

РЕШЕНИЕ

№ 4126

гр. София, 20.06.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 3 състав,
в публично заседание на 10.04.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Ива Кечева

при участието на секретаря Мариана Велева, като разгледа дело номер **6141** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 – чл. 161 от Данъчно - осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба, подадена от „КАДЕНЦА“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], представлявано от управителя К. Д., срещу Ревизионен акт № Р-22221721003303-091-001/20.12.2021 г., издаден от М. Ц. М. – орган, възложил ревизията, и И. С. В.-И. – ръководител на ревизията, потвърден с решение № 385/14.03.2022 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” /ОДОП/ [населено място].

С жалбата са изложени доводи за противоречие на обжалвания ревизионен акт с материалния закон и необоснованост на констатациите на ревизиращите органи.

В хода на настоящото производство жалбоподателят, представляван от адв. М., моли съда да отмени оспорения РА. Подробни аргументи за незаконосъобразност на акта са изложени в представени по делото писмени бележки. Претендира се присъждане на сторените разноски.

Ответникът – директор на дирекция ”ОДОП” – [населено място], чрез юрк. Н., изразява становище за неоснователност на жалбата по аргументи, изложени в решението. Подробни доводи за законосъобразност на РА излага в представени по делото писмени бележки. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Административен съд София- град, след като обсъди доводите на страните и събраните по делото доказателства, приема за установено от фактическа и правна страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22221721003303-020-001/10.06.2021, връчена на 21.06.2021 г., издадена от М. Ц. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП В., оправомощен със Заповед №3-ЦУ-2146/10.06.2021 г. и Заповед №1659/05.05.2021 г. на зам. изпълнителния директор на НАП, е възложено извършването на ревизия на „КАДЕНЦА“ ЕООД за определяне на задълженията по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за данъчни периоди м. 09.2018 г., м. 10.2018 г. и за корпоративен данък по Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ за периодите от 01.01.2018 г. до 31.12.2019 г. Със Заповед за изменение на заповед за възлагане на ревизия /ЗИЗВР/ №Р-22221721003303-020-002/20.09.2021 г. срокът за приключване на ревизията е определен до 19.11.2021 г. Със ЗИЗВР №Р-22221721003303-020-003/17.11.2021 г. обхватът на ревизията е разширен в частта по ЗДДС, като са добавени и периодите м. 02.2018 г. и м. 06.2018 г. Всички заповеди са издадени от органа възложил ревизията. За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ № Р-22221721003303-092-001/01.12.2021 г. Срещу констатациите и изводите на ревизиращия екип не е подадено писмено възражение по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

Ревизията е приключила с оспорения РА № Р-22221721003303-091-001/20.12.2021 г., издаден от М. Ц. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП В. – орган, възложил ревизията, и И. С. В.-И., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП В. – ръководител на ревизията. Актът е връчен на 23.12.2021 г. по електронен път.

С РА са установени допълнително задължения за главници и лихви общо в размер на 33 719,33 лв., в т.ч. за ДДС в размер на 15 106,75 лв., лихви върху тях в размер на 4 928,92 лв., корпоративен данък в размер на 11 071,16 лв. и лихви върху тях в размер на 2 612,30 лв.

Допълнително установените задължения в частта по ЗДДС са вследствие на извършени корекции на декларираните резултати за всички ревизирани периоди в резултат на начислен ДДС общо в размер на 15 106,75 лв. за неотчетени приходи от продажби.

Допълнително установените задължения за корпоративен данък са вследствие на корекции на декларираните финансови резултати както следва:

-за 2018 г. в увеличение на основание чл. 78 от ЗКПО със сумата на неотчетени приходи от продажби от 75 432,17 лв.

- за 2019 г. в увеличение на основание чл. 26, т. 1 и т. 2 от ЗКПО с документално необосновани разходи в размер на 56 672,46 лв. и в намаление със сумата от 21 393,11 лв., представляваща стойността на отчетени в повече приходи в ГДД по чл. 92 от ЗКПО.

По реда на чл. 152 ДОПК, срещу РА е подадена жалба №53-06-25/04.01.2022 г. по регистъра на ТД на НАП С.. С решение № 385/14.03.2022 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място], издадено в срока по чл. 155, ал. 1 ДОПК, ревизионният акт е потвърден.

Въз основа на приетите по делото писмени доказателства и констатациите на ревизиращите органи, съдът приема следното:

През ревизираните периоди „КАДЕНЦА“ ЕООД извършва дейност на ресторанти и заведения за бързо хранене в следните обекти: „Сандвичарника“ – [улица]; „Сандвичарника“ – [улица]; „Б.“ – [улица].

В хода на ревизията на дружеството са връчени две ИПДПОЗЛ, с които са изискани първични и вторични счетоводни и търговски документи, оборотни ведомости, главни книги, хронологични ведомости на счетоводни сметки, инвентаризационни описи на налични активи към 31.12.2018 г. и към 31.12.2019 г., всички месечни и годишни отчети от действащите фискални устройства през ревизираните периоди, месечни справки за отчетените обороти от фискалните устройства, банкови извлечения, справки, декларации и други относими към ревизията документи. От „КАДЕНЦА“ ЕООД са представени част от исканите документи и обяснения.

С Протокол №1318184/17.08.2021 г. е документиран преглед на оригиналните счетоводни документи в счетоводен офис на дружеството.

Органите по приходите са констатирани, че разплащанията по доставките са извършвани в брой, регистрирани чрез ФУДВН. Приходите са документираны чрез издаване на месечни отчети от фискални устройства и са отчетени по сметка 702 Приходи от продажба на стоки. През 2018 г. дружеството има регистрирани две фискални устройства с дистанционна връзка. През 2019 г. са въведени в експлоатация пет фискални устройства с дистанционна връзка с НАП, от които едно дерегистрирано на 02.07.2019 г. и новорегистрирани три, с дата на регистрация съответно на 11.10.2019 г., на 27.06.2019 г. и на 12.02.2019 г.

Ревизираното дружество не е представило изисканите с връчени ИПДПОЗЛ месечни и годишни отчети на действащите за периода на ЕКАФП. Не са представени касови бележки и сторно операции, касови ордери, писмени обяснения относно установени различия в размера на декларираните приходи по ГДД по чл. 92 от ЗКПО, СД по ЗДДС и справка за реализирания оборот от фискалните устройства за всеки месец по отделно.

В частта по ЗДДС при ревизията е установено следното:

През ревизираните периоди „КАДЕНЦА“ ЕООД е извършвало в стопанисваните обекти за бързо хранене продажби на дребно на физически лица, за които са издавани касови бележки.

Ревизиращите органи са извършили съпоставка на декларираните месечни отчети от търговските обекти в дневниците за продажби и регистрираните обороти от фискални устройства с дистанционна връзка с НАП. Установили са, че част от продажбите, регистрирани във фискалните устройства не са намерили отражение в дневника за продажби за съответния данъчен период, като за м. 09.2018 г. и м. 10.2018 г. поради техническа неизправност са подадени дневници за продажби с нулеви данни. От извършения анализ при съпоставката е установено несъответствие между декларираните продажби в дневник за продажбите за м. 02, м. 06, м. 09 и м. 10.2018 г. и общо отчетените обороти от двете действащи фискални устройства с дистанционна връзка с НАП. Данните са представени на стр. 14 от РД, като е констатирано следното:

За м. 02.2018 г. в дневник за продажбите по отчети от двете фискални устройства е декларирана обща данъчна основа /ДО/ 20 896,54 лв. и ДДС 4 179,31 лв. или общо продажби с ДДС на стойност 25 0745,85 лв. При ревизията е установен общ оборот от фискални устройства 31 048,11 лв., в т.ч. ДО 25 873,43 лв. и ДДС 5 174,69 лв. Установена е разлика от неотчетени приходи в размер на 5 972,26 лв., за които е дължим ДДС от 995,38 лв. върху ДО от 4 976,89 лв.

За м. 06.2018 г. в дневник за продажбите по отчети от фискалните устройства е декларирана ДО 14 777,90 лв. и ДДС 2 955,58 лв. Установено е, че за периода

оборотите от фискалните устройства са общо в размер на 29 735,36 лв., в т.ч. ДО 24 779,47 лв. и ДДС 4 955,89 лв. Установени са неотчетени приходи от продажби в размер на 12 001,88 лв., за които е дължим ДДС в размер на 2 000,31 лв. върху ДО от 10 001,57 лв.

За м. 09 и м. 10.2018 г. в дневник за продажбите, дневник за покупките и СД по ЗДДС са декларирани нулеви стойности. По двете фискални устройства оборотите за дан. период м. 10.2018 г. са общо в размер на 29 796,88 лв., за които е дължим ДДС в размер на 4 966,15 лв. върху ДО 24 830,73 лв. За м. 10.2018 г. оборотите по двете фискални устройства са в общ размер от 42 869,43 лв., за които е дължим ДДС от 7144,91 лв. върху ДО от 35 724,53 лв.

С оглед констатираните недеklarирани продажби, с РА на основание чл. 86, ал. 1 от ЗДДС е начислен ДДС за всички ревизирани периоди общо в размер на 15 106,75 лв., в т.ч. за м. 02.2018 г. – 995,38 лв., за м. 06.2018 г. – 2 000,31 лв., за м. 09.2018 г. – 4 966,15 лв., за м. 10.2018 г. – 7 144,91 лв.

По отношение на получени доставки и ползван данъчен кредит е констатирано, че дружеството е получател на доставки от регистрирани и нерегистрирани по ЗДДС лица, свързани с осъществяваната основна дейност. Данъчен кредит е приспаднал основно за покупка на стоки, наем, материали, консумативи и др. Доставките са документирани с фактури, които са намерили отражение в счетоводството на дружеството. За периодите м. 02 и м. 06.2018 г. не са установени основания за корекции на ползвания данъчен кредит. За м. 09 и м. 10.2018 г. декларираните дневници за покупките са с нулеви стойности. За същите периоди е констатирано, че са налице данни за получени доставки на стоки и материали, но ревизиращите органи са приели, че правото на приспадане на данъчен кредит не е налице на основание чл. 72 ал. 1 от ЗДДС, тъй като са изминали повече от 12 данъчни периода.

След корекциите на декларираните резултати за ревизираните периоди с РА е установен ДДС за внасяне в размер на 15 106,75 лв., ведно с лихви за забава в размер на 4 928,92 лв.

В частта по ЗКПО при ревизията е установено следното:

С подадена ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2018 г. „КАДЕНЦА“ ЕООД е декларирало счетоводен финансов резултат печалба в размер на 5 543,19 лв., данъчен финансов резултат печалба в размер на 5 543,32 лв., задължение за корпоративен данък в размер на 554,32 лв., внесен на 03.07.2019 г., ведно с дължима лихва за забава в размер на 14,32 лв.

Ревизиращите органи са извършили анализ на получените приходи и извършените разходи на база представените първични счетоводни документи и хронологични регистри. Констатирано е, че с ГДД са декларирани приходи в размер на 255 933,65 лв. Ревизираното дружество не е представило изисканата справка за реализираните обороти от фискални устройства. От служебна справка в системата на НАП относно получени Z отчети от фискални устройства за 2018 г. е установено, че за периода от двете фискални устройства са отчетени общо приходи от продажби в размер на 397 638,98 лв., в т.ч. ДО 331 365,82 лв. и ДДС 66 273,16 лв.

От представената хронологична ведомост на сметка 702 Приходи от продажба на стоки в кореспонденция със сметка 411 Клиенти органите по приходи са констатирани, че за отчетната 2018 г. ревизираното лице е осчетоводило приходи от продажби в размер на 316 488,91 лв., а в ГДД по чл. 92 от ЗКПО и ГФО са декларирани приходи в размер на 255 933,65 лв. Установено е, че по повод разликата

от 60 555,26 лв. между осчетоводените приходи по кредита на сметка 702 и декларираните приходи в ГДД и ГФО при предходно извършена ПУФО на дружеството е връчена покана по чл. 103 от ДОПК №П-22221720109272-177-001/23.03.2021 г. за извършване на корекция по ГДД за отчетни периоди 2018 г. и 2019 г. и за отделни данъчни периоди по ЗДДС. В РА е посочено, че коригираща декларация по чл. 92 от ЗКПО за 2018 г. не е подадена, но дружеството е отразило счетоводно част от неотчетените си приходи.

При ревизията е установено, че съгласно регистрираните данни от фискалните устройства за 2018 г. са реализирани приходи от продажби в размер на 331 365,82 лв. Данните от регистрираните фискални устройства за отделните месеци на 2018 г. са представени на стр. 6 от РД. Констатирано е, че разликата между ДО на отчетените продажби по Z отчети от фискалните устройства и декларираните приходи в ГДД по чл. 92 от ЗКПО е в размер на 75 432,17 лв. $331\ 365,82 - 255\ 933,65 = 75\ 432,17$ и се дължи на неотчетени или отчетени в по-малък размер приходи за м. 02, м. 06, м. 09 и м. 10.2018 г., описани в частта по ЗДДС.

Въз основа на установеното и на основание чл. 78 във връзка с чл. 22 и 23 от ЗКПО с РА е извършена корекция в увеличение на счетоводния финансов резултат за 2018 г. със сумата на неотчетените приходи в размер на 75 432,17 лв. След корекцията с РА е установен данъчен финансов резултат печалба в размер на 80 975,36 лв. и задължение за корпоративен данък в размер на 8 097,54 лв. Предвид внесения корпоративен данък от 554,32 лв., е определен корпоративен данък за довносяне в размер на 7 543,22 лв., ведно с лихва в размер на 2 085,03 лв.

С подадена ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2019 г. е деклариран счетоводен финансов резултат печалба в размер на 2 597,21 лв., данъчен финансов резултат печалба в размер на 2 597,21 лв., корпоративен данък в размер на 259,72 лв., внесен със закъснение ведно с дължимата лихва за забава в размер на 3,01 лв.

Констатирано е от ревизиращите органи, че в ГДД по чл. 92 от ЗКПО дружеството е декларирано общо приходи в размер на 492 298,52 лв., в ГФО – общо приходи от 436 хил. лв. и общо разходи в размер на 489 701,31 лв.

По кредита на сметка 702 Приходи от продажби на стоки и дебита на сметка 411 Клиенти са осчетоводени приходи в размер на 470 905,41 лв. или с 21 393,11 лв. по-малко от декларираните в ГДД.

По отношение на разходите от преглед на оборотна ведомост, главна книга и хронологични регистри на сметки от гр. 60 Разходи по икономически елементи, гр. 62 Финансови разходи, гр. 65 Разходи за бъдещи периоди е констатирано, че дружеството е осчетоводило следните разходи:

-по сметка 601 Разходи за материали в размер на 292 518,36 лв., в т.ч. изписани през сметката стоки от сметка 304 Стоки в размер на 222 000,00 лв.

-по сметка 602 Разходи за външни услуги в размер на 33 781,28 лв.

-по сметка 603 Разходи за амортизации в размер на 633,60 лв.

-по сметки 604 и 605 разходи за заплати и осигуровки в размер на 106 095,61 лв.

Общо осчетоводените разходи по счетоводни регистри са в размер на 433 028,85 лв. или с 56 672,46 лв. по-малко от декларираните в ГДД.

Във връзка с констатираните разлики между осчетоводените приходи от продажби на стоки по сметка 702 и декларираните в годишна данъчна декларация по чл. 92 от ЗКПО от дружеството е изискана обобщена справка за реализирания оборот през 2019 г. от действащите в обектите ФУДВН, но такава не е представена. Въз основа на

справка в базата данни на НАП относно получени Z отчети от ФУ в информационна система ФУДВН е установено, че през 2019 г. от действащите пет електронни касови апарата са отчетени обороти общо в размер на 565 005,58 лв., включващи ДО в размер на 470 837,98 лв. и ДДС 94 167,60 лв.

При предходна ПУФО на дружеството е констатирано, че за м. 09.2019 г. са регистрирани обороти от фискални устройства в размер на 42 335,22 лв. /ДО от 35 279,35 лв. и ДДС от 7 055,87 лв./, които не са декларирани. В тази връзка на дружеството е връчена Покана по чл. 103 от ДОПК № П-22221720109272-177-001/23.03.2021 г. за извършване на корекции в ГДД за 2019 г. и в СД по ЗДДС за отделни данъчни периоди, за които са констатирани пропуски и дублирани фактури с право на данъчен кредит. Ревизиращите органи са посочили, че коригираща декларация по чл. 92 от ЗКПО за 2019 г. не е подадена, но е подадена коригираща справка декларация за данъчен период 09.2019 г. по ЗДДС с вх. № 22171925933/06.04.2021 г., с която дружеството е увеличило общият размер на данъчната основа на облагаемите доставки от 0,00 лева при първоначално подадената на 35 279,35 лв. Сумата е намерила отражение и по кредита на сметка 702 Приходи от продажби на стоки със задна дата след приключване на отчетната година. Сметка 702 е с крайно кредитно салдо в размер на 35 279,35 лв.

На дружеството е връчено ИПДПОЗЛ №Р-22221721003303-040-002/ 08.10.2021 г., с което са изискани писмени обяснения за причините, поради които декларираните данни в ГДД се различават от реализирания оборот, отчетен по фискални устройства. Исканите обяснения не са представени.

От анализ на представена Главна книга за 2019 г. на сметка 702 Приходи от продажба на стоки са констатирани следните осчетоводявания:

-по кредита на сметка 702 и дебита на сметка 411 Клиенти са отчетени обороти от 470 905,41 лв.

-по дебита на сметка 702 и кредита на сметка 611 Разходи за основна дейност обороти от 433 028,85 лв.

-по кредита на сметка 702 и дебита на сметка 123 Печалби и загуби от текущата година са отчетени обороти от 56 672,46 лв.

- по дебита на сметка 702 и кредита на сметка 123 са отчетени обороти от 59 269,67 лв.

Въз основа на тези осчетоводявания е прието, че общият размер на разходите за 2019 г. /в т.ч. и отчетна стойност на продадените стоки, отразени в сметка 601/ са в размер на 433 028,85 лв., а отчетените приходи са в размер на 470 905,41 лв. За взетите счетоводни записи едновременно по дебита и кредита на сметка 702 в кореспонденция със сметка 123 Печалби и загуби, дружеството не е представило обяснение и повода за съставянето им. Ревизиращите органи са отбелязали, че с оглед счетоводната характеристика на сметка 702 Приходи от продажби на стоки, със същата се отчитат постъпленията от продажби на стоки, както и формираният финансов резултат от продажбите. В кореспонденция със сметка 123 Печалби и загуби от текущата година, сметка 702 се дебитираща срещу кредитиране на сметка 123 при печалба и се кредитираща при дебитиране на сметка 123 при загуба. Към 31.12.2019 г. сметката не е приключена и има крайно кредитно салдо в размер на 35 279,35 лв., предвид извършените корекции през м.09.2019 г. в отчетените приходи.

Въз основа на направените анализи и констатации ревизиращите органи са определили, че размерът на приходите от продажби на стоки за 2019 г. на база данни от ИС ФУДВН и отчетените в дневник за продажби и сметка 702 Приходи от продажби на стоки е 470 905,41 лв., а не декларираните в ГДД в размер на 492 298,52 лв. /разлика от 21 393,11 лв. повече/. Прието е, че размерът на разходите съгласно първични счетоводни документи е 433 028,85 лв., а не декларираните в ГДД в размер на 489 701,31 лв. /разлика от 56 672,46 лв. повече/.

Прието е, че разликата в размер на 56 672,46 лв. представлява разходи, които не са документално обосновани, за които не са налице документи и не са признати за данъчни цели съгласно чл. 26, т. 1 и т. 2 от ЗКПО.

Съгласно представени писмени обяснения от дружеството, за 2019 г. не са отчетени приходи в размер на 35 279,35 лв., срещу които има неизписани на разход стоки на стойност 49 751,55 лв. при надценка 40%. Констатирано е, че посочените разходи за балансова стойност на изписаните стоки не съответства на счетоводните записвания. Съгласно представената оборотна ведомости и главна книга сметка 304 Стоки има следните обороти: начално салдо 54 163,63 лв., дебитен оборот от 351 587,92 лв., кредитен оборот от 356 000,00 лв., крайно дебитно салдо от 49 751,55 лв.

Установено е, че кредитния оборот от 356 000,00 лв. е формиран от:

-счетоводни записвания в кореспонденция със сметка 493 Разчети със собственици със сумата от 134 000,00 лв. и

-счетоводни записвания в кореспонденция със сметка 601 Разходи за материали със сумата от 222 000,00 лв.

Във връзка с изписаните стоки по сметка 304 в кореспонденция със сметка 493 Разчети със собственици не са представени обяснения за основанието на взетите счетоводни операции. Не е представена хронология на сметка 304 Стоки за 2019 г. и инвентаризационни описи към 31.12.2019 г. Не са представени никакви счетоводни документи, от които да е видно как е формирана отчетената като разход сума от 49 751,55 лв., посочена в обясненията като неизписани на разход стоки при надценка 40%. При съпоставка с показателите за отчетени приходи от продажби и декларираната отчетна стойност на изписаните стоки за 2018 г. ревизиращите органи са установили, че надценката при продажбите за 2018 г. е в размер на 45,87%, а за 2019 г. надценката е 47,14%, т.е. близка до тази за 2018 г.

В хода на ревизията не са представени документи, от които да е видно, че дружеството работи с надценка от 40%. Няма счетоводни документи и писмени обяснения, от които да става ясно как се изписват стоките като разход за съответния отчетен период.

При така установеното с РА е извършена корекция в увеличение на счетоводния финансов резултат за 2019 г. на основание чл. 26, т. 1 и т. 2 от ЗКПО със сумата от 56 672,46 лв., представляваща документално необосновани разходи и в намаление със стойността на отчетените в повече приходи от 21 393,11 лв. Предвид внесения данък от 259,72 лв., с РА е определен корпоративен данък за довносяне в размер на 3 527,94 лв. След корекциите е формиран данъчен финансов резултат печалба в размер на 37 876,56 лв. и е установено задължение за корпоративен данък в размер на 3

787,66 лв., ведно с лихва за забава в размер на 527,27 лв.

По делото е изслушана и приета съдебно-счетоводна експертиза, която съдът възприема като обективно и компетентно изготвена, съдържаща отговор на поставените задачи.

Експертизата е констатираща следното:

Съгласно подадената ГДД по чл.92, ал.1 от ЗКПО е определена облагаема печалба за 2018 г., като са взети предвид следните:

Приходи от продажби на стоки по ГДД - 255 933.65 лв.

/За сведение: по с/ка 702 /стр.390 от Приложение № 2/, приходите са в размер на 316 488.91 лв./ Разходи за материали с/ка 601 /стр. 398 от Приложение № 2/ - 30 403.47 лв. Разходи за външни услуги с/ка 602 /стр.394 от Приложение № 2/- 14 267.14 лв. Разходи за заплати и осигуровки с/ка 604 и с/ка 605 /стр.393 от Приложение №2/ - 53 719.85 лв. Други разходи с/ка 609 - по сметката са отчетени разходи срещу кредитиране на с/ка 304 „Стоки“, което е отчетната стойност на продадените стоки - 152 000.00 лв. Към 31.12.2018 г. с/ка 304 „Стоки“ има Кредитен оборот – 152 000.00 лв. /стр.245 от Приложение № 2/. Общо разходи с/ка 611 /стр. 245 от Приложение № 2/ - 250 390.46 лв. Вещото лице е посочило, че така констатираните данни са отразени в Оборотна ведомост за периода 01.01.2018 г. - 31.12.2018 г.

Експертизата е установила разлики за 2018 г. между следните документи: Хронологичен регистър на с/ка 702 „Приходи от продажби на стоки“ - 316 488.91 лв., /стр.245 от Приложение № 2/: Приходи от Фискални устройство - 331 365.82 лв.

Приходи по ГДД за 2018 г. - 255 933.65 лв. Разлика между:

Отчетени суми за 2018 г. по с/ка 702 /стр.245 от Приложение № 2/: 316 488.91 лв. Приходи по ГДД - 255 933.65 лв. Разлика: 60 555.26 лв.

Според експертизата сумата 60 555.26 лв., представлява недекларирани приходи за м.09 и м.10.2018 г., когато дружеството по технически проблеми подава Справки декларации по ЗДДС с нулева стойност, въпреки наличните приходи: 24 830.73 лв. м.09.18 г. + 35 724.53 лв. м.10.18 г. = 60 555.26 лв. В счетоводството на „Каденца“ ЕООД неотчетеният приход от 60 555.26 лв. е отразен счетоводно, видно от Хронологичния регистър на с/ка 702 „Приходи от продажби на стоки“ за 2018 г. - Кредитно салдо - 60 555.26 лв. /стр.245 от Приложение № 2/.

Вещото лице е констатирало, че „Каденца“ ЕООД е подало нови Справки декларации по ЗДДС, както следва: - за м.09.2018 г. Справка декларация по ЗДДС вх. № 2217-1936385/30.04.2021 г. /стр.195 от Приложение № 1/с деклариран ДО - 24 830.73 лв. и ДДС - 4 966.15 лв.; - за м.10.2018 г. Справка декларация по ЗДДС през м.04.2021 г. с деклариран ДО - 35 724.53 лв. и ДДС - 7 144.91 лв. Посочените справки декларации за м.09 и м. 10.2018 г. не са приети, като органите по приходите са уведомили „Каденца“ ЕООД, че е изтекъл законоустановеният срок за подаването им.

Експертизата е констатираща, че „Каденца“ ЕООД е подало коригираща декларация по чл. 92 от ЗКПО за 2018 г. с вх. № 2217И0294896/30.04.2021 г. /стр.194 от Приложение № 1/, която е отхвърлена от НАП, като подадена след законоустановения срок по чл. 75, ал. 3 от ЗКПО.

Изготвена е коригирана Оборотна ведомост за периода 01.01.2018 г. –

31.12.2018 г., съгласно която са декларирани: Приходи- 316 488.91 лв.

В сумата от салдо кредит 316 488.91 лв. на с/ка 702 е включена осчетоводената сума от 60 555.26 лв. - недекларирани приходи за м.09 и м.10.2018 г., когато дружеството по технически проблеми е подало Справки декларации по ЗДДС с нулева стойност, въпреки наличните приходи: 24 830.73 лв. м.09.18 г. + 35 724.53 лв. м.10.18 г. = 60 555.26 лв.

Отчетени суми за 2018 г. по с/ка 702 /стр.245 от Приложение №2/: 316 488.91 лв. Разходи по с/ка 611 „Разходи за основна дейност" - 310 390.46 лв.

Финансов резултат 2018 г. печалба - 6 098.45 лв. Вещото лице е посочило, че Коригираната оборотна ведомост за периода 01.01.2018 г. - 31.12.2018 г. не е налична в преписката по делото.

Експертизата е констатирала, че са отчетени суми от фискалните устройства ДО за 2018 г. - 331 365.82 лв. По Хронологичен регистър с/ка 702 „Приходи от продажби на стоки" - 316 488.91 лв. /стр.245 от Приложение № 2/. Разлика: 14 876.91 лв. между отчетените суми по фискални устройства и хронологичния регистър за 2018 г. на с/ка 702 „Приходи от продажби на стоки". Същата се дължи на невключени ДО на отчетените в по-малко суми за м. 02 и м. 06.2018 г., по Дневниците за продажби за тези периоди, както следва: - 4 976.88 лв. м.02.18 г. + 10 001.57 лв. м.06.18 г. = 14 978.45 лв. Според вещото лице посочените по малко суми за м. 02 и м. 06.2018 г., в общ размер на 14 978.45 лв., не са осчетоводени и не са отразени по с/ка 702 „Приходи от продажби на стоки" и в коригираната оборотна ведомост.

Експертизата е изчислила данъчния финансов резултат по ЗКПО на „Каденца" ЕООД за 2018 г. въз основа на следните счетоводни документи:

- Коригирана оборотна ведомост за периода 01.01.2018 г. -

31.12.2018 г., съгласно която: Разходи за материали - 32 104.09 лв.; Разходи за външни услуги - 17338.54 лв.; Разходи за заплати и осигуровки с/ка 604 и 605 - 53 743.97 лв.; Други разходи с/ка 609 по сметката са отчетени разходи срещу кредитиране на с/ка 304 „Стоки", което е отчетната стойност на продадените стоки - 207 203.86 лв. Общо разходи с/ка 611 „Разходи за основна дейност" 310 390.46 лв. Тъй като има неосчетоводена сума от 14 876.91 лв. по с/ка 702 „Приходи от продажби на стоки" - 316 488.91 лв., за целите на определяне на финансовия резултат за 2018 г., експертизата е взела предвид отчетените суми от фискалните устройства /ДО/ за 2018 г. – 331 365.82 лв.

Въз основа на посочените счетоводни документи вещото лице е определило данъчен финансов резултат на дружеството за 2018 г., както следва:

Общо приходи - 331 365.82 лв.;

Общо разходи - 310 390.46 лв.;

Счетоводен резултат - Печалба - 20 975.36 лв.;

Увеличения на финансовия резултат - 0.00 лв.;

Намаления на финансовия резултат - 0.00 лв.;

Данъчен резултат - Печалба - 20 975.36 лв.;

Корпоративен данък - 2 097.54 лв.;

Авансови вноски - 0.00 лв.;

Данък за внасяне - 2 097.54 лв.

Вещото лице е установило, че декларираният корпоративен данък в размер на

554.32 лв. е внесен на 03.07.2019 г., поради което е налице разлика за внасяне в размер на 1 543.22 лв. Определило е, че за невнесената сума от 1 543.22 лв. в срок се дължи лихва за периода от 01.04.2019 г. до 20.12.2021 г. /датата на издаване на Ревизионния акт № Р-22221721003303-091-001/20.12.2021 г./ в размер на 426.54 лв.

Експертизата е констатирала, че съгласно подадената ГДД по чл.92. ал.1 от ЗКПО е определена облагаема печалба за 2019 г.. като са взети предвид:

Приходи по ГДД - 492 298.52 лв., /за сведение: приходите от продажби на стоки по с/ка 702 /стр.375 от Приложение № 2/ са 492 298.52 лв., но има неотчетени приходи в размер на 35 279.35 лв. с/ка 702 салдо кредит.

Разходи за материали с/ка 601 /стр.220 от Приложение №1/- 292 518.36 лв., в т.ч. изписани през с/ка 601 стоки от с/ка 304 за 222 000.00 лв.

Разходи за външни услуги с/ка 602 /стр. 220 от Приложение № 1/- 33 781.28 лв. Разходи за амортизации с/ка 603 /стр.220 от Приложение № 1/- 633.60 лв.

Разходи за заплати и осигуровки с/ка 604 и с/ка 605 /стр.220 от

Приложение № 1/- 106 095.61 лв. Общо разходи по с/ка 611 /стр.220 от Приложение № 1/- 433 028.85 лв. В ГДД разходите са посочени със сума - 489 701.31 лв.

Вещото лице е приело, че подадената ГДД е по Оборотна ведомост за периода 01.01.2019 г. - 31.12.2019 г. Според експертизата е налице разлика в сумата на осчетоводените приходи и тези, които са декларирани по ГДД, както следва:

Приходи по ГДД - 492 298.52 лв.

Осчетоводени приходи по с/ка 702 „Приходи от продажби на стоки" - 527 577.87 лв. Разлика: 35 279.35 лв.

Установена е и разлика в сумата на осчетоводените разходи и тези, които са декларирани по ГДД, както следва:

Разходи по ГДД - 489 701.31 лв.

Осчетоводени Разходи с/ка 611 /стр. 220 от Приложение № 1/- 433 028.85 лв.

Разлика - 56 672.46 лв.

Според експертизата са налице разлики за 2019 г. по следните документи: Хронологичен регистър на с/ка 702 „Приходи от продажби на стоки" /стр.375 от Приложение № 2/ и Приходи по подадена ГДД - 527 577.87 лв. Приходи от Фискални устройства - 470 837.98 лв. Разлика - 56 739.89 лв. С. по с/ка 702 на 31.12.2019 г. /стр. 375 от Приложение № 2/ Кредит - 35 279.35лв.

Съгласно писмени обяснения /стр.249 от Приложение № 2/ от „Каденца" ЕООД, разликата от 35 279.00 лв. се дължи на допуснатата техническа грешка при осчетоводяване на документи за 2019 г., поради което има неотчетени приходи в размер на 35 279.35 лв., срещу която сума има неизписани стоки на стойност 49 751.55 лв. Сумата е отразена като С. по с/ка 702 - Кредит 35 279.35 лв. Вещото лице е констатирало, че по с/ка 411 „Клиенти" отчетените приходи от клиенти /стр.375 от Приложение № 2/ са в размер на дебит 492 298.52 лв., като има неотчетени приходи от клиенти - С. дебит - 35 279.35 лв., което кореспондира със салдото на с/ка 702 „Приходи от продажби на стоки". Общият Кредитен оборот на с/ка 702 е 527 577.87 лв. /492 298.52 лв. + 35 279.35 лв. = 527 577.87 лв./

Експертизата посочва, че с подадената Справка декларация по ЗДДС вх.

№22171925933/06.04.2021 г. за м.09.2019 г. /стр.293 от Приложение № 2/ ДО е увеличена от 0.00 лв. на 35 279.35 лв. Сумата е отразена като салдо по с/ка 702 - Кредит 35 279.35 лв. Приходите в размер на 35 279.35 лв. са от неизписани стоки на стойност 49 751.55 лв. В тази връзка вещото лице е посочило, че салдото на с/ка 304 „Стоки“ към 31.12.2019 г. е дебит - 49 751.55 лв./стр.220 от Приложение No 1/.

Констатирано е от вещото лице, че по Оборотна ведомост и Главна книга за 2019 г. /стр. 220 от Приложение № 1 /, с/ка 304 „Стоки“ има обороти, както следва: Начално салдо /Налични стоки на 01.01.2019 г. / - дебит 54 163.63 лв. Закупени стоки през 2019 г. - дебит 351 587.92 лв.

Продадени стоки през 2019 г. - кредит 356 000.00 лв. С. на 31.12.2019 г. - Дебит 49 751.55 лв.

Установено е, че „Каденца“ ЕООД е подало нова коригираща декларация по чл. 92 от ЗКПО /стр.187 от Приложение № 1/, която не е приета от НАП, с мотив, че е изтекъл законоустановеният срок за подаване на декларацията. Декларирано е следното: Общо приходи - 527 577.87 лв. /492 298.52 лв. по ГДД вх. № 2217И0241734/30.04.2020 г. + 35 279.35 лв. приходи от неизписани стоки на стойност 49 751.55 лв. = 527 577.87 лв./ Общо разходи - 517 701.31 лв. Счетоводен финансов резултат /Печалба/ - 9 876.56 лв. Увеличение на Финансовия резултат - Амортизации - + 633.60 лв.

Намаление на Финансовия резултат - Амортизации - - 633.60 лв.

Данъчен Финансов резултат /Печалба/ - 9 876.56 лв.

Експертната е изчислила данъчния финансов резултат по ЗКПО на „Каденца“ ЕООД за 2019 г. въз основа на следните счетоводни данни:

Общо приходи по ФУ: 470 837.98 лв.

Общо приходи -с/ка 702 /стр.375 от Приложение № 2/ - 492 298.52 лв.

Разлика: 21 460.54 лв.

Финансовият резултат за 2019 г. следва да се намали със сумата - 21 460.54 лв.

Общо разходи по ГДД 489 701.31 лв.

Разходи за материали с/ка 601 /стр.220 от Приложение № 1/- 292 518.36 лв., в т.ч. изписани през с/ка 601 стоки от с/ка 304 за 222 000.00 лв.

Разходи за външни услуги с/ка 602 /стр. 220 от Приложение No 1/— 33 781.28 лв.

Разходи за амортизации с/ка 603 /стр.220 от Приложение No 1/- 633.60 лв.

Разходи за заплати и осигуровки с/ка 604 и с/ка 605 /стр.220 от Приложение No 1/- 106 095.61 лв.

Общо разходи по с/ка 611 /стр.220 от Приложение № 1/- 433 028.85 лв.

Разлика: 489 701.31 – 433 028.85 = 56 672.46 лв.

Тъй като за посочените разходи по ГДД в размер на 489 701.31 лв. са налични осчетоводени документи по с/ка 611 „Разходи за дейността“ в размер на 433 028.85 лв., то с разликата от 56 672.46 лв. следва да се увеличи данъчният финансов резултат за 2019 г.

Във връзка с поставената задача, в разходите на „Каденца“ ЕООД за 2019 г. да бъде включена и стойността на отписаните стоки по с/ка 304 „Стоки“ в размер на 356 000.00 лв., експертната посочва, че от посочената сума за определяне на финансовия резултат е включена сума 222 000.00 лв. или има

невключени разходи в размер на 134 000.00 лв. Това са разходи за стоки от с/ка 304 „Стоки“, предоставени през с/ка 493 „Разчети със съдружниците“, които не са осчетоводени по с/ка 601 „Разходи за материали“.

Въз основа на посочените счетоводни данни вестото лице е определило данъчен финансов резултат на дружеството за 2019г., както следва:

Общо приходи - 470 837.98 лв.

Общо разходи - 433 028.85 лв.

Счетоводен резултат - Печалба- 37 809.13 лв.

Увеличения на финансовия резултат - 633.60 лв., 56 672.46 лв.

Намаления на финансовия резултат - 134 000.00 лв., 633.60 лв.

Данъчен резултат – Загуба: 39 518.41 лв.

Корпоративен данък – 0.00 лв.

В хода на настоящото производство от жалбоподателя са представени следните доказателства /л. 137 - л. 154/: Оборотна ведомост за периода от 01.01.2018 г. до 31.12.2018 г.; Уведомително писмо от ТД на НАП С., в което е посочено, че подадена месечна справка – декларация по ЗДДС за период м.09.2018 г. с вх. № ДДС.2217-1936385/30/04/2021 от „Каденца“ ЕООД, се счита за неподадена поради това, че е подадена след законоустановения срок. Приложена е и подадената СД по ЗДДС, с която са декларирани следните данни: общ размер на данъчните основи /ДО/ за облагане с ДДС - 24 830.73 лв., начислен ДДС - 4 966.15 лв. ДО на получените доставки с право на пълен данъчен кредит – 20 879.31 лв., ДДС с право на пълен данъчен кредит – 4 175.82 лв. Резултат за периода: ДДС за внасяне 790.33 лв., внесен ефективно.

Съобщение от ТД на НАП за резултати от обработка на декларация по чл. 92 /1010/ за 2018 г. с вх. № 2217И0294896/30.04.2021 г., подадена от жалбоподателя. Посочено е, че декларацията е отхвърлена, тъй като има подадена предходна декларация за същия период и срокът за корекции е изтекъл. Съобщение с идентично съдържание е представено и по повод подадена от дружеството коригираща декларация за 2019 г. по чл. 92 ЗКПО с вх. № 2217И0241734/30.04.2020 г. Представени са и двете коригиращи декларации, подадени от „Каденца“ ЕООД за 2018 г. и 2019 г.

От третото за производството лице – ТД на НАП С. са представени следните доказателства /л. 104/: покана по чл. 103 от ДОПК №П-22221720109272-177-001/23.03.2021 г. от орган по приходите при ТД на НАП С., с която „Каденца“ ЕООД е уведомено за констатирани несъответствия в подадени от дружеството СД по ЗДДС за отделени данъчни периоди от 2018 г. и в ГДД по чл. 92 ЗКПО за 2018 г. Дружеството е уведомено, че в 14-дневен срок от получаване на поканата следва да извърши корекция в дневник покупки и дневник продажби за конкретно посочени данъчни периоди през 2018 г., 2019 г. и 2020 г., както и корекция на ГДД по чл. 92 ЗКПО за финансовите 2018 г. и 2019 г. Поканата е връчена електронно на 23.03.2021 г.; с покана по чл. 103 от ДОПК №П-22221720109272-177-002/16.04.2021 г. от орган по приходите при ТД на НАП С., „Каденца“ ЕООД е уведомено, че в 14-дневен срок от получаване на поканата следва да извърши корекция в дневник покупки и дневник продажби за конкретно посочени данъчни периоди през 2018 г., 2019 г. и 2020 г., както и корекция на ГДД по чл. 92 ЗКПО за

финансовите 2018 г. и 2019 г. Поканата е връчена електронно на 16.04.2021 г. В придружителното писмо е посочено, че дружеството не е подало коригираци СД по ЗДДС за м.09.2018 г. и м. 10.2018 г.

При така установените факти, съдът формира следните правни изводи:

Жалбата до АССГ е подадена в срока по чл. 156, ал. 1 ДОПК и от надлежна страна, поради което е процесуално допустима.

Установява се, че със Заповед № 3-ЦУ-2578 от 27.07.2021 г. на зам. изпълнителния директор на НАП, на основание чл. 10, ал. 9 от ЗНАП е разпоредено, служителите на НАП, посочени в Заповед № 3-ЦУ-1659 от 05.05.2021 г., да осъществяват производствата по данъчно-осигурителен контрол по отношение на лица, посочени в приложение към настоящата заповед /сред които и жалбоподателят/, за които компетентна съгласно чл. 8 е ТД на НАП – С., като контролните производства бъдат възложени от началниците на сектори, посочени в Заповед № 3-ЦУ-1659 от 05.05.2021 г. на зам. -изпълнителния директор на НАП и определени от директора на ТД на НАП С. със Заповед № РД-01-287 от 10.05.2021 г. В заповед № 3-ЦУ-1659 от 05.05.2021 г. е включен М. Ц. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП В., както и И. С. В.-И., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП В. – ръководител на ревизията. Органът, възложил ревизията - М. М., е оправомощен на основание чл. 112, ал. 2, т. 2 ДОПК със Заповед № РД-01-287 от 10.05.2021 г. на директора на ТД на НАП С.. Следователно, оспореният ревизионен акт е издаден от компетентни органи съобразно разпоредбата на чл. 119, ал. 2 ДОПК.

Ревизионният акт, както и РД, ЗВР, ЗИЗВР, са създадени като електронни документи по смисъла на чл. 3, ал. 1 от ЗЕДЕУУ, като от приетите писмени и веществени доказателства, неоспорени от жалбоподателя, се установява, че същите са подписани с квалифициран електронен подпис. Спазена е предвидената в закона писмена форма, съобразно разпоредбата на чл. 3, ал. 2 ЗЕДЕУУ, с предписаното в чл. 120 ДОПК съдържание.

В хода на ревизионното производство не са допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила. Установените в хода на ревизията факти и формираните от органите по приходите правни изводи са подробно изложени и мотивирани в ревизионния доклад, който съгласно чл. 120, ал. 2 ДОПК е неразделна част от ревизионния акт.

Относно установените задължения по ЗДДС:

От приетите по делото доказателства се установи по безспорен начин, че за ревизираните периоди – м.02, м.06, м.09 и м. 10.2018 г., са налице основания за корекция на декларираните резултати по ЗДДС от жалбоподателя.

В настоящото съдебно производство дружеството оспорва установените при ревизията задължения за м. 09 и м. 10.2018 г., както изрично се заявява в представените по делото писмени бележки.

За посочените два данъчни периода ревизиращите органи са констатирани, че поради технически неизправности от „Каденца“ ЕООД са подадени СД по ЗДДС с нулеви данни. Същевременно, въз основа на регистрираните обороти от двете фискални устройства с дистанционна връзка с НАП на ревизираното дружество, по безспорен начин са установени оборотите за дан. периоди м. 09 и м. 10.2018 г., както следва: за м. 09.2018 г. общо в размер на 29 796,88 лв.,

за които е дължим ДДС в размер на 4 966,15 лв. върху ДО 24 830,73 лв.; за м. 10.2018 г. в общ размер от 42 869,43 лв., за които е дължим ДДС от 7144,91 лв. върху ДО от 35 724,53 лв.

По делото бе установено по категоричен начин, че след констатиране на посочените несъответствия между декларираните данни в СД по ЗДДС за дан. периоди м. 09 и м. 10.2018 г. и регистрираните обороти на двете фискални устройства на „Каденца“ ЕООД, органите по приходите са поканили дружеството да извърши корекция в дневник покупки и дневник продажби за посочените два периода. Спорно по делото е обстоятелството дали ревизираното дружество е подало коригиращи СД по ЗДДС, респ. регистри по чл. 124 ЗДДС за посочените данъчни периоди и при положителен отговор – какви са правни последици от тези корекции.

Ревизиращите органи са посочили, че дружеството не е подало коригиращи СД по ЗДДС за м. 09 и м. 10.2018 г., каквото е и твърдението на третото лице – ТД на НАП С., заявено в писмо от 22.12.2022 г. /л. 104 от делото/. По делото обаче бе представена, подадена от жалбоподателя коригирана СД по ЗДДС за период м.09.2018 г. с вх. № ДДС.2217-1936385/30/04/2021, с която са деклариран следните данни: общ размер на ДО за облагане с ДДС - 24 830.73 лв., начислен ДДС - 4 966.15 лв. ДО на получените доставки с право на пълен данъчен кредит – 20 879.31 лв., ДДС с право на пълен данъчен кредит – 4 175.82 лв. Резултат за периода: ДДС за внасяне 790.33 лв., внесен ефективно.

Съгласно чл. 103, ал. 1 ДОПК при установяване на несъответствия между съдържанието на подадената декларация и изискванията за попълването ѝ или несъответствия между данните в декларацията и данните, получени от органите по приходите от трети лица или администрации съгласно изискванията на данъчното и осигурителното законодателство за подаване на декларации или информация, извън случаите по [чл. 101, ал. 4](#) и [чл. 102, ал. 4](#), подателят се поканва да отстрани несъответствията в 14-дневен срок от получаването на съобщението. В процесния случай, ревизираното дружество е подало коригирана декларация за м.09.2018 г. в срока, определен с връчената му покана от органите по приходите, с което е изпълнило изискването на чл. 103, ал. 2 ДОПК. Тази разпоредба предвижда, че отстраняването на несъответствията се извършва с подаване на нова декларация, а подаването на новата декларация, извършено в срока по ал. 1, ползва подателя, независимо от чл. 104, ал. 3. Следователно, жалбоподателят се е възползвал от предоставената му от органите по приходите възможност да коригира несъответствията в първоначално подадената СД по ЗДДС за м.09.2018 г. Тъй като е спазило срока по чл. 103, ал. 1 ДОПК, дружеството следва да се ползва от подадената декларация, тъй като в този случай не важи ограничението по чл. 104, ал. 3 ДОПК. Ревизиращите органи не са съобразили това обстоятелство и приложимата норма на чл. 103 ДОПК, поради което неправилно са приели, че дружеството не е подало коригирана СД по ЗДДС за посочения период.

Поради гореизложеното и с оглед изпълнението на изискванията на чл. 103 ДОПК настоящият съдебен състав приема, че данъчната основа за определяне на задълженията за ДДС на жалбоподателя за м.09.2018 г.

следва да бъде определена съобразно декларираните данни в подадената своевременно коригирана СД по ЗДДС за период м.09.2018 г. с вх. № ДДС.2217-1936385/30/04/2021. В тази връзка следва да се посочи, че в коригираната декларация дружеството е посочило именно размера на установената от органите по приходите данъчна основа от 24 830,73 лв., както и установения като дължим ДДС в размер на 4 966,15 лв. Същевременно, с коригираната СД по ЗДДС за м. 09.2018 г. „Каденца“ ЕООД е декларирало ДО на получените доставки с право на пълен данъчен кредит – 20 879.31 лв. и ДДС с право на пълен данъчен кредит – 4 175.82 лв. Ревизиращите органи не са отrekli, че през посочения период дружеството е получавало доставки на стоки и услуги, свързани с икономическата дейност на дружеството, но неправилно са приели, че за същите не е налице право на данъчен кредит, тъй като е изтекъл срокът по чл. 72, ал. 1 ЗДДС, предвиждащ, че регистрирано по този закон лице може да упражни правото си на приспадане на данъчен кредит за данъчния период, през който е възникнало това право, или в един от следващите 12 данъчни периода. В случая, след като от приходната администрация е отправена покана до ревизираното дружество да отстрани констатираните несъответствия, „Каденца“ ЕООД се е възползвало от предоставената възможност съобразно изискването и в срока по чл. 103, ал. 1 ДОПК. Поради това и съобразно чл. 103, ал. 2 ДОПК, подаването на новата декларация, извършено в срока по ал. 1, ползва подателя, независимо от чл. 104, ал. 3. В тази връзка основателно жалбоподателят посочва, че мотивите на органите по приходите обезсмислят приложението на чл. 103 ДОПК. След като в случая дружеството е изпълнило изискването на чл. 103, ал. 2 ДОПК, то коригираната СД по ЗДДС за м.09.2018 г. следва да се приеме за валидно подадена и спрямо декларираните с нея покупки с право на пълен данъчен кредит не намира приложение срокът по чл. 72, ал. 1 ЗДДС. Като не са приели подадената съобразно чл. 103 ДОПК декларация и не са анализирали декларираните с нея данни, органите по приходите са черпили права от собственото си неправомерно поведение и незаконосъобразно са отказали да признаят правото на данъчен кредит за получените от „Каденца“ ЕООД доставки през м.09.2018 г. Видно от мотивите в РА и в потвърждаващото го решение, органите по приходите не са отrekli както получаването на посочените доставки, така и осъществяването на всички изискуеми от ЗДДС предпоставки за възникване право на данъчен кредит по същите, поради което настоящият съдебен състав приема, че в тази част РА е незаконосъобразен и подлежи на отмяна.

Въпреки твърденията в жалбата и в писмените бележки, представени по делото, „Каденца“ ЕООД не ангажира доказателства за подадена коригирана СД по ЗДДС за данъчен период м. 10.2018 г. Следователно дружеството не е изпълнило изискването на чл. 103, ал. 1 и ал. 2 ДОПК да отстрани констатираните от приходните органи несъответствия, съответно не е декларирало размера на получените доставки с право на данъчен кредит съобразно изискването на чл. 72, ал. 2 ЗДДС вр. чл. 103, ал. 1 ДОПК – не е включило размера на данъчния кредит при определяне на резултата за данъчния период в справка-декларацията по [чл. 125](#) за същия данъчен период и не е посочило документите по [чл. 71](#) в дневника за покупките по [чл. 124](#) за

данъчния период по т. 1. Действително, както посочва жалбоподателят, с Решение по дело С-396/20, СHER Equipment Pooling NV, СЕС приема, че е недопустимо да бъде отказано възстановяването поради изтекъл срок за упражняване, а нещо повече - когато данъчната администрация е наясно, че подлежащият на възстановяване данък е по-голям от декларирания, данъчната администрация е задължена да прикани данъчнозадълженото лице да коригира заявлението си за възстановяване на данъка с ново заявление, за което се приема, че е подадено към датата на първоначалното. В случая обаче ревизираното дружество не се е възползвало от предоставените от органите по приходите възможност, тъй като не е подало коригирана СД по ЗДДС за м. 10.2018 г. Поради това, по отношение на получените доставки през посочения период, които не са декларирани от лицето, ревизиращите органи законосъобразно не са признали право на приспадане на данъчен кредит.

РА е законосъобразен и в частта на установените задължения по ЗДДС за м. 02 и м. 06.2018 г. Установено е от органите по приходите несъответствие между декларираните продажби в дневник за продажбите за посочените два данъчни периода и общо отчетените обороти от двете действащи фискални устройства с дистанционна връзка с НАП. За м. 02.2018 г. в дневник за продажбите по отчети от двете фискални устройства е декларирана обща данъчна основа /ДО/ 20 896,54 лв. и ДДС 4 179,31 лв. или общо продажби с ДДС на стойност 25 074,85 лв. При ревизията е установен общ оборот от фискални устройства 31 048,11 лв., в т.ч. ДО 25 873,43 лв. и ДДС 5 174,69 лв. Установена е разлика от неотчетени приходи в размер на 5 972,26 лв., за които е дължим ДДС от 995,38 лв. върху ДО от 4 976,89 лв. За м. 06.2018 г. в дневник за продажбите по отчети от фискалните устройства е декларирана ДО 14 777,90 лв. и ДДС 2 955,58 лв. Установено е, че за периода оборотите от фискалните устройства са общо в размер на 29 735,36 лв., в т.ч. ДО 24 779,47 лв. и ДДС 4 955,89 лв. Установени са неотчетени приходи от продажби в размер на 12 001,88 лв., за които е дължим ДДС в размер на 2 000,31 лв. върху ДО от 10 001,57 лв. Така установените задължения не се оспорват от жалбоподателя както е заявено в представените по делото писмени бележки. Относно установените задължения по ЗКПО:

При ревизията е установено, че съгласно регистрираните данни от фискалните устройства за 2018 г. са реализирани приходи от продажби в размер на 331 365,82 лв. Констатирано е, че разликата между ДО на отчетените продажби по Z отчети от фискалните устройства и декларираните приходи в ГДД по чл. 92 от ЗКПО е в размер на 75 432,17 лв. и се дължи на неотчетени или отчетени в по-малък размер приходи за м. 02, м. 06, м. 09 и м. 10.2018 г., описани в частта по ЗДДС. Това обстоятелство не се оспорва от жалбоподателя.

По делото бе установено по категоричен начин, че след констатиране на посочените несъответствия между декларираните данни в ГДД за 2018 г. и регистрираните обороти на двете фискални устройства на „Каденца“ ЕООД, органите по приходите са поканили дружеството да извърши корекция в подадената годишна декларация по чл. 92 ЗКПО. Установи се също по категоричен начин, че „Каденца“ ЕООД е подало коригираща декларация по чл. 92 от ЗКПО за 2018 г. с вх. № 2217И0294896/30.04.2021 г. /стр.194 от

Приложение № 1/, която е отхвърлена от НАП, като подадена след законоустановения срок по чл. 75, ал. 3 от ЗКПО.

Както бе посочено по-горе в решението, в случая органите по приходите не са отчели отправената към ревизираното дружество покана по чл. 103 ДОПК, както и обстоятелството, че в законоустановения срок е подадена коригираща декларация. В противоречие с разпоредбата на чл. 103, ал. 2 ДОПК са счели, че същата е подадена след срока по чл. 75, ал. 3 от ЗКПО, респ. не са анализирали декларираните данни от дружеството и при определяне на финансовия му резултат са взели предвид единствено констатираното превишение на приходите, което е декларирано с коригиращата ГДД, но не са взели предвид посочените нови данни относно счетоводните разходи за 2018 г. Видно от мотивите в РА и в потвърждаващото го решение, органите по приходите не са отрекли както получаването на доставки на стоки и материали, свързани с икономическата дейност на жалбоподателя, така и действителното осъществяване на разходи, представляващи данъчната основа на тези доставки. Поради това настоящият съдебен състав приема, че финансовият резултат на „Каденца“ ЕООД следва да бъде определен въз основа на данните, декларирани в подадената коригираща ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2018 г. В тази връзка следва да бъде съобразено заключението на приетата без оспорване от страните съдебно-счетоводна експертиза, която е изчислила данъчния финансов резултат по ЗКПО на „Каденца“ ЕООД за 2018 г. въз основа на следните счетоводни документи: Коригирана оборотна ведомост за периода 01.01.2018 г. – 31.12.2018 г., съгласно която: Разходи за материали - 32 104.09 лв.; Разходи за външни услуги - 17338.54 лв.; Разходи за заплати и осигуровки с/ка 604 и 605 - 53 743.97 лв.; Други разходи с/ка 609 по сметката са отчетени разходи срещу кредитиране на с/ка 304 „Стоки“, което е отчетната стойност напродадените стоки - 207 203.86 лв. Общо разходи с/ка 611 „Разходи са основна дейност“ 310 390.46 лв. Тъй като има неосчетоводена сума от 14 876.91 лв. по с/ка 702 „Приходи от продажби на стоки“ - 316 488.91 лв., за целите на определяне на финансовия резултат за 2018 г., експертизата е взела предвид отчетените суми от фискалните устройства /ДО/ за 2018 г. – 331 365.82 лв. Въз основа на посочените счетоводни документи вещото лице е определило данъчен финансов резултат на дружеството за 2018 г., както следва:

Общо приходи - 331 365.82 лв.;

Общо разходи - 310 390.46 лв.;

Счетоводен резултат - Печалба - 20 975.36 лв.;

Увеличения на финансовия резултат - 0.00 лв.;

Намаления на финансовия резултат - 0.00 лв.;

Данъчен резултат - Печалба - 20 975.36 лв.;

Корпоративен данък - 2 097.54 лв.;

Вещото лице е установило, че декларираният корпоративен данък в размер на 554.32 лв. е внесен на 03.07.2019 г., поради което е налице разлика за внасяне в размер на 1 543.22 лв. Определило е, че за невнесената сума от 1 543.22 лв. в срок се дължи лихва за периода от 01.04.2019 г. до 20.12.2021 г. /датата на издаване на Ревизионния акт № Р-22221721003303-091-001/20.12.2021 г./ в размер на 426.54 лв. Поради това

РА следва да бъде отменен в частта на установените задължения за корпоративен данък за 2018 г. за сумата над 1 543.22 лв. до установения размер от 7 543,22 лв., както и в частта на определените лихви за сумата над 426.54 лв. до определения с РА размер от 2 085,03 лв.

Ревизиращите органи са установили, че през 2019 г. от действащите пет електронни касови апарата на „Каденца“ ЕООД са отчетени обороти общо в размер на 565 005,58 лв., включващи ДО в размер на 470 837,98 лв. и ДДС 94 167,60 лв. На дружеството е връчена Покана по чл. 103 от ДОПК №П-22221720109272-177-001/23.03.2021 г. за извършване на корекции в ГДД за 2019 г. и в СД по ЗДДС за отделни данъчни периоди, за които са констатирани пропуски и дублирани фактури с право на данъчен кредит. Дружеството е подало коригираща декларация по чл. 92 от ЗКПО за 2019 г. /стр.187 от Приложение № 1/, която не е приета от НАП, с мотив, че е изтекъл законоустановеният срок за подаването ѝ. Декларирано е следното: Общо приходи - 527 577.87 лв. /492 298.52 лв. по ГДД вх. № 2217И0241734/30.04.2020 г. + 35 279.35 лв. приходи от неизписани стоки на стойност 49 751.55 лв. = 527 577.87 лв./ Общо разходи - 517 701.31 лв. Счетоводен финансов резултат /Печалба/ - 9 876.56 лв. Увеличение на Финансовия резултат - Амортизации - + 633.60 лв.

Намаление на Финансовия резултат - Амортизации - - 633.60 лв.

Данъчен Финансов резултат /Печалба/ - 9 876.56 лв.

Същевременно, ревизиращите органи са констатирали, че от дружеството е подадена коригираща СД по ЗДДС за данъчен период 09.2019 г. с вх. № 22171925933/06.04.2021 г., с която дружеството е увеличило общият размер на данъчната основа на облагаемите доставки от 0,00 лева при първоначално подадената на 35 279,35 лв. Сумата е намерила отражение и по кредита на сметка 702 Приходи от продажби на стоки със задна дата след приключване на отчетната година. Сметка 702 е с крайно кредитно салдо в размер на 35 279,35 лв. Съгласно писмени обяснения /стр.249 от Приложение № 2/ от „Каденца“ ЕООД, разликата от 35 279.00 лв. се дължи на допусната техническа грешка при

осчетоводяване на документи за 2019 г., поради което има неотчетени приходи в размер на 35 279.35 лв., срещу която сума има неизписани стоки на стойност 49 751.55 лв. Сумата е отразена като С. по с/ка 702 - Кредит 35 279.35 лв. Приетата по делото съдебно-счетоводна експертиза е констатирала, че по с/ка 411 „Клиенти“ отчетените приходи от клиенти /стр.375 от Приложение № 2/ са в размер на дебит 492 298.52 лв., като има неотчетени приходи от клиенти - С. дебит - 35 279.35 лв., което кореспондира със салдото на с/ка 702 „Приходи от продажби на стоки“. Общият Кредитен оборот на с/ка 702 е 527 577.87 лв. /492 298.52 лв. + 35 279.35 лв. = 527 577.87 лв./ Според вещото лице, по Оборотна ведомост и Главна книга за 2019 г. /стр. 220 от Приложение № 1 /, с/ка 304 „Стоки“ има обороти, както следва: Начално салдо /Налични стоки на 01.01.2019 г. / - дебит 54 163.63 лв. Закупени стоки през 2019 г. - дебит 351 587.92 лв.

Продадени стоки през 2019 г. - кредит 356 000.00 лв. С. на 31.12.2019 г. - Дебит 49 751.55 лв.

В останалата част, експертизата е подкрепила констатациите на

ревизиращите органи. Вещото лице е изчислило данъчния финансов резултат по ЗКПО на „Каденца“ ЕООД за 2019 г. въз основа на следните счетоводни данни:

Общо приходи по ФУ: 470 837.98 лв.

Общо приходи -с/ка 702 /стр.375 от Приложение № 2/ - 492 298.52 лв.

Разлика: 21 460.54 лв.

Финансовият резултат за 2019 г. следва да се намали със сумата - 21 460.54 лв., както са приели и ревизиращите органи.

Общо разходи по ГДД 489 701.31 лв.

Разходи за материали с/ка 601 /стр.220 от Приложение № 1/- 292 518.36 лв. в т.ч. изписани през с/ка 601 стоки от с/ка 304 за 222 000.00 лв.

Разходи за външни услуги с/ка 602 /стр. 220 от Приложение No 1/— 33 781.28 лв.

Разходи за амортизации с/ка 603 /стр.220 от Приложение No 1/- 633.60 лв.

Разходи за заплати и осигуровки с/ка 604 и с/ка 605 /стр.220 от

Приложение No 1/- 106 095.61 лв.

Общо разходи по с/ка 611 /стр.220 от Приложение № 1/- 433 028.85 лв.

Разлика: 489 701.31 – 433 028.85 = 56 672.46 лв.

Експертната е посочила, че за посочените разходи по ГДД в размер на 489 701.31 лв. са налични осчетоводени документи по с/ка 611 „Разходи за дейността“ в размер на 433 028.85 лв., то с разликата от 56 672.46 лв. следва да се увеличи данъчния финансов резултат за 2019 г., както правилно са приели ревизиращите органи.

Във връзка с поставената задача, в разходите на „Каденца“ ЕООД за 2019 г. да бъде включена и стойността на отписаните стоки по с/ка 304 „Стоки“ в размер на 356 000.00 лв., експертната е посочила, че от тази сума за определяне на финансовия резултат е включена сума 222 000.00 лв. или има невключени разходи в размер на 134 000.00 лв. Това са разходи за стоки от с/ка 304 „Стоки“, предоставени през с/ка 493 „Разчети със съдружниците“, които не са осчетоводени по с/ка 601 „Разходи за материали“.

Настоящият съдебен състав приема, че сумата от 134 000.00 лв. правилно не е включена от ревизиращите органи при определяне на финансовия резултат на жалбоподателя за 2019 г. Установено е, че сметка 493 е дебитирана срещу кредитиране на сметка 304 Стоки общо със сумата от 134 000,00 лв. без посочено основание. Както в хода на ревизията, така и в настоящото производство, не бяха представени доказателства и обяснения във връзка с изписването на стоки в кореспонденция със сметка 493 Разчети със собственика и основанието за това, а не в кореспонденция със сметка 702 Приходи от продажби на стоки. Не са ангажирани и доказателства във връзка с твърдението, че посочената сума представлява разходи за материали, което не е установено и от съдебно-счетоводната експертиза, която в изпълнение на поставената задача е включила сумата от 134 000 лв. в намаление на финансовия резултат, но не е констатирала основанието за това осчетоводяване. На това основание настоящият съдебен състав не кредитира определения от вещото лице данъчен финансов резултат на дружеството за 2019г. Извън сумата от 134 000 лв. експертната е потвърдила констатациите на ревизиращите органи, поради което РА, в частта на установените

задължения по ЗКПО за 2019 г. съответства на материалния закон.

По гореизложените съображения обжалваният РА следва да бъде отменен поради противоречието му с материалния закон в частта на установените задължения, както следва: начислен ДДС за м. 09.2018 г. в размер на 4 966,15 лв., заедно с определените лихви в размер на 1 604,47 лв.; за корпоративен данък за 2018 г. за сумата над 1 543.22 лв. до установения размер от 7 543,22 лв., заедно с определените лихви за сумата над 426.54 лв. до определения размер от 2 085,03 лв. Ревизионният акт е законосъобразен в частта на следните установени задължения: начислен ДДС за м. 02.2018 г. – 995,38 лв., за м. 06.2018 г. – 2 000,31 лв., за м. 10.2018 г. – 7 144,91 лв., заедно с лихви в общ размер на 3 324,45 лв.; корпоративен данък за 2018 г. в размер на 1 543.22 лв., заедно с определените лихви от 426.54 лв.; корпоративен данък за 2019 г. в размер на 3 787,66 лв., заедно с лихва за забава в размер на 527,27 лв.

По разноските:

Дружеството е направило разноски в общ размер на 3232 лв., от които 50 лв. – платена държавна такса, 682 лв. – възнаграждение за експертиза и 2500 лв. – платено адвокатско възнаграждение. На основание чл. чл. 161, ал. 1 ДОПК и с оглед изхода на делото, НАП следва да бъде осъдена да заплати на жалбоподателя направените разноски за настоящото производство в размер на 1 363,87 лв., изчислени съобразно уважената част от жалбата.

На основание чл. чл. 161, ал. 1 ДОПК и с оглед изхода на делото, жалбоподателят следва да бъде осъден да заплати на НАП юрисконсултско възнаграждение в размер на 2177,47 лв., съгласно чл. 7, ал. 2, т. 3 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения. Воден от горното и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК, Административен съд София- град, I отделение, 3-ти състав

РЕШИ:

ОТМЕНЯ по жалба, подадена от „КАДЕНЦА“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], Ревизионен акт № Р-22221721003303-091-001/20.12.2021 г., издаден от М. Ц. М. – орган, възложил ревизията, и И. С. В.-И. – ръководител на ревизията, в частта, потвърдена с решение № 385/14.03.2022 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място], с която са установени следните задължения: начислен ДДС за м. 09.2018 г. в размер на 4 966,15 лв., заедно с определените лихви в размер на 1 604,47 лв.; за корпоративен данък за 2018 г. за сумата над 1 543.22 лв. до установения размер от 7 543,22 лв., заедно с определените лихви за сумата над 426.54 лв. до определения размер от 2 085,03 лв., като **ОТХВЪРЛЯ** жалбата в останалата ѝ част.

ОСЪЖДА Национална агенция за приходите да заплати на „КАДЕНЦА“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], сума в размер на 1 363,87 лв. (хиляда триста шестдесет и три лева и осемдесет и седем стотинки), представляваща разноски по делото.

ОСЪЖДА КАДЕНЦА“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], да заплати на Национална агенция за приходите сума в размер на 2177,47 лв. (две хиляди сто седемдесет и седем лева и четиридесет и седем стотинки), представляваща юрисконсултско

възнаграждение по делото.

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

СЪДИЯ: