване на съществуваща калканна стена за сумата от 1 000 лв. След изтичане на 10-годишния срок, за който е учредено правото на строеж, собствеността върху сградите преминава в собственост на учредителите на правото на строеж.

Предоставено е Разрешение за строеж № 87 от 16.12.2013 г., издадено на ЕТ „ДЕСИСЛАВА ЛЮБОМИРОВА“, за инвестиционен проект „Изграждане на къща за гости - жилищна сграда за настаняване на туристи за развитие на интегриран селски туризъм, основно застрояване в УПИ XIII 17, кв. 1 в [населено място], [община] и лятна кухня - допълващо застрояване. ЕТ „ДЕСИСЛАВА ЛЮБОМИРОВА“ се задължава да извърши инвестицията в срок до 15.09.2015 г. За обекта е издадено Удостоверение за въвеждане на експлоатация на строеж №22/08.10.2015 г.

С договор №23/110768 от 2013 г. Държавен фонд „Земеделие“ /ДФЗ/ предоставя на ЕТ „ДЕСИСЛАВА ЛЮБОМИРОВА“, на основание чл. 31, ал. 2 от Наредба №30 от 11.08.2008 г. за условията и реда за предоставяне на безвъзмездна финансова помощ по мярка „Разнообразяване към неземеделски дейности“ от Програмата за развитие на селските райони 2007 г. - 2013 г., безвъзмездна финансова помощ, представляваща 70% от одобрените и реално извършени от фирмата разходи, свързани с проект №23/311/00768/13.05.2013 г. Одобрената безвъзмездна финансова помощ е в размер на 145 147,09 лв. На 30.01.2015г. ДФЗ е превел на ЕТ „ДЕСИСЛАВА ЛЮБОМИРОВА“ сумата от 72 573,54 лв. и на 16.12.2015 г. - сумата от 71 538,94 лв.

Общо преведените парични средства от ДФ „Земеделие“ са в размер на 144 112,48 лв. Отчитането на помощта е по реда на НСС 20 „Отчитане на правителствени дарения и оповестяване на правителствена помощ“. Източниците за финансиране на проекта са следните: предоставени парични средства от собственика на предприятието на ЕТ, които са осчетоводени по сметка 494 „Разчети със собственици“; получените парични средства от ДФ „Земеделие“, които са осчетоводени по сметка 754 „Финансиране на текуща дейност“;

Извършените разходи по изграждане на проекта - къща за гости са осчетоводени по сметка 613 „Разходи за придобиване на дълготраен актив“. Като дълготраен материален актив е заприходен по сметка 203 „Сгради и конструкции“ срещу кредитиране на сметка 613 „Разходи за придобиване на дълготраен актив“. Обектът като дълготраен амортизируем актив е включен в данъчния амортизационен план, с определена данъчна амортизационна норма по реда на чл. 55 от ЗКПО.

Д. Б.-С. е декларирала, че е финансирала дейността на предприятието на ЕТ, като внесените средства в брой са приблизително в размер на 23 000 лв., получени от съпруга ѝ. В хода на ревизията е установено, че предприятието на ЕТ е върнало част от предоставените парични средства под форма на заем и същите са осчетоводени по сметка 494 „Разчети със собственика“.

Д. Б.-С. е сключила с „ПРОКРЕДИТ БАНК“ ЕАД на 05.12.2014 г. договор за жилищен кредит в размер на 50 000 евро, който ще се погасява на 120 вноски до 04.12.2024 г. Солидарни длъжници по договора са съпругът ѝ Л. Б. С. и „КАНТЕКС БЪЛГАРИЯ“ ООД. За обезпечаване на кредита е сключен договор за особен залог на вземанията, съгласно който Д. Б.-С. учредява залог върху свои бъдещи вземания по договор за отпускане на финансова помощ по мярка 121 „Модернизиране на земеделски стопанства“ от ДФЗ.

Ревизираното лице е декларирало, че не е получавало парични средства и заеми от ЕТ „ДЕСИСЛАВА ЛЮБОМИРОВА“. Декларирано е също, че ЕТ „ДЕСИСЛАВА ЛЮБОМИРОВА“ няма наети търговски обекти, заведения, складове, офиси, производствени бази и други помещения за ревизираният период.

При извършените насрещни проверки на С. Г. Т., „МЕЛНИЦА А.“, В. Н. Г., „НИПЕТ 09“ ЕООД, „ВОКА КОНСУЛТ“ ЕООД - клиенти на ЕТ „ДЕСИСЛАВА ЛЮБОМИРОВА“ по издадени фактури от търговеца за престой в къщата за гости в [населено място], лицата са представили писмени обяснения, съгласно които са пребивавали в къщата за гости и са заплатили дължимото възнаграждение по банков път. От проверяваните дружества са представени издадените от ЕТ фактури, счетоводни справки, доказателства за извършено плащане по банков път.

За 2013г.

В подадената ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ за 2013 г. не са отразени приходи от дейността на ЕТ. Установеният финансов резултат за 2013 г. е нулев и съответства на декларирания. За периода не са установени задължения за авансов и годишен данък от дейността на ЕТ.

За 2014г.

В ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ за 2014 г. са декларирани доходи от друга стопанска дейност в приложение №3 към декларацията. Не са декларирани доходи от дейността на ЕТ. За периода не са осчетоводени и не са установени реализирани приходи от ЕТ. С РА не са установени задължения за авансов и годишен данък от дейност на ЕТ за 2014 г.

2015г.

В подадената ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ за 2015 г. ревизираното лице е декларирало доходи от дейността на ЕТ. Декларирани са приходи от финансираня в размер на 951,85 лв. Други приходи не се осчетоводени и не са установени при ревизията.

Осчетоводените разходи са свързани с извършваната от ЕТ основна дейност и включват разходи за канцеларски материали /в размер на 45,61 лв./, за обзавеждане на стаи /в размер на 1 058,94 лв./, за санитарни материали в размер на /121,56 лв./, за електрическа енергия в размер на /13,94 лв./, разходи за счетоводни услуги /в размер на 2 400 лв./, разходи за амортизации /в размер на 1 883,64 лв./ на активи, придоби от безвъзмездна помощ и с лични средства.

Декларирани са общо приходи в размер на 144 112,28 лв., в т.ч. държавни помощи, субсидии и друго подпомагане от Европейския фонд за гарантиране на земеделието, от Европейския фонд за развитие на селските райони и държавния бюджет.

Декларирани са общо разходи в размер на 23 419,71 лв. и счетоводна загуба в размер на 22 467,86 лв. Декларираният счетоводен финансов резултат е увеличен по реда на чл. 54, ал. 2 от ЗКПО със сумата на годишните счетоводни разходи за амортизации от 1 883,64 лв. и в намален по реда на чл. 54, ал. 1 от ЗКПО със сумата на годишните разходи за данъчни амортизации от 1883,64 лв. и е определена данъчна загуба в размер на 22 467,86 лв., респективно не е декларирано задължение за данък по чл. 43, ал. 8 от ЗДДФЛ.

Констатирано е, че от ЕТ са отчетени по сметка 611 „Разходи за основна дейност“ текущи разходи в размер на 17 751,02 лв., които участват при определяне на данъчната печалба за текущата година както следва: разходи за такси в размер на 1 715 лв., свързани с изграждане на къщата за гости; разходи за упражняване на строителен и технически надзор, извършен от „ИНТКОНС“ ООД в размер на 2 900 лв. при изграждането на къщата за гости; осчетоводените разходи през 2013 г. в сметка 6521 „Финансови разходи за бъдещи периоди“ по договора с „ТРИАКИС“ ООД в размер 5 604 лв., признати през 2015 г.; разходи за консултантски услуги в размер на 7 235,02 лв. по договора за консултантски услуги с „ВОКА КОНСУЛТ“ ЕООД.

Посочените разходи, отчетени като разходи за основна дейност по сметка 611 в размер на 17 751,02 лв., са свързани с изграждането на къщата за гости в [населено място], поради което имат характер на разходи, свързани с придобиването на ДМА, поради което е прието, че същите следва да бъдат осчетоводени по сметка 613 „Разходи за придобиване на ДМА“, която сметка след цялостното изграждане на актива през 2015 г. следва да бъде приключена със сметка 203 „Сгради и конструкции“.

При ревизията е констатирано, че построенят актив на стойност от 187 215,67 лв. е осчетоводен по сметка 203 „Сгради и конструкция“. Стойността на построения актив е увеличена с разходите в размер на 17 751,02 лв., отчетени като текущи по сметка 611, но пряко свързани с изграждането на актива. Вследствие на тази корекция, отчетната стойност на ДМА, по която следва да се запише ДМА, е 204 966,69 лв.

На основание чл. 77 от ЗКПО, според който разходите, отчетени в нарушение на счетоводното законодателство, не се признават за данъчни цели в годината на отчитането им, е увеличен финансовия резултат за 2015 г. със сумата от 17 751,02 лв., отчетени в нарушение на счетоводното законодателство като текущи разходи.

Изграденият обект представлява дълготраен амортизируем актив и е включен в

данъчния амортизационен план, с определена данъчна амортизационна норма по реда на чл. 55 от ЗКПО. Данъчната амортизируема стойност, която трябва да се включи в данъчния амортизационен план, следва да се определи по реда на чл. 53, ал. 1 от ЗКПО. Съгласно посочената разпоредба, данъчната амортизируема стойност е историческата цена на актива, намалена с включените в нея провизии и дарения, свързани с актива. Ревизиращите органи са определили данъчната амортизируема стойност на актива от 60 854,21 лв. /204 966,69 лв. - 144 112,48 лв./.

Безвъзмездната помощ е отчетена като финансиране по сметка 705, като ежегодно е формиран приход от финансиране в размер на начислените за годината амортизации, в процентното съотношение на безвъзмездната помощ.

Посочено е, че Съгласно т. 3.2 буква „а“ от СС 20 „Отчитане на правителствени дарения и оповестяване на правителствена помощ“ безвъзмездните средства, предоставени за финансиране придобиването на амортизируеми активи се признават за приход през годините, пропорционално на начислените за съответната година амортизации на тези активи. Приходите от финансиране се признават през годините на амортизиране на придобития с финансирането актив и не зависи от момента на получаване на финансирането. Съгласно чл. 68 от ЗКПО счетоводен приход от финансиране, отчетен по повод на този данъчен амортизируем актив, не се признава за данъчни цели. Счетоводно начислената амортизация за актива не се признава за данъчни цели по аргумент от чл. 54, ал. 2 от ЗКПО.

С РА е увеличен счетоводният финансов резултат за 2015 г. със счетоводните разходи за амортизации в размер на 2 029,76 лв., вместо декларираното от дружеството увеличение със сумата от 1 883,64 лв. и същевременно същият е намален на основание чл. 54, ал. 1 от ЗКПО със сумата на годишните данъчни амортизации от 1 068,81 лв., вместо посочените от ЕТ в размер на 1 883,64 лв. Ревизиращите органи са извършили корекция в намаление на основание чл. 68 от ЗКПО със сумата на непризнатите приходи от финансиране в размер на 960,95 лв.

След така извършените с РА корекции е установен данъчен финансов резултат за 2015 г. – данъчна загуба в размер на 4 716,84 лв., при декларирана данъчна загуба в размер на 22 467,86 лв., съответно за периода не е установено задължение за авансов и годишен данък от дейност на ЕТ.

За 2016г.

В подадената ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ за 2016 г. във връзка с дейността на ЕТ са декларирани общо приходи в размер на 8 692,48 лв., в т.ч. нетни приходи от продажби в размер на 2 719,78 лв. и приходи от финансиране в размер на 5 972,70 лв. Декларирани са общо разходи в размер на 21 333,41 лв. и счетоводна загуба в размер на 12 640,93 лв.

Декларирано е преобразуване на счетоводния резултат в увеличение общо със сумата от 12 154,58 лв., в т.ч. със сумата на годишните счетоводни разходи за амортизации в размер на 11 814,15 лв. по реда на чл. 54, ал. 2 от ЗКПО, със сумата от 307,74 лв. на документално необоснованите разходи и разходите несвързани с дейността, на основание чл. 26, т. 1 и т. 2 от ЗКПО, и с отчетените разходи за глоби в размер на 32,69 лв., на основание чл. 26, т. 6 от ЗКПО.

Счетоводният финансов резултат е намален със сума на годишни данъчни амортизации в размер на 11 814,15 лв. и е декларирана данъчна загуба за

2016 г. в размер на 12 300,50 лв., съответно не е деклариран авансов и годишен данък за доходи от дейност на ЕТ.

С РА са извършени следните корекции на декларирания резултат за 2016 г.: увеличение на финансовия резултат на основание чл. 54, ал. 2 от ЗКПО със сумата на годишните счетоводни разходи за амортизации, определени при ревизията в размер на 12 477,04 лв., вместо декларираното увеличение в размер на 11 814,15 лв.; намаление на финансовия резултат по реда на чл. 54, ал. 1 от ЗКПО със сумата на определените при ревизията данъчни амортизации в размер на 6 002,50 лв., вместо декларираното намаление от 11 814,15 лв.; намаление на финансовия резултат основание чл. 68 от ЗКПО със сумата на непризнатия приход от финансиране в размер на 6 474,54 лв.;

Така извършените с РА корекции не са довели до промяна на деклариранията за 2016 г. данъчна загуба в размер на 12 300,50 лв., съответно не е установено задължение за данък върху доходите от дейността на ЕТ.

За 2017г.

В ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ за 2017 г. ревизираното лице е декларирано общо приходи в размер на 10 744,02 лв., в т.ч. нетни приходи от продажби в размер на 4 727,46 лв., приходи от финансиране в размер на 6 016,56 лв., общо разходи в размер на 17 592,27 лв. и счетоводна загуба в размер на 6 848,25 лв.

Декларирано е преобразуване на счетоводния резултат в увеличение общо със сумата от 12 531,86 лв., в т.ч. по реда на чл. 54, ал. 2 от ЗКПО със сумата на годишни счетоводни разходи за амортизации от 12 527,52 лв. и на основание чл. 26, т. 6 от ЗКПО с разходи за начислени глоби, санкции в размер на 4,34 лв. и в намаление на основание чл. 54, ал. 1 от ЗКПО със сумата на годишните данъчни амортизации от 12 527,52 лв. Декларирана е данъчна загуба в размер на 6 843,91 лв.

С РА е извършена корекция на счетоводния финансов резултат в увеличение по реда на чл. 54, ал. 2 от ЗКПО със сумата на определените годишни счетоводни разходи за амортизации от 12 527,50 лв., вместо декларираните в размер на 12 527,52 лв. и в намаление по реда на чл. 54, ал. 1 със сумата на определените данъчни амортизации в размер на 6 763 лв. и на основание чл. 68 от ЗКПО със сумата на непризнат приход от финансиране от 5 764,50 лв. Допълнително извършените корекции не са довели до промяна на деклариранията данъчна загуба за 2017 г. в размер на 6 843,91 лв., съответно не е установено задължение за данък върху доходите от дейността на ЕТ.

За 2018 г.

В ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ за 2018г. ревизираното лице е декларирано общо приходи в размер на 11 395,11 лв., в т.ч. нетни приходи от продажби в размер на 5 378,55 лв., приходи от финансиране в размер на 6 016,56 лв., общо разходи в размер на 18 398,69 лв. и счетоводна загуба в размер на 7 003,58 лв.

Декларирано е преобразуване на счетоводния финансов резултат в увеличение по реда на чл. 54, ал. 2 от ЗКПО със сумата на годишните счетоводни разходи за амортизации в размер на 12 527,52 лв. на основание чл. 26, т. 6 от ЗКПО и с отчетени разходи за глоби, санкции и лихви в размер на 60,25 лв. и в намаление по реда на чл. 54, ал. 1 от ЗКПО със сумата на

годишни данъчни амортизации в размер на 12 527,52 лв. Декларирана е данъчна загуба в размер на 6 943,33 лв.

С РА е извършена корекция на счетоводния финансов резултат в увеличение по реда на чл. 54, ал. 2 от ЗКПО със сумата на определените годишни счетоводни разходи за амортизации от 12 527,50 лв., вместо декларираните в размер на 12 527,52 лв. и в намаление по реда на чл. 54, ал. 1 със сумата на определените данъчни амортизации в размер на 6 763,00 лв. и на основание чл. 68 от ЗКПО със сумата на непризнатия приход от финансиране от 5 764,50 лв. Допълнително извършените корекции не са довели до промяна на декларираната данъчна загуба за 2018 г. в размер на 6 943,33 лв., съответно не е установено задължение за данък върху доходите от дейността на ЕТ.

В частта за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ.

Ревизиращите органи са анализирали събраните доказателства относно източниците и размера на получени доходи/приходи, наличните парични средства и сумите по банкови сметки, извършените разходи от лицето. Извършена е съпоставка за съответствие между стойността на имуществото на задълженото лице, декларираните и/или получени доходи и направените от него разходи за ревизираните периоди.

В подадените справки по чл. 73 от ЗДДФЛ от дружества - платци на доходи са декларирани изплатени възнаграждения на Д. Б.-С., както следва:

- през 2013 г. от „ПРОМИШЛЕНИ СУРОВИНИ“ ЕООД на ревизираното лице са изплатени 377,19 лв. и е удържан данък в размер на 41,91 лв.; през 2014 г. на лицето е изплатен доход от „ВИПТРОН“ ЕООД в размер на 235,78 лв. и е удържан данък 26,20 лв. и от „БЕЛ ТРЕЙД СОФИЯ“ ЕООД в размер на сума 275,18 лв. и е удържан данък 30,58 лв.;

- изплатен доход от „КАНТЕКС БЪЛГАРИЯ“ ЕООД от продажба на непреработени продукти от селското стопанство по чл. 29, ал. 1, т. 1 от ЗДДФЛ в размер на 1 000 лв.;

При анализ на банковите извлечения е констатирано, че Д. Б.-С. е получила суми по банковата си сметка, наредени от „ЛОЗАНА“ ЕАД, представляващи изплатени на лицето възнаграждения като член на Съвета на директорите на „ЛОЗАНА“ ЕАД. За 2017 г. е изплатен брутен доход от 2 107,64 лв., удържани са здравни вноски в размер на 281,15 лв. и данък в размер на 182,65 лв. За 2018 г. е изплатен брутен доход от 21 955,50 лв., удържани са здравни вноски в размер на 3 025,44 лв. и данък в размер на 1 892,97 лв.

Констатирано е също, че от 12.03.2013 г. до 16.02.2017 г. Д. Б.-С. е съдружник с дял от 5 лв. в капитала на „ГЛОБАЛ БИО ФУУДС“ ООД. Считано от 16.02.2017 г., Д. Б.-С. е продала дружествения си дял от 5,00 лв. Констатирано е, че не е налице облагаем доход по смисъла на чл. 33, ал. 3 от ЗДДФЛ от продажбата на дружествени дялове.

При съпоставката на получените доходи и извършените разходи са взети предвид предоставените парични средства от Д. Б. като физическо лице на предприятието на ЕТ и възстановените такива. Предоставените на ЕТ средства са в следните размери: през 2013г. – 9 715 лв., през 2014 г. – 24 639,16 лв., през 2015 г. – 188 628,02 лв., през 2016 г. – 1839,42 лв., през 2017 г. – 1 830,66 лв. и през 2018 г. – 1 853,72 лв. От ЕТ са възстановени средства на Д. Б.-С. съответно в размер на 18 391,38 лв. през 2015 г.; в размер на 76

579,99 лв. през 2016 г.; в размер на 2 792,68 лв. пред 2017 г. и в размер на 1 915,56 лв. през 2018 г. През 2013 г. и 2014 г. няма върнати средства. Тези парични средства са осчетоводени в счетоводството на ЕТ по сметка 494 „Разчети със собственика“.

В подадената ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ за 2013 г. са декларирани доходи от друга стопанска дейност – доход от продажба на пчелен мед в размер на 3900 лв., нормативно признати разходи /60%/ в размер на 2 340 лв., облагаем доход в размер на 1 560 лв., внесени осигурителни вноски за ДОО, ЗОВ и УПФ общо в размер на 1 054,80 лв., годишна данъчна основа в размер на 505,20 лв. и задължение за данък в размер на 50,52 лв. Данъкът е внесен на 17.11.2014 г. заедно с дължимата лихва за забава в размер на 2,80 лв.

В хода на ревизията са изисквани и предоставени декларации от Д. Б.-С. и Л. С., в които същите декларират, че за ревизирания период са съпруг и съпруга, живели са в едно домакинство и когато единият е имал недостиг на парични средства, той се е покривал с паричните средства на другия.

С ИПДПОЗЛ № Р-2222191007509-040-001/09.12.2019 г., №Р-2222191007509-040-003/10.03.2020 г. от ревизираното лице е изисквано да декларира наличните парични средства в брой към началото и края на всяка една от ревизираните години. Такива данни не са предоставени от лицето с мотив, че не може да си спомни какви средства е притежавало. Поради липса на доказателства, органите по приходите са приели, че лицето е разполагало към началото на 2013 г. със сумата от 5 000 лв.

За 2013 г. е установен недостиг на парични средства по отношение на Д. Б.-С. в размер на 15 785,44 лв., който е компенсиран с предоставени парични средства от съпруга Л. С. в размер на 15 785,44 лв. В резултат на извършената съпоставка между приходите и разходите за 2013 г. не е установено несъответствие.

За 2014 г. ревизираното лице е декларирало доходи от друга стопанска дейност в размер на 1 000 лв., нормативно-признати разходи /60%/ в размер на 600 лв., облагаем доход в размер на 400 лв., обща годишна данъчна основа от 400 лв. и дължим данък в размер на 40 лв., внесен със закъснение ведно с дължимите лихви.

При съпоставката за 2014 г. е установен недостиг на парични средства за покриване на разходите на Д. Б.-С. в размер на 37 565,93 лв., компенсиран с предоставени парични средства от съпруга Л. С.. В резултат на съпоставката **не е установен недостиг на парични средства за покриване на извършените разходи през 2014 г.**

За 2015 г. е деклариран единствено получен доход от дейността на ЕТ. При съпоставката на получените доходи и извършените разходи за 2015 г. е установен недостиг на парични средства за покриване на разходите. За начална разполагаема сума към 01.01.2015 г. е включена сумата от 85 339,96 лв. по банкови сметки, а за крайна сума към 31.12.2015 г. – 1 020,52 лв.

Определени са приходи общо в размер на 34 581,94 лв., формирани от получен доход от „КАНТЕКС БЪЛГАРИЯ“ ЕООД в размер на 1 000 лв., получено обезщетение в размер на 15 053,62 лв. от „Д. ОБЩО ЗАСТРАХОВАНЕ“ по щета на автомобил, върнати парични средства от ЕТ „ДЕСИСЛАВА ЛЮБОМИРОВА“ в размер на 18 391,38 лв., кредитен овърдрафт

в размер на 1 136,94 лв.

Определени са разходи общо в размер на 206 024,89 лв., които включват 429,50 лв. платени разходи от банкова сметка, 546,18 лв. платени комунални разходи, 993,95 лв. вноски за погасяване на овърдрафт, 13 024,30 лв. вноски по кредит в „Прокредит банк“ АД, 188 628,02 лв. предоставени средства на ЕТ, 1 600,20 лв. внесени осигурителни вноски, 39,80 лв. платен данък по ЗДДФЛ, 0,82 лв. платена лихва за забава, 30,00 лв. разход за нотариални такси, 732,12 лв. преведени по сметка на „Ай Енд Джи“ ЕООД.

При съпоставката е установен недостиг на парични средства за покриване на разходите за 2015 г. в размер на 87 123,51 лв. Органите по приходите са приели, че са налице данни за наличие на средства с недоказан произход или укрити доходи в размер на 87123,51 лв. за 2015 г. Посочили са, че тези средства са използвани за покриване на извършените от лицето разходи.

Предвид така установеното, данъчната основа за облагане на доходите за 2015 г. е определена по реда на чл. 122 от ДОПК. Извършен е анализ на относимите към ревизираното лице обстоятелства по чл. 122, ал. 2, т. 1 - 16 от ДОПК. Определената данъчна основа е в размер на установения недостиг от 87 123,51 лв. **Установен е данък по чл. 48, ал. 1 от ЗДДФЛ в размер на 8 721,35 лв. и лихва в размер на 4 346,47 лв.**

За 2016 г. ревизираното лице е декларирало единствено доход от дейността на ЕТ. За същия период е установен недостиг на парични средства за Л. С. в размер на 29 985,31 лв., който частично е компенсиран с предоставените парични средства от Д. Б.-С. в размер на 13 088,57 лв.

При съпоставката на приходите и разходите на ревизираното лице са взети предвид налични парични средства по банкови сметки в началото на 2016 г. в размер на 1 020,52 лв., общо получени приходи в размер на 105 919,41 лв., общо разходи в размер на 76 844,50 лв., парични средства по банкови сметки към 31.12.2016 г. в размер на 30 095,43 лв. Установено е превишение на приходите над разходите за 2016 г.

За 2017 г. в ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ ревизираното лице е декларирало получени доходи от трудови правоотношения от „ЛОЗАНА“ ЕАД – 2 107,64 лв., удържани осигурителни вноски в размер на 281,15 лв., годишна данъчна основа в размер на 1 826,49 лв., дължим данък от 182,65 лв., авансово удържан данък от 182,65 лв.

При справката на приходите и разходите за 2017 г. са взети предвид паричните средства по банкови сметки към началото на 2017 г. в размер на 29 845,40 лв., общо приходи в размер на 4 905,32 лв., общо разходи в размер на 42 896,19 лв., налични средства по банкови сметки към 31.12.2017 г. в размер на 16 491,37 лв.

В приходната част на справката са включени 2 107,64 лв., получени от „ЛОЗАНА“ ЕАД, 5,00 лв. доход от продажба на дружествени дялове в „ГЛОБАЛ БИО ФУУДС“ ООД, върнати средства от ЕТ в размер на 2 792,68 лв. В разходната част са включени разходи в размер на 8 745,26 лв. от банкова сметка, платени стоки от „А. Румъния Маркетинг“ СРЛ в размер на 309,24 лв., разходи за вода от 337,88 лв., вноски по кредит в „Прокредит банк“ АД в размер на 7 719,96 лв., предоставени средства на ЕТ в размер на 1 830,66 лв., разходи за осигурителни вноски в размер на 1748,47 лв., разходи за данъци и

такси от 350,64 лв., удържани осигурителни вноски от „ЛОЗАНА“ ЕАД в размер на 463,08 лв., заплатени 883,24 лв. на Образователен център „Б.“ по конкретно изброени фактури, заплатени суми от банкова сметка в „Прокредит банк“ АД на D. W. и 18 476,00 лв. разходи за застраховка.

Установен е недостиг на парични средства за покриване на разходите за периода в размер на 24 636,84 лв. Органите по приходите са приели, че са налице данни за наличие на средства с недоказан произход или укрита доходи и е приложен особения ред по чл. 122 от ДОПК при определяне на данъчната основа за облагане. След извършен анализ на относимите обстоятелства по чл. 122, ал. 2, т. 1 - 16 от ДОПК е определена данъчна основа от 26 463,33 лв., формирана от доходи от трудови правоотношения в размер на 1 826,49 лв. и доход с недоказан произход в размер на установения недостиг от 24 636,84 лв. Върху така определената данъчна основа е установен данък по чл. 48, ал. 1 от ЗДДФЛ за 2017 г. в размер на 2 646,33 лв. След приспадане на внесения данък от 182,65 лв., е определен данък за довносяне в размер на 2 463,68 лв. и лихва в размер на 729,38 лв.

За 2018 г. са декларирани доходи от трудови правоотношения, изплатени от „ЛОЗАНА“ ЕАД и доходи от дейността на ЕТ.

Деклариран е облагаем доход от трудови правоотношения в размер на 21 955,50 лв., удържани осигурителни вноски от 3 025,44 лв., годишна данъчна основа по в размер на 18 930,06 лв., дължим данък от 1 893,01 лв., авансово удържан данък от 1 892,97 лв., данък за довносяне по чл. 48, ал. 8 от ЗДДФЛ в размер на 0,00 лв.

За 2018 г. е установен недостиг на парични средства по отношение на Д. Б.-С. в размер на 4 671,49 лв., компенсирани с предоставени парични средства от Л. С. в размер на 4 671,49 лв. В резултат на съпоставката **за 2018 г. не е установен недостиг.**

Допълнително установените задължения за данък по чл. 48, ал. 1 от ЗДДФЛ **за 2015 г. и за 2017 г. са общо в размер на 11 184 лв.**, ведно с лихви в размер на 5 075,85 лв., или общо главници и лихви за довносяне в размер на 16 259,85 лв.

Освен административната преписка, по искане на жалбоподателя по делото е допусната ССЧЕ, изслушана и приета без оспорване от страните.

Въз основа на събраните доказателства съдът формира следните правни изводи:

Жалбата е подадена в срок и от надлежна страна, след реализирано обжалване на РА по административен ред, поради което се явява допустима. По същество е неоснователна.

Ревизионното производство е възложено и извършено от компетентни за целта органи, а РА е издаден от органите по чл.119, ал.2 ДОПК, в предвидената форма и съдържа реквизитите по чл.120, ал.1 ДОПК. Не са допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила. Органите по приходите са положили необходимите усилия за установяване на фактите и обстоятелствата, релевантни за данъчното облагане, анализирали са обективно и всеобхватно събраните доказателства, обсъдили са твърденията и доводите на ревизираното лице, като изцяло са изпълнили процесуалните си задължения.

Ревизионният акт е издаден и при правилно приложение на материалния закон.

Съгласно чл. 26, ал. 1 от ЗДДФЛ облагаемият доход от стопанска дейност като ЕТ е формираната по реда на ЗКПО данъчна печалба. В съответствие с чл. 28, ал. 1 от ЗДДФЛ, годишната данъчна основа за доходи от стопанска дейност на ЕТ се определя като облагаемият доход по чл. 26 за данъчната година се намалява с вноските, които самоосигуряващото се лице е задължено да прави за данъчната година за свое сметка по реда на КСО и ЗЗО, както и с внесените в чужбина задължителни осигурителни вноски, които са за сметка на физическото лице. Съгласно чл. 48, ал. 2 от ЗДДФЛ, размерът на данъка върху общата годишна данъчна основа за доходите от стопанска дейност на ЕТ се определя, като общата годишна данъчна основа по чл. 28, ал. 2 се умножи по данъчна ставка 15 на сто. Лицата, извършващи стопанска дейност като търговци по смисъла на Търговския закон, включително и ЕТ, правят авансови вноски при данъчна ставка 15 на сто при условията и по реда на ЗКПО, съгласно чл. 43, ал. 8 от ЗДДФЛ.

В случая, в частта на облагане на дохода от стопанска дейност / дейността на ЕТ/ с РА не са извършени корекции на декларирания финансов резултат за 2013 и 2014 г. Извършените корекции на декларирания финансов резултат за 2015 г. по реда на чл. 77, чл. 54, ал. 1 и ал. 2 и чл. 68 от ЗКПО са довели до намаляване размерът на данъчната загуба със сумата от 17 751,02 лв. За останалите периоди извършените корекции на същите основания не са довели до промяна на декларирания размер на данъчна загуба. В тази част - на извършените корекции на финансовия резултат на ЕТ за периодите от 2015 г. до 2018 г, констатациите и изводите на ревизиращите органи са обосновани и в съответствие с приложимите материалноправни разпоредби и тъй като жалбоподателката не излага конкретни възражения срещу ревизионния акт в тази част, не е необходимо по-подробно обсъждане на извършените корекции. Спорът е основно относно облагането с данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ.

Неоснователни са оплакванията, че ревизиращите не са изискали от Д. Б. да декларира наличните парични средства в брой към началото на първия ревизиран период. Противно на твърденията и жалбата, установява се, че с две ИПДПОЗЛ - №Р-2222191007509-040-001/09.12.2019 г. и №Р-2222191007509-040-003/10.03.2020 г. от ревизираното лице е изискано да декларира наличните парични средства в брой към началото и края на всяка една от ревизираните години, но такива данни не са предоставени. Невярно е и твърдението, че органит е по приходите са приели за начално салдо на първия ревизиран период 0 лева - прието е, че лицето е разполагало към началото на 2013 г. със сумата от 5 000 лв.

Органите по приходите са извършили обстоен анализ на наличните данни. Извършена е съпоставка между стойността на имуществото на задълженото лице, декларираните и/или получени доходи за ревизираните периоди и направените от него разходи. Констатирано е, че декларираните и получените доходи от лицето за 2015 г. и 2017 г. не съответстват на финансовото му състояние, като е установен недостиг на парични средства за 2015 г. в размер на 87 123,51 лв. и за 2017 г. в размер на 24 636,84 лв. Тъй като, за да извърши

лицето разходи в установения размер, лицето следва да е притежавало средства в същия размер, е прието, че се касае за укрити приходи. С оглед на това обосновано е направено заключение, че са налице обстоятелствата по чл. 122, ал. 1, т. 2 и т. 7 от ДОПК. След анализ на относимите обстоятелства към ревизираното лице по чл. 122, ал. 2 от ДОПК, законосъобразно е определена данъчната основа и дължимият данък по основание и размер за 2015 г. и 2017 г.

Жалбоподателката не оспорва включените в справката приходи и разходи, както и размера на отразените паричните средства по банкови сметки в началото и в края на съответните периоди. Ревизираното лице е декларирало, че за финансиране дейността на предприятието на ЕТ е предоставяло парични средства, чиито размер е намерил отражение в разходната част на справката. Констатирано е, че от ЕТ са му възстановени парични средства, включени в приходната част на справката. Не е оспорена и декларацията на Д. Б.-С., че средствата, с които е финансирала дейността на предприятието на ЕТ, е получила от съпруга си Л. С..

Кредитирани са и декларациите на Л. С. и Д. Б.-С., съгласно които при необходимост всеки от тях е покривал недостига на парични средства на другия. При ревизията са признати получените от Л. С. средства, както и предоставени такива от Д. Б.-С. на съпруга ѝ, с което е компенсиран установеният недостиг на парични средства за периодите на получаване на съответните суми.

Основния довод, с който се оспорва ревизионния акт в частта на облагането по чл.17 от ЗДДФЛ, е свързан с т.нар. правителствено дарение – това са преведените средства общо в размер на 144 112,48 лв по договора №23/110768 от 2013 г. за предоставяне на безвъзмездна финансова помощ по мярка „Разнообразяване към неземеделски дейности“ от ПРСР 2007 г. - 2013 г., свързани с проект №23/311/00768 от 13.05.2013 г.

Във връзка с възложената експертиза, вещото лице е констатирало, че изпълнителният директор на Държавен фонд „Земеделие“ е издал на ЕТ „Десислава Любомирова“ Акт за установяване на публично държавно вземане (АУПДВ) № 23/311/00768/3/01/04/01 с изх. № 01- 6500/68754 от 25.08.2020 г., с който е установено задължение в размер на 144 112, 48 лв. По същество публичното вземането е във връзка с констатации за неизпълнение на задълженията по договор № 23/311/00768 от 10.10.2014 г., сключен между и ЕТ „Десислава Любомирова“, и е в размер на 100 % от предоставената финансова помощ по договора. АУПДВ е обжалван и към настоящия момент не е влязъл в сила. Образовано е адм.дело № 10337 от 2020 г., 36 състав, което не е приключило.

Не може да бъде възприета тезата на жалбоподателката, че в случай на влизане в сила на АУПДВ № 23/311/00768/3/01/04/01 с изх. № 01- 6500/68754 от 25.08.2020 г., с който се установява задължение за връщане на получената безвъзмездна помощ по ПРСР, то сумата по акта следва да бъде взета предвид като разход на лицето. Тази теза е несподелима по следните съображения:

Преди всичко, както и експертизата е посочила, сумата на т.нар. правителствено дарение /безвъзмездната финансова помощ по ПРСР/ в

размер на 144 112,48 лв. е получена от ЕТ „Десислава Любомирова“, т.е. финансовата помощ е отпусната и постъпила по сметката на ЕТ, и е отчетена по сметка 754 „Финансиране на текуща дейност“. Вещото лице е посочило, че според Счетоводен стандарт №20 - Отчитане на правителствени дарения и оповестяване на правителствена помощ, т. 3.7, ако правителствено дарение стане възстановимо поради неспазване на условията по него, подлежащите на връщане суми се отчитат като задължения, а непризнатата като приход част от финансирането се отписва. Ако задължението е по-голямо от непризнатата като текущ приход част от финансирането, разликата се отчита като друг разход. Следователно, дори при евентуално влизане в сила на АУПДВ, по силата на който да стане дължимо възстановяване на получената сума в размер на 144 112,48 лв., то ще има счетоводно отражение върху формираната по реда на ЗКПО данъчна печалба на ЕТ. Това обаче по никакъв начин не може да се отрази върху паричните потоци за ревизираните периоди, при които се вземат предвид само реално получени доходи и извършени разходи, т.е. дори да произтече задължение за възстановяване на сумата по АУПДВ, от гледна точка на данъчното облагане на физическото лице по чл.17 от ЗДДФЛ, то няма да попадне в ревизираните периоди, защото то ще бъде отчетено в един бъдещ данъчен период, когато сумата напусне патримониума на лицето.

Предвид изложеното, паричните потоци са правилно изготвени и направените от органите по приходите изводи въз основа на тях заключения са обосновани.

Предвид изложеното дотук, РА се явява законосъобразен и жалбата срещу него следва да бъде отхвърлена.

С оглед изхода на делото следва да бъде уважено искането на процесуалния представител на ответника за присъждане на юрисконсултско възнаграждение, определено съгласно чл.161, ал.1 ДОПК.

Така мотивиран и на основание чл.160, ал.1 от ДОПК, Административен съд София - град, III отделение, 51 състав

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на Д. Л. Б.-С. срещу Ревизионен акт № Р-22221919007509-091-001/31.03.2021г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП С., в частта, потвърдена с Решение № 941/22.06.2021г. на директора на Дирекция „ОДОП“- С..

ОСЪЖДА Д. Л. Б.-С. ЕГН [ЕГН], да заплати на Националната агенция за приходите сума в размер на 1863 лв. лв. (хиляда осемстотин шейсет и три лева) за юрисконсултско възнаграждение.

Решението може да бъде обжалвано с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщаването му на страните.

СЪДИЯ:

