

РЕШЕНИЕ

№ 51

гр. София, 06.01.2022 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 47
състав**, в публично заседание на 14.12.2021 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Катя Аспарухова

при участието на секретаря Спасина Иванова, като разгледа дело номер **6332** по описа за **2020** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по чл.156 и сл. от ДОПК.

Образувано е по жалба на [фирма] ЕИК[ЕИК] със седалище и адрес на управление С. срещу ревизионен акт (РА) №Р-22002219002541-091-001 от 20.02.2020г., издаден от Ф. С. Й. - орган, възложил ревизията и С. А. К. - ръководител на ревизията, потвърден с РЕШЕНИЕ №738 от 05.05.2020г. на директора на дирекция ОДОП, с който са установени допълнително задължения по ЗДДС /м.01 до м.12.2015, м.01 до м.12.2016 и от м.01.2017 до м.12.2017г./ в размер на 10 203,26лв., определен е и допълнително корпоративен данък по ЗКПО за 2015г.,2016г. и 2017г. общо в размер на 21 633,75лв. и са начислени лихви за забава общо в размер на 8 999,82лв..

По изложените в жалбата съображения за процесуална и материална незаконосъобразност – се моли да се отмени РА, ведно с потвърждаващото го решение. На първо място се подчертава, че ревизията е повторна след връщане като не са изпълнени задължителните указания да се обсъдят изложените в жалбата аргументи вкл. се твърди, че за да се пристъпи към особения ред за облагане трябва да се установи устойчива тенденция за укриване на приход в значителен размер. В тази връзка се твърди, че неизпълнените указания са довели до процесуална незаконосъобразност на новия РА. Твърди се, че РА не е мотивиран, тъй като правните изводи не съответстват на фактическите констатации. Отново се възразява по отношение приложението на чл.122 от ДОПК като се визира, че РЛ е оказвало съдействие на ревизиращия екип. Сочи се като невярна констатацията в РА, че воденото счетоводство не дава възможност за установяване основата на данъчното

облагане. Визира се, че счетоводството е надлежно, както и няма установено нарушение в тази връзка с акт за установяване на административно нарушение /АУАН/. Оспорват се и конкретните размери на допълнително начисления ДДС и КД въз основа на иззетите през 2018г. картони, за които се твърди, че имат информационен характер. Има позоваване на представени от РЛ договори и картони. С оглед изложеното се моли да се уважи жалбата.

В съдебно заседание жалбата се поддържа с писмена молба от адв.Б. /л.126/. Претендират се направените разноски за депозит за в.л. и държавна такса.

Ответната страна- чрез юрк.К. – моли да се отхвърли жалбата като неоснователна. Претендира се юрк.възнаграждение.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С. ГРАД КАТО СЪОБРАЗИ ОБСТОЯТЕЛСТВАТА ПО ДЕЛОТО И СТАНОВИЩАТА НА СТРАНИТЕ, НАМИРА СЛЕДНОТО:

Жалбата от 10.06.2021г. по отношение на връчване от 30.05.2021г. е в срок, поради което следва да се разгледа по съществото ѝ.

Производството пред ответника е започнало със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) №Р-22002219002541-020-001 от 17.04.2019г., изменена със Заповед за изменение на ЗВР (ЗИЗВР) №Р-22002219002541-020-002/25.04.2019г. и №Р-22002219002541-020-003/22.07.2019г., с която е възложена ревизия на [фирма] за установяване на задължения за данък върху добавената стойност за отделните данъчни периоди от 01.01.2015г. до 31.12.2017г. и за корпоративен данък за периодите от 01.01.2015г. до 31.12.2017г.. Заповедите са издадени от Ф. С. Й., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед №РД-01-803 от 07.06.2017г. и Заповед №РД-01-818 от 10.05.2019г. на директора на ТД на НАП С..

Извършената ревизия е повторна, по реда на чл. 155, ал. 4 от ДОПК, и е във връзка с Решение №629/09.04.2019г. на директора на дирекция ОДОП С. при ЦУ на НАП, отменящо определените с предходния РА №Р-22220518002138-091-001 от 21.01.2019г., задължения за данък върху добавената стойност и корпоративен данък за описаните в ЗВР периоди и даващо задължителни указания за извършване на настоящата ревизия.

За резултатите от ревизията е издаден Ревизионен доклад (РД) №Р-22002219002541-092-001/09.01.2020г., по отношение на който не е подадено възражение.

Ревизията приключва с Ревизионен акт №Р-220022190025418-091-001 от 20.02.2020г., издаден от Ф. С. Й. - орган, възложил ревизията и С. А. К., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията. РА е връчен по ел. път на 25.02.2020г..

С оспорения РА на дружеството е начислен допълнително данък върху добавената стойност и корпоративен данък и са начислени лихви за забава в оспорените размери, като органите по приходите са приели, че в хода на ревизията са установени недекларирани проходи от дейността на дружеството и недекларирани облагаеми доставки по смисъла на ЗДДС. Същите произтичат от неотчетени лихви и такси за съхранение във връзка с отпуснати заеми срещу залог на вещи, като данъчната основа е определена по реда на чл. 122 от ДОПК и съответно е начислен ДДС и корпоративен данък върху нея.

Установено е, че основна дейност на [фирма] е предоставяне парични заеми на физически лица, обезпечени със залог върху движими вещи. Заложените вещи са

предимно мобилни апарати, бижута и телевизори. За извършване на дейността си притежава Удостоверение за регистрация №6473, издадено от Министерство на финансите на основание чл.13, ал.1 от Валутния закон (ВЗ). Осъществява дейността си в нает обект и разполага с назначени на трудови договори лица. Регистрирано е по реда на ЗДДС, считано от 04.06.2013г..

На ревизираното дружество по електронен път е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице (ИПДПОЗЛ) №Р-22002219002541-040-001/23.04.2019г.. Изискани са за проверка първични счетоводни и банкови документи, счетоводни регистри и оборотни ведомости за процесните периоди, сключени договори с клиенти и разрешителни за извършване на дейността, обяснения за вида на извършваната дейност и обектите, от които се извършва, документи и регистри, които са задължителни по Наредбата за дейността на заложените къщи (Наредбата). Конкретно са изискани справки по години за начислени приходи от лихви и такси по сключени договори за заем срещу залог на движими вещи (зложни билети), справки за заемателите и техните зложни билети, за получени от всеки заемател заем и срокът за погасяването му, за лихвите и таксите, събрани по съответния заем, за заложените вещи и тяхното движение, за продажбите на заложените вещи, когато не са изпълнени условията по погасяване на отпуснатия кредит и др. относими към облагането документи. Изрично е посочено справките да съдържат информация за лицето, което ги е изготвило и подписало. В отговор, с писма вх. №53-06-4133#1 от 17.05.2019г. и вх. №53-06-4133#2 от 19.09.2019г. са представени документи, с изкл. на изрично изисканите справки по години за начислените приходи от лихви и такси по сключени договори за заем срещу залог на движими вещи (зложни билети) с приложени към тях документи, въз основа на които са изготвени. Не е предоставена и информация за методиката, по която са определени по размер приходите от лихви и такси, за заемателите и техните зложни билети, за размера на всеки заем и срокът за погасяването му.

С Протокол №Р-22002219002541-П.-001/08.08.2019г. са присъединени събраните доказателства при предходната ревизия на дружеството, сред които и изрична декларация от управителя, че предоставените и върнати заеми, както и продажбата на вещи не се осчетоводяват, а регистрите по чл.10 и чл.11 от Наредбата се водят на място в офиса на дружеството. Присъединени са и представените при първата ревизия документи на електронен носител, съдържащи информация за върнати суми по съответните договори за заем срещу залог на вещи и за реализираните приходи от лихви и такси по съответния зложен билет за всяка от ревизираните години, както и справки за направени и върнати залози и извършени продажби на зложени вещи за всяка от ревизираните години, съдържащи различни от първоначално представените данни. Данните са, както следва: за 2015г. са сключени договори за заем срещу залог на движими вещи (зложни билети) от №1-15 до №5911-15, като общият размер на предоставените заеми е 542 525,00 лв.; за 2016г. са сключени договори за заем срещу залог на движими вещи (зложни билети) от №1-16 до №7888-16, като общият размер на предоставените заеми е 831 620,00 лв.; за 2017г. са сключени договори за заем срещу залог на движими вещи (зложни билети) от №1-17 до №10116-17, като общият размер на предоставените заеми е 1 088 489,00лв..

При първата ревизия е направено посещение в офиса на [фирма], находящ се в [населено място], [улица], където в присъствието на служител на дружеството са прегледани в оригинал картони, отразяващи приходи и разходи за отделни дни на

2016г.. Същите са обезпечени като доказателства с Протокол №12799/02.10.2018г., подписан от управителя.

Въз основа на събраните доказателства е установено, че ревизираното дружество е извършвало както облагаеми доставки по смисъла на ЗДДС, така и освободени такива по чл.46, ал.1, т.1 от ЗДДС. Декларирало продажби към физически лица, реализирало е приходи от лихви по предоставени кредити, обезпечени със залог на движими вещи и е начислявало такси за съхранение на заложените вещи.

В РД се съдържат констатации, че воденото от дружеството счетоводство не дава възможност за установяване размера на предоставените заеми, обезпечени със залог, което от своя страна не дава възможност за установяване на основата за данъчно облагане. Не са отчитани счетоводно разчетите със залогодателите, поради което не може да се установи размерът на предоставените заеми срещу залог на вещи и съответно размерът на получените приходи от лихви и такси. Воденото счетоводство не дава възможност да бъдат проследени и съпоставени реализираните от дружеството приходи и тяхното отчитане в съответния данъчен период. Извършена е съпоставка на данните от представените в хода на първата ревизията справки за реализираните приходи от лихви и такси за всяка от ревизираните години. При обобщен анализ на данните са констатирани разлики, поради което ревизиращите органи са приели, че са налице обстоятелства по чл.122, ал.1, т.2 и т.4 от ДОПК –данни за укрити приходи и липсва счетоводна отчетност съгласно Закона за счетоводството (ЗСч) или воденото счетоводство не дава възможност за установяване основата за данъчно облагане.

Още при първата ревизия, на дружеството е връчено уведомление по чл.122 от ДОПК с изх. №Р-22220518002138-113-001/ 20.09.2018 г. Уведомено е за констатираните обстоятелства по чл.122, ал.1 от ДОПК и че основата за облагане с данък върху добавената стойност и с корпоративен данък за периодите от 01.01.2015г. до 31.12.2017г. ще бъде определена по реда на чл.122 от ДОПК. Предоставен е 14 -дневен срок за представяне на доказателства и вземане на становище. Такива не са представени нито при първата ревизия, нито в настоящото ревизионно производство. На дружеството е връчено и ИПДПОЗЛ, с което е изискана информация за съотношението между извършените облагаеми доставки по смисъла на ЗДДС спрямо освободените такива. Такава не е представена и при втората ревизия. Изведена е въз основа на данните, съдържащи се в подадени от дружеството СД по ЗДДС, както и от отчетените приходи по сметки от група 70.

Извършена е съпоставка на данните от представените в хода на първата ревизията справки за реализираните приходи от лихви и такси за всяка от годините. При обобщен анализ на данните са констатирани разлики. Органите по приходите са приели за достоверна информацията за реализираните приходи от лихви и такси по предоставените заеми, съдържаща се в обезпечените като доказателства картони от 2016г., а за 2015г. и 2017г. от предоставената от управителя на [фирма] при първата ревизия обобщена справка с наименование *dvijenie 2015-2017.ex1*, въз основа на които е установено следното:

За 2015г. са реализирани приходи от такси и от лихви в общ размер на 82 422,85лв., от които лихви в размер на 72 577,12лв. и такси в размер на 9 845,73лв. След съпоставка на отразените в счетоводството данни е установено, че през 2015г. не са отчетени приходи от лихви и такси в общ размер на 40 883,71лв., от които 36 527,02лв. лихви и 4 356,69лв. такси (при съотношение 86 на сто).

За 2016г. са реализирани приходи от такси и от лихви в общ размер на 120 955,60лв., от които лихви в размер на 86 883,60лв. и такси в размер на 34 072,00лв.. След съпоставка на отразените в счетоводството данни е установено, че през 2016г. не са отчетени приходи от лихви и такси в общ размер на 79 404,18 лв., от които 55 177,91лв. лихви и 24 226,27лв. такси (при съотношение 68 на сто).

За 2017г. са реализирани приходи от такси и от лихви в общ размер на 134 749,48лв., от които лихви в размер на 96 791,88лв. и такси в размер на 37 957,60лв. След съпоставка на отразените в счетоводството данни е установено, че през 2017 г. не са отчетени приходи от лихви и такси в общ размер на 95 850,07лв., от които 70 291,80лв. лихви и 25 558,27лв. такси (при съотношение 68 на сто).

Посочено е, че данните за укрита приходи са предвидени изрично от законодателя в т. 2 на ал. 1 на чл.122 от ДОПК като обстоятелство, при наличието на което ревизиращите органи да определят данъчната основа по реда на ал. 2 на същата разпоредба. Органите по приходите са продължили и втората ревизия по особения ред на чл. 122 от ДОПК.

В съответствие с горното са извършени корекции на дължимия корпоративен данък от [фирма] за 2015г., 2016г. и 2017г., в резултат на увеличение на декларираните данъчни финансови резултати от дружеството за тези периоди с размера на неотчетените приходи от лихви и такси по предоставени заеми срещу залог на вещи. В резултат на извършеното преобразуване е коригиран следващият се корпоративен данък, като декларираният такъв за 2015г. е увеличен от 700,79лв. на 4 796,24лв., за 2016г. от 1 276,03лв. на 9 229,33лв. и за 2017г. от 408,96лв. на 9 993,96лв.. За невнесения в срок корпоративен данък за процесните периоди са определени лихви за забава в общ размер на 5 789,89лв..

Органите по приходите са извършили и корекции на данъчните основи за всички данъчни периоди, включени в обхвата на ревизията, които се основават на съпоставка между декларираните данни от дружеството в дневниците за продажби и СД по ЗДДС и установените като недекларирани доставки по смисъла на ЗДДС (лихви и такси). Тъй като доставките на финансови услуги, каквито са кредитите, по смисъла на чл.46, ал.1, т.1 от ЗДДС са освободени и за тях не се дължи ДДС, отразяването на начислените, но недекларирани от дружеството лихви в съответния данъчен период не е довело до промяна на декларираните резултати по СД по ЗДДС. Предвид това, че начислените такси за съхранение на заложените вещи са облагаеми доставки по чл.12, ал.1 от ЗДДС, с процесния РА по реда на чл.122 от ДОПК е формирана нова данъчна основа за облагане с ДДС, като към декларираните облагаеми доставки за всеки от ревизираните периоди от м.01.2015г. до м.12.2017г. (вкл.) са прибавени и недекларираните от дружеството такси в определения от органите по приходите размер. Данните са отразени в табличен вид на стр. 6-7 от РД. Определено е допълнително задължение за ДДС в общ размер на 9 886,34лв..

При изследване на получените от дружеството доставки и правото на приспадане на данъчен кредит по тях е установено, че същите се използват както за извършване на облагаеми доставки, така и за освободени такива. Прието е, че в случая е приложима разпоредбата на чл. 73, ал. 1 от ЗДДС, която предвижда ползването на право на приспадане на частичен данъчен кредит по отношение на данъка за стоки или услуги, които се използват както за извършване на доставки, за които лицето има право на приспадане на данъчен кредит, така и за доставки или дейности, за които няма такова право.

Констатирано е, че ревизираното дружество, независимо от факта на извършване през спорните периоди на освободени доставки по чл.43, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, е упражнило по получените от него доставки право на приспадане на данъчен кредит в пълен размер.

Предвид изложеното и на основание чл.73, ал.2 от ЗДДС органите по приходите са определили право на приспадане на частичен данъчен кредит по доставките, използвани както за извършване на облагаеми, така и за освободени доставки. Размерът на частичния данъчен кредит е изчислен по реда на чл., ал. 2 от ЗДДС. В резултат на това за данъчни периоди м. 12.2016. и м. 12.2017г. е извършена корекция на ползвания данъчен кредит в посока намаление, както следва: за 2016г. – 181,48 лв. и за 2017г. – 135,44лв..

Пред по-горестоящия орган жалбоподателят оспорва извършените корекции с РА, като незаконосъобразни. Възражава по отношение приложението на чл.122 ДОПК, както и касателно извода за укрити приходи от такси и лихви, и нередовно счетоводство. Също не е съгласен с изчислените размери на укритите приходи, базирани единствено на данните, съдържащи се в иззетите документи, за които се подчертава, че имат само информативен характер. Допълнено е, че дейността на РЛ е организирана, че на ръка се водят два вида картони. Единият има характер на ежедневен, ръкописен регистър на дължимите лихви и такси от клиента към конкретна дата, които се изчисляват към момента на сключване на договора за целия първоначално договорен период. В тази връзка посочва, че към момента на сключване на договора за заем не е ясно как ще се развият отношенията със съответния клиент – дали ще погаси задължението си в първоначално договорения срок или ще го направи предсрочно, дали ще се удължи договора за още един период или ще се наложи вещта да се обяви за продажба. Другите картони също представляват ръкописен регистър, но информацията в тях се нанася след приключване на съответния договор – когато клиента вече е върнал заема, откупувайки вещта или същата е продадена. В тези картони се записват реално получените главница, лихви и такси по всеки приключен договор, като лихвите и таксите се отразяват в отделни графи.

Ответникът не е възприел доводите на РЛ, поради което с решение №738 от 05.05.2020г. е потвърдил в цялост РА. За да достигне до изложения извод е приел следното: че правилно органите по приходите са определили данъчните основи за облагане с ДДС и корпоративен данък чрез прилагане на особения ред по чл. 122-124 от ДОПК въз основа на извод за укрити приходи

и липса на счетоводна отчетност - обстоятелства по чл. 122, ал. 1, т. 2 и т. 4 от ДОПК. Съответно приложима е презумпцията по чл. 124, ал. 2 от ДОПК, фактическите констатации да се смятат за верни до доказване на противното от жалбоподателят. Посочено е, че в изпълнение на указанията на директора на дирекция ОДОП С., дадени с Решение №629/09.04.2019г., е изискано от жалбоподателя да представи сключени договори между заложената къща и съответния заемател под формата на заложен билет, регистри, протоколи и др. специфични търговски документи, изисквани по **Наредбата за дейността на заложените къщи** и счетоводни документи - складови разписки за получените заложените вещи, придружени от декларация по Образец 5 на цитираната наредба, РКО за получените от заемателя пари в брой по отпуснатия заем, ПКО за получените от заемателя пари - като погасителна вноска или като наем за съхраняване на вещта, или като такса за отпускане на заема и т. н., с които дружеството следва да разполага за документиране на стопанските операции по отпусканите заеми. Конкретно са изискани справки по години за начислени приходи от лихви и такси по сключени договори за заем срещу залог на движими вещи (зложни билети), справки за заемателите и техните зложни билети, за получения от всеки заемател заем и срокът за погасяването му, за лихвите и таксите, събрани по съответния заем, за заложените вещи и тяхното движение, за продажбите на заложените вещи, когато не са изпълнени условията по погасяване на отпуснатия кредит и др. относими към облагането документи. В отговор, с писма вх. №53-06-4133#1 от 17.05.2019 г. и вх. №53-06-4133#2 от 19.09.2019г. са представени единствено ГДД по чл. 92 от ЗКПО и месечни и годишни оборотни ведомости за ревизираните периоди. Не е предоставена и информация за методиката, по която са определени по размер приходите от лихви и такси, за заемателите и техните зложни билети, за размера на всеки заем и срокът за погасяването му.

Посочено е, че поради липса на пълна счетоводна отчетност и непредставяне на изисканите доказателства и в двете ревизионни производства, е направен обоснован извод за наличие на обстоятелството по чл. 122, ал. 1, т. 4 от ДОПК.

Подчертано е, че констатациите на органите по приходите, довели до установяване на данъчни задължения на дружеството, са в резултат на информацията, съдържаща се в обезпечените като

доказателства при първата ревизия картони, предоставени на ревизиращите в офиса на дружеството и изготвена справка *dvijenie 2015-2017.exl* от самото ревизирано дружество. Данните, съдържащи се в тях, са съпоставени с представените счетоводни регистри, данните от СД по ЗДДС и ГДД по чл.92 от ЗКПО и е установено, че размерът на декларираните приходи от лихви и такси се различава от реализираните такива, подробно описани по периоди на стр. 6-7 и стр. 25 от РД.

Посочено е, че в хода на самото обезпечаване като доказателство на картоните, отразяващи приходи и разходи за 2016г., управителят не е направил възражение срещу действията и начина на обезпечаване на информацията от органите по приходите, видно от приобщения към ревизията Протокол №12799/02.10.2018г., който е официален документ.

Посочено е, че в предходната ревизия от самия управител на дружеството е представена справка за върнатите от физическите лица заеми и платените лихви и такси (доплащания) за 2015г. и 2017г., като при съпоставка с декларираните през периодите приходи са установени коментирания по-горе различия. Органите по приходите са обобщили именно тази информация и въз основа на нея е прието, че е налице обстоятелство по чл.122, ал. 1, т. 2 от ДОПК.

От по-горестоящия орган е направен извода, че ревизиращият екип обосновано е приел, че за периода от 01.01.2015г. до 31.12.2017г. от [фирма] не са декларирани облагаеми доставки по смисъла на ЗДДС, каквито са начислените такси за съхранение на заложените вещи, съответно са укрити приходи от лихви и такси и е увеличен декларираният данъчен финансов резултат за 2015г., 2016г. и 2017г. по ЗКПО по реда на чл.122, ал. 2 от ДОПК.

Направен е извода, че в случая от събраните доказателства се установява, че се касае за извършени доставки, които от една страна са облагаеми такива, по смисъла на ЗДДС, а от друга - приходите от същите са укрити –по специално е налице хипотезата на чл.122, ал. 1, т. 2 от ДОПК, което дава основание на органите по приходите да определят основата за облагане с косвен и пряк данък по реда на чл.122, ал. 2 от ДОПК. Именно наличието на данни за реализирани приходи от лихви и такси през процесните периоди, които не са отчетени в дневниците за продажби и в справките - декларации за ДДС, както и не са намерили надлежно счетоводно отражение в отчета за приходи и разходи, в

подадените годишни данъчни декларации по ЗКПО и за тях не е начислен следващият се пряк и косвен данък, е наложило необходимостта от формиране на данъчната основа по особения ред, предвиден в чл. 122 и сл. от ДОПК. Формираното с обжалвания РА задължение по ЗДДС произтича освен от констатацията за установени недеklarирани облагаеми доставки и от определения частичен данъчен кредит по реда на чл. 73 от ЗДДС за периодите м. 12.2016 г. и м. 12.2017 г., по отношение на които корекции в жалбата не са изложени възражения.

Подчертано е, че в РД е посочено, че дружеството отново не е дало информация за съотношението между извършените облагаеми доставки по смисъла на ЗДДС спрямо освободените такива. Ответникът се е позовал на констатациите в РД, че органите по приходите са определили съотношението между реализираните от дружеството облагаеми и освободени доставки въз основа на данните, съдържащи се в подадени от дружеството СД по ЗДДС, както и от отчетените приходи по сметки от група 70. Установено е, че получените доставки през ревизираните периоди са за счетоводни услуги, ел. енергия, телефонни и софтуерни услуги и са използвани както за извършваните от дружеството облагаеми доставки, така и за освободените такива. Ревизираното дружество не е извършило разграничаване на покупките за освободените и облагаемите доставки, не води аналитичност по този критерий, поради което ревизиращият екип правилно е приложил разпоредбата на чл.73 от ЗДДС и е преизчислил частичния данъчен кредит в последния данъчен период на 2016г. и 2017г. по формулата съгласно нормата на чл.73, ал. 2 от ЗДДС, като за основа е приет годишния размер на декларираните от ревизираното лице покупки с право на данъчен кредит, към която е приложен съответния коефициент.

С оглед изложеното е потвърден РА.

В СЪДЕБНОТО производство от жалбоподателя не са представени писмени доказателства, а такива са представени от ответника с молба от 09.11.2021г., част от преписката /л.91/.

По искане на ответника е изслушано ЗАКЛЮЧЕНИЕ на в.л.Ю. Я., което съдът напълно кредитира. **Видно от същото воденото счетоводство от РЛ не дава възможност за точно и коректно установяване на данъчните задължения. Посочено е, че има допуснати неточности за периода в счетоводната отчетност, които съществено се отразяват на възможността за**

проследяване на стопанските операции в това число - липсата на счетоводно отразяване на разчетите със залогодателите, аналитично и детайлно чрез съответните сметки.

На въпроса дали са нарушени основни принципи на счетоводството в констативната част вещото лице е отговорило, че тези принципи са заложиени в Закона за счетоводството и изискват текущо счетоводно отчитане със съответен счетоводен документ, което дружеството не е направило.

С ОГЛЕД ИЗЛОЖЕНОТО СЪДЪТ ПРИЕМА СЛЕДНОТО:

Не е спорно, че настоящият РА, предмет на спора, издаден в повторното ревизионно производство- е постановен от компетентни органи по смисъла на чл.119, ал.2 от ДОПК /от възложилия ревизията и от ръководителя на същата –писмени доказателства на л.91 и сл., приложени с молба/, поради което се касае за валиден акт.

В производството не са допуснати съществени процесуални нарушения. Правилно е приложен чл.122, ал.1 от ДОПК. Основният мотив, за да се премине към този ред на облагане, където доказателствената тежест е обърната/след доказване на предпоставките за приложението на чл.122, ал.1 от ДОПК/ е неотчетени приходи от лихви и такси /чл.122, ал.1 т.2 от ДОПК/, което следва от нередовното счетоводство –също основание по чл.122, ал.1, т.4 от ДОПК. За последното констатациите в решението на ответника, както и в РД и РА не само не са опровергани от РЛ, но се потвърждават и от изслушаната ССчт експертиза. Безспорен е изводът на в.л., че воденото счетоводство от РЛ не дава възможност за точно и коректно установяване на данъчните задължения. Той следва от конкретната констатация, че има такива пропуски, които възпрепятстват възможността да се проследят стопанските операции в това число- липсата на счетоводно отразяване на разчетите със залогодателите, аналитично и детайлно чрез съответните сметки. Посочено е, че заложната къща има специфична дейност, регулирана от съответната наредба, но тази дейност се отчита чрез първични и вторични счетоводни документи и последващи счетоводни сметки, оформени в индивидуален сметкоплан. Той трябва да дава информация за заемателите и техните заложни билети, за получения заем –размер и срок, за заложените вещи в обезпечение на този заем, за движението им. В.л. е посочило какви сметки могат да се ползват- каса в лева

/валута, вземания по краткосрочни заеми, приходи от лихви, други приходи, приходи за бъдещи периоди, чужди активи, приети за обезпечение и други сметки за условни пасиви. Изрично е подчертано, че всяко счетоводно записване трябва да е резултат от подходящо документиране на съответната операция. Отражено е, че когато тя е отпускания краткосрочен заем- от наредбата основанието е заложен билет /договора за заем-приложение №4./, декларацията на ФЛ и РКО за отпуснатата сума. Също, когато е дадена в залог движима вещ –трябва да има нарочен документ, както и данни за получените погасителни вноски. В.л. е дало пример и за записвания въз основа на вторичен документ-напр. справка за начислени лихви по заема и т.н.

Следователно - дадените от в.л. примери въз основа на дейността на заложената къща се основават на специфичната дейност на същата, разписана в Наредбата за дейността на заложените къщи. Вместо да се съобрази с тези правила и да оформя всеки отпускат заем с надлежен билет, впоследствие на основание на който да прави съответните счетоводни записвания-РЛ, както самото то сочи е въвело паралелно отразяване и е изготвяло 2 билета. Един начален неформален и впоследствие надлежен, след като приключи заема. Изложеното е неправилно, тъй като няма основание в законодателството за последното в регулираната дейност на РЛ. Това само е довело до правилната констатация за укрита приходи и съответно за надлежното приложение на ревизия по чл.122 от ДОПК. Посочения начин на осчетоводяване възпрепятства определянето на данъчните задължения. Освен това тези картони, както е посочено в РА са иззети надлежно с протокол №12799 от 02.10.2018г., което не е оспорен, подписан е от управителя и представлява официален документ, чиито констатации не са оборени. От ответника в потвърждаващото решение е посочено, че и при повторната ревизия не е представена информация за методиката, по която са определени по размер приходите от лихви и такси, също за размера на всеки заем, за срока за погасяването му. РЛ е уведомяно, че ще се премине към ревизия по чл.122 ДОПК и не е представило доказателства, които да оборят посочената констатация. Оказването на съдействие /какъвто довод се прави с жалбата/ –не означава, че няма укрита приходи. За последното се прави извод въз основа не на конкретното инцидентно поведение на РЛ по време на ревизията, а върху цялостното поведение на

търговеца по време на процесния период. Това поведение е формално, с изпълнението на формалните задължения по отразяване на сметководните операции, които безпорно не са изпълнени. Правилно след като е извършена ревизицията по чл.122 ДОПК – то приложим е чл.124 от ДОПК, че фактическите констатации в РА се смятат за верни до доказване на обратното. Въведената оборима презумция не е оборена от РЛ, а точно обратното с изслушаната ССтЧЕ – същите са потвърдени.

От материална гледна точка –съдът намира, че ревизиращият екип обосновано е приел, че за периода от 01.01.2015г. до 31.12.2017г. от [фирма] не са декларирани облагаеми доставки по смисъла на ЗДДС, каквито са начислените такси за съхранение на заложените вещи, съответно са укрити приходи от лихви и такси и е увеличен декларираният данъчен финансов резултат за 2015г., 2016г. и 2017г. по ЗКПО по реда на чл.122, ал. 2 от ДОПК. Тези констатации на органите по приходите, правилно са довели до установяване на данъчни задължения на дружеството –доколкото са в резултат на информацията, съдържаща се в обезпечените като доказателства при първата ревизия картони, предоставени на ревизиращите в офиса на дружеството и изготвена справка *dvijenie 2015-2017.exl*.

Данните, съдържащи се в тях, са съпоставени с представените счетоводни регистри, данните от СД по ЗДДС и ГДД по чл.92 от ЗКПО и е установено, че размерът на декларираните приходи от лихви и такси се различава от реализираните такива, подробно описани по периоди на стр. 6-7 и стр. 25 от РД.

Следва и да се има предвид, че дружеството не е представило подписана и подпечатана справка по години за начислени приходи от лихви и такси по договорите /зложни биети/, както и обяснение за методиката, за заематели, и зложни билети, срокове по заемите. На фона на изложеното - обосновано е прието, че за 2015г. са сключени договори за заем срещу залог на движими вещи (зложни билети) от №1-15 до №5911-15, като общият размер на предоставените заеми е 542 525,00 лв.; за 2016г. са сключени договори за заем срещу залог на движими вещи (зложни билети) от №1-16 до №7888-16, като общият размер на предоставените заеми е 831 620,00 лв.; за 2017г. са сключени договори за заем срещу залог на движими вещи (зложни билети) от №1-17 до №10116-17, като общият размер на предоставените заеми е 1 088 489,00лв. Правилен е извода въз основа на събраните

доказателства, че ревизираното дружество е извършвало както облагаеми доставки по смисъла на ЗДДС, така и освободени такива по чл.46, ал.1, т.1 от ЗДДС. В тази връзка –правилно е прието, че ревизираното дружество не е извършило разграничаване на покупките за освободените и облагаемите доставки, не води аналитичност по този критерий, поради което ревизиращият екип обосновано е приложил разпоредбата на чл.73 от ЗДДС и е преизчислил частичния данъчен кредит в последния данъчен период на 2016г. и 2017г. по формулата съгласно нормата на чл.73, ал. 2 от ЗДДС, като за основа е приет годишния размер на декларираните от ревизираното лице покупки с право на данъчен кредит, към която е приложен съответния коефициент.

Също обосновани за констатациите, че за 2015г. са реализирани приходи от такси и от лихви в общ размер на 82 422,85лв., от които лихви в размер на 72 577,12лв. и такси в размер на 9 845,73лв. След съпоставка на отразените в счетоводството данни е установено, че през 2015г. не са отчетени приходи от лихви и такси в общ размер на 40 883,71лв., от които 36 527,02лв. лихви и 4 356,69лв. такси (при съотношение 86 на сто). Съответно за 2016г. са реализирани приходи от такси и от лихви в общ размер на 120 955,60лв., от които лихви в размер на 86 883,60лв. и такси в размер на 34 072,00лв.. След съпоставка на отразените в счетоводството данни е установено, че през 2016г. не са отчетени приходи от лихви и такси в общ размер на 79 404,18 лв., от които 55 177,91лв. лихви и 24 226,27лв. такси (при съотношение 68 на сто). Също така -за 2017г. са реализирани приходи от такси и от лихви в общ размер на 134 749,48лв., от които лихви в размер на 96 791,88лв. и такси в размер на 37 957,60лв. След съпоставка на отразените в счетоводството данни е установено, че през 2017 г. не са отчетени приходи от лихви и такси в общ размер на 95 850,07лв., от които 70 291,80лв. лихви и 25 558,27лв. такси (при съотношение 68 на сто). В съответствие с горното са извършени корекции на дължимия корпоративен данък от [фирма] за 2015г., 2016г. и 2017г., в резултат на увеличение на декларираните данъчни финансови резултати от дружеството за тези периоди с размера на неотчетените приходи от лихви и такси по предоставени заеми срещу залог на вещи. В резултат на извършеното преобразуване е коригиран следващият се корпоративен данък, като декларираният такъв за 2015г. е увеличен от 700,79лв. на 4 796,24лв., за 2016г. от 1 276,03лв. на

9 229,33лв. и за 2017г. от 408,96лв. на 9 993,96лв.. За невнесения в срок корпоративен данък за процесните периоди са определени лихви за забава в общ размер на 5 789,89лв.. Органите по приходите са извършили и корекции на данъчните основи за всички данъчни периоди, включени в обхвата на ревизията, които се основават на съпоставка между декларираните данни от дружеството в дневниците за продажби и СД по ЗДДС и установените като недеklarирани доставки по смисъла на ЗДДС (лихви и такси). Тъй като доставките на финансови услуги, каквито са кредитите, по смисъла на чл.46, ал.1, т.1 от ЗДДС са освободени и за тях не се дължи ДДС, отразяването на начисленията, но недеklarирани от дружеството лихви в съответния данъчен период не е довело до промяна на декларираните резултати по СД по ЗДДС. Предвид това, че начисленията такси за съхранение на заложените вещи са облагаеми доставки по чл.12, ал.1 от ЗДДС, с процесния РА по реда на чл.122 от ДОПК е формирана нова данъчна основа за облагане с ДДС, като към декларираните облагаеми доставки за всеки от ревизираните периоди от м.01.2015г. до м.12.2017г. (вкл.) са прибавени и недеklarирани от дружеството такси в определения от органите по приходите размер. Данните са отразени в табличен вид на стр. 6-7 от РД. Определено е правилно допълнително задължение за ДДС в общ размер на 9 886,34лв..

Беше констатирано също, че ревизираното дружество, независимо от факта на извършване през спорните периоди на освободени доставки по чл.43, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, е упражнило по получените от него доставки право на приспадане на данъчен кредит в пълен размер. Предвид изложеното и на основание чл.73, ал.2 от ЗДДС органите по приходите са определили право на приспадане на частичен данъчен кредит по доставките, използвани както за извършване на облагаеми, така и за освободени доставки. Размерът на частичния данъчен кредит е изчислен по реда на чл., ал. 2 от ЗДДС. В резултат на това за данъчни периоди м. 12.2016. и м. 12.2017г. е извършена корекция на ползвания данъчен кредит в посока намаление, както следва: за 2016г. – 181,48 лв. и за 2017г. – 135,44лв..

В заключение -обосновано и по ЗКПО-за 2015 е прието, че има реализирани приходи от лихви в размер на 72 577,12лв и такси 9845,73лв. като осчетоводени са а лихви 36050,10лв. и за такси 5489,04 т.е има неотчетени 40 8883,71лв.. Тази сума е приета при

определяне на данъчната основа по чл.122 за укрита доходи от дейността, поради което след като е съобразено, че е внесен за 2015г. КД от 700,79лв. е определен КД за 20015г. за довносено от 4095,45лв.. Съответно за 2016г. също е прието, че има неотчетени приходи от лихви и такси в общ размерна 79 404,18лв., на база декларирания финансов резултат за 2016г. от РЛ печалба от 12 889,16лв., поради което именно посочената сума от 79 404,18 на база чл.122 е приета за укрита приходи и при определения КД 9229,23лв. е дължим С. ца 2016г. за довносяне от 7 953,30лв. За 2017г. също по същия ред са установени укрита приходи от дейността в размер от 99 939,61лв. и разлика за довносяне 9585лв..

В съдебното производство оспорващият не само не е оборил установените обстоятелства, но и прави общи, бланкетни възражения, които не намират опора във фактите, изведени от събраните надлежни доказателства.

Следователно жалбата е неоснователна и следва да се отхвърли ведно с последиците уважаване на искането на ответника за присъждането на юрисконсултско възнаграждение в размер, определен по чл.8 т.4- 1755лв..

ВОДИМ СЪДЪТ

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ като неоснователна жалбата на [фирма] ЕИК[ЕИК] със седалище и адрес на управление С. срещу ревизионен акт (РА) №Р-22002219002541-091-001 от 20.02.2020 г., издаден от Ф. С. Й. - орган, възложил ревизията и С. А. К. - ръководител на ревизията, потвърден с решение №738 от 05.05.2020г. на директора на дирекция ОДОП, с който са установени допълнително задължения по ЗДДС в размер на 10 203,26 лв. / за данъчни периоди м.01.до м.12.2015, м.01 до м.12.2016 и от м.01.2017 до м.12.2017г, както и е определен допълнително корпоративен данък по ЗКПО за 2015г.,2016г. и 2017г. общо в размер на 21 633,75лв. и са начислени лихви за забава общо в размер на 8 999,82лв..

ОСЪЖДА [фирма] ЕИК[ЕИК] със седалище и адрес на управление С. ДА ЗАПЛАТИ на НАП юрисконсултско възнаграждение в размер от 1755лв.

Решението може да се обжалва в 14-дневен срок с касационна жалба пред ВАС чрез АССГ. Преписи на страните.

Съдия:

