

# РЕШЕНИЕ

№ 3051

гр. София, 09.05.2024 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 13 състав,**  
в публично заседание на 20.02.2024 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Елица Райковска**

при участието на секретаря Кристина Петрова, като разгледа дело номер **6729** по описа за **2022** 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).

АССГ е сезиран от „Клиvento“ ЕООД с жалба срещу Ревизионен акт /РА/ № Р-22221021002046-091-001/16.03.2022 г., потвърден изцяло с Решение № 855/03.06.2022 г. на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ /ДОДОП/ София. Жалбоподателят моли РА да бъде отменен. Претендира разноски. Представя списък /л. 488/. Представя подробни писмени бележки.

Ответникът оспорва жалбата. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Съдът, след преценка на представените и приетите по делото доказателства, доводите и възраженията на страните в производството намира за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ от 08.04.2021 г. /л. 36/ е възложено извършването на ревизия на „Клиvento“ ЕООД за задължения за корпоративен данък за периода 01.01.2018 г. – 31.12.2019 г. и данък върху добавената стойност за периода 01.08.2018 г. – 30.09.2020 г. ЗВР е издадена и подписана с електронен подпис /л. 444/ от М. Й. С. – началник сектор „Ревизии“ в отдел „Ревизии“ към Дирекция „Контрол“ при ТД на НАП София – компетентен орган, съгл. заповед от 18.02.2020 г. на Директора на ТД НАП София и връчена надлежно по електронен път на 23.04.2021 г. /л. 38/. Със Заповед за изменение на заповед за възлагане на ревизия /ЗИЗВР/ от 16.07.2021 г. /л. 39/ е удължен срокът за извършване на ревизията до 23.09.2021 г. ЗИЗВР е издадена и подписана с електронен подпис /л. 446/ от същия компетентен

орган и връчена надлежно по електронен път на 19.07.2021 г. /л. 41/.

Извън срока по чл. 117, ал. 1 ДОПК е издаден Ревизионен доклад /РД/ от 03.11.2021 г. /л. 42/ от С. М. М. – главен инспектор по приходите и ръководител на ревизията и К. Г. М. – главен инспектор по приходите, определени с горепосочената ЗВР. РД е подписан с електронни подписи от провешите ревизията /л. 448 и л. 450/ и е надлежно връчен по електронен път на ревизираното дружество на 04.11.2021 г. /л. 476а/. Срещу РД на 17.12.2021 г. в срок е подадено възражение от дружеството /папка 2/3, л. 28/.

Извън срока по чл. 119, ал. 2 от ДОПК е издаден Ревизионен акт /РА/ от 16.03.2022 г. /л.64/ от компетентните органи съгласно чл. 119, ал. 2 ДОПК – М. Й. С. и С. М. М., подписан с електронни подписи /л. 451 и л. 453/, като е надлежно връчен на ревизираното лице по електронен път на 18.03.2022 г. /л. 476в/.

Срещу РА, в срок – на 01.04.2022 г., е подадена жалба по административен ред /л. 77/, във връзка с която е издадено Решение от 03.06.2022 г. /л. 30/ на Директора на ДОДОП София, което е надлежно връчено по електронен път на дружеството на 06.06.2022 г. /л. 35/ и с което изцяло се потвърждава РА.

На 20.06.2022 г., в срок, е постъпила жалба до съда срещу РА, потвърден с Решението на ДОДОП, чрез процесуалния представител на дружеството – адв. С. И. от адвокатско дружество „Табакон, Табакова и съдружници“.

В хода на извършена проверка е установено, че „Кливенто“ ЕООД е декларирало в регистър „Дневник покупки“ на подадените за периода 01.08.2018 г.-30.04.2020 г. справки-декларации /СД/ доставки с доставчик „Кливенто“ ЕООД, както и че за същия период е декларирало доставки с право на данъчен кредит в размер на 1 029 566,21 лв. и ДДС с право на данъчен кредит в размер на 205 913,24 лв. от доставчик самото дружество /папка 2/3, л. 185/. От дружеството са изискани въпросните фактури, като такива не са представени.

Във връзка с констатираните нарушения на дружеството е съставен протокол от 30.04.2020 г., с който е направено предложение и е дадена възможност на задълженото лице само да коригира поведението си като отрази в регистър „Дневник покупки“ в следващата СД по ЗДДС всички фактури за периода 01.08.2018 г.-30.04.2020 г. с доставчик „Кливенто“ ЕООД с обратен знак. На 09.10.2020 г. е подадена СД и цитираните фактури са отразени с обратен знак и ДДС за внасяне 220 455,95 лв. за м. 09.2020 г., а на 14.10.2020 г. е подадена СД като изброените на л. 185 гръб, папка 2/3 фактури са отразени със знак минус. За периода е декларирано и кредитно известие в регистър „Дневник за продажби“ №[ЕИК]/30.09.2020 г. с предмет „сторно неправилно осчетоводяване“ с данъчна основа в размер на 1 037 126,20 лв. и ДДС в размер на 207 425,24 лв. и доставчик „НАСЕЛЕНИЕ“ /папка 2/3, л. 185 гръб-186/.

Счетоводителката С. М., като упълномощено да представлява дружеството пред НАП лице /папка 2/3, л. 98 гръб/, е декларирала /папка 2/3, л. 182-183/, че сторно документ 34/30.09.2020 г. е издаден във връзка с технически и счетоводни грешки от една страна и неправилно регистрирани продажби чрез касовия апарат от друга, което е довело до неправилно подадени данни в дневниците по ЗДДС. Обяснила е /папка 2/3, л. 182-183/, че погрешно вкараните в счетоводството приходни документи били сторнирани, а некоректните документи, влезли в дневниците за покупки били приключвателни операции за месеците (мемориални ордери), които погрешно в софтуера са избрани като фактури. След получаване на изкривен резултат

счетоводителят направил ръчна проверка и установил действителния резултат за месеца, като за да успее да го получи и в счетоводния софтуер, регистрирал продажби на касовия апарат, с което да компенсира разликата. През месец 09.2020 г. всички неправилни документи били сторнирани, които действия макар и погрешни водели до правилен краен резултат. При представяне на копия от касовите бонове счетоводителката е декларирала, че те може да са прикрепени към карти на клиенти физически лица, но може да са и касови бонове, към които няма карти /папка 2/3, л. 213/.

Във възражението на дружеството срещу издадения РД счетоводните несъответствия се обясняват по различен начин, а именно, че дружеството е задължено да предоставя безплатно резервни части за техниката, с която търгува, в рамките на гаранционния период, като повече от 10 г. или от самото си създаване при изваждането на резервните части погрешно са издавани касови бонове, които погрешно са отчитани като продажби /папка 2/3, л. 28 гръб/, които се сторнират със сторно документ № 34/30.09.2020 г. /папка 2/3, л. 28/.

Във връзка с облагането по ЗКПО за 2018 г. в рамките на ревизионното производство органите по приходите са установили, че е подадена годишна данъчна декларация /ГДД/ за финансовата 2018 г. с деклариран счетоводен финансов резултат от 73 597,46 лв. печалба и формиран данъчен финансов резултат от 73 612,78 лв. печалба, деклариран корпоративен данък -1 638,72 лв., авансови вноски от 9 000 лв. и отстъпка по чл. 92, ал. 5 ЗКПО от 0 лв. В ГДД за 2018 г. ревизираното лице е декларирало при определяне на счетоводния финансов резултат за данъчно преобразуване общо приходи в размер на 1 413 541,19 лв., общо разходи в размер на 1 339 943,73 лв. и счетоводна печалба от 73 597,46 лв. Преобразуван счетоводен финансов резултат в увеличение с годишните счетоводни амортизации по реда на чл. 54, ал. 2 ЗКПО – 10 438,39 лв. Преобразуван счетоводен финансов резултат в намаление с годишните счетоводни амортизации по реда на чл. 54, ал. 1 ЗКПО – 10 438,39 лв. Корпоративен данък за внасяне – 7 631,28 лв. и авансово внесен такъв в размер на 9 000 лв. или надвнесен корпоративен данък в размер на 1 638,72 лв.

В рамките на ревизионното производство органите по приходите са установили различия спрямо данните, декларирани от „Клиvento“ ЕООД. Извършен е преглед на всички издадени фактури и е направена съпоставка с всички оригинални документи, при която са открити несъответствия, които са станали основание за корекция на декларирания счетоводен финансов резултат.

Ревизиращите органи са извършили съпоставка на данните от оборотната ведомост и общия размер на счетоводните приходи и декларираните доставки по СД по ЗДДС. Проследили са счетоводните записвания по счетоводни сметки от група 30, 40, 41, 50, 60, 70 с оглед установяване на действително реализираните приходи и разходи и съпоставянето им с отчетените такива. Установено е разминаване между осчетоводените приходи в ГДД и оборотната ведомост /ОВ/ с отразените доставки в СД по ЗДДС и регистър „Дневник за продажби“ за 2018 г. При ревизията е извършен сравнителен анализ на приходите и разходите по ОВ с натрупване към 31.12.2018 г. и по отчета за приходи и разходи /ОПР/, при което не са установени различия. Направен е анализ на дейността на дружеството и представените доказателства и е установено, че отчетените продажби по СД по ЗДДС и декларираните приходи по ОПР, ОВ и ГДД за 2018 г. не съвпадат. В тази връзка са изискани счетоводни справки и доказателства към тях, като от дружеството е изпратена таблица, в която са отразени декларирани

приходи в СД по ДДС в размер на 1 428 644,02 лв. и окончателно отчетени приходи в ГДД в размер на 1 413 541,19 лв., от което следва и разликата от 15 102,82 лв. /в РД на л. 48 и папка 3/3, л. 250-252/. Във връзка с установената разлика счетоводителката е дала обяснения /папка 3/3, л. 250-252/, в които твърди, че натрупаните разлики в подадените данни в дневниците по ЗДДС са вследствие на технически грешки, които са сторнирани на 30.09.2020 г. и че не са взети предвид и отчетени при отразяване на действителните печалби и загуби за ревизирия период /папка 3/3, л. 250/. Допълнила е, че до 31.12.2018 г. са декларирани приходи в размер на 1 428 644,02 лв. В ГДД за 2018 г. са декларирани приходи в размер на 1 413 541,19 лв., които са осчетоводени по сметки от група 70 и след изписване на продадените стоки са приключени към сметка 123, а констатираните разлики от 15 102,82 лв., които са вследствие на технически грешки, довели до погрешно отразяване в дневниците по ЗДДС, но не представляващи приход, са налични като дебитно салдо по сметка 499, като тези грешки са сторнирани на 30.09.2020 г. /папка 3/3, л. 251/. Представено е салдо на сметка 499 /папка 3/3, л. 280/, където има въвеждане „отнасяне за сторно“ в размер на установената разлика от 15 102,82 лв. От дружеството отново е изискано да изясни от какво се формира сумата по издадения сторно документ № 34/30.09.2020 г. на стойност 1 037 126,20 лв., като в тази връзка от дружеството е представена справка с приходи по касов апарат, декларирани продажби по СД, приходи по ГДД, отчетени приходи по счетоводни сметки 702 и 412 и сторнирани продажби за периода на ревизията, но отново не е представена счетоводна сметка 499. След анализ на данните органите по приходите констатира в колона разлика за сторно в „Дневник за продажби“ по изкуствено генерирани касови бонове декларирана набрана сума от 902 042,12 лв. към 30.06.2018 г. За периода 17.11.2008 г.-31.12.2013 г. декларирани натрупани неясно от какво суми от 219 509,25 лв., видни по справка за счетоводна сметка 999 /папка 3/3, л. 254-271/. От 06.01.2014 г. дружеството е декларирало издавани касови бонове по дати, население, стойност и ДДС до 26.06.2018 г. общо 902 042,12 лв., която сума е видна по справка за счетоводна сметка 999 /папка 3/3, л. 254-271/. Извършена е проверка в информационния масив и е изготвена справка за данни Z отчети на фискалното устройство /ФУ/ от регистрирания ЕКАПФ с дистанционна връзка с НАП и за цитирания период е установено, че декларираните приходи по отчети и на население в „Дневник за продажби“ и СД по ЗДДС не съответстват на тези, по които са издадени касови бонове. В „Дневник покупки“ са сторнирани мемориални ордери и декларираният резултат за периода е ДДС за внасяне в размер на 220 455,95 лв. При извършена проверка в информационната база данни в ТД на НАП София – фискални устройства с дистанционна връзка не е установено да са издавани сторно бележки. При проверка на място в офиса на дружеството също не са намерени сторнирани касови бонове, нито протоколи за върната стока, а счетоводителката отрича да са разваляни доставки, да е връщана стока и да са възстановявани суми. В сторнираната със сторно документ № 34/30.09.2020 г. сума е включена и деклариранията по сметка 499 сума от 15 102,82 лв., която е установена като разлика за 2018 г. Ревизиращият екип приема, че сторно документът е издаден без основание, а по отношение сумата от 15 102,82 лв., съответстваща на сумата в счетоводна сметка 499, че се касае за укрит приход, като на тези основания увеличава данъчния финансов резултат за 2018 г. с тази сума. Въз основа на тези изводи се установява дължим корпоративен данък в размер на 8 871,12 лв. при авансови вноски в размер на 9 000 лв. или налице е надвнесен корпоративен

данък за 2018 г. в размер на 128,87 лв.

Във връзка с облагането по ЗКПО за 2019 г. фактическата обстановка и констатациите на ревизиращите органи са същите, както описаните за 2018 г. /л. 49 гръб-л. 51 гръб/, но с разлика в сумите, както следва: декларирани общо по СД 1 570 213,84 лв., приход по ГДД 833 329,02 лв. или установена разлика в размер на 736 884,82 лв., която е сторнирана със сторно документ № 34/30.09.2020 г., отчетени по счетоводна сметка 499. От дружеството е предоставено салдо на счетоводна сметка 499 към 31.12.2019 г. по аналитичности /папка 3/3, л. 276/. В сторнираната сума със сторно документ № 34/30.09.2020 г. е включена сумата от 736 884,82 лв., която ревизиращите органи установяват като разлика и укрит приход, и с която увеличават счетоводния финансов резултат за 2019 г. Така за 2019 г. на „Клиvento“ ЕООД след преобразуване на счетоводния финансов резултат се установява полагащ се корпоративен данък за 2019 г. в размер на 74 427,78 лв. при авансово внесен корпоративен данък в размер на 5 400 лв. или годишен корпоративен данък за внасяне в размер на 69 027,78 лв., като за невнесените суми се дължи лихва съгласно приложението на РД /л. 51 гръб/.

Органите по приходите са установили, че дружеството е издавало фискални касови бележки, с което е генериран оборот и е налице укрит приход. Тези суми не са намерили отражение в приходите по ГДД, защото са отчитани по счетоводна сметка 499, която е разчетна сметка, както е видно от описаните по-горе ведомости със салдата на сметка 499. С оглед на това е направена корекция на декларирания счетоводен финансов резултат за ревизирания период и са установени допълнителните задължения по ЗКПО. По сметка 499 са водени 3 вида аналитичности – грешни преводи; наложени платежи; отнасяне разлики за сторно. Салдото на сметка 499 към 31.12.2018 г. е в размер на 24 905,34 лв., в които са включени грешни преводи в размер на 2 800,00 лв., 15 102,82 лв. отнасяне разлики за сторно и наложени платежи в размер на 7 001,98 лв.. Дебитното салдо на сметка 499 към 31.12.2019 г. е в размер на 855 463,34 лв., в които са включени 751 987,66 лв. отнасяне разлики за сторно, 30 490,04 лв. наложени платежи и 72 985,64 лв. грешни преводи. Към 30.09.2020 г. сумата по дебитното салдо е в размер на 1 037 126,20 лв., която е прехвърлена по дебита на счетоводна сметка 702 „Приходи от продажби“ /кредит 499/. Във връзка с това осчетоводяване е обяснено, че цялото дебитно салдо на 499 е в очаквани наложени платежи. Фирмата нямала електронен магазин, но това не пречело да изпращат стоки на свои контрагенти с наложен платеж. Съгласно представената от дружеството справка, отразена в РД /л. 54 гръб – л. 55/, са описани приходи по касов апарат, декларирани продажби по СД, приходи по ГДД, отчетени приходи по счетоводни сметки 702 „Приход от продажби“ и сметка 412 „Клиенти по аванси“ и сторнирани продажби за периода на ревизията. В колона б „разлика за сторно в дневници за продажби по изкуствено генерирани касови бонове“ са генерирани суми за сторно за 2018 г. в размер на 949 590,74 лв. и за 2019 г. 1 008 534,78 лв., а към 09.2020 г. е посочена сума в размер на 1 037 126,20 лв. До 08.2018 г. от 06.01.2014 г. до 26.06.2018 г. е набрана сума в размер на 902 042,12 лв. по касови бонове по дати, население стойност и ДДС. При извършената проверка в информационния масив и изготвената справка за данни Z отчети на ФУ от регистриран ЕКАФП с дистанционна връзка с НАП се установява, че декларираните приходи по отчети и население в дневник за продажби и СД по ЗДДС не съответстват на тези, по които са издадени касови бонове.

Установяването на разлики при облагането по ЗДДС е извършено от органите

по приходите при описаната по-горе фактическа обстановка. От ревизираното лице са изискани фактурите, по които то се явява както получател, така и доставчик и за които е ползван данъчен кредит. В тази връзка счетоводителката е дала описаните по-горе обяснения, като тези фактури са отразени първо в СД по ЗДДС от 09.10.2020 г. със знак минус, а в подадената коригираща СД по ЗДДС на 14.10.2020 г. те са отразени в „Дневник покупки“ със знак минус, а в „Дневник продажби“ е отразен сторно документ № 34/30.09.2020 г. Представени са сторнираните мемориални ордери, които според счетоводителката били погрешно въведени като фактури в счетоводния софтуер и така влезли в „Дневник покупки“ /л. 53/. Предоставена е информация за приходите в СД по ДДС и окончателно отчетените такива в ГДД за 2020 г. /папка 3/3, л. 250/, съгл. която се установява приход общо по СД -35 083,69 лв., приход по ГДД 813 470,14 лв. и съответно разлика от 778 386,45 лв. Представена е справка движение за счетоводна сметка 499 към 30.09.2020 г. /л. 54, както и в папка 3/3, л. 282/. Видно от справката, след сторниране сумата от 1 037 126,20 лв. също попада в счетоводна сметка 999 за следене извънбалансово. Не е представена справка за счетоводна сметка 999 за ревизирия период. Не са представени счетоводни справки и доказателства как е формирана сумата от 1 037 126,20 лв., с която са кредитирани приходите в „Дневник продажби“ и СД по ЗДДС за данъчен период месец 09.2020 г. От дружеството е предоставена таблица с приходите по касов апарат, декларирани продажби по СД, приходи по ГДД, отчетени приходи по счетоводни сметки 702 и 412, счетоводна сметка 499 и сторнирани продажби за периода на ревизията /л. 54 гръб и л. 55 лице/. Установените разлики по месеци за ревизирия период са подробно отразени в РД /л. 55 гръб-л. 58 гръб/. По отношение на задълженията по ЗДДС ревизиращите достигат до същия извод, както при облагането по ЗКПО, като установените задължения по ЗДДС са ДДС за внасяне в размер на 221 967,95 лв., от които в законоустановения срок е внесена сумата от 14 542,71 лв. като така остава ДДС за внасяне в размер на 207 425,24 лв., а на основание чл. 175 ДОПК във връзка с чл. 1 ЗЛДТДПДВ за невнесените в срок суми се дължи лихва в размер на общо 20 917,05 лв. съгласно приложената към РД справка. Ревизиращите органи са счели, че въпреки липсата на съставен в съответствие с изискванията на чл. 114 и чл. 115 от ЗДДС документ, не следва да се прави корекция на ползвания данъчен кредит в съответния данъчен период, а да се начислят лихви до датата на извършената корекция (сторнирането) съгласно подадената СД по ЗДДС за данъчен период месец 09.2020 г.-14.10.2020 г. Изчерпателни мотиви за този начин на калкулиране се изложени в Решението на директора на ДОДОП /л. 32 гръб-лист 33/.

С жалбата до Директора на ДОДОП са представени копия на 4 касови бележки /л. 85-л.92/, за които се твърди, че не са издадени по реални доставки и за сравнение копия на 2 касови бележки /л. 93- л.96/, за които се твърди, че са по реални доставки.

С жалбата до АССГ като доказателство е приложен сигнал от „Клиvento“ ЕООД до Софийска градска прокуратура /СГП/ /л. 17-л. 24/, Правилник за вътрешния трудов ред на дружеството /л. 25-л. 29/, Договор за абонаментно счетоводно обслужване /л. 14 и л. 15/.

В рамките на съдебното производство е допусната по искане на дружеството съдебно-счетоводна експертиза /ССЧЕ/ с поставени в искането въпроси /л. 110/. Назначена е за вещо лице Е. С. К., която депозира заключение /л. 365-л. 375/, прието в открито съдебно заседание /о.с.з./ на 24.10.2023 г. /л. 403 гръб-л. 404/ без възражения от страните.

По искане на дружеството-жалбоподател са допуснати и разпитани трима свидетели. При режим на довеждане - П. К. М. в качеството ѝ на управител на счетоводно дружество „МММ акаунтинг“ ЕООД, което по нейни твърдения /л. 431/ е партньор на адвокатско дружество „Табаков, Табакова и съдружници“ от няколко години. П. М. твърди след издаване на РА да е извършила преглед на счетоводната документация на дружеството и след молба на управителката на „Клиvento“ ЕООД била изисквала от НАП дневниците за покупки и продажби за ревизирания период. Управителят на ревизираното лице, Л. К., е посочила на П. М. в „Дневник продажби“ дружества, към които „Клиvento“ ЕООД е извършвало доставки по документация, но не били техни контрагенти и имала съмнения, че се касае за издаване на фиктивни фактури. П. М. е дала писмени обяснения в тази връзка по досъдебното производство /л. 431-л. 435/ и се е явила като свидетел пред съда в о.с.з. на 05.12.2023 г. /л. 485 гръб-л. 486/. При режим на довеждане е разпитан и св. И. С. Н., който твърди да е поел счетоводството на дружеството-жалбоподател след освобождаването на С. М. от длъжност. Разпитан е в о.с.з. на 24.10.2023 г. /л. 404 гръб-л. 405 лице/.

При режим на призоваване, в о.с.з. на 21.11.2023 г. /л. 437-л. 438/, е дала показания С. М., като счетоводител на „Клиvento“ ЕООД. Тя свидетелства, че е поправяла документи като сторно, документи, за които са установили, че погрешка са влезли в регистрите на официалното счетоводство на дружеството и че дружеството винаги е имало две счетоводства – официално и неофициално, като имало несъответствия между двете, както и че управителката е знаела за двете счетоводства. М. твърди, че официалният счетоводен софтуер е бил Бизнес навигатор, а неофициалният Ехреста. Свидетелства, че управителката е искала да има служител на счетоводната фирма на място в офиса на дружеството, за да обработва създадените от служителите на дружеството в Ехреста документи и да ги прехвърля в Бизнес навигатор. Прехвърлянето ставало или като ръчно се осчетоводят документите или се „наливат“ чрез експорт от едната програма и импорт в другата, като преди импорта файловете са се одобрявали лично от управителката. Целта на двете счетоводства била да се осъществяват продажби, от които парите са влизали в черна каса. Сочи, че според трайната практика на дружеството гаранционните резервни части, за които са намерени касови бонове от НАП при проверката на място, са се продавали.

От Клиvento ЕООД е представен и приобщен към делото сигнал до ЦУ на НАП, в който дружеството моли да бъдат извършени проверки за установяване на факти и обстоятелства /ПУФО/ на „Юниор М“ ЕООД, „Империя билд“ ЕООД, „Драймонт“ ЕООД, „Тоан“ ЕООД, „Ел Консулт Груп“ ЕООД, „Атд Фешън Груп“ ЕООД и да се установи дали са ползвали данъчен кредит по издадени от „Клиvento“ ЕООД фактури /л. 394-л. 402/. Приобщен е отговор на НАП по сигнала /л. 391-л. 393/, както и протоколите от проверките

на дружествата /л. 454-л. 474 и л. 483-л.487/.

Жалбоподателят е представил и копие от Постановление за образуване на досъдебно производство от 22.12.2022 г. на СГП /л. 429-л. 430/.

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

Съгласно чл. 160, ал. 2 ДОПК съдебният контрол за законосъобразност и обосновадост на РА включва преценка дали той е издаден от компетентен орган и в съответната форма, както и дали са спазени процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му. Съобразно изложените по-горе мотиви, оспореният РА е издаден от компетентен орган по смисъла на чл. 119, ал. 2 от ДОПК в кръга на определените му правомощия, видно от обсъдените по-горе заповеди, като същият е съставен в предвидената форма. В хода на ревизионното производство не са допуснати съществени процесуални нарушения. Издаването на РД след срока по чл. 117, ал. 1 от ДОПК и РА след срока по чл. 119, ал. 2 ДОПК са несъществени процесуални нарушения, които не са основание за отмяна на РА /така Решение по адм. д. № 9410/2023 г., I отд. на ВАС; Решение по адм. д. № 774/2022 г., I отд. на ВАС и др./.

Предмет на спора са установените с РА задължения за данък по ЗКПО и ЗДДС и съответно начислените лихви, както следва:

На основание чл. 78 ЗКПО с РА е коригиран финансовият резултат за 2018 г. с неотчетени приходи в размер на 15 102,82 лв. и за 2019 г. с неотчетени приходи в размер на 736 884,82 лв. в резултат на установено несъответствие на декларираните приходи по СД по ЗДДС и тези в ГДД, видно и от таблица, предоставена от ревизираното лице на органите по приходите /л. 53 гръб/. **В РД е преизчислен дължимият за 2019 г. корпоративен данък като е определен корпоративен данък за довносяне в размер на 69 027,78 лева ведно с лихва за забава в размер на 8993,51 лева /л. 51 гръб/. За 2018 г. и предвид размера на авансово внесения от дружеството корпоративен данък с РД не е начислен допълнителен данък по ЗКПО или лихва /л. 49 гръб/.**

За ревизирания период дружеството е ползвало правото си на приспадане на данъчен кредит по доставки, сторнирани с мемориални ордери на 01.09.2020 г. /л. 53/ и отразени в СД по ЗДДС на 14.10.2020 г. /датата на подаването ѝ – л. 55 гръб/. Дружеството твърди, че се касае за технически грешки, поради което са издадени и сторно мемориалните ордери. Доставките за периода 01.08.2018-30.04.2020 г. са с право на данъчен кредит в размер общо на 1 029 566,21 лева и ДДС с право на данъчен кредит в размер на 205 913,24 лева. **Като доставчик и получател е посочено самото ревизирано лице.**

Органите по приходите са приели, че не следва да се прави корекция на ползвания данъчен кредит в съответния данъчен период, а следва да се начислят лихви от датата на ползване на данъчния кредит до датата на извършената корекция /сторниране/ /л. 53 гръб/. Съответно са начислени лихви за неправомерно ползвания данъчен кредит през следните периоди: м. 08.2018 – 740,89 лева; м. 09.2018 – 610,05 лева; и пр. до м. 04.2020 г. /л.55 гръб и сл., обобщени в справка на л. 59 гръб/. **Или общо начислените лихви на това основание – неправомерно ползван данъчен кредит, са в размер**



**на 21264,06 лева.**

На дружеството е начислен и допълнителен ДДС за м.09.2020 г. поради неоснователно отразяване на сторниращ документ № 34/30.09.2020 г. с предмет „неправилно осчетоводяване“ на стойност 1 037 126,20 лв. и ДДС в размер на 207 425,24 лв. Прието е, че документът е издаден без правно основание, не са налице предпоставките на чл. 115 от ЗДДС, поради което е **начислен ДДС за внасяне за м. 09.2020 в размер на 207 425,24 лева ведно с лихва за забава в размер на 20 917,05 лева** /л. 59 и таблица на л. 59 гръб/. Или общият размер на задълженията съгласно РД на дружеството по ЗКПО и ЗДДС ведно с лихвите за забава възлиза в размер на 327 627,64 лева.

**С РА, изцяло потвърден с решението на Директора на ДОДОП, са завишени сумите в таблицата спрямо тези в таблицата към РД за корпоративен данък и лихва съответно за 2018 и 2019 г., както и за лихвата върху главницата от 207 425,24 лева за м. 09.2020 г., като общото задължение по РА възлиза на 346 963, 28 лева.**

**Настоящият състав споделя изводите на органите по приходите по следните съображения:**

Счетоводството на дружеството не е водено редовно, което е видно от различните обяснения, твърдения и справки, представени от самото дружество, описани подробно във фактичката част на настоящото решение. Това обстоятелство не се оспорва и с жалбата, с която тежестта за нарушението се прехвърля върху счетоводителя на дружеството, срещу когото ревизираното лице е подало сигнал в прокуратурата. В жалбата си сочи, че „счетоводителката е държала в пълно заблуждение управителя на дружеството“. В нередовно воденото счетоводство има различни записвания и нелогични счетоводни операции, за които дружеството счита, че липсвала представителна власт на лицата, издали счетоводните документи.

Съгласно чл. 55, ал. 1 от ТЗ редовно водените търговски книги и записванията в тях могат да се приемат като доказателство между търговци за установяване на търговски сделки. Както бе посочено, счетоводството на Кливенто ЕООД не е водено редовно, поради което и отразените счетоводни операции не могат да бъдат кредитирани. Съдът намира, че нередовно воденото счетоводство не може да бъде вменено като самостоятелна целева дейност на счетоводителя на дружеството, доколкото по силата на чл. 147 от ТЗ едноличният собственик на капитала управлява и представлява дружеството, а съгл. чл. 145 от ТЗ отговаря и имуществено за причинените вреди, в частност – отговаря за действията на своите служители и за документите, които подписва в качеството си на управител. Отделно от това, няма доказателства за причините, поради които счетоводителят на дружеството би проявил такъв произвол, в частност няма доказателства счетоводителят да е извлякъл лични облаги от нередовното счетоводство на дружеството, като това е и нелогично. Напротив, доколкото именно Кливенто ЕООД се е ползвало от записванията в нередовно воденото счетоводство, в частност – от право на приспадане на данъчен кредит и от незаплащане на данък по ЗКПО вследствие неотразяване на приходи, то и твърденията в жалбата за незнание на неговия собственик и законен представител не

намират опора в доказателствата.

Никой не може да черпи права (освобождаване от задължения за данъци и лихви) от собственото си противоправно поведение, каквито на практика дружеството претендира. За периода 01.08.2018 до 30.04.2020 г. дружеството неправомерно е ползвало право на данъчен кредит по фактури с доставчик и получател Кливенто ЕООД, по които няма реални доставки, на обща стойност 1 029 566,21 лева и ДДС с право на данъчен кредит в размер на 205 913,24 лева, като след проверката от органите на НАП фактурите, формиращи сумата от 1 029 566,21 лева без ДДС, са отразени със знак минус в данъчен период м.09.2020 г. Това означава, че ако не е била извършена ревизия тези данъчни предимства – ползван данъчен кредит от 205 913,24 лева – биха ползвали изцяло дружеството и към днешна дата. В този смисъл и твърденията, че счетоводителят самоволно и в противоречие с интересите на дружеството, е извършил счетоводните записвания, се явяват недоказани.

Органите по приходите въпреки неправилно извършените счетоводни операции, са дали възможност на Кливенто ЕООД да направи корекции извън сроковете и начините, предвидени в чл. 114 и чл. 115 от ЗДДС, и не са направили корекция на неправомерно ползвания данъчен кредит, а единствено са начислили лихви за забава от датата на ползването му до датата на корекцията, което съдът намира за законосъобразно съгл. чл. 175 от ДОПК. Начисляването е от датата, на която е трябвало да бъде внесен данъкът по чл. 89 ЗДДС, до датата на отразяване на въпросните фактури със знак минус в отчетните регистри отстранява щетата за фиска.

Законосъобразни са изводите на органите по приходите и по отношение на начисления ДДС във връзка с издадения сторно документ № 0000034/30.09.2020 г. с предмет „сторно неправилно осчетоводяване“ с данъчна основа в размер на -1 037 126,20 лева и ДДС в размер на -207 425,24 лева и клиент „население“. Същият не е издаден при наличието на предпоставките и в сроковете по чл. 115 и чл. 116 от ЗДДС, а всички обяснения на дружеството, че се сторнирали погрешно издадени в период от 10 години касови бонове, са нелогични. Напротив, съдът намира, че единствената цел на документа, е да доведе до намаляване на дължимия за м. 09.2020 г. ДДС вследствие отразяване със знак минус на обсъдените по-горе фактури и необходимостта от възстановяване на ДДС върху тях, ползвано неправомерно като данъчен кредит от м.08.2018 г. до м. 04.2020 г., както и счетоводно да „заличи“ допълнително установените в хода на ревизионното производство приходи, които дружеството е било записало в счетоводна сметка 499.

Относно укритите приходи съдът намира изводите на ревизиращите органи за законосъобразни. Констатирано е (а това е потвърдено и от жалбоподателя в хода на ревизионното производство с представената таблица – л. 55), разминаване между отчетените продажби по СД по ЗДДС и декларираните приходи по ОПР, ОВ и ГДД за 2018 г. и за 2019 г., като сумите не съответстват и на извлеченията от фискалното устройство на Кливенто ЕООД. Дружеството излага противоречиви обяснения относно причината за разминаванията, обяснявайки, че в счетоводна сметка 499 са включени погрешни преводи, наложени платежи и отнасяне разлика сторно. Сочи, че в счетоводна сметка

499 са включени сумите съответно от 15102,82 лева за 2018 г. и от 736 884,82 лева за 2019 г., за които органите на НАП са приели, че са укрити приходи, а всъщност били разлики, които били част от сумата по въпросния сторно документ № 34/2020 г.

От една страна определянето на сумите от 15102,82 лева за 2018 г. и от 736 884,82 лева за 2019 г. като „отнасяне разлика сторно“ не доказва, че се касае за счетоводни грешки, нито дава яснота относно характера на тези суми, като предвид отразяването им в част от счетоводните документи, в частност в СД по ЗДДС, може да се приеме, че се касае за приходи. Тези приходи обаче, не са намерили отражение в ГДД и в другите счетоводни документи, за да не се платят дължимите данъци.

От друга страна счетоводна сметка 499 е разчетна сметка, поради което е незаконосъобразно в нея да се отчитат генерирани от касови обороти суми. Същите следва да се отчитат по приходните сметки, каквото е изискването за водене на правилно текущо счетоводно отчитане на приходите. Съдът споделя изводите на ревизиращите органи във връзка с облагането по ЗКПО, че тези суми съставляват укрит приход, като същите не могат да бъдат надлежно сторнирани с въпросния сторно документ № 34/2020 г. При изменение на данъчната основа или разваляне на доставка, за която е издадена фактура, корекции се извършват по чл. 115 ЗДДС с издаване на кредитно известие не по-късно от 5 дни от възникване на съответното данъчно събитие или при фактура с начислен данък за авансово плащане не по-късно от 5 дни от датата на връщането, прихващането или уреждането по друг възмезден начин на авансово преведената сума за размер на върната сума, прихваната или учредена по друг възмезден начин сума. Това изискване не е спазено. Не са извършвани и корекции по чл. 116 ЗДДС чрез анулиране на неправилно издадени документи. Няма доказателства да са били разваляни доставки. С оглед на това, не са налице доказателства за наличие на валидно основание за извършване на сторно операцията и правилно не е признат сторно документ № 34/14.10.2020 г., а сумите по текущата разчетна сметка № 499 са приети за укрити приходи. Възраженията на дружеството, че се касае за грешни преводи и отпаднали наложени платежи не са подкрепени с доказателства, поради което законосъобразно и в съответствие с чл. 78 от ЗКПО е преобразуван финансовият резултат за 2018 и 2019 г. Съгласно цитираната разпоредба 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.

Неоснователни са възраженията в писмените бележки, че сторно документът бил издаден във връзка с липса на данъчни събития по см. на чл. 25 от ЗДДС, като се сочи, че истинското основание били фактури, издадени до търговски дружества, които не били клиенти на Кливенто ЕООД, като незаконосъобразно жалбоподателят се опитва да обърне тежестта на доказване и възлага на органите по приходите задължението да изследват реалност на доставки. Тежестта за доказване реалността на доставките е на ревизираното лице в ревизионно производство, в което същото претендира правомерно да е

ползвало данъчен кредит. В настоящото производство и предвид липсата на редовно счетоводство в съвкупност с благоприятните последици, които дружеството претендира от сторно документа № 34/30.09.2020 г. – намаляване на ДДС за внасяне за м.09.2020 г. и сторниране на укритите приходи, а оттам и намаляване на данъка по ЗКПО, то и в негова тежест е да докаже обстоятелства, от които черпи изгодни за себе си правни последици – в случая да докаже наличието на валидно основание за издаване на сторно документа. Съдът намира, че това не е направено. Безспорно по делото е установено нелогично счетоводно отразяване на различни стопански операции – такива с доставчик и получател самото дружество, вследствие на което същото е ползвало право на приспадане на данъчен кредит, както и други операции по издаване на касови бонове за период от 10 години, за които дружеството твърди, че погрешно били издавани. В този смисъл и доколкото с издаване на сторно документа дружеството цели да намали счетоводната си печалба, както и дължимите ДДС и корпоративен данък, то и в негова тежест е да докаже, че този документ е издаден при спазване правилата на чл. 115 и чл. 116 от ЗДДС, на текущото счетоводно начисляване съгл. чл. 4, ал. 2 от ЗСч, и е във връзка с неосъществили се доставки /развалени доставки/, което не е направено.

Противоречи на счетоводната, търговската и житейската логика в продължение на 10 г., което включва и ревизирия период, да се издават погрешка фиктивни фискални касови бележки, които след започване на проверката от органите по приходите са сторнирани. В ЗКПО не е дадена дефиниция за счетоводна грешка, но предвид това, че приложение намират Законът за счетоводството /ЗСч/ и Националните счетоводни стандарти, като от СС 8 „Нетни печалби или загуби за периода, фундаментални грешки и промени в счетоводната политика“ може да се ползва дефинираното в определенията понятие „фундаментална грешка“. Това са грешките, които са в такъв размер или от такова значение, че финансовият отчет за един или повече периоди се оказва недостоверен към датата на неговото публикуване. Посочени са и два метода за корекция. В случая дружеството не е коригирало и оповестило счетоводните грешки по надлежния ред. Не са ангажирани доказателства за приет праг за същественост на счетоводните грешки съгласно счетоводната политика на дружеството, така че предвид размера на грешките и тяхното отражение се касае за фундаментални такива съгласно дефиницията. Дружеството не е извършило корекции съгласно СС 8 нито според препоръчителния метод, нито по алтернативния метод, а е имало необходимата налична информация, ако се е касало до грешки, както и възможност да извърши законосъобразно корекции. Освен това, ако погрешка е издадена фискална касова бележка, то тя като първичен счетоводен документ по смисъла на чл. 4 и 6 ЗСч се анулира съгласно чл. 8 от ЗСч.

Жалбоподателят навежда доводи, че издаваните фискални касови бележки са фиктивни и няма постъпили плащания по тях. Заключение на вещото лице гласи, че не може да се установят плащания по издадените касови бонове, които да са отразени в счетоводните регистри на „Клиvento“ ЕООД и че тези касови бонове не могат да бъдат свързани с конкретни клиенти /лист 374/, но при проверката на вещото лице са проверени само хронологичните регистри

на сметка 501 за 2018 г. и 2019 г., а сумите, видно от събраните доказателства, са отразявани по сметка 499, като съдът счита, че това е направено с цел да не се увеличи финансовият резултат за съответната година, респ. да не възникнат допълнителни данъчни задължения върху тези печалби на Кливенто ЕООД. В този смисъл и с оглед нередовно воденото счетоводство, което съдът счита, че е имало за цел единствено да прикрие реалните приходи на ревизираното лице, като естествено липсват и първични счетоводни документи, които да отразяват основанието за издаване на касовите бележки, ССЕ не би могла да достигне до различни изводи, а именно да свърже касовите бележки с конкретни съконтрахенти на Кливенто ЕООД, доколкото това би било във вреда на дружеството.

Друг е въпросът, че фискална касова бележка, съгласно ЗДДС и Наредба № Н-18/2006 г., се издава след извършено плащане. Фискалните касови бележки, съгласно трайната съдебна практика, доказват извършено плащане /така Определение по т. д. № 984/2012 г., т. к., II т. о. на ВКС и Определение по гр. д. № 2303/2017 г., г. к., III г. о. на ВКС/, поради което и твърденията на Кливенто ЕООД за „фиктивност“ на касовите бележки и липса на постъпили плащания по тях, освен че са нелогични, противоречат на нормативната уредба и на цитираната съдебна практика.

Съгласно разпоредбата на чл. 52 ДОПК документи, издавани от автоматични устройства или системи при условия и по ред, определени в нормативен акт, какъвто е случаят с Наредба № Н-18/2006 г., се смятат за частен документ, издаден от лицето, на чието име е регистрирано устройството или системата, а в случай, че устройството или системата не са регистрирани - от лицето, в чийто обект се намират. Такива документи са касовите бонове, издадени от ЕКАФП и АТМ. Въпреки че поради своето естество, издаваните от автоматични устройства или системи документи са неподписани от лицата, чл. 52 от ДОПК въвежда предположението за авторство на документите, издавани като частни документи, като им придава силата на документи, издадени: от лицето, на чието име е регистрирано устройството или системата; или от лицето, в чийто обект се намират - в случай, че устройството или системата не са регистрирани. Последицата в случая е, че документите чрез фискалните касови бележки продажби, респективно отчетените обороти от автоматичното устройство, се считат за обороти на ревизираното лице, защото отговарят на горните условия.

Жалбоподателят релевира доводи, че фискалните касови бележки са фиктивно издавани, защото нямал продажби към крайни клиенти – физически лица, към които да са издавани спорните фискални касови бележки без фактури към тях. С оглед доказването на това, че фиктивни касови бележки били издавани от Р. Д., жалбоподателят е представил с жалбата си до ДОДОП като доказателство касови бележки, за които твърди, че са истински такива /лист 93-96/, за да бъдат сравнени с представените пак от жалбоподателя касови бележки, за които той твърди, че са неистински такива /лист 85-92/. На първо място следва да се разграничават цитираните касови бележки (бланки) от фискалните касови бележки, издавани от ЕКАФП. Първите не са първичен счетоводен документ. На второ място, при сравнение на представените касови бележки (бланки) се установява, че т. нар. истински и неистински са

идентични. В допълнение представените от жалбоподателя за истински касови бележки доказват, че дружеството е имало клиенти физически лица, тъй като на получател е изписано „физически лица“ /лист 94 и 96/. Това, че са издавани на клиенти физически лица се подкрепя и от обясненията на С. М. /папка 2/3, л. 213/. На трето място, за изводите на съда и на органите по приходите няма реално значение дали касовите бележки са издавани на физически или на юридически лица. Факт е, че такива документи съществуват и съгл. цитираната съдебна практика и нормативна уредба доказват извършено плащане. Единствената разлика между „истинските“ и „неистинските“ има в името на предалия стоката, като на твърдените за неистински е изписано името на инж. Р. Д., която не е инженер, а служител на счетоводната фирма и е обслужвала счетоводно дружеството-жалбоподател в офиса му. По отношение на името на служителя може да се касае и за грешка, тъй като видно от представения Правилник за вътрешния трудов ред /лист 29/ дружеството има служител инженер Р., но с фамилно име С., а не Д.. На касовите бележки не фигурира подпис на лицето, предало стоката, така че съдът не може да установи със сигурност дали се касае за грешка при изписване на фамилното име или реалното лице, предало стоката, е Р. Д.. Така или иначе, оборотите на дружеството се установяват по фискалните касови бележки, издавани от ЕКАПФ, които са първичен счетоводен документ, а не по представените касови бележки (бланки), които не са официален счетоводен документ. Съдът намира, че жалбоподателят не е оборил презумпцията на чл. 52 от ДОПК.

Жалбоподателят твърди нереалност на доставките към „Юниор М“ ЕООД, „Империя билд“ ЕООД, „Драймонт“ ЕООД, „Тоан“ ЕООД, „Ел Консулт Груп“ ЕООД, „Атд Фешън Груп“ ЕООД. Както свидетелката П. М., на която е бил поръчан одит от управителката на дружеството по повод констатирани издавани фактури към други дружества, които не били клиенти на жалбоподателя, така и становището на вещото лице, стига до заключението, че от „Клиvento“ ЕООД са издавани фактури на посочените „Юниор М“ ЕООД, „Империя билд“ ЕООД, „Драймонт“ ЕООД, „Тоан“ ЕООД, „Ел Консулт Груп“ ЕООД, „Атд Фешън Груп“ ЕООД. Установили са, че дружествата са ползвали данъчен кредит по тези фактури. До същите констатации са стигнали по сигнал на жалбоподателя и органите по приходите, като са приложени протоколи от проверките на дружествата. Навеждат се доводи, че счетоводителката С. М. се е възползвала от това, че е осчетоводявала изброените дружества. На първо място, тя не е осчетоводявала всички дружества и второ, както бе посочено по-горе, счетоводителят не е собственик на капитала или управител на дружествата, а само отразява данъчните събития, с което не може да ползва облаги от ползвания от дружеството данъчен кредит. Във връзка с тези фактури свидетелят Н. дава показания, че при възстановяване на счетоводната програма на компютъра след като е била изтрита, се вижда, че е имало фактури, които са били отменени като скрити в счетоводния софтуер /л. 405/.

Съдът не кредитира показанията на П. М. и И. Н., както и заключението на вещото лице, съгл. които доставките към въпросните дружества са нереални. Реалност или нереалност на доставка не може да се докаже със свидетелски

показания на счетоводители, които са поели счетоводството на дружеството след възникване на правния спор с НАП, а конкретно счетоводителят П. М., която по нейни думи работи с адвокатското дружество, представляващо дружеството-жалбоподател, следва да се счита предубедена. По отношение на заключението на вещото лице, макар същото да е компетентно, няма как да докаже безспорна нереалност на доставките, до която самото дружество-жалбоподател се домогва да докаже във връзка с твърденията си за неправилно начисляване на задълженията по ЗКПО и неправилно некрeditиране на сторно документ № 34/01.09.2020 г., доколкото заключението работи на база на документи, представени от самия жалбоподател. А доколкото Кливенто ЕООД цели да докаже нереалност на доставките, е логично и да се опита да прикрие всички първични счетоводни документи, ако такива изобщо са били съставени. Същевременно вещото лице в приложение 2 /л. 384 и сл./ към заключението си е обвързало конкретни фискални касови бележки с конкретни дружества, които също са заприходили тези касови бележки, макар и част от тях с погрешни номера. Това е индиция, която разколебава твърдението на жалбоподателя, че няма отношения с въпросните дружества. В допълнение, в списъка по приложение 2 фигурират фискални касови бележки със суми, надхвърлящи допустимата граница от 10 000 лв. за кешови плащания, а в заключението на П. М. /лист 435/ се твърди, че това са приходи, отчетени като платени в брой. Освен това в списъка има и фактури с номера, започващи с 0, за които се твърди от П. М., както и от управителката на Кливенто ЕООД, че с тази номерация са издавани реални фактури, а не фиктивни /лист 486 гръб и лист 435/, т.е. не следва всички фактури да са фиктивни.

В допълнение, видно от писмените обяснения на П. М. сборът от сумите от „нереалните“ фактури /л. 432, л. 435/ не се равнява на сумата по сторно документ № 34/30.09.2020 г. Същевременно, съгласно чл. 7, ал. 2 ЗСч първичен счетоводен документ, какъвто е фактурата, може да не бъде издаден, когато стопанската операция е документирана с фискален бон или системен бон, издаден по реда на наредбата по чл. 118, ал. 4 от ЗДДС, и получател по нея е физическо лице, което не е търговец.

В жалбата се излагат доводи за противоречие на РА с чл. 3, ал. 2 и ал. 3 ДОПК, тъй като органите по приходите не били установили фактите и обстоятелствата от значение за правилното установяване на задълженията по ЗКПО и ЗДДС и не били обосновавали констатациите си на действително настъпили факти, като били длъжни да сигнализират компетентните органи, ако не са могли да установят реалните обстоятелства със средствата на ДОПК. Според упоменатите разпоредби административните актове се основават на действителните факти от значение за случая, а истината за фактите се установява по реда и със средствата, предвидени в ДОПК. С оглед подробно описаната фактическа обстановка по-горе и изложените констатации на ревизиращия екип, както и подробно изложените извършени от приходните органи процесуални действия по ДОПК в рамките на проверката и ревизионното производство, обстойно изследваната фактическа обстановка и събраните доказателства съдът не намира обстоятелства в подкрепа на възражението на жалбоподателя.

Неоснователни са и другите възражения в жалбата и в писмените бележки. На първо място, с оглед на всичко изложено по-горе, съдът намира за неоснователни твърденията на жалбоподателя, че всички незаконосъобразни счетоводни операции са били самоволни действия на С. М.. Няма доказателства, че същата би могла да извлече изгода от подобни действия, а и с оглед на обсъдените факти и доказателства, благоприятни правни последици – намален финансов резултат, а оттам и намален размер на дължимия данък по ЗКПО, както и неправомерно ползван данъчен кредит, са възникнали в полза на ревизираното лице. В тази връзка съдът кредитира показанията на свидетелката С. М., че Кливенто ЕООД е водило двойно счетоводство. Същите са последователни, конкретни и логични. Наличието на друго счетоводство се потвърждава и от показанията на разпитания свидетел Н., който сочи, че има изтрита информация от счетоводната програма. Сигналите на Кливенто ЕООД до Прокуратурата срещу С. М. не променят горните констатации, нито обвързват органите на НАП със задължението да спре ревизионното производство. Заповедта за спиране или отказ подлежат на самостоятелно обжалване съгл. чл. 34, ал. 5 от ДОПК, поради което и неспирането на ревизионното производство не може да повлияе на законосъобразността на РА, както се твърди в жалбата до съда.

На следващо място, неоснователни са възраженията, че органите по приходите не били комуникирали с управителя на дружеството, което опорочавало техните действия. От доказателствата е видно, че счетоводителката на Кливенто ЕООД е разполагала с безсрочно пълномощно /лист 16/ за представителство на управителя на Кливенто пред НАП с правата да подписва, получава и подава всякакви документи и информация, свързана с дружеството, което Л. К. представлява, като пълномощията са оттеглени едва след издаване на РА и среща, проведена в адвокатската кантора на 25.03.2022 г., видно от сигнала до СГП /лист 20/. Освен това съгласно Договор за счетоводно обслужване в чл. 1 буква Г се включват услуги, свързани с предоставянето на помощ на възложителя и комуникация с представители на данъчни или други държавни органи при техни ревизии и/или вътрешни или външни одитори или контролори /лист 14/. С оглед на това органите по приходите са комуникирали с упълномощено лице и няма нарушение на административнопроизводствените правила.

Неоснователно е позоваването на съдебно решение на ВАС, постановено при различна фактическа обстановка, макар процесуалните представители на жалбоподателя да са същите като в настоящото производство. Цитираното решение не води до различни правни изводи.

С оглед на изложеното съдът намира, че с РА законосъобразно са начислени допълнителни задължения по ЗКПО за 2019 г. и ЗДДС ведно с лихви за забава, както следва:

Данък по ЗКПО за 2019 г., съобразно мотивите на РД и таблицата към него в размер на 69027,78 лева ведно с лихва за забава в размер на 8993,78 лева; по ЗДДС – главница за м.09.2020 г. в размер на 207425,24 лева ведно с лихва за забава до датата на издаване на РА в размер на 29848,58 лева, както и лихви за забава в размер на 21264,06 лева върху неправомерно ползван данъчен кредит за периода м.08.2018-м.04.2020 г., или **общо задължения в**



**размер на 336559,44 лева.**

Незаконосъобразно с РА са начислени задължения по ЗКПО и лихви за 2018 г. в размер съответно на 1509,85 лева – главница и 453,41 лева лихва, както и задължения по ЗКПО и лихви за 2019 г. за сумите съответно над 69027,78 лева до 73688,45 лева главница, както и над 8993,78 лева до 12773,69 лева лихва, доколкото в РА не са изложени мотиви за тези увеличени задължения спрямо установените такива с РД. Видно от мотивите на РД ревизираното лице е направило авансови вноски за 2018 г., които изцяло покриват установения с РД данък за довносяне /л. 49 гръб/ за 2018 г., както и авансови вноски за 2019 г., които покриват частично допълнително установените в хода на ревизията задължения за 2019 г. /л. 51 гръб/. При математическо изчисление на отразените в таблицата към РА задължения е видно, че авансово внесеният корпоративен данък за 2018 и 2019 г. не е взет предвид при издаване на РА, което се явява незаконосъобразно. Поради това и жалбата се явява основателна относно начислените с РА корпоративен данък и лихва за 2018 г. общо в размер на 1963,26 лева, както и частично основателна за задълженията за корпоративен данък за 2019 г. в размер на 4660,67 лева /73688,45 лева минус 69027,78 лева/ и лихва върху данъка по ЗКПО за 2019 г. в размер на 3779,91 лева /12773,69 лева минус 8993,78 лева/. **Или общо основателна жалбата се явява за сумата от 10403,84 лева.**

Двете страни претендират разноски, като жалбоподателят е представил списък и доказателства за извършването им /л. 488 и сл./ и същите възлизат общо в размер на 11 544,62 лева за държавна такса, вещо лице и адвокатско възнаграждение, от които съобразно уважената част от претенцията следва да бъдат присъдени общо 346,34 лева. Възнаграждението за юрисконсултско възнаграждение по чл. 7, ал. 2, т. 5 от Наредба № 1/2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения и съобразно материалния интерес възлиза общо на 18528,53 лева, като от тях на ответника следва да бъдат присъдени 17972,67 лева с оглед отхвърлената част от жалбата.

Така мотивиран и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК, Административен съд София град, 13-ти състав

#### **РЕШИ:**

**ОТМЕНЯ** по жалбата на „Клиvento“ ЕООД Ревизионен акт № Р-22221021002046-091-001/16.03.2022 г., потвърден с Решение № 855/03.06.2022 г. на Директора на ДОДОП, в частта относно начислените задължения по ЗКПО и лихви за 2018 г. в размер съответно на 1509,85 лева – главница и 453,41 лева лихва, както и в частта относно начислените задължения по ЗКПО за 2019 г. за сумата над 69027,78 лева до пълния установен размер от 73688,45 лева, както и за лихвата върху главницата по ЗКПО за 2019 г. за сумата над 8993,78 лева до пълния установен размер от 12773,69 лева.

**ОТХВЪРЛЯ** жалбата на „Клиvento“ ЕООД срещу Ревизионен акт № Р-22221021002046-091-001/16.03.2022 г., потвърден с Решение № 855/03.06.2022 г. на Директора на ДОДОП, в останалата ѝ част, относно установените задължения за данък по ЗКПО за 2019 г. в размер на 69027,78

лева ведно с лихва за забава в размер на 8993,78 лева; за задълженията по ЗДДС за главница за м.09.2020 г. в размер на 207425,24 лева ведно с лихва за забава в размер на 29848,58 лева; както и за лихви за забава в размер на 21264,06 лева върху неправомерно ползван данъчен кредит за периода м.08.2018-м.04.2020 г.

**ОСЪЖДА** Дирекция ОДОП София при ЦУ на НАП да заплати на „Клиvento“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], направените по делото разноси за държавна такса, вещо лице и адвокатко възнаграждение в размер общо на 346,34 лева съобразно уважената част от жалбата.

**ОСЪЖДА** „Клиvento“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], да заплати на Дирекция ОДОП София при ЦУ на НАП направените по делото разноси за юрисконсултско възнаграждение в размер на 17972,67 лева съобразно отхвърлената част от жалбата.

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

СЪДИЯ: