

РЕШЕНИЕ

№ 14150

гр. София, 07.08.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 60 състав,
в публично заседание на 04.04.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Георги Терзиев

при участието на секретаря Паола Георгиева, като разгледа дело номер **9269** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и следващите от Данъчно-осигурително процесуалния кодекс (ДОПК).

Постъпила е жалба от А. Б. Т., ЕГН: [ЕГН], с постоянен адрес: [населено място],[жк], [жилищен адрес] вх. 02, ет. 12, ап. 105, чрез адвокат А. И. Т., САК и адвокат К. А. Г., В., със съдебен адрес: [населено място], [улица], ет. 2, ап. 2, против Ревизионен акт /РА/ № Р-22002221005655-091-001/11.05.2022 г., издаден от Х. Б. М., на длъжност Началник на сектор „Ревизии“, Отдел „Ревизии“, Дирекция „Контрол“, ТД на НАП [населено място] – орган, възложил ревизията и Й. Н. И., на длъжност Главен инспектор по приходите – ръководител ревизия, поправен с Ревизионен акт за поправка на ревизионен акт /РАПРА/ № П-22221522092715-003-001/26.05.2022 г., издаден от Й. Н. И., на длъжност Главен инспектор по приходите и Х. Б. М., на длъжност Началник на сектор „Ревизии“, Отдел „Ревизии“, Дирекция „Контрол“, ТД на НАП [населено място], в частта изменена с Решение № 1472/14.09.2022 г., издадено от Директор на Дирекция "Обжалване и управление на изпълнението" - [населено място] при ЦУ на НАП /Дирекция ОДОП при ЦУ на НАП-С./

Пред Съда се оспорва установения резултат за годишен и авансов данък на ЕТ по ЗДДФЛ, изменен с Решение № 1472/14.09.2022 г., издадено от Директор на Дирекция ОДОП при ЦУ на НАП-С., както следва:

- за данъчен период 2014 г. в размер на 11 360.97 лв., определен в размер на 849.41 лв.,

ведно с установените лихви за забава;

- за данъчен период 2015 г. в размер на 14 531.69 лв., определен в размер на 6 892.91 лв., ведно с установените лихви за забава;

- за данъчен период 2016 г. в размер на 14 983.53 лв., определен в размер на 6 484.48 лв., ведно с установените лихви за забава;

- за данъчен период 2017 г. в размер на 14 231.64 лв., определен в размер на 5 407.05 лв., ведно с установените лихви за забава;

- за данъчен период 2018 г. в размер на 131 949.36 лв., определен в размер на 121 523.68 лв., ведно с установените лихви за забава;

Жалбоподателката счита ревизионния акт за необоснован, незаконосъобразен, издаден в противоречие с материалноправните разпоредби на данъчното законодателство. Подробни съображения в тази насока, излага в депозираната жалба. Претендира отмяната на акта за определените данъчни задължения и начислени лихви за просрочие. В съдебно заседание, жалбоподателката, редовно уведомена не се явява, представлява се от адвокат Г., която моли жалбата да бъде уважена, по изложените в нея съображения. Претендира сторените по делото разноси и адвокатско възнаграждение.

Ответният административен орган – Директор на "Обжалване и управление на изпълнението" – [населено място] при ЦУ на НАП, редовно уведомен не се явява, представлява се от юрисконсулт Т., която моли Съда да потвърди обжалвания ревизионен акт като правилен и законосъобразен. Претендира юрисконсултско възнаграждение. Моли за срок за писмени бележки.

Софийска градска прокуратура, редовно уведомена не изпраща представител.

Административен съд - София град, след като обсъди оплакванията в жалбата, писмените доказателства по преписката, становищата на страните и при направената служебна проверка за законосъобразност на акта, намери следното:

С жалбата се атакува акт, за който изрично е предвидено обжалване пред съд съгласно чл. 156, ал. 1 от ДОПК. Решението на Директор на Дирекция ОДОП, ЦУ при НАП [населено място] е връчено на жалбоподателката на 14.09.2022 г. по електронен път, видно от представени от Дирекция ОДОП, ЦУ на НАП [населено място] доказателства /л.124/. Жалбата е първоначално подадена на 07.09.2022 г., чрез административния орган с вх. № 53-04-766 до Съда срещу мълчаливо потвърждаване на ревизионния акт. След издаване на Решение № 1472/14.09.2022 г., издадено от Директор на Дирекция ОДОП при ЦУ на НАП-С., срещу ревизионния акт е депозирана чрез административния орган до Съда жалба с вх. 53-04-766#4/28.09.2022 г. /л.194-214/. Жалбата е депозирана и при наличието на правен интерес, поради което е процесуално допустима.

От фактическа страна, Съдът приема за установено:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22002221005655-020-001/08.10.2021 г., издадена от Х. Б. М., на длъжност Началник на сектор „Ревизии“, Отдел „Ревизии“, Дирекция „Контрол“, ТД на НАП [населено място], е възложена ревизия на жалбоподателката за установяване следните видове задължения по данъчни периоди:

- Годишен и авансов данък по ЗДДФЛ на ЕТ за данъчен период от 01.01.2014 г. до 31.12.2018 г.;

- Данък върху добавената стойност за данъчен период от 01.02.2015 г. до 31.05.2016 г.;
- Данък върху добавената стойност за данъчен период от 01.02.2017 г. до 31.03.2017 г.;
- Данък върху добавената стойност за данъчен период от 01.03.2018 г. до 31.05.2018 г.;
- Данък върху добавената стойност за данъчен период от 01.07.2017 г. до 30.09.2017 г.;
- Данък върху добавената стойност за данъчен период от 01.09.2016 г. до 30.11.2016 г.

Заповедта е връчена на 27.10.2021 г. по електронен път, като ревизията следва да приключи в срок до три месеца от връчване на ЗВР. За ревизиращи органи са определени: Й. Н. И., на длъжност Главен инспектор по приходите и ръководител на ревизията и М. Х. И., на длъжност Главен инспектор по приходите /л.127-128/.

Със Заповед за изменение на заповед за възлагане на ревизия /ЗИЗВР/ № Р-22002221005655-020-002/21.01.2022 г., издадена от Х. Б. М., на длъжност Началник на сектор „Ревизии“, Отдел „Ревизии“, Дирекция „Контрол“, ТД на НАП [населено място], е определено ревизията да завърши до 25.03.2022 г. Заповедта е връчена на ревизираното лице на по електронен път /л.129-130/.

Ревизионният доклад /РД/ по извършената ревизия с № Р-22002221005655-092-001/01.04.2022 г. е изготвен на 01.04.2022 г. и е връчен по електронен път на ревизираното лице на 14.04.2022 г., съгласно приложената към него разписка /л.131-152/. Срещу издадения РД от страна на ревизираното лице е подадено Възражение с вх. № 59-00-1001#11/28.04.2022 г., което е преценено от ревизиращите органи за неоснователно.

Ревизионният акт под № Р-22002221005655-091-001/11.05.2022 г. е издаден на 11.05.2022 г. и е връчен лично на ревизираното лице на 19.05.2022 г. по електронен път, съгласно приложена към него разписка. РА съдържа реквизитите на чл. 120, ал. 1 от ДОПК, както и указанието, че РД е неразделна част от издадения РА /л.153-160/.

С РА са определени допълнителни задължения за годишен и авансов данък по ЗДДФЛ на ЕТ в общ размер на 187 057.19 лв. за 2014 г., 2015 г., 2016 г., 2017 г. и 2018 г., ведно с лихви за забава в общ размер на 71 039.88 лв., както и допълнително установените задължения по ЗДДС общо в размер на 34 690.60 лв. за отделните данъчни периоди от м. Февруари 2015 г. до м. Май 2016 г., м. Септември 2016 г., м. Октомври 2016 г., м. Ноември 2016 г., м. Февруари 2017 г., м. Март 2017 г., м. Ю. 2017 г., м. Август 2017 г., м. Септември 2017 г., м. Март 2018 г., м. Април 2018 г. и м. Май 2018 г., ведно с определените лихви за забава в размер на 21 013.13 лв.

РА № Р-22002221005655-091-001/11.05.2022 г. е поправен с РАПРА № П-22221522092715-003-001/26.05.2022 г., поради допуснатата очевидна фактическа грешка в първоначално издадения РА. С РАПРА № П-22221522092715-003-001/26.05.2022 г. установените грешки са отстранени. РАПРА е връчен на ревизираното лице по електронен път на 26.05.2022 г. /л.161-165/.

След извършените поправки по данъчни периоди и корекциите в Таблица 3, установените задължения за довносяне са в общ размер на 222 782.64 лв. и лихви за забава към тях в размер на 92 700.84 лв., както следва: задължението за главница за годишен и авансов данък по ЗДДФЛ на ЕТ е в размер на 187 057.19 лв. и начислена лихва за забава в размер на 71 039.88 лв., а задължението за главница за ДДС е в размер на 35 725.45 лв., ведно с начислена лихва за забава в размер на 21 660.96 лв.

Ревизията, приключила с РА № Р-22002221005655-091-001/11.05.2022 г., поправен с РАПРА № П-22221522092715-003-001/26.05.2022 г. е повторна за спорните данъчни периоди и вид данъчни задължения. На А. Б. Т. е извършена предходна ревизия, приключила с РА № Р-22221520004482-091-001/08.06.2021 г. и РАПРА №

П-22221521124518-003-001/16.07.2021 г. /л.59-88/. От страна на А. Б. Т. е депозирана жалба срещу РА № Р-22221520004482-091-001/08.06.2021 г., поправен с РАПРА № П-22221521124518-003-001/16.07.2021 г. С Решение № 1507/27.09.2021 г., издадено от Директор на Дирекция ОДОП, ЦУ при НАП [населено място], РА № Р-22221520004482-091-001/08.06.2021 г., поправен с РАПРА № П-22221521124518-003-001/16.07.2021 г. е отменен като незаконосъобразен, като ревизионната преписка е върната за възлагане на нова ревизия /л.89-98/.

С отменителното решение на Директор на Дирекция ОДОП, ЦУ на НАП [населено място] са дадени следните указания:

а/ Относно данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ – посочено е, че в хода на ревизията е единствено установено за 2018 г. несъответствие при извършената съпоставка на получените приходи/доходи и извършените разходи в размер на 17 748.24 лв., както и че за предходните години е установено превишение на приходите над разходите, както следва: за 2014 г. в размер на 8 345.29 лв., за 2015 г. – 28 790.05 лв., за 2016 г. – 2 152.44 лв., за 2017 г. – 6 038. 18 лв. От страна на решаващия административен орган е установено, че в хода на първата ревизия не са събрани никакви доказателства, от които да се установи по категоричен начин, че ревизираното лице е изразходило тези суми, за да се направи извод, че същите не са налични към 01.01.2018 г. Относно установения резултат за 2018 г. е посочено, че настъпването на края на календарната година не води до извод, че всички приходи/приходи от всяка предходна година са изразходвани и размерът им към началото на следващата календарна година следва да е 0.00 лв. При констатирано превишение на доходите над разходите на задълженото лице за предходните години в размер на над 45 000.00 лв. и предвид липсата на данни за извършени съществени разходи, различни от включените в таблицата от ревизиращия екип, е прието, че ревизираното лице е разполагало със средства в този размер, които следва да се приемат като начална разполагаема сума в брой към следващия данъчен период. Административният орган е посочил, че неправилно, при формиране на съпоставката, органите по приходите не включват в началното разполагаема сума в брой, сумите в размера на установените от тях за предходната година положителни остатъци. Установено е, че в РД/РА за 2014 от страна на ревизиращите органи не е установен недостиг на парични средства, а напротив установено е превишение на приходите над разходите в размер на 8 345.29 лв. Решаващият административен орган е направил извод, че в случая липсват данни лицето да е изразходвало процесната сума към първи януари на следващата година, поради което е прието, че определеният размер на превишението към 31.12.2014 г. следва да се приеме за налични парични средства в брой към 01.01 на следващата ревизирана година – 2015 г. След включване на сумата в размер на 8 345.29 лв., като налична разполагаема в брой към 01.01.2015 г. в съпоставката, решаващият административен орган констатира, че не се установява недостиг на парични средства, а е налице превишение в размер на 36 135.34 лв. и тази сума следва да бъде включена като налична в брой към 01.01.2016 г., при което за 2016 г. е налице превишение в размер на 37 287.78 лв. и аналогично, установените превишения се пренасят до изчерпването им за целия ревизиран период. Така за 2017 г. също е налице недостиг на парични средства, а превишение в размер на 43 325.96 лв., за 2018 г., също не е налице недостиг, а превишение в размер на 24 557.72 лв. В заключение поради установеното несъответствие за 2018 г. ревизионният акт е отменен като незаконосъобразен.

б/ Относно отказаното право на приспадане на данъчен кредит – Решаващият административен орган е приел, че подходът на органите по приходите при определяне на задълженията с РА е формален – в РД/РА е налице констатация, че не са представени първични счетоводни документи, поради което не може да бъде установен предметът на доставките и ревизията е извършена по данни от информационния масив на НАП. Прието е още, че изводите на органите по приходите по отношение на ревизирания период се състоят в механичното пренасяне на размера на непризнатия данъчен кредит от дневниците за покупки и посочването на съответното правно основание, без да е проявена необходимата процесуална активност и да са събрани достатъчно доказателства. Органите по приходите са се позовали на разпоредбата на чл. 37, ал. 4 от ДОПК, като от тяхна страна е прието, че не съществуват изисканите от дружеството документи /фактури/. Решаващият административен орган е приел, че този подход на ревизиращите органи е незаконосъобразен и представлява грубо нарушение на принципите на законност, обективност и служебно начало, залегнали в императивните норми на чл. 2, 3 и 5 от ДОПК, т.е, че издаденият РА страда от пороци, което налага неговата отмяна и връщане на преписката за нова ревизия. От друга страна е установено, че жалбоподателят не е изпълнил задълженията си по реда на чл. 115, ал. 1 и ал. 3 от ДОПК, въпреки че е бил надлежно уведомен за образуваното ревизионно производство, като по този начин е лишил ревизиращият екип от възможността да прегледа на място редовността на воденото от него счетоводство, както и наличната документация, относима към определяне на задълженията му по ЗДДС. Акцентирано е, че изпълнението на задълженията на ревизираното лице е въпрос на организация на дейността на дружеството, която в краен случай, ако не е могло да бъде създадена по различни обективни причини, е следвало от ревизираното лице да поиска спиране на започналото производство по реда на чл. 34 от ДОПК, вместо да се демонстрира пасивност по време на цялата ревизия. Прието е за безспорно установено, че жалбоподателят не е опровергал направените в РА изводи по пътя на насрещното доказване, като от негова страна не са представени необходимите счетоводни и търговски документи, от които черпи право на данъчен кредит, както и тези, които да обосновават законосъобразното прилагане на ЗДДС по повод извършените от него доставки и размера на начисления от него данък. Направен е извод, че в случая са налице обстоятелства по чл. 155, ал. 4, т. 1 от ДОПК, и РА в тази част е отменен, а преписката върната за възлагане на нова ревизия. Дадени са указания в хода на новата ревизия, от страна на приходните органи внимателно да се прецени доколко е изпълнен принципът на обективност, уреден в чл. 3 от ДОПК, респективно дали по преписката са събрани достатъчно доказателства, позволяващи законосъобразното установяване на задълженията на ревизирания субект. В тези случаи ревизираното лице да бъде уведомено за невъзможността да се получи информация и от него да бъде поискано съдействие за установяване на контакт с лицето, от което се иска предоставяне на информация. До ревизираното лице да се изготви допълнително ИПДПОЗЛ с изрично формулирани изисквания за представяне на конкретни доказателства и писмени обяснения, непредставени в хода на първата ревизия, касаещи всяка доставка в зависимост от нейната специфика. Включително при необходимост да бъде извършена насрещна проверка на „Актив Тренд“ ООД, ЕИК:[ЕИК], с оглед, че от същото има издадени фактури към ревизираното лице с предмет: „счетоводни услуги“, което предполага, че същото може да разполага с

документи на ревизираното лице.

в/ Относно определените задължения за годишен и авансов данък на ЕТ:

Посочено е, че в хода на първата ревизия, ревизираното лице не е предоставило достъп до счетоводната си документация, то в хода на ревизията не е установено, че отчетените за годината разходи са документално обосновани. Така на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО от страна на органите по приходите не са признали отчетените разходи за периодите 2015 г., 2016 г. и 2017 г. – в размер на 53 171.34 лв.; 9 253.51 лв. и 2 152.27 лв.

На първо място според отменителното решение на ОДОП, е отбелязано, че в съответствие принципите на обективност и служебно начало, залегнали в ДОПК, след като тези разходи не са признати въобще, са третираны като данъчна постоянна разлика и по този начин е нарушен принципът на съпоставимост между приходи и разходи.

Дадено е указание в хода на новата ревизия да се вземе под внимание обстоятелството, че когато е налице пряка връзка между извършените разходи и очакваните приходи, разходът или съответната част от него следва да бъде призната в отчета за приходите и разходите, в онзи отчетен период, в който и самият свързан с него приход се признава като текущ. От друга страна обаче, могат да възникнат разходи, които пряко не са свързани с приходите, като в този случай няма как да се търси съпоставимост при отчитането на разхода и същият следва да се отчита текущо, а не да се отсрочва във времето и да не се признава, само защото срещу разхода не е отчетен счетоводен приход. При новата ревизия, ревизиращият екип следва да изгради фактическите си констатации въз основа на всички относими към спора доказателства. Необходимо е да се съобразят приложимите счетоводни стандарти и да се извърши задълбочена проверка на счетоводната документация на задълженото лице, както и анализ на водената от жалбоподателя синтетична и аналитична счетоводна отчетност. На ревизираното лице следва да бъде връчено ИПДПОЗЛ с изрично формулирани изисквания за представяне на конкретни доказателства и писмени обяснения, непредставени в хода на първата ревизия за всяка доставка в зависимост от нейната специфика, както е изрично записано, че съгласно нормата на чл. 37, ал. 4 от ДОПК, в случай, че не представи изискваните по реда на ал. 3 доказателства, органът по приходите може да приеме, че същите съществуват, в резултат на което да се преценяват само събраните в производството доказателства.

На второ място, поради липсата на ясни констатации за стойността, по която са заведени активите, финансирани с правителствени дарения от Държавен фонд „Земеделие“ в данъчния амортизационен план на предприятието, и несъобразяването на механизма на амортизирането им за данъчни цели, не може да бъде установено по безспорен начин данъчната стойност на активите по смисъла на чл. 53, ал. 4 от ЗКПО, която следва да бъде призната като разходи при продажбата. Акцентирано е, че при първата ревизия не е изследвано обстоятелството, ревизиращият субект отписал ли е от счетоводните регистри дълготрайните материални активи при продажбата им и как е отразил полученото за тях финансиране след като е преустановил начисляването на амортизация. В хода на първата ревизия не са представени ГФО, включително отчет за приходите и разходите /ОПР/, баланс, отчет за паричните потоци /ОПП/. В тази връзка е прието, че ревизионният акт се явява издаден при неизяснена фактическа обстановка и непълнота на доказателства. В тази връзка е отменен, като преписката е върната за извършване на нова ревизия. Дадени са указания в хода на новата ревизия, органите по приходите да установят обективно всички обстоятелства от значение за правата и

отговорността на задълженото лице. Да се установят всички обстоятелства, относими към определянето на извършените разходи и реализираните доходи от жалбоподателя, като се има предвид, че при наличието на достатъчно данни, облагането може да се извърши и по материалния закон. Указано е при повторната ревизия да бъде съобразена нормата на чл. 53, ал. 1 от ЗКПО, в случаите на амортизируем актив с финансиране, както и нормата на чл. 68 от ЗКПО. При повторната ревизия от ревизираното лице да се изискат изготвените ГФО – ОПР, баланс, ОПП и движението по счетоводните сметки, да се анализират взетите стопански операции, от където да се проследи завеждането им на актива, отразяване на финансирането, признаването на прихода от финансиране, начисляването на амортизациите на ДМА и отписването на същите в счетоводството.

От страна на решаващият административен орган е акцентирано, че от ревизираното лице в хода на първата ревизия са представени 4 анекси, сключени между ЕТ „Адела – Аделина Тодорова“ и ДФЗ, в които има посочени различни одобрени инвестиционни разходи и промяна на първоначално одобрената безвъзмездна финансова помощ. Дадено е указание в хода на новата ревизия същите да бъдат анализирани и взети под внимание за правилното определяне на стойността на актива, от там и на задълженията. По отношение на данъчните периоди от завеждането на ДМА в счетоводството до годината, преди продажбата, в конкретния случай, трябва да се има предвид, че в баланса на предприятието на ЕТ къщата за гости следва да е отразена като ДМА с балансовата стойност на придобиване. В пасива на баланса следва да е отразено финансирането от ДФЗ за изграждането на обекта. В Д., с оглед нормата на чл. 53, ал. 1 от ЗКПО, активът трябва да е заведен с данъчна амортизируема стойност в размер на 30 % от цената на придобиване. Финансирането следва да е отразено в пасива на баланса.

В хода на повторната ревизия да се проследят счетоводните записвания при формиране на разходите и приходите, отразяването им в ОПР и отразяването им при формирането на счетоводния финансов резултат, като се има предвид, че в разходната част на ОПР и при определянето на счетоводния финансов резултат се включва начислената счетоводна амортизация за периода, срещу признаване на съответния годината приход от финансирането, а за данъчни цели се признава годишната данъчна амортизация, определена по реда на чл. 54, ал. 1 вр. чл. 53, ал. 1 от ЗКПО. При повторната ревизия да се обърне внимание на периода, в който е извършена продажбата на активите, като се имат предвид относимите разпоредби на ЗКПО, СС4 „Отчитане на амортизациите“, СС16 „Дълготрайни материални активи“, СС18 „Приходи“, СС20 „Отчитане на правителствени дарения и оповестяване на правителствена помощ“. При определяне на данъчния финансов резултат, от ревизираното лице да се изискат счетоводни справки и доказателства за отписването на активите и изваждането им от употреба, отписването на амортизациите и преобразуването на счетоводния финансов резултат, да се има предвид нормата на чл. 66 от ЗКПО. Указано е всички относими доказателства, събрани в хода на първата ревизия да бъдат приобщени в хода на повторната ревизия, респективно да бъдат анализирани в съвкупност с всички останали доказателства, които са от значение за изясняване на спора. В РД, издаден вследствие на връщането по реда на чл. 155, ал. 4 от ДОПК, да се опише изчерпателно указаното в отменителното решение на ОДОП, като се посочи как е изпълнено, респективно да се посочат причините за неговото неизпълнение.

В случая възложената ревизия е повторна.

При ревизията е установено, че А. Б. Т., в качеството си на местно физическо лице по смисъла на чл. 4 от ЗДДФЛ, на основание чл. 6 от ЗДДФЛ е носител на задължението за данъци за придобити доходи от източници в Република България и в чужбина. А. Б.

Т. осъществява дейност като ЕТ „Адела – Аделина Тодорова“. ЕТ е регистриран в ТР при АВ на 19.02.2011 г. и съгласно изискванията на ЗДДФЛ, ЕТ формира данъчна основа по реда на ЗКПО. Основният предмет на дейност на ЕТ „Адела – Аделина Тодорова“ е свързан с настаняване на гости в Къща за гости – „Е.“, находяща се в [населено място], общ. Б., обл. П.. Къщата представлява триетажна сграда с 10 стаи, със застроена площ по строителни книжа – 164.40 кв.м. и РЗП – 494.32 кв.м. ЕТ „Адела – Аделина Тодорова“ притежава Удостоверение за категоризиране на заведения за хранене, развлечения и средства за подслон или място за настаняване № 60-82/26.11.2014 г., издадено от [община], съгласно което категорията на обекта къща за гости „Е.“ е една звезда. Къщата е изградена върху имот, собственост на Е. П. Ц., която съгласно НА от 12.10.2011 г. учредява вещно право на строеж на ЕТ „Адела – Аделина Тодорова“. С Удостоверение № 11/15.08.2014 г. на [община], къщата е въведена в експлоатация. Обектът е изграден с финансовата помощ на ДФЗ, въз основа на сключен с фонда Договор № 14/312/02012/29.12.2012 г. за отпускане на безвъзмездна финансова помощ, представляваща 70 % от одобрените и реално извършени от ревизираното лице разходи или общо 295 135.40 лв., в която сума е включена изграждане и обзавеждане на къща за гости. За построяване на къщата, освен безвъзмездно получените средства по програмата, ревизираното лице е използвало и заемни. От страна на ЕТ „Адела – Аделина Тодорова“ са сключвани договори в качеството му на заемополучател с физически лица. Получените средства са декларирани с част III и част IV на ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ за 2014 г. и 2015 г. Констатирано е, че ЕТ „Адела – Аделина Тодорова“ има регистриран ЕКАФП с рег. № 3597726. След извършена справка в ИС на НАП, както и след извършени проверки до всички банки на територията на страната е установено, че ЕТ „Адела – Аделина Тодорова“ е титуляр на две банкови сметки в „Търговска банка“ АД, посочени на стр. 2 от РД. Установено е още, че през ревизираните периоди, разплащанията са извършвани както в брой, така и по банков път. От страна на ЕТ „Адела – Аделина Тодорова“ през ревизирания период не са подавани уведомления по чл. 62, ал. 5 от КТ за назначени по трудово правоотношение лица. Считано от 02.11.2011 г. ЕТ „Адела – Аделина Тодорова“ е регистрирано по ЗДДС.

В хода на проведената ревизия са предприети редица процесуални действия, подробно описани в констативната част на РД/РА. С цел установяването на факти и обстоятелства от значение за коректното определяне на данъчните задължения на дружеството и на основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на ревизираното лице са връчени три Искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ № Р-22002221005655-040-001/03.11.2021 г., № Р-22002221005655-040-002/25.11.2021 г. и № Р-22002221005655-040-003/10.02.2022 г., връчени му по електронен път, с което от страна на ревизиращите органи във връзка с указанията, дадени с Решение № 1507/27.09.2021 г. издадено от Директор на ОДОП, ЦУ на НАП [населено място] са изискани първични и вторични счетоводни документи. В отговор от страна на ревизираното лице е декларирано, че е представило документи в хода на извършена му проверка, и че същите са приобщени с РА № Р-22221520004482-091-001/08.06.2021 г. От страна на А. Т. е декларирано, че не разполага и не съхранява данни, свързани с дейността на ЕТ „Адела – Аделина Тодорова“. Посочено е още, че голяма част от счетоводната и фирмена документация се намира в последния счетоводител – госпожа И. К. /управител на „Актив Тренд“ ЕООД/, която е и купувач на къщата за гости, и която е обслужвала счетоводството на ЕТ „Адела – Аделина Тодорова“ през 2017 г., 2018 г., 2019 г. и 2020 г. Изтъкнато е също така, че могат да бъдат изискани документи от дружество „Ирел Адвайзърс Хаус“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК], което дружество е новият собственик на

Къща за гости „Е.“.

На основание чл. 45 от ДОПК е извършена насрещна проверка на „Актив Тренд“ ЕООД, обективирана в Протокол за извършена насрещна проверка /ПИНП/ № П-22221021188674-141-001/11.03.2022 г. До „Актив Тренд“ ЕООД е изпратено ИПДПОЗЛ № П-22221021188674-040-001/05.11.2011 г., връчено му по електронен път, в отговор на което са представени изискваните доказателства, подробно описани на стр. 3 от РД. Представени са писмени обяснения, съгласно които: „Актив Тренд“ ЕООД е водило счетоводството на ЕТ „Адела – Аделина Тодорова“ за периода от 01.01.2015 г. до м. Януари 2018 г. За счетоводните услуги е имало устна уговорка с пълномощник на ЕТ „Адела – Аделина Тодорова“ – Ц. Б. Н., ЕГН: [ЕГН], и е издавало фактури за посочените периоди ежемесечно. За 2015 г. уговорката е направена през м. Ноември, но тъй като не са получени счетоводни баланси, оборотни и аналитични ведомости от началото на 2015 г. до м. Ноември 2015 г. От страна на Ц. Б. Н. са предоставени първични счетоводни документи от началото на 2015 г. до м. Ноември 2015 г., които са осчетоводени и за които са издадени фактури за счетоводно обслужване от началото на 2015 г. Относно „Актив Тренд“ ЕООД е посочено, че е обработвало и е осчетоводявало предоставени първични счетоводни документи ежемесечно, изготвяни са и са подавани СД по ЗДДС, Образец 1 и Образец 6 и ГДД. На 28.12.2017 г. „Актив Тренд“ ЕООД получава плащане общо за 8 месеца от лична сметка на Ц. Б. Н., което е осчетоводено по кредита на Счетоводна сметка 499 /п-да Ц. Б. Н./ и с него на 01.01.2018 г. е закрито окончателно вземането на ЕТ „Адела – Аделина Тодорова“, което са имало до момента в размер на 480.00 лв. Сумата, която „Актив Тренд“ ЕООД е получило от Ц. Б. Н. е установено, че е в размер на 600.29 лв., преведена от нейна сметка в евро от Ч. и разликата от 100.29 лв. е осчетоводена по партидата на Ц. Б. Н. в Счетоводна сметка 499. Цената на услугата е договорена на база на документооборота и времето, което е отделено за счетоводството на фирмата. Счетоводните услуги са извършвани от Т. Н. Т.. Титулярят на удостоверението за електронен подпис, подаващ справки към НАП от името на „Актив Тренд“ ЕООД е Т. Н. Т.. Всички документи са получавани и предавани след осчетоводяване и от на Ц. Б. Н., пълномощник на ЕТ „Адела – Аделина Тодорова“.

От извършена проверка в ИС на НАП е установено, че „Актив Тренд“ ЕООД е регистрирано по ДОПК на 05.05.2011 г. и че не е регистрирано по ЗДДС. Установено е още, че от „Актив Тренд“ ЕООД не са подавани уведомления по чл. 62, ал. 5 от КТ за назначени лица по трудови правоотношения. За 2017 г. е подадена ГДД по чл. 92 от ЗКПО като са декларирани годишни данъчни амортизации, в частта намаления по чл. 54, ал. 1 от ЗКПО в размер на 12 561.28 лв. От ИС на НАП е установено, че „Актив Тренд“ ЕООД притежава имоти и ПС, описани на стр. 4 от РД. Констатирано е, че „Актив Тренд“ ЕООД няма задължения.

На основание чл. 37, ал. 5 от ДОПК в хода на ревизията са изпратени Искания за представяне на документи и писмени обяснения от трети лица /ИПДПОТЛ/ до ДФЗ, до „Ирел Адвайзърс Хаус“ ЕООД и до всички търговски банки на територията на страната.

С вх. № 69-00-1001#1/10.12.2021 г. от страна на ДФЗ е получен отговор. От страна на ДФЗ е посочено, че разплащателната агенция не е сключвала с ЕТ „Адела – Аделина Тодорова“ Договор № 14/312/02012. Действително сключеният с бенефициера Договор за отпускане на безвъзмездна финансова помощ е с № 14/312/02175/29.05.2012 г., като наименованието на проекта е „Къща за гости „А.“ с населено място на инвестицията – [населено място], общ. Б., обл. П.. Към този договор са сключени 4 анекса. На 09.08.2013 г. по проекта е подадена Заявка за междинно плащане № 14/312/02175/2/01. След проведен риск анализ и съгласно акредитираните процедури за работа на ДФЗ по заявката за междинно плащане е

извършено посещение на място преди плащане на 22.08.2013 г., при което не са установени несъответствия. По подадената заявка е извършено плащане на безвъзмездна финансова помощ на 11.10.2013 г. в общ размер на 74 215.40 лв. /в т.ч 59 372.320 лв. от ЕЗФРСР/ и 14 843.080 лв. от националния бюджет. На 19.12.2014 г. по проекта е подадена заявка за окончателно плащане № 14/312/02175/3/01. След проведен риск анализ и съгласно акредитираните процедури за работа в ДФЗ по заявката за междинно плащане е извършено посещение на място преди плащането на 08.01.2015 г. Вследствие на извършеното посещение е наложена редукция на субсидията в размер на 14 792.12 лв. По подадената заявка е извършено плащане на безвъзмездна финансова помощ на 19.03.2015 г. в общ размер на 171 961.48 лв. /в т.ч. 137 392.18 лв. от ЕЗФРСР и 34 392.30 лв. от националния бюджет/. От ДФЗ е уточнено, че Проект с Договор № 14/312/02175/29.05.2012 г. не е попадал в извадката за извършване на проверка на място след изплащане на субсидията, от ежегодно провеждания риск анализ след плащане и по тази причина не е извършвана такава проверка. На ЕТ „Адела – Аделина Тодорова“ няма открито производство по издаване на АУПДВ, както и наложени санкции по договор за БФП. Проектът е бил в период на мониторинг до 29.05.2017 г. От ДФЗ са представени следните документи: 1. Договор за подпомагане № 14/312/02175/29.05.2012 г., Анекс 1,2,3 и 4; Уведомително писмо за одобрение с изх. № 01-6500/13492/30.10.2013 г.; Писмо за оторизация на плащането Р. № 6665/10.10.2013 г.; Контролен лист ОП1 – ПМ за посещение на място на 22.08.2013 г.; Уведомително писмо за одобрение с изх. № 01-6500/4563/20.04.2015 г.; Писмо за оторизация на плащането Р. № 9743/12.03.2015 г.; Контролен лист ОП 1 – ПМ за посещение на място на 08.01.2015 г. и Бизнес план /П..2/.

От страна на „Ирел Адвайзърс Хаус“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК] с вх. № 69-00-1001/09.12.2021 г. са представени документи и писмени обяснения, описани подробно на стр. 9 от РД. В писмените обяснения е посочено, че „Ирел Адвайзърс Хаус“ ЕООД закупува от ЕТ „Адела – Аделина Тодорова“ къща за гости, находяща се в [населено място], общ. Б., обл. П.. Преговорите са започнали в края на 2017 г., но предвид че финансирането е осъществено с банков кредит, финализирането на сделката е забавено. В началото на 2018 г. адвокатите на А. Т. – адвокат Ц. Н. и адвокат Л. Д. са помолили управителката на „Ирел Адвайзърс Хаус“ ЕООД – И. К. да я преупълномощят да подава СД по ЗДДС, като те ще предоставят текущо данни за месеца. СД по ЗДДС преди м. Януари 2018 г. са подавани с КЕП от друго лице. След сключване на сделката за покупката за къщата за гости от ЕТ „Адела – Аделина Тодорова“ са предоставени следните документи – одобрена проектна документация, разрешения за строеж, удостоверения за въвеждане в експлоатация, удостоверение за експлоатация/изтекло през 2019 г./, книга за регистрация за гости. Фирмени и счетоводни документи на ЕТ „Адела – Аделина Тодорова“ за периода 01.01.2014 г. – 31.12.2017 г. никога не са предоставяни, тъй като търговските отношения касаят само и единствено покупката на недвижимия имот, а не покупката на цялото предприятие. Получени са отговори и от търговските банки, включително и от „Търговска банка“ АД, като от страна на ревизиращия екип е извършен анализ на финансовите операции и наличностите по двете банкови сметки на ревизираното лице.

С Протокол № Р-22002221005665-П.-001/07.03.2022 г. за приобщаване на документи и доказателства по приключила ревизия на лицето с РА № Р-22221520004482-091-001/08.06.2021 г., като със същия са приобщени частично представени документи от ревизираното лице. С Протокол № 1839215/18.03.2022 г. е документиран неосъществен преглед на счетоводни документи, свързани с ЕТ „Адела – Аделина Тодорова“ /П..2/.

В хода на ревизията от страна на ревизиращите органи са установени обстоятелства

по чл. 122, ал. 1, т. 4 от ДОПК, поради което ревизионното производство срещу А. Б. Т. е проведено по реда на чл. 122 от ДОПК. В тази връзка на ревизираното лице е изпратено Уведомление № Р-22002221005655-113-001/10.02.2022 г. за наличие на обстоятелства по чл. 122, ал. 1 от ДОПК, с което А. Б. Т. е уведомена, че ревизията ще бъде извършена по особения ред, поради установени данни за липса или непредставена счетоводна отчетност, съгласно Закон за счетоводството и на основание чл. 122, ал. 1, т. 4 от ДОПК основата за облагане с данък върху годишната данъчна основа по ЗДДФЛ ще бъде определена по предвидения в чл. 122 от ДОПК ред. С уведомлението е определен срок за представяне на доказателства и становище – 14 дни от датата на връчване на уведомлението. Същото е връчено на ревизираното лице по електронен път на 11.03.2022 г. /П..2, л.352-351/. На ревизираното лице е връчено на 11.03.2022 г. и ИПДПОЗЛ № Р-22002221005655-040-003/10.02.2022 г., с което е изискана Декларация по чл. 124, ал. 3 от ДОПК /П..2, л.350-349/. На ревизираното лице е връчено и Уведомление по чл. 17, ал. 1, т. 2 от ДОПК.

От страна на А. Б. Т. с вх. № 59-00-1001#10/28.03.2022 г. е декларирано, че е представила документи и писмени обяснения в хода на извършена и проверка, приобщени с РА № Р-22221520004482-091-001/08.06.2021 г. От страна на А. Б. Т. е декларирано, че не разполага и не съхранява данни, свързани с дейността на ЕТ „Адела – Аделина Тодорова“.

Установено е, че за периода от 19.02.2011 г. до 20.09.2018 г. А. Б. Т. е собственик на ЕТ „Адела – Аделина Тодорова“, заличено в ТР при АВ на 20.09.2018 г. След извършен анализ на събраните доказателства, от страна на ревизиращия екип са формирани следните фактически и правни изводи:

I. В частта по ЗДДФЛ:

Във връзка с определяне на дължимия от А. Б. Т. годишен и авансов данък, в качеството на едноличен търговец, ревизията установява, че предмет на дейност на ЕТ „Адела – Аделина Тодорова“ през ревизирия период е стопанисване на къща за гости „Е.“, находяща се в [населено място], общ. Б., обл. П.. Обектът е изграден с финансова помощ от ДФЗ въз основа на сключен с фонда Договор № 14/312/02012/29.05.2012 г. за отпускане на безвъзмездна финансова помощ. В тази връзка от ревизирия субект с ИПДПОЗЛ № Р-22002221005655-040001/03.11.2021 г. са изискани документи, чрез които да се докажат получените доставки. Изискани са и копия на регистър за настаняване на туристи, от който да е видно номер на статията, броя на нощувките за всеки клиент, включително и цена на стая. В указания срок от ревизираното лице не са представени изисканите му документи, и в тази връзка ревизиращия екип е направил извод за невъзможност да бъде определен размерът на дневния, месечния и годишния оборот на едноличния търговец, включително правилното и реално отчитане размер на приходите по ЗКПО, респективно размера на данъчната основа на извършените доставки по ЗДДС.

Ревизиращите органи са приели, че в случая са налице обстоятелства по чл. 122, ал. 1, т. 4 от ДОПК, а именно, че липсва или не е представена счетоводна отчетност, съгласно ЗСч или воденото счетоводство не дава възможност за установяване на основата за облагане, както и когато документите, необходими за установяване на основата за облагане с данъци или за определяне на задължителните осигурителни вноски, са унищожени не по установения ред, в резултат, на което основата за облагане с годишен и авансов данък по ЗДДФЛ на ЕТ „Адела – Аделина Тодорова“ е определена по реда на чл. 122 – 124 от ДОПК. В тази връзка на основание чл. 122, ал. 2 от ДОПК в хода на ревизията е извършен анализ на всички относими към лицето обстоятелства, изброени в т. 1- 16, подробно описани в РД.

В хода на ревизията с ИПДПОЗЛ № Р-22002221005655-040-002/25.11.2021 г. са

изискани всички договори и анекси, одобрен Бизнес план, ведно с финансово-икономически показатели – приходи/нетни парични потоци с ДФЗ за ревизираните периоди. От страна на ревизираното лице са представени договор и анекси, сключени с ДФЗ, приложения към анексите с таблици за одобрени разходи по проекта, подписани както от ДФЗ, така и от ЕТ „Адела – Аделина Тодорова“. От страна на ДФЗ в хода на ревизията са представени договор, анекси, сключени с ЕТ „Адела – Аделина Тодорова“, както и детайлна разбивка на разходите и приходите по проекта. От страна на ревизиращите органи е констатирано, че на стр. 10 са отразени нетните парични потоци на проекта за 10 години, и че в същата са отбелязани имената на експерт – К. С. и главен експерт – К. Б.. Установено е още, че отразените приходи от продажби за всяка от 10-те години е в размер на 62 000.00 лв., отразени са и други приходи – в размер на 12 000.00 лв. или общ размер на приходи 74 000.00 лв.

По отношение на приходите през ревизираните периоди, след извършен анализ и съпоставка между отчетените приходи в подадените ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ /П..2/, след извършена проверка в ИС на НАП – Фискални устройства, относно подадените Z – отчети от ЕТ „Адела – Аделина Тодорова“ и извършен преглед на движението на банковите сметки относно извършени преводи от лица и дружества за нощувки в къщата за гости е установено, че през 2014 г., приходите декларирани в ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ са в размер на 3 922.96 лв., а по банка са в размер на 5 088.00 лв. В тази връзка от ревизиращия екип е изтъкнато, че изпълнението на финансово-икономическите показатели от Бизнес плана, въз основа на които на ЕТ „Адела – Аделина Тодорова“ е отпусната финансова помощ от ДФЗ, задължава търговеца да генерира доходи от стопанска дейност за всяка една от годините на изпълнение на проекта. На база заложените от лицето приходи, разходи и други икономически показатели, проектът е определен като допустим и на търговеца е изплатена субсидия в размер на 171 961.48 лв.

В тази връзка при определяне размера на данъчната основа по реда на чл. 122 от ДОПК, ревизиращият екип е приел декларирани от ревизираното лице приходи от нощувки, посочени в бизнес плана пред ДФЗ. Данните за приходите са взети предвид при ревизията, тъй като за всеки един от периодите на ревизията са декларирани приходи от продажби, като за всяка от 10-те години същите са в размер на 62 000.00 лв., а отразените други приходи са в размер на 12 000.00 лв. или общо приходите са в размер на 74 000.00 лв.

Констатирано е още, че през ревизираните периоди, от страна на ЕТ „Адела – Аделина Тодорова“ е подадена ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ, с която са декларирани приходи от продажби, както следва: през 2014 г. – 3 922.96 лв., през 2015 г. – 23 269.95 лв., през 2016 г. – 17 339.67 лв., 2017 г. – 15 169.39 лв., през 2018 г. – 4 495.45 лв. Приетите приходи от ревизиращия екип за ревизираните периоди са в общ размер на 74 000.00 лв. за всяка година, представляващи декларирани данни в бизнес план, представен пред ДФЗ. От страна на ревизиращите е посочено, че разликата, подлежаща на облагане е, както следва: за 2014 г. – 70 077.04 лв., за 2015 г. – 50 730.05 лв., за 2016 г. – 56 660.33 лв., за 2017 г. – 58 830.61 лв. и за 2018 г. – 69 504.55 лв.

От извършен преглед на ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ за 2014 г., в Приложение 1 – „Представени/Получени парични заеми“, е установено, че А. Т. е декларирала непогасени остатъци по получени парични заеми с година на получаване на заема през 2013 г. от физически лица, както следва: В. И. Й., ЕГН: [ЕГН] – 35 000.00 лв.; Е. П. Ц., ЕГН: [ЕГН] – 65 371.50 лв. и Л. Ю. Д., ЕГН: [ЕГН] – 73 655.00 лв.

Предвид, че в хода на повторната ревизия не са представени първични и вторични счетоводни документи, регистри, банкови и касови документи, търговска и друга

документация, е посочено, че ревизиращият екип не е в състояние да извърши анализ на движението на паричните средства по Счетоводна сметка 501 – Каса и да установи каква част от предоставените заеми от В. И. Й., Е. П. Ц. и Л. Ю. Д., необходими за дофинансирането на къщата за гости са върнати в брой на ЕТ „Адела – Аделина Тодорова“.

След извършен преглед на движението на банковите сметки – [банкова сметка] и [банкова сметка] на ЕТ „Адела – Аделина Тодорова“, от страна на ревизиращия екип е констатирано, че както през 2014 г., така и през 2015 г., 2016 г., 2017 г. и 2018 г., едноличният търговец не е възстановил заетите му суми от В. И. Й., Е. П. Ц. и Л. Ю. Д.. В тази връзка е прието, че сумите предоставени на ЕТ „Адела – Аделина Тодорова“ в общ размер на 174 026.50 лв., представляват задължение на ЕТ „Адела – Аделина Тодорова“ към В. И. Й., Е. П. Ц. и Л. Ю. Д.. Отделно е акцентирано, че задължението е станало изискуемо през 2013 г. Както и че през 2014 г., така и през следващите ревизирани периоди по ЗКПО – 2015 г., 2016 г., 2017 г. и 2018 г. включително, задължението не е отписано и от ЕТ не са отчетени счетоводни приходи. Ревизиращият екип се е позовал на нормата на чл. 46, ал. 1, т. 1 от ЗКПО и обстоятелството, че в конкретния случай през отчетната 2018 г. изтича 5 – годишния давностен срок за погасяване на задължението в размер на 174 026.50 лв., поради което е увеличен финансовия резултат през 2018 г. със задължението от 174 026.50 лв.

Установено е още от представени частично документи при извършена предходна проверка на лицето, приключила с издаването на Протокол № П-2221519098498-073-001/11.06.2020 г., активът – къща за гости е заведен в Счетоводна сметка „Сгради“ и е в размер на 316 531.14 лв. Финансовата помощ от ДФЗ е осчетоводена от ревизираното лице по кредита на Счетоводна сметка 752 – „Финансови приходи за бъдещи периоди“, а заемните средства от лица по Счетоводна сметка 159 – „Други заеми и дългове“. Констатирано е, че в Договор за отпускане на безвъзмездна финансова помощ № 14/312/02175 от 29.05.2012 г., стойността на финансирането /субсидия 70 %/ е в размер на 295 135.40 лв. С Анекс № 1 стойността на безвъзмездната финансова помощ в размер на 295 135.40 лв. се заличава и въз основа на представените документи от лицето се определя безвъзмездна финансова помощ в размер на 294 302.40 лв. С Анекс № 3 стойността на безвъзмездната финансова помощ се определя в размер на 262 744.72 лв. С Анекс № 4 стойността на безвъзмездната финансова помощ се определя в размер на 260 969.80 лв.

С оглед непредставяне на документи и доказателства от страна на ЕТ „Адела – Аделина Тодорова“, от които да се установи как е определена стойността на актива, заведен в Счетоводна сметка 203 „Сгради“, ревизиращият екип е определил неговата стойност в размер на 372 814.00 лв., както следва: стойност на финансиране – субсидия 70 % - 260 969.80 лв. и собствено финансиране 30 % - 111 844.20 лв. Ревизиращите органи са се позовали на нормата на чл. 53, ал. 1 от ЗКПО – в Д., активите следва да бъдат заведени по тяхната историческа цена, т.е цената на придобиване на актива, намалена със стойността на дарението/финансирането, която е в размер на 111 844.20 лв. На основание чл. 55, ал. 1 и ал. 2 от ЗКПО, счетоводната и данъчна амортизационна норма е в размер на 4 %. Посочено е, че спрямо начислените данъчни амортизации, определени съгласно чл. 55 от ЗКПО, следва да се приложи нормата на чл. 54, ал. 1 от ЗКПО, т.е следва да се извърши намаление на счетоводния финансов резултат. На основание чл. 54, ал. 2 от ЗКПО, е определено, че годишните счетоводни амортизации са в размер на 14 912.56 лв., а на основание чл. 54, ал. 1 от ЗКПО, годишните данъчно признати амортизации са в размер на 4 473.77 лв. Приходните органи са се позовали на нормата на чл. 68 от

ЗКПО, съгласно която, счетоводните приходи, отчетени по повод дарение, с което е намалена историческата цена при определяне на данъчната амортизируема стойност на актива, не се признават за данъчни цели. Финансиранята, свързани с амортизируеми активи, се признават като приход пропорционално на начислените за съответния период амортизации на активи, придобити в резултат на финансирането. В конкретния случай, признатите приходи от финансиране са в размер на 10 438.79 лв.

Относно декларираните разходи в ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ от страна на ревизиращите органи е посочено, че съгласно нормите на чл. 37, ал. 4 от ДОПК, в случай че субектът не представи изискани по реда на ал. 3 от същата норма доказателства, органът по приходите може да приеме, че те не съществуват и преценява само събраните в производството доказателства. Доколкото от ревизираното лице не са представени изисканите му документи, при определяне на данъчната основа по чл. 122 от ДОПК, от страна на ревизиращия екип не е признат общият размер на разходите, декларирани в ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ. В тази връзка от приходните органи е определен годишен и авансов данък по ЗДДФЛ на ЕТ, както следва:

а/ за 2014 г. е увеличен финансовият резултат със сумата в размер на 70 077.04 лв., представляващи приходи от продажби, със сумата в размер на 15 176.95 лв., представляващи приходи от продажби със сумата в размер на 15 176.95 лв., представляващи непризнати разходи, със сумата в размер на 1 242.71 лв., представляващи счетоводни амортизации /м. Декември 2014 г./, със сумата в размер на 869.90 лв., представляващи неотчетените приходи от финансиране /м. Декември 2014 г./.

Финансовият резултат е намален със сумата в размер на 372.81 лв., представляващи данъчни амортизации /м. Декември 2014 г./.

След преобразуване на резултата и след анализ на обстоятелствата по чл. 122, ал. 2 от ДОПК, на основание чл. 122, ал. 4 от ДОПК е определена данъчна печалба в размер на 75 739.80 лв. и дължим данък в размер на 11 360.97 лв., ведно с лихва за просрочие.

б/ за 2015 г. е увеличен финансовият резултат със сумата в размер 50 730.05 лв., представляващи приходи от продажби, със сумата в размер на 69 302.65 лв., представляващи непризнати разходи, със сумата в размер на 14 912.56 лв., представляващи счетоводни амортизации, със сумата в размер на 3 560.33 лв., представляващи неотчетените приходи от финансиране.

Финансовият резултат е намален със сумата в размер на 4 473.72 лв., представляващи данъчни амортизации.

След преобразуване на резултата и след анализ на обстоятелствата по чл. 122, ал. 2 от ДОПК, на основание чл. 122, ал. 4 от ДОПК е определена данъчната печалба в размер на 96 877.93 лв. и дължим данък в размер на 14 531.69 лв., ведно с лихва за просрочие.

в/ за 2016 г. е увеличен финансовият резултат със сумата в размер на 56 660.33 лв., представляващи приходи от продажби, със сумата в размер на 24 377.08 лв., представляващи непризнати разходи, със сумата в размер на 14 912.56 лв., представляващи счетоводни амортизации, със сумата в размер на 3 560.33 лв., представляващи неотчетените приходи от финансиране.

Финансовият резултат е намален със сумата в размер на 4 473.72 лв., представляващи данъчни амортизации.

След преобразуване на резултата и след анализ на обстоятелствата по чл. 122, ал. 2 от ДОПК, на основание чл. 122, ал. 4 от ДОПК е определена данъчната печалба в размер на 99 890.20 лв. и дължим данък в размер на 14 983.53 лв., ведно с лихва за просрочие.

г/ за 2017 г. е увеличен финансовият резултат със сумата в размер на 58 830.61 лв., представляващи приходи от продажби, със сумата в размер на 2 952.35 лв., представляващи непризнати разходи, със сумата в размер на 14 912.56 лв.,

представляващи счетоводни амортизации, със сумата в размер на 10 438.79 лв., представляващи неотчетените приходи от финансиране. Финансовият резултат е намален със сумата в размер на 4 473.72 лв., представляващи данъчни амортизации. След преобразуване на резултата и след анализ на обстоятелствата по чл. 122, ал. 2 от ДОПК, на основание чл. 122, ал. 4 от ДОПК е определена данъчната печалба в размер на 94 877.63 лв. и дължим данък в размер на 14 231.64 лв., ведно с лихва за просрочие.

д/ за 2018 г. е установено, че от „Ирел Адвайзърс Хаус“ ЕООД са представени нотариален акт и фактура за продажба на недвижими имоти от ЕТ „Адела – Аделина Тодорова“. На 16.05.2018 г. къщата за гости е продадена по Фактура № [ЕГН]/16.05.2018 г., с данъчна основа 174 068.87 лв. и начислен ДДС в размер на 34 813.87 лв. Ревизиращият екип е преобразувал счетоводния финансов резултат в посока увеличение с неотчетените приходи от финансиране за 2014 г. със сума в размер на 869.90 лв., за 2015 г. в размер на 3 560.33 лв., за 2016 г. в размер на 3 560.33 лв., за 2017 г. в размер на 10 438.79 лв. и за 2018 г. в размер на 4 349.50 лв. Установено е, че търговецът е отчетел приходи от финансиране за 2015 г. в размер на 6 878.46 лв. и за 2016 г. в размер на 6 878.48 лв. Общата сума, отнесена на приход към 30.05.2018 г. е в размер на 36 535.77 лв.

Констатирано е, че ЕТ „Адела – Аделина Тодорова“ е получила финансова помощ от ДФЗ въз основа на сключен с фонда договор за отпускане на безвъзмездна финансова помощ, представляваща 70 % от одобрените и реално извършени от лицето разходи или общо 260 969.80 лв. На основание чл. 122 от ДОПК от страна на ревизиращите органи е извършено преобразуване на финансовия резултат в посока увеличение със сумата от 224 434.03 лв., представляваща неотчетените приходи от финансиране за отчетната 2018 г. Във връзка с извършената продажба на актива, на основание чл. 122 от ДОПК, от страна на ревизиращия екип е извършено увеличение на финансовия резултат със счетоводна балансова стойност на продадения актив в размер на 320 620.05 лв., като същият следва да бъде отписан от счетоводния амортизационен план и намаление на счетоводния финансов резултат с данъчна стойност на продадения актив в размер на 96 186.03 лв.

За 2018 г. е увеличен финансовият резултат със сумата в размер на 69 504.55 лв., представляващи приходи от продажби, със сумата в размер на 281 687.05 лв., представляващи непризнати разходи, със сумата в размер на 174 026.50 лв., представляващи задължения с изтекъл 5-годишен давностен срок за погасяване, със сумата в размер на 6 213.56 лв., представляващи счетоводни амортизации /от м. Януари 2018 г. до м. Май 2018 г./, със сумата в размер на 228 783.53 лв. /4 349.50 лв. + 224 434.03 лв./, представляващи неотчетените приходи от финансиране /от м. Януари 2018 г. до м. Май 2018 г./ и със сумата в размер на 320 620.05 лв., представляващи счетоводната балансова стойност на продадения актив. Финансовият резултат е намален със сумата в размер на 1 864.05 лв., представляващи данъчни амортизации /от м. Януари 2018 г. до м. Май 2018 г./, със сумата в размер на 96 186.03 лв., представляващи данъчна стойност на продадения актив.

След преобразуване на резултата и след анализ на обстоятелствата по чл. 122, ал. 2 от ДОПК, на основание чл. 122, ал. 4 от ДОПК е определена данъчната печалба в размер на 879 662.43 лв. и дължим данък в размер на 131 949.36 лв., ведно с лихва за просрочие.

II. В частта по ЗДДС:

Установено е, че през ревизираните периоди, основната дейност на ЕТ „Адела – Аделина Тодорова“ е свързана с настаняване на гости в Къща за гости, находяща се в [населено място], общ. Б., обл. П.. Считано от 02.11.2011 г., ЕТ „Адела – Аделина

Тодорова“ е регистрирана по ЗДДС. През ревизираните периоди от страна на ЕТ „Адела – Аделина Тодорова“ са декларирани облагаеми доставки на територията на страната, като е прието, че от страна на ревизирувания субект е следвало да бъде начислен данък, съобразно изискванията на чл. 86, ал. 1 от ЗДДС. За периода на ревизията, разплащанията от клиентите са извършвани както в брой, така и по банков път. Установено е, че за ревизирувания период, данъчният кредит е формиран основно от получени услуги за електрическа енергия, консумативи, счетоводни услуги, мебели и др.

Основната дейност на ЕТ „Адела – Аделина Тодорова“ е свързана с извършване на настаняване на гости в Къща за гости. В тази връзка от ревизираното лице с ИПДПОЗЛ с изх. № Р-22002221005655-040-001/03.11.2021 г. са изискани документи, удостоверяващи реалност на извършените доставки, включително и да се представи регистър за настаняване на туристи, от който да е видно номер на стая, брой на нощувки за всеки клиент, цена на стая. От страна на ревизираното лице в указания му срок не са представени изисканите му документи, и в тази връзка ревизиращите органи са посочили, че това води до невъзможност да бъде определен размерът на дневния, месечния и годишния оборот на едноличния търговец, включително невъзможност за правилно и реално отчитане размера на данъчната основа на извършените доставки по ЗДДС.

Прието е, че в случая е налице обстоятелство по чл. 122, ал. 1, т. 4 от ДОПК – липса или непредставяне на счетоводна отчетност, съгласно ЗСч. Ревизираното лице е уведомено на основание чл. 124, ал. 1 от ДОПК по реда на чл. 32 от ДОПК с Уведомление № Р-22002221005655-113-001/10.02.2022 г. за наличие на обстоятелства по чл. 122, ал. 1 от ДОПК, връчено на 11.03.2022 г. Със същото ЕТ „Адела – Аделина Тодорова“ е уведомена, че данъчната основа на задълженията ще бъде определена по реда на чл. 122 от ДОПК и едновременно с това на ревизираното лице е предоставена възможност в 14-дневен срок да предостави доказателства и писмени обяснения. На 11.03.2022 г. до ревизирувания субект е връчено и ИПДПОЗЛ № Р-22002221005655-040-003/10.02.2022 г., с което е изискана Декларация по чл. 124, ал. 3 от ДОПК /П.2, л.350-349/. От страна на А. Б. Т. с вх. № 59-00-1001#10/28.03.2022 г. е декларирано, че е представила документи и писмени обяснения в хода на извършена и проверка, приобщени с РА № Р-22221520004482-091-001/08.06.2021 г. От страна на А. Б. Т. е декларирано, че не разполага и не съхранява данни, свързани с дейността на ЕТ „Адела – Аделина Тодорова“.

От страна на ревизиращия екип на основание чл. 122, ал. 2 от ДОПК е извършен анализ на всички относими към ревизираното лице обстоятелства: За ревизираните периоди дейността на ЕТ „Адела – Аделина Тодорова“ е свързана с настаняване на гости в Къща за гости в [населено място], общ. Б., обл. П.. По данни от данъчната сметка на ревизираното лице, през ревизираните периоди същото няма задължения. През ревизираните периоди 2015 г. – 2018 г., ЕТ „Адела – Аделина Тодорова“ е начислявало и внасяло ДДС в размери, описани подробно в РД. Извършен е анализ на банковите сметки на ревизирувания субект, като е установено, че на 19.03.2015 г. е усвоена помощ от ДФЗ в размер на 171 961.48 лв. По банковите сметки са извършвани плащания към „Фабер Инвест“ ЕООД и са постъпвали суми за резервации за къщата за гости. Като официални документи от ревизиращия екип са използвани представените от ревизираното лице документи, включително и представените от трети лица и други контролни органи, описани в частта по ЗДДФЛ. За периода на ревизията, ЕТ „Адела – Аделина Тодорова“ е осъществявала своята дейност в обект, находящ се в [населено място], общ. Б., обл. П.. С НА за учредяване на вещно право на строеж върху недвижим имот № 84/01.04.2014 г., Е. П. Ц., ЕГН:

[ЕГН] учредява на ЕТ „Адела – Аделина Тодорова“ вещно право на строеж за построяване на трети етаж от къща за гости. С Удостоверение № 11/15.08.2014 г., строежът е въведен в експлоатация. С НА за продажба на недвижим имот № 79/16.05.2018 г., ЕТ „Адела – Аделина Тодорова“ продава на „Ирел Адвайзърс Хаус“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК] триетажна масивна жилищна сграда – къща за гости със застроена площ от 164.40 кв.м. и 494.32 кв.м. РЗП за сумата от 106 800.00 евро с ДДС. Дейността на ревизираното лице е осъществявана в Къща за гости в [населено място], общ. Б., обл. П.. Ревизираното лице е едноличен търговец и в този случай от страна на ревизиращите е прието, че в случая капиталът не е относимо обстоятелство. От представени от ревизираното лице документи в предходно извършена му проверка, приключила с издаването на Протокол № П-22221519098498-073-001/11.06.2020 г. е установено, че активът е заведен в Счетоводна сметка 203 „Сгради“ и е в размер на 316 531.14 лв. По данни от ГД по чл. 50 от ЗДДФЛ, деклариранията продажби на ЕТ „Адела – Аделина Тодорова“ са общо в следните размери: за 2014 г. – 3 922.96 лв., за 2015 г. – 23 269.95 лв., за 2016 г. – 17 339.67 лв., за 2017 г. – 15 169.39 лв. и за 2018 г. – 178 564.32 лв. За ревизирания период от страна на ревизираното лице не са подавани уведомления по чл. 62, ал. 5 от КТ за назначени по трудови правоотношения лица. От ЕТ „Адела – Аделина Тодорова“ в хода на предходно извършена му проверка, приключила с издаването на Протокол № П-22221519098498-073-001/11.06.2020 г., са представени: Договор за строителство от 05.12.2013 г., сключен с „Фабер Инвест“ ЕООД; Договор за строителство от 23.11.2011 г., сключен с „Арстип“ ЕООД; Договор № 14/312/02175 от 29.05.2012 г., Анекс № 1,2,3 и 4 за отпускане на финансова помощ от ДФЗ за субсидия в размер на 260 969.80 лв.; договори за заем, сключени с Е. П. Ц., ЕГН: [ЕГН], Л. Ю. Д., ЕГН: [ЕГН], „Арстип“ ЕООД. Не са установени данни за реализирана печалба от други лица, упражняващи същата или подобна дейност при същите или подобни условия, включително и че няма данни за сделки и условия между свързани с ревизираните субект лица. През ревизираните периоди от ЕТ „Адела – Аделина Тодорова“ са декларирани покупки на услуги и материали, като при закупуването ревизираното лице е упражнило право на данъчен кредит. В хода на ревизията са изискани и представени от ДФЗ всички договор, анекси, одобрен Бизнес план, ведно с финансово-икономически показатели – приходни/нетни парични потоци с ДФЗ за ревизираните периоди. От страна на ревизираното лице са представени договор, анекси, сключени с ДФЗ, приложения към анексите с таблици за одобрени разходи по проекта, включително и писмени обяснения от А. Т., съгласно които няма одобрен Бизнес план от ДФЗ. Представени са още от ДФЗ – договор, анекси, сключени с ЕТ „Адела – Аделина Тодорова“, както и детайлна разбивка на разходите и приходите по проекта. От същите е установено, че в Таблица 10 са отразени нетните парични потоци по проекта за 10 години, като в същата са отбелязани имената на експерт – К. С. и главен експерт – К. Б.. От тази таблица е установено още, че отразените приходи от продажби за всяка от 10-те години е в размер на 62 000.00 лв., отразени са и други приходи – в размер на 12 000.00 лв. или общо приходи 74 000.00 лв.

В хода на извършения анализ, от страна на ревизиращите органи, че от едноличния търговец не са представени оригинални първични счетоводни, банкови и търговски документи и други съпътстващи доказателства; ценоразпис на видовете услуги в къщата за гости; както и данни от регистър за настаняването. Посочено е, че липсата на тази информация, включително несъответствията в частично представените документи в предходна проверка не дава възможност на ревизиращия екип да установи реалния вид и брой предоставяни услуги на клиентите, в т.ч брой нощувки по брой легла, видове помещения /стаи/ и цени за една нощувка, също така не може да се определи реалният размер на дневния, месечния и годишния оборот на ЕТ и

като цяло – правилното и реално отчитане на данъчната основа по ЗДДС.

Предвид, че в хода на ревизията от страна на ревизираното лице е декларирано, че не разполага с офис, няма счетоводител в ЕТ „Адела – Аделина Тодорова“, както и че от негова страна не е осигурен достъп, място и условия за провеждане на ревизията, вкл. осигуряване достъп до автоматизираните информационни системи, продукти или архиви на счетоводната документация, на 18.03.2022 г. е извършено посещение на декларирания адрес за кореспонденция на ЕТ „Адела – Аделина Тодорова“ – [населено място],[жк], [жилищен адрес]05. На същия този адрес не е открита А. Т., пълномощник или лице за контакт с органите по приходите. Предвид това обстоятелство от страна на ревизиращия екип не е извършен преглед на счетоводна документация на ревизираното лице в оригинал. Това е документирано с Протокол № 1839215/18.03.2022 г. От ЕТ не са представени фактури за покупки в оригинал, банкови документи, договори, оферти, заявки, приемо-предавателни протоколи, складови/експедиционни документи, актове, отчети, справки, търговска кореспонденция и др. доказателства за получени стоки и услуги, съответно за извършени разходи. Прието е, че в хода на ревизията не се доказва какъв е произходът на материалите, какви са направените разходи, въз основа на които са калкулирани цените на услугите и с какъв ресурс са осъществени същите. Посочено е, че при предходно извършената проверка на ревизираното лице, приключила с Протокол № П-22221519098498-073-001/11.06.2020 г., от същото са представени частично фактури с малки стойности. В тази връзка и след извършения обстоен анализ, при определяне на размера на данъчната основа по реда на чл. 122 от ДОПК, от страна на ревизиращия екип е приел декларираните от ревизирания субект приходи от нощувки, посочени в Бизнес план пред ДФЗ. Данните за приходите са взети предвид при ревизията, тъй като за всеки един от периодите на ревизията са декларираны приходи от продажби, като за всяка от 10-те години същите са в размер на 62 000.00 лв., а отразените други приходи са в размер на 12 000.00 лв. или общо приходите са в размер на 74 000.00 лв. През ревизираните периоди от страна на ЕТ „Адела – Аделина Тодорова“ са декларираны приходи от продажби, както следва: през 2015 г. – 23 269.95 лв.; през 2016 г. – 17 339.67 лв.; през 2017 г. – 15 169.39 лв.; през 2018 г. – 4 495.45 лв. Установените приходи от ревизиращите органи за ревизираните периоди са в следните размери: през 2015 г. – 74 000.00 лв., през 2016 г. – 74 000.00 лв., през 2017 г. - 74 000.00 лв. и през 2018 г. - 74 000.00 лв. Разликата, подлежаща на облагане е както следва: за 2015 г. – 50 730.05 лв., за 2016 г. – 56 660.33 лв., за 2017 г. – 58 830.61 лв. и за 2018 г. – 69 504.55 лв.

От страна на ревизиращия екип в частта по ЗДДФЛ е прието, че приходите на ЕТ „Адела – Аделина Тодорова“ са както следва: за 2015 г. – 50 730.05 лв., за 2016 г. – 56 660.33 лв.; за 2017 г. – 58 830.61 лв.; за 2018 г. – 69 504.55 лв. /разликата между декларираното от ЕТ по ГДД и посоченото в Бизнес плана пред ДФЗ/.

Ревизиращият екип е определил размер на данъчната основа по ЗДДС, като е извършено разделяне на приходите на 12 равни части, както следва:

- за 2015 г. – 4 227.50 лв. /50 730.05 ч 12/, като данъчната основа е в размер на 3 382.00 лв. и ДДС в размер на 845.50 лв.;
- за 2016 г. – 4 721.67 лв. /56 660.33 ч 12/, като данъчната основа е в размер на 3 777.34 лв. и ДДС в размер на 944.33 лв.;
- за 2017 г. – 4 902.55 лв. /58 830.61 ч 12/, като данъчната основа е в размер на 3 922.04 лв. и ДДС в размер на 980.51 лв.;
- за 2018 г. – 5 792.05 лв. /69 504.55 ч 12/, като данъчната основа е в размер на 4 633.64 лв. и ДДС в размер на 1 158.41 лв.

В тази връзка от страна ревизиращите органи на основание чл. 122 от ДОПК е

начислен допълнително ДДС по периоди, подробно описани на стр. 25-33 на РД. Недоволна от така издадения РА, жалбоподателката го е оспорила по административен ред и с Решение № 1472/14.09.2022 г. на Директор на Дирекция ОДОП, ЦУ на НАП [населено място], ревизионният акт е отменен в оспорената част на установения резултат по ЗДДС за отделните данъчни периоди: от м. Февруари 2015 г. до м. Май 2016 г., м. Септември 2016 г., м. Октомври 2016 г., м. Ноември 2016 г., м. Февруари 2017 г., м. Март 2017 г., м. Ю. 2017 г., м. Август 2017 г., м. Септември 2017 г., м. Март 2018 г., м. Април 2018 г. и м. Май 2018 г., ведно с установените лихви за забава.

Оспореният ревизионен акт е изменен в оспорената част на установения резултат за годишен и авансов данък на ЕТ по ЗДДФЛ, както следва:

- за данъчен период от 01.01.2014 г. до 31.12.2014 г. в размер на 11 360.97 лв., е определен 849.41 лв., ведно със съответните лихви за забава;
- за данъчен период от 01.01.2015 г. до 31.12.2015 г. в размер на 14 531.69 лв., е определен 6 892.91 лв., ведно със съответните лихви за забава;
- за данъчен период от 01.01.2016 г. до 31.12.2016 г. в размер на 14 983.53 лв., е определен 6 484.48 лв., ведно със съответните лихви за забава;
- за данъчен период от 01.01.2017 г. до 31.12.2017 г. в размер на 14 231.64 лв., е определен 5407.05 лв., ведно със съответните лихви за забава;
- за данъчен период от 01.01.2018 г. до 31.12.2018 г. в размер на 131 949.36 лв., е определен 121 523.68 лв., ведно със съответните лихви за забава.

По делото беше изслушано частично заключение по **Съдебно-икономическа експертиза** с вещо лице дипломиран експерт – счетоводител П. Д. К., която даде частично заключение по следните задачи:

С Протоколно определение от съдебно заседание на 30.03.2023 г. АССГА допуска назначаване на съдебно-икономическа експертиза с въпроси, формулирани в жалбата:

Моля да бъде допусната съдебно-счетоводна/икономическа експертиза, която да определи дали и какви продажби са реализирани от ЕТ „Адела – Аделина Тодорова“ за периода от 01.01.2014 г. – 31.12.2018 г., какви са нетните приходи от продажби, какви са разходите за съответните счетоводни и данъчни периоди, какъв е формираният счетоводен и данъчен резултат, както и да изчисли размера на данъчните задължения по чл. 26 от ЗДДФЛ и ЗДДС, ако такива са формирани.

Вещото лице да съобрази всички материали по ревизионните производства, доказателства, представени от ревизираното лице с възраженията по ревизионните доклади, както и доказателствата които ще бъдат събрани в съдебното производство, по-конкретно – извлеченията от банкови сметки, документи във връзка с възникване и погасяване на заеми, месечни справки-декларации по ЗДДС, ГДД по ЗДДФЛ, ГФО, данъчни декларации по ЗМДТ и други документи, подадени в държавни и общински органи и администрации. Вещото лице да съобрази изискванията за документална доказаност и обоснованост на приходите и разходите, съгласно Закон за счетоводството, ЗКПО и приложимите нормативни актове.

Относно: да се определи дали и какви продажби са реализирани от ЕТ „Адела – Аделина Тодорова“ за периода 01.01.2014 г. до 31.12.2018 г., какви са нетните приходи от продажби: Вещото лице установява от РД, че през процесните периоди, ЕТ „Адела – Аделина Тодорова“ е декларирала приходи от продажби, както следва: за 2014 г. – 3 922.96 лв.; за 2015 г. – 23 269.95 лв.; за 2016 г. – 17 339.67 лв.; за 2017 г. – 15 169.39 лв. и за 2018 г. – 4 495.45 лв. От приложено по делото на л. 341, т. 2, писмо от ДФЗ, с техен изх. № 02-1200/903 от 06.12.2021 г., вещото лице установява,

че е налице сключен договор с бенефициера - ЕТ „Адела – Аделина Тодорова“ за отпускане на финансова помощ с № 14/312/02175 от 29.05.2012 г. и наименование на проект – Къща за гости „А.“, с населено място на инвестицията, [населено място], общ. Б., обл. П., като към този договор има сключени още 4 анекса. На 09.08.2013 г. по проекта е подадена заявка за междинно плащане № 14/312/02175/3/01. След проведен анализ на риска и съгласно акредитираните процедури на ДФЗ по заявката за междинно плащане е извършено посещение на място преди плащане на 22.08.2013 г., при което не са установени несъответствия. По подадената заявка е извършено плащане на безвъзмездна финансова помощ на 11.10.2013 г. в общ размер на 74 215.40 лв. /в т.ч 59 372.32 лв. от ЕЗФРСР и 14 843.08 лв. от регионалния бюджет/. На 19.12.2014 г. по проекта е подадена заявка за окончателно плащане № 14/312/02175/3/01. След проведен анализ на риска и съгласно акредитираните процедури на ДФЗ по заявката за окончателно плащане е извършено посещение на място на 08.01.2015 г. Вследствие на извършеното посещение е наложена редукция на субсидията в размер на 14 792.12 лв. По подадената заявка е извършено плащане на безвъзмездна финансова помощ на 19.03.2015 г. в общ размер на 171 961.48 лв. /в т.ч 137 392.18 лв. от ЕЗФРСР и 34 392.30 лв. от националния бюджет/. Вещото лице установява, че проект с договор № 14/312/02175 от 29.05.2012 г. не е попадал в извадката на извършване на проверка на място след изплащане на субсидията, от ежегодно провеждания риск анализ след плащане и по тази причина не е извършвана такава проверка. В тази връзка от вещото лице е направен извод, че не е извършвана проверка на бенефициента след отпускане на сумата за окончателното плащане, от което следва, че не са правени и проверки от ДФЗ на реализираните приходи, нито същите са сравнявани със заложените в бизнес плана прогнозни приходи. От вещото лице е извършена проверка в ТР при АВ за вписванията и обявените актове по партията на жалбоподателя и е установено, че няма публикувани отчети на ЕТ, поради което от там не може да бъде направен анализ на отчетените от жалбоподателя приходи. Посочено е, че по делото липсват представени дневници за продажби по ЗДДС на жалбоподателя, а при направен анализ на констатациите в РД относно декларираните стойности на приходите на жалбоподателя в неговите Дневници за продажби по ЗДДС, експертната установява, че няма данни за всички месеци от процесния изследван период, и е посочена нуждата от издаване на съдебни удостоверения, които да послужат на вещото лице пред НАП с цел събиране на достатъчно информация.

Съгласно частичното заключение, липсват данни за периодите: от м. Януари 2014 г. до м. Декември 2014 г.; за периода м. Юни 2016 г., м. Ю. 2016 г., м. Август 2016 г., за м. Април 2017 г., за м. Май 2017 г., за м. Юни 2017 г., за м. Октомври 2017 г., за м. Ноември 2017 г., за м. Декември 2017 г., за м. Януари 2018 г., за м. Февруари 2018 г., като са описани периодите, за които от страна на жалбоподателя са подадени СД по ЗДДС.

По делото беше изслушано заключение по Съдебно-икономическа експертиза с вещо лице дипломиран експерт – счетоводител П. Д. К., която даде основно заключение по следните задачи:

С Протоколно определение от съдебно заседание на 30.03.2023 г. АССГА допуска назначаване на съдебно-икономическа експертиза с въпроси, формулирани в жалбата:

Моля да бъде допусната съдебно-счетоводна/икономическа експертиза, която да определи дали и какви продажби са реализирани от ЕТ „Адела – Аделина Тодорова“ за периода от 01.01.2014 г. – 31.12.2018 г., какви са нетните приходи от продажби, какви са разходите за съответните счетоводни и данъчни периоди, какъв е

формираният счетоводен и данъчен резултат, както и да изчисли размера на данъчните задължения по чл. 26 от ЗДДФЛ и ЗДДС, ако такива са формирани.

Вещото лице да съобрази всички материали по ревизионните производства, доказателства, представени от ревизираното лице с възраженията по ревизионните доклади, както и доказателствата които ще бъдат събрани в съдебното производство, по-конкретно – извлеченията от банкови сметки, документи във връзка с възникване и погасяване на заеми, месечни справки-декларации по ЗДДС, ГДД по ЗДДФЛ, ГФО, данъчни декларации по ЗМДТ и други документи, подадени в държавни и общински органи и администрации. Вещото лице да съобрази изискванията за документална доказаност и обосновааност на приходите и разходите, съгласно Закон за счетоводството, ЗКПО и приложимите нормативни актове.

Относно: да се определи дали и какви продажби са реализирани от ЕТ „Адела – Аделина Тодорова“ за периода от 01.01.2014 г. – 31.12.2018 г., какви са нетните приходи от продажби:

Вещото лице установява, че през процесните периоди, ЕТ „Адела – Аделина Тодорова“ е декларирала приходи от продажби, както следва: за 2014 г. – 3 922.96 лв.; за 2015 г. – 23 269.95 лв.; за 2016 г. – 17 339.67 лв.; за 2017 г. – 15 169.39 лв. и за 2018 г. – 4 495.45 лв. От приложено по делото на л. 341, т. 2, писмо от ДФЗ, с техен изх. № 02-1200/903 от 06.12.2021 г., вещото лице установява, че е налице сключен договор с бенефициера - ЕТ „Адела – Аделина Тодорова“ за отпускане на финансова помощ с № 14/312/02175 от 29.05.2012 г. и наименование на проект – Къща за гости „А.“, с населено място на инвестицията, [населено място], общ. Б., обл. П., като към този договор има сключени още 4 анекса. На 09.08.2013 г. по проекта е подадена заявка за междинно плащане № 14/312/02175/3/01. След проведен анализ на риска и съгласно акредитираните процедури на ДФЗ по заявката за междинно плащане е извършено посещение на място преди плащане на 22.08.2013 г., при което не са установени несъответствия. По подадената заявка е извършено плащане на безвъзмездна финансова помощ на 11.10.2013 г. в общ размер на 74 215.40 лв. /в т.ч 59 372.32 лв. от ЕЗФРСР и 14 843.08 лв. от регионалния бюджет/. На 19.12.2014 г. по проекта е подадена заявка за окончателно плащане № 14/312/02175/3/01. След проведен анализ на риска и съгласно акредитираните процедури на ДФЗ по заявката за окончателно плащане е извършено посещение на място на 08.01.2015 г. Вследствие на извършеното посещение е наложена редуция на субсидията в размер на 14 792.12 лв. По подадената заявка е извършено плащане на безвъзмездна финансова помощ на 19.03.2015 г. в общ размер на 171 961.48 лв. /в т.ч 137 392.18 лв. от ЕЗФРСР и 34 392.30 лв. от националния бюджет/. Вещото лице установява, че проект с договор № 14/312/02175 от 29.05.2012 г. не е попадал в извадката на извършване на проверка на място след изплащане на субсидията, от ежегодно провеждания риск анализ след плащане и по тази причина не е извършвана такава проверка. В тази връзка от вещото лице е направен извод, че не е извършвана проверка на бенефициента след отпускане на сумата за окончателното плащане, от което следва, че не са правени и проверки от ДФЗ на реализираните приходи, нито същите са сравнявани със заложените в бизнес плана прогнозни приходи. От вещото лице е извършена проверка в ТР при АВ за вписванията и обявените актове по партидата на жалбоподателя и е установено, че няма публикувани отчети на ЕТ, поради което от там не може да бъде направен анализ на отчетените от жалбоподателя приходи.

Ревизираният период е от 2014 г. – 2018 г. Съгласно основното заключение по делото са представени ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ, както следва: на л. 291 от делото е приложена ГДД за 2014 г. по чл. 50 от ЗДДФЛ; на л. 282 от делото е приложена ГДД за 2015 г. по чл. 50 от ЗДДФЛ; на л. 273 от делото е приложена ГДД за 2016 г. по чл.

50 от ЗДДФЛ; на л. 251 от делото е приложена ГДД за 2017 г. по чл. 50 от ЗДДФЛ и на л. 243 е приложена ГДД за 2018 г. по чл. 50 от ЗДДФЛ.

Експертизата, при анализа на ГДД /по-конкретно данните в Приложение № 2, където се отразяват „Доходите от стопанска дейност като едноличен търговец и доходи от друга стопанска дейност по чл. 29а от ЗДДФЛ“, установява размера на продажбите, които са реализирани от ЕТ „Адела – Аделина Тодорова“ за периода 01.01.2014 г. – 31.12.2018 г., а именно:

а/ за 2014 г.: приходи в лева на ЕТ, съгласно Приложение 2 от ГДД – 3 922.96 лв., в т.ч нетни приходи от продажби – 3 922.96 лв.;

б/ за 2015 г.: приходи в лева на ЕТ, съгласно Приложение 2 от ГДД – 32 148.71 лв., в т.ч нетни приходи от продажби – 23 269.95 лв.;

в/ за 2016 г.: приходи в лева на ЕТ, съгласно Приложение 2 от ГДД – 29 230.70 лв., в т.ч нетни приходи от продажби – 17 339.67лв.;

г/ за 2017 г.: приходи в лева на ЕТ, съгласно Приложение 2 от ГДД – 15 169.39 лв., в т.ч нетни приходи от продажби – 15 169.39 лв.;

д/ за 2018 г.: приходи в лева на ЕТ, съгласно Приложение 2 от ГДД – 178 564.32 лв., в т.ч нетни приходи от продажби – в клетката не е отразено нищо.

Относно какви са разходите за съответните счетоводни и данъчни периоди: При анализа на ГДД /по – конкретно данните в Приложение № 2, където се отразяват „Доходите от стопанска дейност като едноличен търговец и доходи от друга стопанска дейност по чл. 29а от ЗДДФЛ“, експертизата установява размера на разходите, които са направени от ЕТ „Адела – Аделина Тодорова“ за периода от 01.01.2014 г. – 31.12.2018 г.:

а/ за 2014 г., Разходи в лева на ЕТ, съгласно Приложение 2 от ГДД – 15 176.95 лв.;

б/ за 2015 г., Разходи в лева на ЕТ, съгласно Приложение 2 от ГДД – 69 302.65 лв.;

в/ за 2016 г., Разходи в лева на ЕТ, съгласно Приложение 2 от ГДД – 24 377.08 лв.;

г/ за 2017 г., Разходи в лева на ЕТ, съгласно Приложение 2 от ГДД – 2 952.35 лв.;

д/ за 2018 г., Разходи в лева на ЕТ, съгласно Приложение 2 от ГДД – 281 687.05 лв.

Относно: какъв е формираният счетоводен и данъчен резултат, както и да изчисли размерът на данъчните задължения по чл. 26 от ЗДДФЛ и ЗДДС, ако такива са формиранни: Вещото лице подробно на стр. 7 от окончателното експертно заключение е извършило подробен анализ и изчисления. Направен е извод, че видно от формираните финансови резултати, се установява, че за изследваните периоди не се установява положителен счетоводен и данъчен резултат, поради което не се следват данъчните задължения по чл. 26 от ЗДДФЛ и ЗДДС

Съдът ще коментира приетите по делото частично и основно заключение при излагане на правните изводи.

В хода на съдебното производство към доказателствения материал се приобщиха следните писмени доказателства:

Представени от жалбоподателя: заверени копия от архив и заверени разпечатки от информационната система на ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ за финансовите 2014 г., 2015 г., 2016 г., 2017 г. и 2018 г. /л.242-304/; С молба в ОСЗ на 04.04.2024 г. /л.347-353/.

Представени от трети, неучастващи по делото лица: Доказателства във връзка с удостоверяване наличието и валидността на КЕП на служителите, подписали с електронен подпис ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА, представени от "Информационно обслужване" АД /л.308-317/.

При така установената фактическа обстановка, Съдът достигна до следните правни изводи:

При проверката на законосъобразността и обосноваването на ревизионния акт, Съдът следва да извърши преценка дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуално-правните и материално-правните разпоредби при издаването му – това са така наречените условия за редовно действие на ревизионния акт, залегнали в разпоредбата на чл. 160, ал. 2 от ДОПК.

В хода на настоящето съдебно производство се установи, че в случая ревизията се явява повторна в изпълнение на отменителното Решение № 1507/27.09.2021 г., издадено от Директор на Дирекция ОДОП, ЦУ при НАП [населено място], с което е бил отменен предходно съставения РА № Р-22221520004482-091-001/08.06.2021 г., поправен с РАПРА № П-22221521124518-003-001/16.07.2021 г., издадени от Х. Б. М., на длъжност Началник на сектор „Ревизии“ при отдел „Ревизии“, Дирекция „Контрол“, ТД-НАП [населено място] – орган възложил ревизията и Б. К. С., на длъжност Главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията.

В този смисъл следва да се има предвид, че при повторната ревизия не започва нова такава, а се възстановява висящността на производството по отменения РА. Аргумент в тази подкрепа може да бъде извлечен от нормата на чл. 155, ал. 6 от ДОПК, съгласно която производството по издаване на новия акт започва от първото незаконносъобразно действие, послужило за отмяната на акта. С оглед на това ревизионното производство започва от първата заповед за възлагане на ревизия като производството е висящо до влизане в сила на постановения РА. Втората заповед за възлагане на ревизия по чл. 155, ал. 6 от ДОПК не изменя обстоятелството, че производството е висящо.

От представената ревизионна преписка, включително и представената ревизионна преписка по първоначалната ревизия по делото, Съдът установява, че ревизионното производство е извършено от компетентни за целта органи и при спазване на процесуалните правила за извършването на ревизията. Ревизионният акт е издаден от компетентни органи по смисъла на чл. 118, ал. 2 от ДОПК във вр. с чл. 7, ал. 1, т. 4 от ЗНАП и чл. 119, ал. 2 от ДОПК, в кръга на определените им правомощия /в този смисъл Тълкувателно решение № 5 от 13.12.2016 г. на ВАС/. Ревизионният акт е издаден в предвидената форма съгласно чл. 120, ал. 1 от ДОПК и съдържа реквизитите по чл. 120, ал. 1 от ДОПК, както и указанието, че се приемат констатациите от ревизионния доклад, който на практика представлява неразделна част от издадения ревизионен акт. В тази връзка по делото е представена Заповед № РД-01-128/18.02.2020 г., издадена от Директор на ТД на НАП [населено място], с която на основание чл. 11, ал. 3 от ЗНАП вр. чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК е наредено функциите на компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК, считано от 03.02.2020 г. да се изпълняват от следните служители в отдел „Ревизии“ към Дирекция „Контрол“ при ТД на НАП [населено място], сред които т.17 е Х. Б. М., на длъжност Началник на сектор „Ревизии“ при отдел „Ревизии“, Дирекция „Контрол“, ТД-НАП [населено място]. Ревизионното производство е извършено от компетентни за целта органи и при спазване на процесуалните правила за извършването на ревизията. Ревизионният акт е издаден от компетентни органи по смисъла на чл. 118, ал. 2 от ДОПК във вр. с чл. 7, ал. 1, т. 4 от ЗНАП и чл. 119, ал. 2 от ДОПК, в кръга на определените им правомощия /в този смисъл Тълкувателно решение № 5 от 13.12.2016 г. на ВАС/. Ревизионният акт е издаден в предвидената форма съгласно чл. 120, ал. 1 от ДОПК и съдържа реквизитите по чл. 120, ал. 1 от ДОПК, както и указанието, че се приемат констатациите от ревизионния доклад, който на практика представлява неразделна част от издадения ревизионен акт. Оспореният Ревизионен акт съдържа разпоредителна част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения. Съдът не констатира съществени процесуални нарушения на административно-производствените правила.

Съгласно разпоредбата на чл. 112, ал. 2 от ДОПК, ревизията може да се възлага от: т. 1 органа по приходите, определен от териториалния директор на компетентната териториална дирекция или т. 2 изпълнителния директор на Националната агенция по приходите или определен от него заместник изпълнителен директор – за всяко лице и за всички видове задължения и отговорности за данъци и задължителни осигурителни вноски. Според нормата на чл. 7, ал. 1, т. 3 от Закон за Националната агенция по приходите (ЗНАП), органи по приходите са директорите на дирекции, началниците на отдели и сектори в НАП. Това е така, защото, безспорно в чл. 7, ал. 1, т. 3 от ЗНАП, като органи по приходите са определени началниците на отдели, каквато длъжност заемат издателите на ЗВР, ЗИЗВР. Предвид представените по делото заповеди, описани по-горе в настоящето съдебно решение, следва изводът, че ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА са издадени от компетентен за целта орган на приходната администрация, както и че ревизионното производство е извършено от компетентни за целта органи и при спазване на процесуалните правила за извършването на ревизията. Предвид отразяванията в титулните им части относно авторството им, заповедите за възлагане на ревизия и за изменението на ЗВР, също са издадени от компетентен орган, в кръга на неговите правомощия. Съставителите на РД и издателите на РА, ЗВР, ЗИЗВР са материално-компетентни, с оглед изискванията на чл. 112, ал. 2, т. 1, чл. 113, ал. 1, т. 2 и ал. 6 от ДОПК и цитираната заповед на директора на ТД на НАП – [населено място].

Съдът констатира, че Ревизионният акт е подписан с електронни подписи от органите по приходите – негови издатели. Във връзка с това и с оглед разпоредбата на чл. 16, ал. 1, т. 1 от ЗЕДЕУУ, по делото са представени заверени копия на електронни съобщения за издаването на КЕП на служителите, подписали електронни документи, издадени във връзка с приключилото ревизионно производство № Р-22221520004482-091-001/08.06.2021 г. спрямо А. Б. Т.. Видно от същите, а и от справка в публичния регистър <https://www.b-trust.bg/queries/certificate-search>, се установява, че към датите на издаване на ЗВР, ЗИЗВР, РД, РА и РАПРА, органите по приходите са разполагали с валиден КУКЕП. Същото се отнася и до издателите на ЗВР, ЗИЗВР, РД, РА и РАПРА в повторната ревизия спрямо А. Б. Т., за които също са представени заверени копия на електронни съобщения за издаването на КЕП на служителите, подписали електронните документи, включително и от доставчика „Информационно обслужване“ АД.

В процедурата по извършване на ревизията не са допуснати съществени нарушения на процесуалните правила, доказателствата са събрани по предвидени в ДОПК способи - чрез ИПДПОЗЛ, приобщени са по съответния ред, регламентиран в закона и доказателствата, събрани в хода на предходното ревизионно производство, мотивите изцяло са основани на преценката по реда на чл. 37, ал. 4 от ДОПК на събраните в хода на ревизията писмени доказателства за установени положителни факти. Видно от мотивите на издадените РА и РД, е изпълнено изискването по чл. 115, ал. 2 от ДОПК, ревизиращите органи да установят всички факти, от значение за резултатите от ревизията и непосредствено да се запознаят с всички доказателства.

Съгласно чл. 3 от Закон за електронния документ и електронни удостоверителни услуги/ заглавието е изменено-преди Закон за електронния документ и електронния подпис/Изм. - ДВ, бр. 85 от 2017 г./, Електронен документ е електронен документ по смисъла на чл. 3, т. 35 от Регламент /ЕС/ № 910/2014 на Европейския парламент и на Съвета от 23 юли 2014 г. относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО /ОВ, L 257/73 от 28.08.2014 г./, наричан по-нататък „Регламент /ЕС/ № 910/2014“./2/Доп. - ДВ, бр. 85 от 2017 г./ Писмената форма се смята за спазена, ако е съставен електронен документ съдържащ електронно изявление. В редакцията,

действаща към момента на издаване на ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА, електронен документ е електронно изявление, записано върху магнитен, оптичен или друг носител, който дава възможност да бъде възпроизведено/. Писмената форма се смята за спазена, ако е съставен електронен документ.

Съгласно чл. 4 от ЗЕДЕУУ, автор на електронното изявление е физическото лице, което в изявлението се сочи като негов извършител. Титуляр на електронното изявление е лицето, от името на което е извършено електронното изявление. Адресат на електронното изявление може да бъде лице, което по силата на закон е длъжно да получава електронни изявления или за което въз основа на недвусмислени обстоятелства може да се смята, че се е съгласило да получи изявлението в електронна форма. По силата на чл. 13 от ЗЕДЕУУ /Изм. - ДВ, бр. 100 от 2010 г., в сила от 01.07.2011 г./, Електронен подпис е всяка информация в електронна форма, добавена или логически свързана с електронното изявление, за установяване на неговото авторство, а квалифициран електронен подпис е усъвършенстван електронен подпис, който отговаря на изискванията на чл. 16. Електронният подпис по ал. 3 има значението на саморъчен подпис. Страните могат да уговорят, че ще признават стойността на електронния подпис по ал. 1 и 2 на саморъчен в отношенията помежду си.

В конкретния случай, ЗВР, ЗИЗВР, РД, РА и РАПРА са създадени като електронни документи по смисъла на чл. 3, ал. 1 от ЗЕДЕУУ, по отношение на които с оглед фикцията, установена в ал. 2 се приема, че е спазено изискването за писмена форма. Именно като електронни документи, подписани от посочените в тях органи по приходите с електронен подпис, те са връчени на ревизираното лице по реда на чл. 30, ал. 1 от ДОПК и това обстоятелство е удостоверено по предвидения за това в цитираната норма ред със съответната разписка. С оглед разпореденото от законодателя в чл. 184, ал. 1 от ГПК, приложима в съдебното производство по оспорване на РА на основание § 2 ДР на ДОПК, тези електронни документи са представени на съда като възпроизведени на хартиен носител преписи, заверени от страната. По определението на чл. 13, ал. 1 от ЗЕДЕУУ, електронен подпис е всяка информация в електронна форма, добавена или логически свързана с електронното изявление, за установяване на неговото авторство. Квалифициран електронен подпис, съгласно ал. 3 и ал. 4 е усъвършенстван електронен подпис, който отговаря на изискванията на чл. 16 и именно той има значението на саморъчен подпис. За да е налице КЕП, следователно е необходимо да е спазено изискването на чл. 16, ал. 1, т. 1 от ЗЕДЕУУ /Изм. - ДВ, бр. 100 от 2010 г., в сила от 01.07.2011 г./, според което той трябва да е придружен от издадено от доставчик на удостоверителни услуги удостоверение за КЕП, отговарящо на изискванията на чл. 24 и удостоверяващо връзката между автора и публичния ключ за проверка на подписа. От изложеното следва, че доказателствената сила на подписания с КЕП електронен документ е такава, каквато законът признава на подписания писмен документ. Автентичността на всеки един документ/частен свидетелстващ и официален свидетелстващ или диспозитивен/ може да бъде оспорена по реда на чл. 193 от ГПК и в този случай, Съдът е длъжен да провери дали този документ действително материализира изявление, направено от лицето /органа/, сочен като негов автор или не.

По делото са представени доказателства за валидност на притежаваните от органите по приходите електронни подписи, анализът на които обосновава извод за това, че ЗВР, ЗИЗВР, РД, РА и РАПРА са издадени от посочените в тях органи по приходите и са подписани от тях с КЕП, по отношение на който в ал. 4 на чл. 13 от ЗЕДЕУУ е въведена фикция за саморъчен подпис. От друга страна, Съдът съобрази и това, че всички доставчици на удостоверителни услуги на територията на Република България в изпълнение на изискването на чл. 28 от ЗЕДЕУУ се поддържат публични

регистри на издадените удостоверения за електронни подписи, публикувани на техните интернет-страници. Проверките в тях се осъществяват по име на автор на подписа, следователно не се изискват специални знания и умения, както и да се разполага с конкретния подписан електронно документ. Във всеки един от тези регистри, видът на подписа е указан с търговско наименование, но при преглед на предлаганите от същия доставчик удостоверителни услуги /публичностъпна информация/ се установява дали съответното търговско наименование е за квалифициран електронен подпис. Посочената информация се съдържа и в обявените политики за предоставяне на удостоверителни услуги от съответните доставчици, както и в Наръчник на потребителя, където е указан и конкретният цифров идентификатор за съответния доставчик, който се съдържа в удостоверението за квалифициран електронен подпис.

От така представените преписи на хартиен носител, включително и от извършените справки в публичния регистър, включително и от доставчика на удостоверителни услуги, се установява, че ЗВР, ЗИЗВР, РД, РА и РАПРА, издадени като електронни документи са подписани с квалифициран електронен подпис на органа, възложил ревизията - Х. Б. М., на длъжност Началник на сектор „Ревизии“, Отдел „Ревизии“, Дирекция „Контрол“, ТД на НАП [населено място] – орган, възложил ревизията и Й. Н. И., на длъжност Главен инспектор по приходите – ръководител ревизия, както и М. Х. И., на длъжност Главен инспектор по приходите.

Не са допуснати нарушения на изискванията за форма при издаването на актовете, като са спазени изискванията за съдържание съответно по чл. 113, ал. 1 от ДОПК за издадената ЗВР и ЗИЗВР, по чл. 117, ал. 2 от ДОПК за РД и по чл. 120, ал. 1 и ал. 2 от ДОПК за РА.

Актовете на органите по приходите са връчвани на ревизираното лице и същото е могло своевременно да защити правата си като представи доказателства. Предвид на изложеното, не са допуснати нарушения на изискванията за компетентност, съдържание, форма и процесуални правила при издаването на РА.

РА е издаден след ревизионно производство, което се е развило по особените правила на чл. 122 от ДОПК и с оглед на това следва да се вземе предвид правилото, въведено в нормата на чл. 124, ал. 2 от същия кодекс: в производството по обжалването на ревизионния акт при извършена ревизия по реда на чл. 122, фактическите констатации в него се смятат за верни до доказване на противното, когато наличието на основанията по чл. 122, ал. 1 е подкрепено със събраните доказателства. Това означава, че на ревизионния акт нормативно е придадена отнапред материална доказателствена сила по отношение на обективирания в него констатации за проявлението на конкретни факти и обстоятелства.

Предпоставките по чл. 122, ал. 1, т. 4 от ДОПК в случая са две: липсва или не е представена счетоводна отчетност съгласно Закона за счетоводството или воденото счетоводство не дава възможност за установяване на основата за данъчно облагане, както и когато документите, необходими за установяване на основата за облагане с данъци или за определяне на задължителните осигурителни вноски, са унищожени не по установения ред, и без съмнение са подкрепени от събраните в хода на ревизионното производство доказателства.

От една страна в хода на двете ревизионно производства от страна на ревизираното дружество не са представени изискваните му първични и вторични счетоводни документи и доказателства, нито е предоставен достъп до декларирания адрес за кореспонденция, респективно данни за счетоводител на ЕТ. От друга страна това е било пречка от страна на ревизиращите органи да установят дали ревизираният субект е отписал от счетоводните си регистри дълготрайните материални активи при продажбата им, респективно как е отразено за тях полученото финансиране след

като от негова страна е преустановено начисляването на амортизации. Отделно в хода на двете ревизии не са представени годишни финансови отчети, в това число отчет за приходите и разходите /ОПР/, баланс и отчет за паричните потоци.

В този случай безспорно са налице и двете предпоставки, визирани в нормата на чл. 122, ал. 1, т. 4 от ДОПК /липсва и не е представена счетоводна отчетност и воденото счетоводство не дава възможност за установяване на основата за облагане/, като размерът на данъчната основа правилно е определен съобразно чл. 122, ал. 2 от ДОПК, при спазване на производството по чл. 124 от ДОПК.

Органът по приходите е уведомил изрично ревизирия данъчен субект, че ревизията му ще бъде извършена по реда на чл. 122 от ДОПК и основата за облагане ще бъде определена по този ред. Нормата на чл. 124, ал. 1 от ДОПК изисква, когато данъчният орган установи, че са налице обстоятелствата по чл. 122, ал. 1 от ДОПК, той да уведоми данъчния субект, че ще определи данъчната основа по реда на чл. 122 и следващите, и да му определи срок за представяне на документи и за вземане на становище, който не може да бъде по-кратък от 14 дни. Тази процесуална норма е гаранция за правото на защита на данъчния субект, който от самото начало на данъчния процес следва да бъде наясно за начина на определяне на данъчната основа, за да може да вземе становище и да представи доказателства.

Актовете на органите по приходите са връчвани на ревизираното лице и същото е могло своевременно да защити правата си като представи доказателства. Предвид на изложеното, не са допуснати нарушения на изискванията за компетентност, съдържание, форма и процесуални правила при издаването на РА.

Предвид гореизложеното, настоящият съдебен състав приема, че оспореният административен акт е постановен от материално компетентен орган с надлежно делегирани правомощия, властническото волеизявление е облечено в изискваната от закона форма и е постановено в рамките на преклузивния срок по чл. 109 от ДОПК и не са налице основания за нищожност на същия.

Правният спор се свежда до приложението на материалния закон.

В процесния случай с оспорения РА, изменен от с решението на Директор на Дирекция ОДОП, ЦУ на НАП [населено място] е установен годишен и авансов данък за ЕТ по ЗДДФЛ, както следва: за 2014 г. в размер на 849.41 лв., ведно със законната лихва за забава; за 2015 г. в размер на 6 892.91 лв., ведно със законната лихва за забава; за данъчен период 2016 г. в размер на 6 484.48 лв., ведно със законната лихва за забава; за 2017 г. в размер на 5 407.05 лв., ведно със законната лихва за забава и за 2018 г. в размер на 121 523.68 лв., ведно със законната лихва за забава.

Между страните не се спори, че процесното ревизионно производство се е развило по реда на чл. 122 от ДОПК, като основата за облагане с данък върху доходите за ревизирия период е определена при извършен анализ на обстоятелствата по чл. 122, ал. 2 от ДОПК. Съгласно разпоредбата на чл. 124, ал. 2 от ДОПК, в производството по обжалване на ревизионен акт при извършена ревизия по чл. 122 от ДОПК фактическите констатации в него се смятат за верни до доказване на противното, когато наличието на основанията по чл. 122, ал. 1 от ДОПК е подкрепено от събраните доказателства. Установената презумпция за вярност на фактическите констатации е оборима и доказателствената тежест за това носи жалбоподателя. В производството по съдебно обжалване на РА, издаден по реда на чл. 122 от ДОПК, в тежест на органите по приходите е да установят основанията за извършване на ревизия при особени случаи, както и спазването на императивния процесуален ред за това, а в тежест на жалбоподателя е да установи при условията на пълно и насрещно доказване твърдяните от него факти и обстоятелства, с които се опровергават фактическите констатации в акта. За да се приложи обаче презумпцията по чл. 124, ал. 2 от ДОПК, то фактическите констатации, на които се

позовават органите по приходите, следва да са подкрепени от надлежни доказателства. Ако такива доказателства липсват, тежестта за опровергаването им не може да бъде възложена на ревизираното лице.

Основанията за извършване на ревизия по особения ред са изрично изброени от закона в разпоредбата на чл. 122, ал. 1, т. 1 – 7 от ДОПК. В конкретния случай, за да преминат към извършване на ревизия по особения ред, от страна на органите по приходите е прието, че за ревизирания период липсва необходимата счетоводна документация /първични и вторични счетоводни документи/, счетоводни регистри, от които да е видно отписани ли са дълготрайните материални активи при тяхната продажба, по какъв начин е отразено полученото за тях финансиране, след преустановяване начисляването на амортизации, липса на представени ГФО, ОНР и отчет за паричните потоци – обстоятелства по чл. 122, ал. 1, т. 4 от ДОПК. Това безспорно е установено от съставения баланс на паричния поток за процесния период и констатациите за наличие на превишение на разходите над приходите. На ревизираното лице е връчено уведомление по чл. 124, ал. 1 от ДОПК, че основата за облагане с данък върху годишната данъчна основа по чл. 28, ал. 1 от ЗДДФЛ за ревизирания период ще бъде определена по реда на чл. 122 от ДОПК, като така процедурата по чл. 124 във вр. с чл. 122 от ДОПК за преминаване към облагане по аналог е спазена.

Определянето на данъчната основа за облагане с данъци, както и размерът на последните са нормативно установени и следва да се прилагат точно. Единствено при наличие на обстоятелства по чл. 122, ал. 1 от ДОПК и при спазване на правилата на чл. 122, ал. 2 и ал. 4, ДОПК, законът дава възможност на органите по приходите да приложат установения от съответния закон размер на данъка към определена от тях основа. В този смисъл основанията по чл. 122, ал. 1 от ДОПК следва да са безспорно установени и тежестта за това е на органите по приходите, тъй като извършването на облагане по особения ред не може да почива на предположения, а на конкретни факти обосноваващи някоя от хипотезите на чл. 122, ал. 1 от ДОПК.

Така в настоящия случай по отношение установените за ревизирания период задължения, Съдът приема, че органите по приходите обосновават са преминали към приложението на особения ред за облагане, тъй като от събраните в хода на ревизията доказателства безспорно се установява липса и непредставена счетоводна документация и отчетност от ревизираното лице, което съгласно разпоредбата на чл. 123, ал. 1 от ДОПК се предполага за основа за облагане с данък върху доходите.

Съдът намира, че правилно от страна на решаващия административен орган е прието, че от ревизиращия екип неправилно са определени приходите за нощувки, като са взети декларираните такива в Бизнес плана, представен от ДФЗ /в размер на 74 000.00 лв./ и тази сума е пренесена за всяка от ревизираните години, чрез приспадане на декларираните приходи в ГДД. Установено е, че къщата за гости реализира приходи, но те не са в размерите, в които е следвало да бъдат съгласно представения Бизнес план. Правилно е прието, че този факт не е от значение за спора. Това е така, предвид че, нито в ЗДДФЛ и ЗДДС няма изискване какъв обем от приходи следва да бъдат реализирани от едноличния търговец. В тази връзка решаващият административен орган е приел, че ревизиращият екип е осъществил облагане без от негова страна да е събрана цялата необходима информация във връзка с облагането по ЗДДФЛ на жалбоподателя, респективно при липса на извършен анализ в цялост наличната такава информация. В тази връзка РА е изменен в частта на установения годишен и авансов данък за ЕТ, поради неправилно увеличение на финансовите резултати с приходите от продажби.

Правилно е прието, че в процесния случай, че предвид липсата на първична и

вторична счетоводна документация, ГФО, ОПР, баланс и отчети на паричните потоци на ЕТ е невъзможно определянето на данъчната основа по материалния закон, и същата подлежи на определяне по особения ред, установен в разпоредбите на чл. 122 от ДОПК и следващите.

В хода на ревизията относно спора за стойността, по която са заведени активите, финансирани по договора за БФП от ДФЗ в данъчния амортизационен план /Д./ на ЕТ, е установено, че стойността е 372 817.00 лв. От Анекс № 4 към Договор № 14/312/02175/29.05.2012 г. е установено, че със същия този анекс стойността на БФП в размер на 262 744.22 лв. се заличава и въз основа на представените от ЕТ „Адела – Аделина Тодорова“ е определена финансова помощ в размер на 260 969.80 лв., представляваща субсидия в размер на 70 % и собствено финансиране в размер на 111 844.20 лв. /30 %/. В тази връзка, Съдът счита, че правилно от страна на приходната администрация е прието, че съгласно чл. 53, ал. 1 от ЗКПО, в Д. активите следва да бъдат заведени по тяхната историческа цена, която е цената на придобиване на актива в размер на 111 844.20 лв. Съгласно чл. 54, ал. 2 от ЗКПО в случая годишните счетоводни амортизации са в размер на 14 912.56 лв., а съгласно чл. 54, ал. 1 от ЗКПО – годишните признати амортизации са в размер на 4 473.77 лв. Нормата на чл. 68 от ЗКПО определя, че счетоводните приходи, отчетени по повод дарение, с което е намалена историческата цена при определяне на данъчната амортизируема стойност на актива, не се признават за данъчни цели. Финансиранията, свързани с амортизируемите активи, се признават като приход, пропорционално на начислените за съответния период амортизации на активи, придобити в резултат на финансирането. Видно е, че в този случай от страна на приходната администрация са признати приходи от финансиране в размер на 10 438.79 лв.

Разпоредбата на чл. 66, ал. 1 от ЗКПО определя, че когато активът се отписва от счетоводния амортизационен план, при определяне на данъчния финансов резултат се увеличава със счетоводната балансова стойност на актива. Чл. 66, ал. 2 от ЗКПО определя, че когато активът се отписва от данъчния амортизационен план, при определяне на данъчния финансов резултат, счетоводният финансов резултат се намалява с данъчната стойност на актива.

Не е спорно по делото, а и от доказателствата се установява, че на 16.05.2018 г. къщата за гости е продадена на дружеството „Ирел Адвайзърс Хаус“ ЕООД с Фактура № [ЕГН]/16.05.2018 г., с ДО 174 068.87 лв. и начислен ДДС в размер на 54 813.87 лв. В тази връзка, Съдът намира, че правилно от страна на приходната администрация е извършено преобразуване на финансовия резултат в посока увеличение с неотчетните приходи от финансиране за 2014 г. със сума в размер на 869.90 лв.; за 2015 г. в размер на 3 560.33 лв.; за 2016 г. в размер на 3 560.33 лв.; за 2017 г. в размер на 10 438.79 лв. и за 2018 г. в размер на 4 439.50 лв. По делото въз основа на доказателствата се установи, че от страна на ЕТ „Адела – Аделина Тодорова“ са отчетени приходи от финансиране за 2015 г. в размер на 6 878.46 лв. и за 2016 г. в размер на 6 878.48 лв., което е взето предвид от ответника. Установява се още, че общата сума, отнесена на приход към дата 20.05.2018 г. е в размер на 36 535.77 лв. Следователно правилно от страна на приходните органи е извършено преобразуване на финансовия резултат в посока увеличение със сумата в размер на 224 434.03 лв., представляваща неотчетените приходи от финансиране през отчетната 2018 г. /260 969.80 лв. – 26 535.77 лв./.

По делото се установи, че във връзка с извършената продажба на актива, от страна на ревизиращия екип е извършено увеличение на счетоводния финансов резултат със счетоводна балансова стойност на продадения актив в размер на 320 620.05 лв., като е прието, че същият следва да бъде отписан от счетоводния амортизационен

план. В тази връзка е извършено намаляване на финансовия резултат с данъчната стойност на продадения актив в размер на 96 186.03 лв. /320 620.05 лв. – 224 434.03 лв./.

Съдът намира за правилни изводите на приходната администрация относно увеличението на финансовия резултат с получените заеми в общ размер на 174 026.50 лв. от трите физически лица. Тук следва да се има предвид, че задължението представлява ангажимент на длъжника да даде, извърши или не извърши нещо. Задълженията могат да възникнат както по силата на закон, така и по силата на договор. Длъжникът може да бъде както търговско дружество, предприятие, така и физическо лице. От своя страна задълженията представляват пасиви. Задълженията на предприятието – дебитор се отразяват в неговия финансов отчет, както и в счетоводството на другата страна /кредитор/ в актива на баланса като вземания, а в неговото собствено счетоводство – в пасива на баланса. Задълженията се оценяват и записват при тяхното възникване по историческата им цена или друга цена в съответствие с приложимите счетоводни стандарти.

Задължението е ликвидно, когато е определено по основания и размер. Когато изтече срокът за неговото погасяване, същото става изискуемо. Съгласно нормите на ЗЗД, когато задължението е без уговорен срок, то кредиторът разполага с законово гарантираната възможност да поиска неговото изпълнение веднага.

Данъчното третиране на задължения е законово регламентирано в разпоредбата на чл. 46 от ЗКПО. Нормата определя, че при определяне на данъчния финансов резултат счетоводният финансов резултат се увеличава със сумата на задълженията на данъчно задълженото лице, като увеличението се извършва в годината, в която настъпи едно от следните обстоятелства: 1. (изм. - ДВ, бр. 100 от 2013 г., в сила от 01.01.2014 г.) изтичане на три години за задълженията с тригодишен давностен срок или на 5 години за задълженията с петгодишен давностен срок от момента, в който задължението е станало изискуемо; 2. производството по несъстоятелност на данъчно задълженото лице е прекратено с утвърден оздравителен план, в който се предвижда непълно удовлетворяване на кредиторите; увеличението се извършва с размера на намалението на задължението; 3. с влязло в сила съдебно решение е постановено, че задължението или част от него е недължимо; 4. кредиторът се е отказал от вземането си по съдебен ред или го е опростил; увеличението се извършва с размера на опростената сума; 5. (изм. - ДВ, бр. 100 от 2013 г., в сила от 01.01.2014 г.) преди изтичане на съответния срок по т. 1 задълженията са погасени по силата на закон; 6. (изм. - ДВ, бр. 106 от 2023 г., в сила от 01.01.2024 г.) данъчно задълженото лице е подало заявление за заличаване.

Разпоредбата на чл. 46, ал. 2 от ЗКПО определя, че ал. 1 не се прилага, когато в годината на настъпване на обстоятелство по ал. 1 задължението е погасено или са отчетени счетоводни приходи в резултат на отписване на задължението. Изхождайки от законовата регламентация следва извод, че за да се пристъпи към признаване на прихода, следва или да е изтекъл давностният срок или да са налице други основания за отписване на задълженията. Преценката относно отписване на едно задължение следва да се извърши при спазване на изискванията на ЗСч, приложимите счетоводни стандарти, сключените договори и други съществуващи във връзка със сделката документи. О. на така формираното задължение като недължимо е въпрос на прилагане на приетата счетоводна политика и следване на изискванията в закона.

Към отписване на задължение се пристъпва в следните случаи, а именно: 1. Когато кредиторът е престанал да съществува – когато се касае за предприятие, същото е ликвидирано, но ликвидаторът няма претенции към длъжника и в този случай задължението следва да се отпише, тъй като реално не съществува; 2. Ако

кредиторът се откаже от вземането си чрез договор с длъжника, и задължението бъде опростено и 3. Когато е изтекла давността на задължението. Нормата на чл. 110 от Закон за задълженията и договорите /ЗЗД/ определя, че всички задължения, за които законът не предвижда друг срок се погасяват с изтичане на петгодишна давност. С изтичането на тригодишната давност се погасяват: вземанията за възнаграждение за труд, за които не е предвидена друга давност; вземанията за обезщетения и неустойки от неизпълнен договор; вземания за наем, за лихви и за други периодични плащания, съгласно чл. 111 от ЗЗД.

В т. 4.4. от Общите разпоредби на Националните счетоводни стандарти за финансови отчети на малките и средни предприятия, и по-конкретно редакцията от 2015 г., е дадено определение за „приход“ – това е нарастването на икономическата изгода през отчетния период под формата на придобиване на активи или намаляване на пасивите, което води до нарастване на собствения капитал, освен онова, което подлежи на разпределяне между собствениците на капитала и преценката, отразена в собствения капитал, т.е при отписване на едно задължение в предприятието се формира приход. В същия смисъл, в общите разпоредби към Националните счетоводни стандарти /в сила от 01.01.2016 г./ е посочено, че приход се признава в отчета за приходите и разходите, когато има увеличение на бъдещите икономически изгоди, свързано с увеличение на актив или с намаление на пасив, и то може да бъде оценено надеждно. Признаването на приход се осъществява едновременно с признаването на увеличението на актив или с намаление на пасив при отписване на задължение.

Съгласно нормите на ЗЗД, ако задължението е без срок, то кредиторът разполага с възможността да иска изпълнението му веднага. Предвид, че в процесния случай липсват представени доказателства за срока на заемите, предоставени от трите физически лица, то правилно приходните органи са приели, че задължението е станало изискуемо през 2013 г. /годината, в която реално са получени заемите от трите физически лица/. В тази връзка, Съдът счита, че съгласно нормата на чл. 46, ал. 1, т. 1 от ЗКПО, 5-годишният давностен срок е изтекъл реално през 2018 г. Следователно правилно с оспорения РА е извършено увеличение на финансовия резултат за 2018 г. със сумата в размер на 174 026.50 лв., представляваща задължения с изтекъл давностен срок за погасяването им.

Съдът намира, изготвените по делото експертни заключения като компетентно изготвени, но същите не следва да се кредитират, тъй като са изготвени само и единствено въз основа на представените ГДД от ревизираното лице. В случая подадените от ревизираното лице ГДД представляват частен удостоверяващ документ, който е попълнен от него и отразява благоприятни за него обстоятелства, предвид крайния извод на вещото лице, даден в окончателното експертно заключение. От друга страна в хода на изготвяне на експертните заключения от страна на жалбоподателката не са представени първични и вторични счетоводни документи, респективно експертните заключения /частично и основно/ установяват, че от страна на ЕТ „Адела – Аделина Тодорова“ в ТР при АВ няма публикувани отчети на ЕТ и поради тази причина е невъзможно да бъде направен анализ на отчетените от жалбоподателката приходи. Разходите на жалбоподателката са определени от вещото лице въз основа на представените ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ за периода от 01.01.2014 г. – 31.12.2018 г.

В тази връзка, Съдът намира, че представените по делото ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ за периода от 01.01.2014 г. – 31.12.2018 г., като частни удостоверяващи документи, не обвързват Съда със своята материална доказателствена сила, нещо повече, същите не са подкрепени със съответните първични и вторични счетоводни документи. Жалбоподателката нито в хода на двете ревизионни производства, нито в хода на

съдебното производство представи безспорни и категорични доказателства, които да оборят изводите на приходната администрация, противно на изложените от нея доводи в жалбата. Отделно следва да се има предвид и законово регламентираното задължение в ЗСч на всяко търговско предприятие да публикува годишните си финансови отчети в Търговски регистър при Агенция по вписванията. В процесния случай това законово задължение не изпълнено от жалбоподателката.

Предвид установеното, РА в оспорената част се явява правилен и законосъобразен, поради което следва да бъде потвърден, а жалбата отхвърлена като неоснователна и недоказана.

В тази връзка основателна е претенциите на ответника за присъждане на юрисконсултско възнаграждение. Общият материален интерес по делото е в размер на 190 636.67 лв., от които главница в общ размер на 141 157.53 лв. и лихва за забава в размер на 49 479.14 лв. Претендираното от ответника юрисконсултско възнаграждение, изчислено на базата на чл. 7, ал. 2, т. 5 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, което следва да се присъди на ответника е в размер на 12 275.46 лв. /дванадесет хиляди двеста седемдесет и пет лева и 46 стотинки/.

По изложените съображения, АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С.-град, III-то отделение, 60-ти състав на основание чл. 160 от ДОПК,

Р Е Ш Е Н И Е:

ОТХВЪРЛЯ жалба на А. Б. Т., ЕГН: [ЕГН], с постоянен адрес: [населено място],[жк], [жилищен адрес] вх. 02, ет. 12, ап. 105, чрез адвокат А. И. Т., САК и адвокат К. А. Г., В., със съдебен адрес: [населено място], [улица], ет. 2, ап. 2, срещу Ревизионен акт № Р-22002221005655-091-001/11.05.2022 г., издаден от Х. Б. М., на длъжност Началник на сектор „Ревизии“, Отдел „Ревизии“, Дирекция „Контрол“, ТД на НАП [населено място] – орган, възложил ревизията и Й. Н. И., на длъжност Главен инспектор по приходите – ръководител ревизия, поправен с Ревизионен акт за поправка на ревизионен акт № П-22221522092715-003-001/26.05.2022 г., издаден от Й. Н. И., на длъжност Главен инспектор по приходите и Х. Б. М., на длъжност Началник на сектор „Ревизии“, Отдел „Ревизии“, Дирекция „Контрол“, ТД на НАП [населено място], в частта изменена с Решение № 1472/14.09.2022 г., издадено от Директор на Дирекция "Обжалване и управление на изпълнението" - [населено място] при ЦУ на НАП.

ОСЪЖДА А. Б. Т., ЕГН: [ЕГН], с постоянен адрес: [населено място],[жк], [жилищен адрес] вх. 02, ет. 12, ап. 105 да заплати на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика", Централно управление на Национална агенция по приходите юрисконсултско възнаграждение в размер 12 275.46 лв. /дванадесет хиляди двеста седемдесет и пет лева и 46 стотинки/ на основание чл. 7, ал. 2, т. 5 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г.

РЕШЕНИЕТО подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния

административен съд в 14-дневен срок от връчване на преписи на страните.

СЪДИЯ: