

# РЕШЕНИЕ

№ 1779

гр. София, 16.01.2025 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 17 състав,**  
в публично заседание на 02.12.2024 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Искра Гърбелова**

при участието на секретаря Грета Грозданова, като разгледа дело номер **7366** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и сл. от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).  
Жалбоподателят „КУБИК МЗ“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място],[жк], [жилищен адрес] № 3, представлявано от управителя и едноличен собственик на капитала В. С. Й. оспорва Ревизионен акт /РА/ №Р-22220222003736-091-001/29.03.2023 г., издаден от М. С. Х. - орган, възложил ревизията, и В. И. С. - ръководител на ревизията, с който са установени допълнителни задължения общо в размер на 107 078, 81 лв., от които по Закона за данъка върху добавената стойност/ЗДДС/ в размер на 54 123,87лв. главница и 6 735,21лв. лихва и по Закона за корпоративно подоходно облагане /ЗКПО/ за 2021г. в размер на 42 834,60лв. главница и 3 385, 17лв. лихва.

В сезиращата съда жалба се излагат аргументи за незаконосъобразност и необоснованост на РА. Ревизиращите органи са се позовали на ирелевантни за правото на данъчен кредит обстоятелства, а именно – дружеството – доставчик „ТИ ЕС ТИ“ ЕООД е начислявало, но не е внасяло дължими осигурителни вноски, няма регистрирано ФУ с дистанционна връзка с НАП, deregистрирано в по-късен период, както и за нередности при неговия подизпълнител „Вейпинг дистрибушън“ ЕООД. Въпреки предоставената счетоводна и търговска документация и пълното съдействие от страна на ревизираното лице, органа по приходите приема в противоречие с доказателствения материал, че доставките от посочения доставчик не са реално извършени. Поведението на предходния доставчик е ирелевантно за възникването и

упражняването на правото на данъчен кредит за ревизираното лице. Прекият доставчик е представил всички изискани му документи, в т.ч. и доказателства за кадрова обезпеченост за извършване на процесните услуги, както и доказателства за предаване на материалите на „КУБИК МЗ“ ЕООД. Лисват обективни данни за знание у получателя, че сделката е част от имама с ДДС. В тази връзка се цитира множество практика на националния и европейския съд. Цитират се представените доказателства по всяка една от издадените от „ТИ ЕС ТИ“ ЕООД фактури. Налице са и доказателства за плащане по доставките, както и такива за тяхната последваща реализация. Твърди се също така, че предметът на доставките по фактурите издадени от други доставчици е предназначен за изграждане на офис-помещение на дружеството. Оспорва се и доначисленият данък в размер на 14 833,33 лв., като се твърди, че сумата от 211 000 лв., върху които е начислен представлява допълнителна парична вноска в дружеството по чл. 134 от Търговския закон /ТЗ/, за което са представени доказателства. Оспорва и извършеното облагане по ЗКПО. Според жалбоподателя извършеното преобразуване на финансовия резултат /ФР/ на дружеството със сумата от 94 300 лв., като документално необосновани разходи е в противоречие с представените в хода на ревизията доказателства, както и в противоречие на основния принцип за съпоставимост на приходите и разходите. В тази връзка се сочи, че дори да се приеме становището на ревизиращите органи, че процесните доставки по фактурите издадени от „ТИ ЕС ТИ“ ЕООД не са документално обосновани, то следва да се намалят и отчетените от дружеството приходи, свързани с тези доставки. Преобразуването на ФР със сумата от 211 000 лв., определена от ревизиращите като извънреден приход, твърди, че представлява допълнителна парична вноска направена от собственика на дружеството по представени решение по чл. 134 от ТЗ, което установява произхода на тези средства, постъпили в касата на дружеството през 2021г. Според жалбоподателя процесната сума нито е извънреден приход, нито приход с неустановен произход. Сумата е с доказан произход и представлява допълнителна парична вноска. Доказан е и произхода на средствата, с които са направени допълнителните парични вноски през 2021г., като в хода на ревизията са представени договори за предоставен от отделни физически лица заем на Г. Й. /син на собственика на дружеството/, както и наличие на изтеглен кредит от Г. Й. по овърдрафт. Към жалбата пред административния орган са представени договори за дарение, сключени между Г. Й. и В. Й. за процесните суми. В заключение е отправено искане за отмяна на акта

В съдебно заседание жалбоподателят се представлява от процесуален представител, който поддържа жалбата, прави доказателствени искания, представя писмени доказателства и моли за отмяна на оспорения акт. Претендира разноси, за което представя списък. Прави възражение за прекомерност на претендираното юрисконсултско възнаграждение

Ответникът – директорът на Дирекция ОДОП С. при ЦУ на НАП, редовно призован чрез процесуален представител намира жалбата за неоснователна и моли съда да я отхвърли по съображения изложени в писмени бележки. Прави възражение за прекомерност на претендирания адвокатски хонорар. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

СГП редовно уведомена не изпраща представител.

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

следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия №Р-2220222003736-020-001/21.07.2022 г., издадена от М. С. Х., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед №РД-01-128/18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на „КУБИК МЗ“ ЕООД за определяне на задължения по ЗД ДС за периодите от 01.08.2021 г. до 30.06.2022 г. и за корпоративен данък по ЗКПО за периода от 01.01.2021 г. до 31.12.2021 г. Със Заповед за изменение на заповед за възлагане на ревизия /ЗИЗВР/ №Р-2220222003736-020-002/21.10.2022 г. и №Р-2220222003736-020-003/22.11.2022 г., издадени от органа, възложил ревизията, срокът а приключване на ревизията последователно е продължен до 23.11.2022 г., съответно до 23.12.2022 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-2220222003736-092-001/18.01.2023 г. В определения срок не е подадено писмено възражение по РД.

Ревизията приключва с РА №Р-2220222003736-091-001/29.03.2023 г., издаден от М. С. Х., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията, и В. И. С. на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията. Допълнително установените задължения в частта по ЗДДС произтичат от начислен ДДС на основание чл. 86, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС за периодите от м. 08.2021 г. до м. 12.2021г. в размер на 14 833,37 лв. във връзка с внесени в касата суми, определени като извънреден приход, и непризнато право на приспадане на данъчен кредит в размер на 39 290,50 лв. по фактури, издадени от „ТИ ЕС ТИ ТРУП“ ЕООД, за които е прието, че липсват реални доставки, както и по фактури от „ЮСК БУЛ“ ЕООД, „АИКО МУЛТИ КОНСЕПТ“ ООД, „ТЕХНОПАУЪР“ ЕООД, „АУТЛЕТ МЕБЕЛИ“ ООД, „ТЕХНОПОЛИС БЪЛГАРИЯ“ ЕАД, „ЕМАГ ИНТЕРНЕТЪНЪЛ“ ООД; „КАУФЛАНД БЪЛГАРИЯ“ ЕООД; „БУЛМАКС БЪЛГАРИЯ“ ЕООД „КАРЕ-БЪЛГАРИЯ“ ; „ДЕКАТЛОН България“ ЕООД „КИДС АЙ ДИ“ ЕООД, за които е прието, че не са свързани с дейността на ревизираното лице.

В частта на определените задължения за корпоративен данък е извършено допълнително преобразуване на декларирания финансов резултат в увеличение за 2021 г. на основание чл. 78 от ЗКПО със сумата от 211 000,00 лв., приета за извънредни приходи, на основание чл. 26, т. 1 от ЗКПО със сумата от 30 338,69 лв., представляваща разходи, несвързани с дейността по фактури, изброени на стр. 9-10 от РД, и на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО; със сумата от 94 300,00 лв., представляваща разходи по фактури, издадени от „ТИ ЕС ТИ ГРУП“ ЕООД, които не са документално обосновани.

Установено е, че за ревизирания период „КУБИК МЗ“ ЕООД е осъществявало дейност свързана с доставки и окомплектоване на оборудване за пречиствателни станции, резервоари и други части от оборудване за пречиствателни инсталации. Дружеството разполага със собствена складова база в [населено място], [улица]. За ревизираните период в дружеството е имало едно лице, назначено по трудов договор на непълнен работен ден от 2 часа.

С цел събиране на доказателства, относими към установяване на задълженията на „КУБИК МЗ“ ЕООД, в хода на ревизията са предприети процесуални действия, описани в РД. Връчени са три искания за представяне на документи и писмени

обяснения от задълженото лице /ИПДПОЗЛ/, като от „КУБИК МЗ“ ЕООД са изискани първични и вторични счетоводни и търговски документи, справки, документи, съпровождащи декларираните ВОД и ВОП на стоки, хронология на счетоводни сметки, оборотни ведомости, и други. Исканите документи са представени.

С Протокол №1769626/19.10.2022 г. е документиран преглед на оригиналните счетоводни документи в офиса на „КАЛАДЕ“ ООД, осъществяващ счетоводното обслужване на ревизираното дружество.

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на „ТИ ЕС ТИ ТРУП“ ЕООД - пряк доставчик на ревизираното лице, и на предходен доставчик „ВЕЙПИНГ ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД, за резултатите от които са изготвени протоколи за извършена насрещна проверка /ПИНП/.

С Протокол №1769629/02.11.2022 г. в хода на ревизията са приобщени доказателства, събрани при ревизия на „ТИ ЕС ТИ ТРУП“ ЕООД по ЗДДС за периодите от 01.07.2021 г. до 30.11.2021г. приключила с РА №Р-222200422000484-091-001/10.10.2022 г.

На ревизираното дружество е връчено Уведомление по чл. 124 ал. 1 от ДОПК, с което е уведомено, че поради установени обстоятелства по чл. 122, ал. 1, т. 2 - наличие на данни за укрити приходи, т. 4 - не е представено аналитично движение на сметка 3041 Стоки на склад и т. 5 от ДОПК - не са представени документи за формираната отчетна стойност на продадените стоки към 31.12.2021 г. основата за облагане с ДДС и корпоративен данък ще бъде определена по особения ред на чл. 122 от ДОПК. Представена е декларация по чл. 124, ал. 3 от ДОПК с данни за периода от 01.01.2022 г. до 30.06.2022 г. Независимо от връченото уведомление, ревизията е приключила по общия ред и облагането е извършено по материалния закон.

1. Констатирано е, че през 2021 г. по кредита на сметка 102 Основен капитал, неизискващ регистрация, и по дебита на сметка 501 Каса „КУБИК МЗ“ ЕООД е осчетоводило сумата от 211 000,00 лв. Средствата са постъпили в касата на дружеството в брой на части. През периода са възстановени 54 000,00 лв. Сметката е с начално кредитно салдо от 76 112,16 лв. и крайно кредитно салдо към 31.12.2021 г. от 233 112,16 лв.

С ИПДПОЗЛ №Р-22220222003736-040-002/02.11.2022 г. от „КУБИК МЗ“ ЕООД е изискана информация за направените парични вноски по сметка 102, в т.ч. - протоколи, решения на едноличния собственик на капитала, документи, доказващи произход на внесените парични средства, начин на плащане и осчетоводяване. В отговор са представени 9 договора за заем и хронология на осчетоводяванията. Договорите за заем са сключени в периода от 12.02.2021 г. до 10.11.2021 г. и са на обща стойност 84 850.00 лв. Заемодатели по договорите са различни физически лица, а заемополучател е Г. В. Й., син на представляващия „КУБИК МЗ“ ЕООД - В. Й., и пълномощник на дружеството, съгласно представено пълномощно. Посочено е, че Г. и В. Й. са свързани лица по смисъла на §1, т. 3, б. „а“ и б. „г“ от ДОПК. За останалата част от внесените средства не са представени доказателства за произход. Установено е, че сумата от 211 000 лв. е получена в брой в касата на дружеството с основание „захранване от собственика“, без да е посочено правното основание и необходимостта от това. Сумата от 210 000 е отразена като основен капитал не изискващ регистрация, като за целите на производството не са удостоверени обстоятелствата, предвидени в чл. 134 от ТЗ, позволяващи третирането на процесната сума като направена допълнителна парична вноска, а именно: наличие на загуба или на временна

необходимост от парични средства и срок, за който те да бъдат предоставени на дружеството. В РА се сочи, че вноските по чл. 134 от ТЗ представляват особена форма на кредитиране на дружеството, като основание за същите е решение на общото събрание на дружеството и същото е обвързано с определен срок, в който дружеството ще ползва средствата. В рамките на този срок допълнителните вноски не се отразяват в капитала на дружеството /аргумент от чл. 134, ал. 3 от ТЗ/. В тази връзка ревизиращият орган посочва, че в случая осчетоводяването на средствата като капитал е едновременно с внасянето им, като доказателства в посока изпълнение на условията, визирани в чл. 134, ал. 1 от ТЗ липсват и не са установени. В тази връзка е прието, че след като не са изпълнени императивно установените условия по чл. 134, ал. 1 от ТЗ, то приложение намират разпоредбите на Глава 4 от ЗКПО „Предотвратяване на отклонение от данъчно облагане“. Предвид обстоятелството, че взаимоотношенията между дружеството и физическите лица /баща и син/ не са възникнали по силата на договорни отношения в т.ч. и заемни такива, като не е уговаряна и лихва е прието, че постъпилите в касата на дружеството суми са с характер на безвъзмездно финансиране и по смисъла на счетоводното законодателство е следвало да формират извънреден приход. Прието е, че отразяването на процесните суми по сметка 102 е в противоречие с установеното и цели създаване на представа у трети лица за паричен ресурс с произход, различен от действителния. Прието е, че не може да се твърди финансиране чрез заем, който се отпуска от съдружник или свързано лице на дружеството, доколкото не са представени доказателства за начислена лихва и не са уговорени условия за връщане. Предвид внесените средства в касата с неустановен произход в размер на 211 000,00 лв. е направено заключение, че същите представляват безвъзмездно финансиране и по смисъла на счетоводното законодателство е следвало да формират извънреден приход, съответно са използвани за извършване на облагаеми доставки. Посочено е, че на основание чл. 26, ал. 3, т. 2 от ЗДДС със сумата на извънредния приход за периодите от м. 08.2021 г. до м. 12.2021 г. следва да бъде увеличена данъчната основа на извършените доставки, а в частта за корпоративен данък за 2021 г. следва да бъде увеличен финансовия резултат на основание чл. 78 от ЗКПО.

При така установеното на основание чл. 86, ал. 1 и ал. 2, във връзка с чл. 67, ал. 2 от ЗДДС, за периодите от м. 08.2021 г. до м. 12.2021 г. е начислен ДДС в размер на 14 833.33 лв. върху данъчна основа от 89 000.00 лв., като са взети предвид направените вноски по сметка 102 Основен капитал, неизискващ регистрация през същите периоди. В частта за корпоративен данък за 2021 г. е увеличен финансовия резултат за 2021 г. на основание чл. 78 от ЗКПО със сумата от 211 000,00 лв.

2. Ревизираното дружество е ползвало право на приспадане на данъчен кредит за периодите от м. 08.2021 г. до м. 06.2022 г. в размер на 35 350,42 лв. и през 2021 г. е отчело разходи за стоки и услуги по окомплектуване на пречиствателни станции за отпадни води в размер на 94 300.00 лв. по фактури от „ТИ ЕС ТИ ТРУП“ ЕООД.

В писмени обяснения представляващият на „КУБИК МЗ“ ЕООД е посочил, че във връзка с дейността си дружеството предлага широка гама от продукти - резервоари за вода, пречиствателни станции за битово отпадъчни води, сепаратори, оборудване за пречиствателни станции за отпадни води /ПСОВ/, филтри и др. които в повечето случаи се доставят в склада в [населено място], където според заявката продуктите се оборудват и окомплектуват по определен начин в зависимост от поръчката. За извършване на окомплектовката на продуктите, при необходимост от спомагателни

материали или механизация за изкопните дейности при монтаж на продуктите дружеството ползва услугите на външни подизпълнители, каквото е „ТИ ЕС ТИ ТРУП“ ЕООД. Получените услуги от подизпълнителя са намерили последваща реализация към клиенти, за което на стр. 22 - 30 в РД е представена сравнителна таблица. За извършените от „ТИ ЕС ТИ ТРУП“ ЕООД услуги за 15-дневен период са съставяни двустранно пописани протоколи с данни, съответстващи на издадените фактури. Съгласно счетоводните регистри фактурите са разплатени по банков път.

При насрещната проверка от „ТИ ЕС ТИ ТРУП“ ЕООД са представени проверяваните фактури, приемо-предавателни протоколи обр. 19. доказателства за кадрова обезпеченост, оборотна ведомост за периода от 01.08.2021 г. до 31.12.2021 г. справка за начислени амортизации, фактури с приложени протоколи от предходен доставчик „ВЕЙПИНГ ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД, договор от 02.08.2021 г. с „КУБИК МЗ“ ЕООД, договор от 03.08.2021 г. с „ВЕЙПИНГ ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД, счетоводни извлечения за извършеното осчетоводяване на фактурите от предходния доставчик и на издадените фактури към „КУБИК МЗ“ ЕООД, банкови извлечения за разплащане към „ВЕЙПИНГ ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД. В писмени обяснения е посочено, че „ТИ ЕС ТИ ТРУП“ ЕООД извършва строително-ремонтни и монтажни дейности. Услугите към „КУБИК МЗ“ ЕООД включват допълнителна обработка на оборудването - резервоари, водомерни шахти, монтиране на аератори и биофилтри при ПСОВ, което се осъществява чрез заваряване, крепежни елементи и други операции. Посочено е, че част от услугите към „КУБИК МЗ“ ЕООД са осъществени от подизпълнителя „ВЕЙПИНГ ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД. Фактурите, издадени от „ТИ ЕС ТИ ТРУП“ ЕООД, за които е декларирало, че услугите са извършени от „ВЕЙПИНГ ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД. са следните: №[ЕГН]/16.08.2021 г., №100000036/17.09.2021 г., №100000039/20.09.2021 г., №100000045/15.10.2021 г., №200000339/29.10.2021 г., №[ЕГН]/15.11.2021 г. и №200000361/26.11.2021 г. на обща стойност 73 670,00 лв. и ДДС 14 734,00 лв. Останалите фактури, издадени към „КУБИК МЗ“ ЕООД, за които „ТИ ЕС ТИ ТРУП“ ЕООД е декларирало, че услугите са извършени от собствените му работници, са описани на стр. 31 - 33 в РД и са на обща стойност 103 082,11 лв. и ДДС 20 616,42 лв.

С договор от 02.08.2021 г. „КУБИК МЗ“ ЕООД възлага на „ТИ ЕС ТИ ТРУП“ ЕООД да извърши на свой риск и срещу заплащане строително ремонтни дейности. Количеството, обемът и видовете ремонтни работи по сглобяване и окомплектуване на стоките, както и влаганите материали, следва да се изпълняват съгласно уговореното. Строително-ремонтните работи ще се извършват със средства, материали и съответната квалифицирана работна ръка на изпълнителя. Сроковете по изпълнение на работа са по договаряне. Приемането на извършените услуги се удостоверява е протокол, подписан и от двете страни, в който се описва извършената работа.

Фактурите към „КУБИК МЗ“ ЕООД и от предходния доставчик са осчетоводени от „ТИ ЕС ТИ ТРУП“ ЕООД и са включени в регистрите по ЗДДС за съответните периоди. Констатирано е, че „ТИ ЕС ТИ ТРУП“ ЕООД притежава машини, съоръжения и оборудване на стойност 592 хил. лв. и има назначени работници по трудов договор на длъжности работник строителство, мениджър екип, технически ръководител, длъжностно лице по безопасност и здраве,

монтажник на изделия от метал, инженер пътно строителство, офис асистент, техник оптик и за същите са подавани декларации за осигуряване, но декларираните осигурителни задължения не са внасяни.

В хода на ревизията е извършена насрещна проверка на „ВЕЙПИНГ ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД, при която е констатирано, че в отговор на връчено ИПДПОЗЛ са представени издадените фактури към „ТИ ЕС ТИ ТРУП“ ЕООД №300000348/17.08.2021 г. №300000366/16.09.2021 г., №[ЕГН]/158.10.2021г. №[ЕГН]/28.10.2021г. №[ЕГН]/12.11.2021г. и №[ЕГН]/18.11.2021г. с протоколи за приемане на извършените работи на обект „склад“, счетоводни регистри за осчетоводяване на фактурите, справка за актуално състояние на трудовите договори към 01.06.2021г. фактура №1137/21.10.2021 г. от предходен доставчик „С ЕЙЧ ЕЛ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, за покупка на инертен материал, фактура №1 ...592/23.07.2021г. издадена от „СТОРМЕТ“ ЕООД. за покупка на ПСОВ, сепаратори, резервоари, крепежни елементи, инвентаризационен опис на ДМА.

Съгласно представените документи „ВЕЙПИНГ ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД притежава 4 валяка, асфалтополагач и багер. Направен е извод, че не са посочени място и дата на извършване на услугите, тяхното естество и от кои лица са извършени. Предмет на фактурите към „ТИ ЕС ТИ ГРУП“ ЕООД са окомплектовка и монтаж на ПСОВ, окомплектовка на резервоари, на водомерна шахта, сервиз помпена станция, машиносмяна багер, инертен материал, сепаратор за нефтопродукти. Не са представени обратна ведомост, ведомост за заплати, банкови извлечения, информация относно лицата, извършили услугите, кой е подписвал документите.

В хода на ревизията с Протокол №1769629/02.П.2022 г. е приобщен РА №Р-22220422000484-091- 001/10.10.2022 г., издаден на „ТИ ЕС ТИ ГРУП“ ЕООД при ревизия по ЗДДС за периодите от 01.07.2021 г. до 30.11.2021 г. Констатирано е, че през ревизираните периоди дружеството извършва СМР, отдава под наем активи и продава МПС. За всички извършени продажби сключва договори с предходен доставчик „ВЕЙПИНГ ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД. Последното няма подадени декларации за осигуряване на работници, като за някои от назначените лица е установено, че работят в други дружества и няма подадена информация за прекратяване на договорите с „ВЕЙПИНГ ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД. Представени са доказателства за кадрова обезпеченост, но **няма доказателства за полагане на труд от работниците** за извършване на фактурираните услуги към „ТИ ЕС ТИ ГРУП“ ЕООД. Разплащането по всички фактури **не е** осъществено и съгласно представена счетоводна справка „ТИ ЕС ТИ ГРУП“ ЕООД има задължения към „ВЕЙПИНГ ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД над 6 000 000,00 лв. При ревизията на „ТИ ЕС ТИ ГРУП“ ЕООД е направен извод за липса на реално осъществени доставки на стоки и услуги по фактурите от „ВЕЙПИНГ ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД и по същите е отказано правото на приспадане на данъчен кредит.

С оглед гореизложеното е прието, че доставките от прекия доставчик „ТИ ЕС ТИ ГРУП“ ЕООД и от сочения предходен доставчик не са реално осъществени. „ТИ ЕС ТИ ГРУП“ ЕООД е представило доказателства за притежавана техническа и кадрова обезпеченост, но не са налице доказателства, които да удостоверяват, че назначените работници са

извършили услуги на обекта на ревизираното дружество. Не са представени ведомости за заплати, книги за инструктаж на работниците. В договора липсват конкретно формулиран предмет на възложеното, начин на калкулиране на цената. Не е представена водена търговска кореспонденция. Прието е, че е налице относителна симулация, т.е. доставките са осъществени, но не от вписания във фактурите доставчик.

При така установеното, на основание чл. 68. ал. 1, т. 1 и чл. 69. ал. 1 от ЗДДС, по фактурите, издадени от „ТИ ЕС ТИ ГРУП“ ЕООД е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 35 350,42 лв. за всички периоди в обхвата на ревизията по ЗДДС. В частта за корпоративен данък за 2021 г. е извършено увеличение на финансовия резултат на основание чл. 26, т. 2, във връзка с чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО, със сумата от 94 300,00 лв., представляваща отчетени разходи по фактурите от „ТИ ЕС ТИ ГРУП“ ЕООД, за които липсва документална обосновааност по смисъла на счетоводното законодателство.

3. В хода на ревизията е установено, че ревизираното лице е осчетоводило разходи за материали и за външни услуги по подробно описани в РД фактури, свързани с покупка на офис обзавеждане, материали, хранителни стоки /ракия/, електро уреди и други, за които не е доказано, че са свързани с дейността на дружеството. Посочените разходи са в общ размер на 30 338,69 лв. по фактури описани на стр. 9-10 от РД и са участвали в декларирания счетоводен финансов резултат за 2021 г. По същите фактури дружеството е ползвало право на приспадане на данъчен кредит в размер на **2 755,54 лв.** За фактурираните стоки не са представени доказателства, удостоверяващи използването им за дейността. Закупеното офис обзавеждане е осчетоводено като разход и към 31.12.2021 г. не фигурира като наличен в дружеството актив под формата на стопански инвентар и/или оборудване. Прието е, че с така възприетия подход на счетоводно отчитане се изключва възможността процесното оборудване да е налично и да се ползва за нуждите на дейността в следващи отчетни периоди. По счетоводни данни дружеството няма собствена сграда/офис, с изключение на придобития чрез публичен търг имот, заведен по счетоводна сметка 613 Разходи за придобиване на ДМА в размер на 92 313,00 лв. /стойността на придобиване/ в [населено място]. Едва през м. 04.2022 г. по дебита на сметката са натрупани разходи в размер на 20 430,00 лв. и през м.07.2022 г. е извършено прехвърляне на имота по сметка 203 Сгради и конструкции със стойността му в размер на 112 743,00 лв. Не са представени доказателства за момента на въвеждане на същия в експлоатация. Част от фактурите са за покупки на алкохолни напитки от „ИЗБА КАРАБУНАР“ ООД за които ревизираното лице не е начислило данък върху разходите за представителни цели, поради което е прието, че същите не са предназначени за целите на извършваната независима икономическа дейност. На основание чл. 69, ал. 1. т. 1 от ЗДДС по фактурите за закупени оборудване, материали и други стоки, несвързани с дейността, е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 2 755,54 лв. за всички ревизирани периоди с изключение на м. 10.2021г.

В частта за корпоративен данък за 2021 г. не са признати отчетените разходи, които не са свързани с дейността на дружеството, и е извършено увеличение



на финансовия резултат на основание чл. 26, т. 1 от ЗКПО със сума в размер на 30 388,69 лв.

4. Ревизираното дружество е упражнило право на данъчен кредит за м. 05.2022 г. в размер на 1 184,54 лв. по две фактури от „ИТАЛИЯ МОТОРС“ ЕООД с предмет на доставка мотор /превозно средство/ и материали. С РА на основание чл. 70, ал. 1, т. 4 и 5 от ЗДДС по същите е отказано правото на приспадане на данъчен кредит.

След извършените корекции на декларираните резултати по ЗДДС с РА е установено задължение за внасяне в размер на 54 123,87 лв., ведно с начислени лихви за забава в размер на 6 735,21 лв. В частта за корпоративен данък е установен данъчен финансов резултат за 2021 г. печалба в размер на 463 345,96 лв. и задължение за корпоративен данък в размер на 46 334,60 лв. „КУБИК МЗ“ ЕООД е декларирало данъчна загуба в размер на 296 132,59 лв. и е внесло авансови вноски за корпоративен данък в размер на 3 500,00 лв. Установено е задължение за внасяне на корпоративен данък в размер на 42 834,60 лв., ведно с лихва за забава в размер на 3 385,17 лв.

Срещу РА в законоустановения 14-дневен срок е подадена жалба до директора на Дирекция ОДОП С. вх. № 53-06-3955/13.04.2023г., като в законоустановения срок по чл. 155, ал. 1 от ДОПК решаващият орган не се произнесъл, а именно до 19.06.2023г., което се счита за мълчаливо потвърждаване на акта на основание чл. 156, ал. 4 от ДОПК.

По делото с молби от 02.04.2024г., както и на 19.09.2024г. /в проведено о.с.з./, жалбоподателя чрез адв. П. представя под опис писмени доказателства.

По делото са приети основно и допълнително заключение на съдебно-счетоводна експертиза /ССЕ/ и основно и допълнително заключение на съдебно-техническа експертиза /СТЕ/.

От основното заключение на ССЕ се установява, съгласно представените в хода на ревизията от „Ти ес ти груп“ ЕООД счетоводни справки, фактури към жалбоподателя са осчетоводени по дебита на сметка 411”Клиенти” в кореспонденция на кредита на сметка 703”Приходи от продажба на услуги” с размера на данъчната основа на фактурите. От експертното заключение се установява също, че в счетоводството на прекия доставчик „Ти ес ти груп“ ЕООД са осчетоводени разходи за външни услуги от неговия предходен доставчик „Вейлинг Дистрибушън“ ЕООД. По всички фактури, издадени от „Ти ес ти груп“ ЕООД е установено плащане по банков път, синтезирано от вещото лице в табличен вид на изготвената експертиза, като същото е намерило счетоводно отражение по съответните сметки в счетоводството на жалбоподателя. В заключението на вещото лице се сочи също така, че съгласно представена от декларацията от „КАЛЕДЕ“ ООД - обслужвало счетоводно жалбоподателя, за процесните периоди няма други доставчици на идентични услуги, извършвани на „КУБИК МЗ“ ООД. В изготвена справка от вещото лице е проследена и удостоверена последващата реализация на стоките и услугите, доставени от „Ти ес ти груп“ ЕООД по издадена фактура и клиент. Установено е, спазването на счетоводните принципи при водене на счетоводството на жалбоподателя за ревизираните данъчни периоди досежно процесните фактури и е налице редовно двустранно заведено счетоводство при жалбоподателя. Установена е

документална обосновааност на сделките с доставчика „Ти ес ти груп“ ЕООД, като в табличен вид са описани придружаващите процесните фактури приемо-предавателни протоколи обр. 19. Заключението на ССЕ установява наличие на решения на едноличния собственик на капитала на жалбоподателя, обобщени също в табличен вид, за направени допълнителни парични вноски от 04.12.2020г. до 29.11.2021г. общо в размер на 211 000 лв., осчетоводени по дебита на счетоводна сметка 102 Основен капитал, неизискващ регистрация.

В допълнителното приетата ССЕ, вещото лице дава заключение, че закупените материали, стоки и услуги по фактурите издадени от „Италия моторс“ ЕООД, К. България ЕООД енд КО – КД, „Айко мулти концепт“ ООД, „Аутлет мебели“ ООД, „Баумакс България“ ООД, „Декатлон България“ ООД, „Ел пи пи фешън България“ ЕООД, „Емаг Интернешънал“ ООД, „Каре – България“ ЕООД, „Кидс Ай Ди“ ЕООД, „Технопауър“ ЕООД, „Технополис България“ ЕАД, „Юск бул“ ЕООД, „Изба Карбунар“ ООД и „С.Д.Торин – Тончев“ ООД не са префактурирани на трети лица – клиенти на жалбоподателя, тъй като същите са използвани в основната дейност на дружеството „Кубик МЗ“ ЕООД, като част от тях са предназначени за офиса на дружеството, а друга част са спомагателни материали в упражняваната от него основна дейност. Установено, че има извършено по тези фактури плащане, с изключение на фактурата издадена от „Каре – България“ ЕООД, за която се сочи, че поради нечетливия вид на касовите бонове не може да се установи точния размер на плащането. Плащанията по фактурите са осчетоводени при жалбоподателя. От заключението се установява също, че закупеният актив /мотор/ с фактура № 101054/23.05.2022 г., издадена от „Италия моторс“ ЕООД е заведен като ДМА по счетов.сметка 209 „Други дълготрайни материални активи“ в счетоводството на дружеството жалбоподател. Вещото лице дава заключение, че през процесните данъчни периоди жалбоподателят е разполагал със собствен склад, в който е упражнявал своята дейност складова база, собственост на „Кубик МЗ“ ЕООД в [населено място], ул. С. No 19а.

От СТЕ се установява, че продуктите, конто предлага „Кубик МЗ“ ЕООД на пазара са пречиствателни станции за отпадни води/ПСОВ/, индивидуални септични съоръжения за сгради, нефтоуловители, различни видове водомерни шахти, резервоари за вода с обем от 2,5м3 до 50м3 за различни нужди, оборудване за ПСОВ и др. Всички те съдържат различни компоненти като резервоари, филтри, попивни и дренажни системи, и оборудване. Голяма част от тях „Кубик МЗ“ ЕООД внася от вън и за да поддържа конкурентна цена на пазара изделията се доставят в необработено състояние, като полуфабрикат и се дообработват и комплектоват с арматура и други съоръжения по тях, като филтри, водомери спирателни кранове и др. в зависимост от изискванията на всеки краен клиент. Тези изисквания се базират на индивидуална проектна документация за всеки отделен обект. Като краен купувач на готови комплектовани продукти на фирма „Кубик МЗ“ ЕООД в РД са посочени 242 продажби на дружества и физически лица. Вещото лице сочи, че всички тези покупки на краен продукт са за конкретен обект и са монтирани в него.

В заключението на СТЕ се сочи също, че на 02.08.2021г. между „Кубик МЗ“ ООД, като възложител и „Ти ес ти груп“ ЕООД, като изпълнител е сключен договор /Приложение №1/ за извършване на строителна ремонтни работи В Чл.1(2) „Количеството, обемът и видовете ремонтни работи по сглобяване и окомплектоване на стоките, както и влаганите материали следва да се изпълняват съгласно уговореното. Вещото лице отбелязва, че към договора липсва задание /уговорка/ за количеството, обемът и видовете ремонтни работи по сглобяване и окомплектоване на стоките, както и не е уточнено къде ще бъдат извършени тези ремонтни работи - в база на възложителя или такава на изпълнителя, или те ще се изпълняват на конкретен обект по заявка от възложителя със срок, съгласно Чл.3 от договора. На основание чл.8 от договора са съставени 21 бр. Акт.Обр.№19, представени на вещото лице, като към тях няма приложени количествено- стойносни сметки с видовете извършени работи по окомплектоването и цените по които се актуват. От заключението се установява, че в 12 бр. от актовете обр. 10 са актувани окомплектовъчни работи, без да е ясно какво включват те. В останалите 9 бр. има актувани неписъщи за окомплектоването на продуктите работи, като извозване на насип, ремонт на ел.инсталация, транспорт, обратен насип, пуск на ПСОВ, Помпена станция и подравняване на терен, които в действителност представляват СМР /Строително монтажни работи/, при договорени в Чл.1(1) от договора СРР /Строително ремонтни работи/. Вещото лице сочи разликата между двата вида работи, а именно: СРР са за окомплектоване на различните продукти и се извършват на площадка /неизяснена по договор/ извън обектите, на които те се монтират, а актуваните СМР се извършват на конкретен обект /Неясно на кой от изброените 242 обекта/. Според вещото лице няма параметри, доказващи размерите на подравнявания терен или такива за обратния насип и др. Вещото лице сочи, че в никой от деветте акта, където има актувани СМР, няма упоменат конкретен обект, за който те са извършени и в тази връзка не може да се каже къде и дали реално са извършени, в договора няма договорени цени за различните видове работи по окомплектоването на различните видове продукти, както и параметри /часова ставка, допълнителни разходи, разходни норми за труд, доставно складови и печалба/ за допълнително възникнали работи, като СМР. Според вещото лице за изграждането на всеки един от тези 242 обекта, където са използвани продуктите на „Кубик МЗ“ ООД, при приетия бизнес план за окомплектовка, са необходими както СРР, така и СМР, но в актовете Обр.№19 липсват данни за конкретни обекти.

От допълнителното заключение на СТЕ се установява, че а получените услуги по окомплектоване от доставчика „Ти ес ти груп“ ООД, са издадени 21 бр. фактури и съпътстващи ги Протоколи Обр.19, в които са описани видове съоръжения, които са окомплектовани като бройки, без документиране какво точно включва тази окомплектовка. В следствие готовите продукти са продавани на клиенти на „Кубик мЗ“ООД, за което са издавани фактури. Всички изброени документи 21 фактури и Акт. Обр.19 към тях, и фактури за последващи продажби на клиенти, са приложени към делото - Папка 2/3 стр. 586 - 679/. От същите вещото лице установява, че има съответствие между получената услуга и последващите продажби, т.е. окомнлектованите

съоръжения са били предмет на последващи продажби, обобщено от вещото лице в табличен вид – приложение към заключението.

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

Жалбата до съда е подадена на 28.06.2023г. т.е. в законоустановения 30-дневен срок по чл. 156, ал. 5 от ДОПК, от надлежна страна и след обжалване на ревизионния акт по административен ред, поради което същата е процесуално допустима и следва да бъде разгледана по същество.

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК, съдебният контрол за законосъобразност и обоснованост на ревизионния акт включва преценка дали той е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материално - правните разпоредби по издаването му.

Осъществявайки контрол в посочения обхват, настоящият състав приема, че ревизионният акт е издаден от компетентен орган по смисъла на чл. 119, ал. 2 от ДОПК, във вр. с чл. 7, ал. 1, т. 4 от Закона за НАП, съгласно приложената Заповед № РД-01-128/18.02.2020г. на директора на ТД на НАП С. /л.29/, в кръга на определените му правомощия, в резултат на надлежно възложена ревизия съгласно чл. 112 и чл. 113 от ДОПК. със ЗВР №Р-222522003726-020-001 от 21.07.2022 г.

Видно от приложеното копие на процесния РА, същият е подписан с електронен подпис. Представените писмени и веществени доказателства, удостоверяват наличието на квалифициран електронен подпис на издателите на акта. В тази връзка настоящият състав приема, че оспореният РА е издаден от компетентен орган по чл. 119, ал. 2 от ДОПК, в рамките на законоустановените срокове, в предвидената форма, съгласно чл. 120, ал. 1 от ДОПК и съдържа изискуемите реквизити по чл. 120, ал. 2 от ДОПК. При издаването на РА не са допуснати съществени нарушения на процесуалния закон.

*По приложението на материалния закон съдът намира следното:*

1. С РА на основание чл. 78 от ЗКПО е извършено увеличение на финансовия резултат за 2021г. със сума в размер на 211 00 лв. Установено е в т.ч. и от приетата по делото ССЕ, че през 2021 г. ревизираното лице е осчетоводило процесната сума по кредита на сметка 102 Основен капитал, неизискващ регистрация, и по дебита на сметка 501 Каса. Средствата са постъпили в касата на дружеството в брой на части. През периода са възстановени 54 000,00 лв. Във връзка с произхода на част от процесната сума /84 850 лв./ са представени договори за заем, сключени между Г. Й. /син на управителя и едноличен собственик на капитала/, като заемател и физически лица като заемодатели. За произхода на останалата част от процесната сума доказателства не са представени. Представените в заем суми се сочи, че са получени в брой, като Г. Й. е пълномощник на дружеството- жалбоподател и свързано лице по смисъла на § 1, т. 3, б „а“ от ДР на ДОПК с управителя и представляващ дружеството В. Й.. В констатациите на издадения РА се сочи, че съгласно представените документи, сумата е получена в брой в касата на дружеството с основание „захранване от собственика“, без да е посочено правното основание и необходимостта от това. Установено е, че липсват данни, вкл. и счетоводни за представянето на сумата под формата на заем с

договорена между страните лихва. Наред с това, е посочено, че сумата в размер на 211 000 лв. е отразена като основен капитал, като не са установени документи, удостоверяващи взети решения за направени допълнителни парични вноски по чл. 134 от ТЗ от собственика на дружеството и спазване изискванията на същата, а именно наличие на загуба или временна необходимост от парични средства, както и посочен срок, за който сумите да бъдат представени. Предвид липсата на ангажирани доказателства за предоставянето на сумите под формата на заем както от Г. Й., така и от В. Й., съответно направени допълнителни парични вноски по чл. 134 от ТЗ, както и предвид липсата на начислени лихви, ревизиращите органи приемат, че процесните суми не подлежат на връщане, както и, че са използвани за дейността на дружеството, като същите са с безвъзмезден характер и формират извънреден приход, което обуславя преобразуване на финансовия резултат по реда на чл. 78 от ЗКПО.

Жалбоподателят твърди, че в счетоводството на дружеството са налични решения на едноличния собственик на капитала за предоставянето на допълнителна парична вноска по чл. 134 от ТЗ и към жалбата до административния орган е представил такива общо 26 бр., удостоверяващи предоставени на дружеството суми общо в размер на 211 000 лв. в периода от 04.12.2020г. до 29.11.2021г. под формата на допълнителна парична вноска по реда на чл. 134 от ТЗ, обобщени от вещото лице в табличен вид на стр. 36 от констативно-съобразителната част на ССЕ. В връзка с установяване произхода и основанието, въз основа на което са получени тези суми от управителя и едноличен собственик на капитала В. Й., представя договори за дарението им от сина му Г. Й..

С оглед така приетите по делото писмени доказателства – решения на едноличния собственик на капитала на дружеството за предоставяне на парични средства по реда на чл. 134 от ТЗ, със срок на връщане 5 години, считано от датата на предоставянето им, при липса на процесуална активност от страна на ответника, съдът намира, че са налице данни за предоставянето на парични средства на дружеството по реда на чл. 134 от ТЗ, като в случая ревизиращият орган е отразили и връщането на такива в размер на 54 000 лв. /стр. 11 от РД/. Извършените допълнителни парични вноски са декларирани от дружеството за 2020г. в размер на 24 000лв., а за 2021г. в размер на 211 000лв., като в пасива на баланса на дружеството са включени други резерви в размер на 233 000 лв., които съответстват на крайното салдо по сметка 102 Основен капитал, неизискаващ регистрация, обстоятелство потвърдено и от ответника в представени по делото писмени бележки. Следователно налице са доказателства, опровергаващи извода на ревизиращите органи за липсата на такива, удостоверяващи основанието за внасянето на процесната сума като допълнителна парична вноска по чл. 134 от ТЗ.

От съдържанието на представените и приети като решения на едноличния собственик на капитала се установява задължението на дружеството да възстанови на едноличния собственик на капитала В. Й. внесените от него допълнителни парични средства. Следва да се съобрази и обстоятелството, че средствата, представляващи допълнителни парични вноски от собственика

на капитала не представляват приход за дружеството, предвид т. 2 от Счетоводен стандарт 18 Приходи, не са и обичайна стопанска дейност за предприятието, съответно същите не дават отражение върху финансовия резултат на дружеството и не подлежат на облагане с корпоративен данък като приходи. Съобразно т. 2 от Счетоводен стандарт 18 приходи, приход е брутният поток от икономически изгоди през периода, създаден в хода на обичайната дейност на предприятието, когато този поток води до увеличаване на собствения капитал, отделно от увеличенията, свързани с вноските на собствениците. Следователно, приходите свързани с увеличение на капитала на дружеството, следва да не са свързани с вноските на собствениците, приходите следва да са създадени в хода на обичайната дейност на предприятието. По тези съображения, незаконосъобразен е изводът на приходните органи, че вноските по чл. 134 от Търговския закон, направени от едноличния собственик на капитала представляват приход по смисъла на счетоводния стандарт. Съобразява се и обстоятелството, че е уговорен и срок за връщане на получените парични средства, а и не е установено, че действителната воля е била да не бъдат върнати получените парични средства, респективно финансирането е безвъзмездно. В тази връзка В разпоредбата на чл. 134, ал. 3 ТЗ законодателят е разписал, че допълнителните парични вноски не се отразяват на капитала на дружеството, но се има предвид основния капитал, който се вписва в съответния търговски регистър. Т.е касае се за вътрешно кредитиране на дружеството.

Изложените от ответника в писмените бележки аргументи, посочвайки условията, които според него следва да са налице, за да се приеме законосъобразност на взетите решения за допълнителни парични вноски, всъщност не съобразяват обстоятелството, че тези, посочени именно от него като изискуеми условия са налице – в решенията за допълнителни парични вноски изрично е посочено, че същите са необходими на дружеството, предвиден е и срок за възстановяването им на едноличния собственик на капитала, който не е изтекъл, поради което неправилно от ответника се търсят данни за връщането им. Същевременно, съгласно изложено на стр. 11 от РД, е установено връщане на част от периодично представяните допълнителни парични вноски. Следва да бъде посочено, че единствено при липсата на уговорен срок за възстановяване на средствата и при условие, че се установи, че действителната воля е била да не бъдат върнати получените парични средства ще е налице задължение за отразяване на приход на дружеството. Процесният случай несъмнено не е такъв. Следователно необосновано е прието, че внесените в касата на дружеството суми в размер на 211 000 лв. не подлежат на връщане и са с характер на безвъзмездно финансиране.

Допълнителните вноски са особена форма на кредитиране на дружеството и с внасянето им дружеството става длъжник на съдружника - вносител, а последният е кредитор на дружеството за вземането му в размера на същата вноска. В тази връзка е необходимо да бъде отбелязано, че дори и да не е посочен срок за връщането им, не означава автоматично, че сумите са предоставени без задължение за връщане, тъй като без изрично изявление на кредитора - собственика на дружеството, че се отказва от вземането си, допълнителните вноски са дължими и подлежат на връщане и то най - късно

при прекратяването на членството, респ. при прекратяване на дружеството. Следователно постъпилата в касата на дружеството сума от 211 000 лв. неправилно е определена като извънреден приход за дружеството, който да е следвало да бъде отчетен през процесната 2021г.

По изложените съображения РА като незаконосъобразен следва да бъде отменен в частта на извършеното преобразуване на финансовия резултат на дружеството на основание чл. 78 от ЗКПО със сума в размер на 211 000 лв., както и в частта на допълнително начислен данък на основание чл. 86, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС в размер на 14 833,33 лв., като резултата от приемането на процесната сума за приход, използван за извършването на облагаеми доставки по смисъла на ЗДДС.

2. С издадения РА правото на данъчен кредит размер на 35 350,42 лв. за всички периоди в обхвата на ревизията по ЗДДС, по доставките с изпълнител „ТИ ЕС ТИ ГРУП“ ЕООД е отказано на основание чл. 68. ал. 1, т. 1 и чл. 69. ал. 1 от ЗДДС, поради липса на реално извършени доставки от прекия доставчик „ТИ ЕС ТИ ГРУП“ ЕООД и от сочения предходен доставчик “ВЕЙПИНГ ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД. Ревизиращият орган е приел, че **„ТИ ЕС ТИ ГРУП“ ЕООД е представило доказателства за притежавана техническа и кадрова обезпеченост, но не са налице доказателства, които да удостоверяват, че назначените работници са извършили услуги на обекта на ревизираното дружество.** За частта от услугите, извършени от подизпълнител “ВЕЙПИНГ ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД в РД се сочи, че са представени данни за кадрова обезпеченост от същия, но не са представени доказателства за полагане на труд от работниците на “ВЕЙПИНГ ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД за извършване на фактурираните към ревизираното лице услуги /стр. 39;40 от РД/. Липсата на реално извършена доставка се обосновава и с констатации от издаден на прекия доставчик РА, с който било доказано, че по фактурите, издадени от “ВЕЙПИНГ ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД липсвали доказателства за реално извършени доставки на стоки и услуги от посоченото лице към „ТИ ЕС ТИ ГРУП“ ЕООД. Ревизиращият орган сочи още, че в представения договор 02.08.2021г., сключен от жалбоподателя с „ТИ ЕС ТИ ГРУП“ ЕООД липсват конкретно формулиран предмет на възложеното, начин на калкулиране на цената. Не е представена водена търговска кореспонденция. **Прието е, че е налице относителна симулация, т.е. доставките са осъществени, но не от вписания във фактурите доставчик.** Разпоредбата на чл. 68, ал. 2 от ЗДДС обуславя възникването на субективното публично право на приспадане на данъчен кредит на данъчно задълженото лице от кумулативното осъществяване на елементите от регламентирания в ЗДДС сложен фактически състав. Същият, наред с притежаването на данъчния документ по чл. 71, т. 1 от ЗДДС, включва и установяването на реалното получаване на стоките или извършването на услугите по облагаемата доставка - арг. от чл. 6, ал. 1 и чл. 9, ал. 1 от ЗДДС. Съдебната практика на СЕС и ВАС безпротиворечиво приема, че не може получателят да отговаря за действията, респ. бездействията на своите доставчици, включително да доказва тяхната обезпеченост за извършване на доставките. В този смисъл са решенията по дела С-80/11, С-142/11, С-285/11, С-324/11, С-18/13 на СЕС. Получателят по доставка, за да упражни правото на

данъчен кредит е длъжен да установи всички положителни факти, за да докаже реалността на доставката, но от него може да се изисква да представи само тези доказателства, които са съставени заедно с прекия доставчик и са двустранно подписани. Всички други, които изхождат само от доставчика, каквито са тези за неговата обезпеченост да изпълни доставката, не може да се вменява в тежест на получателя по доставката да ги доказва.

Видно от приложените по делото доказателства в хода на ревизията както от жалбоподателя, така и от прекия доставчик **„ТИ ЕС ТИ ГРУП“ ЕООД, а и от предходния доставчик с “ВЕЙПИНГ ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД** са представени изисканите от ревизиращият орган документи. За доказване реалността на спорните доставки са представени процесните фактури – 21 бр., ведно с приемо-предавателни протоколи обр. 19, документи за извършено плащане, както и счетоводни документи от счетоводствата на жалбоподателя, прекия и предходния доставчик. Видно от съдържанието на процесните фактури и на приложените към тях протоколи обр. 19, каса е се за доставка на услуга основно услуги по сглобяване, оборудване и окомплектоване на пречиствателни станции за отпадъчни води /ПСОВ/, на водомерни шахти, резервоари, монтаж и доставка на ПСОВ, извозване на насип, ремонт на ел.инсталация, машинно смяна багер. В хода на ревизията, а и от заключението на СТЕ се установява, че, че основната дейност на жалбоподателя през ревизираните периоди е доставка и окомплектоване на оборудване за пречиствателни станции, резервоари и други части от оборудване за пречиствателни станции. Голяма част от продуктите „Кубик МЗ“ ЕООД внася от вълн и за да поддържа конкурентна цена на пазара изделията се доставят в необработено състояние, като полуфабрикат и се дообработват и комплектоват с арматура и други съоръжения по тях, като филтри, водомери спирателни кранове и др. в зависимост от изискванията на всеки краен клиент. Тези изисквания се базират на индивидуална проектна документация за всеки отделен обект. Като краен купувач на готови комплектовани продукти на жалбоподателя в РД са посочени 242 различни дружества и физически лица. Във връзка с доказване реалността на процесните доставки още в хода на ревизията по фактурите издадени от „ТИ ЕС ТИ ГРУП“ ЕООД е представен договор 02.08.2021г., сключен с прекия доставчик, както и такъв сключен с предходен доставчик “ВЕЙПИНГ ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД от 03.08.2021г. Към фактурите са приложени двустранно подписани – приемо предавателни протоколи, удостоверяващи по вид и количество предаването на готовите продукти /стр. 206-220 – папка 1 от приложенията към делото/. В заключението на СТЕ се сочи, че към тези актове липсват количествено-стойностни сметки с видове извършени работи по окомплектоване и цени по които се актува, но видно от съдържанието на самите актове обр. 19 - в тях е посочена мярка, количество и единична цена. В тази връзка необосновано в заключението на СТЕ се твърди, че не е ясно какво включват актуваните работи. Приетото по делото заключение на ССЕ установява, че е налице документална обосновааност на стопанските операции по така документирани доставки. Същевременно, установена е в хода на ревизията и не е спорна по делото последващата реализация на процесните услуги, съгласно представена сравнителна таблица, стр. 22-30 на РД,



обстоятелство потвърдено и от заключението на вещото лице по ССЕ. От последното се установява също отчитането на приход от доставчика по процесните услуги, както и извършено плащане по банков път по всички издадени от процесния доставчик фактури.

С оглед изложеното, настоящият съдебен състав приема, че представените документи са достатъчни да обосноват действително извършени доставки, потвърдено и от заключението на приетата ССЕ. Констатацията на вещото лице по СТЕ за липсата на упоменати в актовете конкретни обекти, за които са извършвани услугите по окомплектоване, не е основание да се приеме, че същите не са извършени. В случая във фактурите и съпътстващите ги документи доставките са индивидуализирани в степен, че да може да се провери реалното им осъществяване и използването на резултата от тях от получателя за неговите облагаеми доставки. Няма спор между страните, че фактурите и съпътстващите доставки писмени документи /договори и приемо-предавателни протоколи, банкови документи за извършени плащания/ са издадени от „ТИ ЕС ТИ ГРУП“ ЕООД на ревизираното лице, като в тях се съдържа достатъчно информация за вида на стопанската операция, посочване на вида на доставката, цената, както и общата стойност на доставката и доказателство за извършеното плащане, поради което необосновано същите не са кредитирани от ревизиращият орган. Действително тези доказателства са частни свидетелстващи документи, но обикновено в търговския оборот между стопанските субекти в преобладаващата си част се съставят именно такива, а не други документи. При извършената преценка на доказателствения материал, поотделно и в съвкупност, съдът намира за установено извършването на спорните доставки, като фактурите могат да идентифицират страните по сделката, предмета на сделката, данъчната основа, данъчното събитие и дължимия данък.

На следващо място, настоящата съдебна инстанция намира, че в случая незаконосъобразно с оспорения РА не е признато правото на данъчен кредит на жалбоподателя по доставките с изпълнител „**ТИ ЕС ТИ ГРУП**“ ЕООД, като изводите за наличие на относителна субективна симулация са неправилни и необосновани. В тази връзка следва да се посочи, че както в хода на ревизията, така и в съдебното производство, от приходната администрация не са ангажирани доказателства за наличие на привидна сделка, респ. на изкуствена правна конструкция, която да обосновава извод за симулативност на доставките, обективирани в спорните фактури. След като са приели, че ревизираното дружество е получило процесните доставки, ревизиращите органи е следвало да установят кой е действителният доставчик или обстоятелството, че „КУБИК МЗ“ ЕООД е участвало в данъчна измама, както и да предоставят улики (т. 49, т. 50 и т. 51 от решението на СЕС по делото Gabor Toth, ). В случая това не е сторено, а и липсват конкретни твърдения в тази насока. Само при установена злоупотреба с право и участие в данъчна измама на прекия или предходен доставчик, за които получателят е знаел или е трябвало да знае, се допуска отказ от правото на данъчен кредит. Такива обстоятелства по делото не се релевирани, не се установяват и доказват въпреки изрично дадените указания с определението за насрочване на делото, конституиране на страните и разпределение на доказателствената

тежест. В представените от ответника писмени бележки се оспорва констатацията на ВЛ по ССЕ, че жалбоподателят не е получил идентични стоки и услуги от други доставчици, тъй като същата била изградена на база „представена декларация“, но от констатациите на РА/РД не е видно ревизиращите органи да са оспорили това обстоятелство или да са посочили други лица, доставяли на жалбоподателя идентични на процесните услуги. Констатирани обстоятелства, свързани с наличието/липсата на кадрова, материална и техническа обезпеченост на преките и предходните доставчици, както и наличието или не на счетоводно отразяване на стоките при доставчиците по веригата, не може да се вменяват в отговорност на получателя с оглед преценка за законосъобразното упражняване на правото на приспадане на данъчен кредит. Тези обстоятелства са извън контрола на това лице.

В случая, със спорния РА е установено по категоричен начин, че ревизираното дружество е получило фактурираните услуги, като се изтъкват съображения за прикриване на истинския доставчик без да се сочи и обосновава кой е той – обстоятелство останало недоказано и в производството, за което доказателствената тежест е била в приходната администрация. Ревизиращите органи не оспорват извършването на доставките въобще и влагането им в дейността на жалбоподателя, но също така и не представят доказателства за получаването им от друг доставчик, който се прикрива с измамна цел. За да не бъде признато правото на приспадане следва въз основа на обективни данни да се установи, че това право се претендира с измамна цел или с цел злоупотреба. Според решението на СЕС по делото Х. (С - 255/02) преценката за наличието на злоупотреба следва да се извършва с оглед резултата от конкретната сделка. В този смисъл е и съдебната практика на ВАС, решение № 13862 от 19.12.2024 г. по адм.д. 7832/2024; решение № 9115 от 23.07.2024 г. по адм.д. 2881/2024; решение № 9071 от 22.07.2024 г. по адм.д. № 3697/2024г. В случая такива установявания липсват и не са извършени в хода на ревизията, поради което РА в частта на непризнато право на данъчен кредит в размер на размер на 35 350,42 лв. за периодите от 06.2021г. до м. 08.2022г., по доставките с изпълнител „ТИ ЕС ТИ ГРУП“ ЕООД, като незаконосъобразен следва да бъде отменен.

За пълнота и прецизност следва да бъде посочено, че неправилно с оспорения акт не е признато право на данъчен кредит по фактура №[ЕГН]/08.06.2022г. /стр. 52 на РД/, доколкото видно от съдържанието на същата /приложена на лист 265 от делото/, фактурата е с друг предмет и друг издател /куриерски услуги, доставяни от „Спиди“ АД, а не от „ТИ ЕС ТИ ГРУП“ ЕООД.

Предвид изложеното РА е незаконосъобразен и в частта на извършено увеличение на финансовия резултат на основание чл. 26, т. 2, във вр. с чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО със сумата от 94 300 лв., представляващи отчетени разходи по фактурите издадени от „ТИ ЕС ТИ ГРУП“ ЕООД, тъй като отчетените разходи са във връзка с реално извършени доставки, т.е. разходите са документално обосновани. Настоящият съдебен състав споделя довода на жалбоподателя, че приходните органи са допуснали нарушение на принципа за съпоставимост на приходите и разходите.

3. РА се явява правилен и законосъобразен в частта на извършеното преобразуване на финансовия резултат на дружеството на основание чл. 26, т. 1 от ЗКПО с разходи в общ размер на 30 338, 69 лв., по фактури подробно описана на стр 9-10 от РД, осчетоводени като разходи за материали и за външни услуги. За тези разходи в хода на ревизията не са представени доказателства, удостоверяващи използването им за дейността. Установено е, че закупеното офис обзавеждане е осчетоводено като разход и към 31.12.2021г. не фигурира като наличен в дружеството актив под формата на стопански инвентар и/или оборудване. Прието е, че с така възприетия подход на счетоводно отчитане се изключва възможността процесното оборудване да е налично и да се ползва за нуждите на дейността в следващи отчетни периоди.

С молба представена в о.з.с. проведено на 16.09.2024г., от процесуалния представител на жалбоподателя са представени процесните фактури, както и такива удостоверяващи извършени от жалбоподателя последващи облагаеми доставки. Представен е и договор за наем на офис от 01.06.2017г.

Фактурите са с предмет офис оборудване/мебели, аванс за мебели, сгъваем стол, градински стол, фурна, съдомиялна, хладилник, соларна лампа, саксия и др., а фактурата от „Кидс Ай Ди“ ЕООД е продажба по „спецификация“ без представена спецификация. В случая, от една страна, закупените стоки не са препродадени и съответно не са били предмет на последваща облагаема доставка, а с оглед предназначението и естеството си не би могло да се приеме, че са свързани с извършваната от жалбоподателя икономическа дейност. От друга страна жалбоподателят представения договор за наем на офис от 01.06.2017г., сключен с Г. Й., без договорена в същия наемна цена и без да са представени доказателства за ползването на наетия обект от дружеството за процесния период, като разходи за консумативи, платени наемни вноски и т.н. Същевременно в приетото допълнително заключение на ССЕ липсва констатация жалбоподателят да е ползвал нает офис по представения договор от 01.06.2017г. В същото единствено се посочва, че жалбоподателя упражнява дейността си в складова база в [населено място], [улица]. Освен това, не се представиха и доказателства закупеното обзавеждане да е заведено като стопански инвентар и/или оборудване за конкретно за процесния период. Същото към 31.12.2021 г. е осчетоводено като разход . По тези съображения съдът не кредитира отговора на вещото лице по допълнителната ССЕ, че част закупените материали, стоки и услуги са предназначени за офиса на дружеството, а друга част са спомагателни материали в упражняваната от жалбоподателя дейност

По изложените съображения за правилен и законосъобразен следва да се приеме РА и в частта на непризнато право на данъчен кредит в размер на 2 755,54 лв. За фактурираните стоки не са представени доказателства, удостоверяващи използването им за дейността или влагането им в дейността. Основанието за отказване на данъчен кредит и увеличаване на дължимия косвен данък са разпоредбите на чл. 69, ал. 1 във вр. с чл. 70, ал. 1, т. 2 ЗДДС. Съгласно чл. 69, ал. 1 ЗДДС лицето има право да приспадне данъчен кредит, когато стоките и услугите се използват за целите на извършваните от регистрираното лице облагаеми доставки. Съгласно чл. 70, ал. 1, т. 2 ЗДДС

правото на приспадане на данъчен кредит не е налице, независимо, че са изпълнени условията на чл. 69 и чл. 74, когато стоките или услугите са предназначени за безвъзмездни доставки или за дейности, различни от икономическата дейност на лицето. В случая жалбоподателя не доказва така закупените стоки да са използвани за процесния период за дейността на дружеството.

4. За данъчен период м. 05.2022 г. с оспорения РА не е признато право на данъчен кредит в размер на 1 184,54 лв. по фактури от „ИТАЛИЯ МОТОРС“ ЕООД с предмет на доставка мотор В. С. 50 /превозно средство/ и материали на основание чл. 70, ал. 1, т. 4 и 5 от ЗДДС. Съгласно посочената разпоредба правото на приспадане на данъчен кредит не е налице, независимо че са изпълнени условията на чл. 69 или 74, когато: придобит или внесен мотоциклет или лек автомобил.

От допълнителна ССЕ се установява, че процесното превозно средство е заведено като ДМА в счетоводството на дружеството по сметка 209 „Други дълготрайни материални активи“. В случая не е спорно, че от жалбоподателя е закупен мотоциклет, поради което приложението на чл. 70, ал. 1, т. 4 и т. 5 ЗДДС може да се изключи само при условията на чл. 70, ал. 2, ЗДДС. Съгласно последната, превозните средства по ал. 1, т. 4 следва да се използват единствено за транспортни и охранителни услуги, таксиметрови превози, отдаване под наем, куриерски услуги или подготовка на водачи на моторни превозни средства, включително при последващата им продажба или превозните средства по ал. 1, т. 4 следва да са предназначени единствено за препродажба (търговски наличности), а когато превозното средство се използва за различна от така изброените дейности, то една от тези дейности следва да е „основна дейност“ за дружеството по смисъла на § 1, т. 18а от ДР на ЗДДС. Следователно, дори и въпросният мотоциклет да е заведен като актив в дружеството – жалбоподател, то по делото не се установява да се налице предпоставките по чл. 70, ал. 2 от ЗДДС, поради което правилно и законосъобразно с оспорения акт не е признато правото на данъчен кредит в размер на 1 184, 54 лв. на основании чл. 70, ал. 1, т. 4 респективно т. 5 от ЗДДС, където са предвидени ограниченията на това право, едно от които е при покупката на мотор и материали за същия, какъвто е именно настоящият случай.

Предвид гореизложените мотиви в случая установените увеличения на финансовия резултат за 2021г. изложени в табличен вид на стр. 12 и стр. 13 от РД общо в размер на 463 345,96 следва да бъдат намалени със сумата от 94 300 лв. и със сумата от 211 000,00 лв., като определения данъчният резултат е в размер на 158 045,96 лв., при което дължимия данък възлиза на 15 804, 96лв. След приспадане на авансово внесения от дружеството данък в размер на 3 500лв., съгласно чл. 93 от ЗКПО дължимия данък възлиза на 12 304,96 лв., ведно с начислени лихви за забава в размер на 699,17 лв. от датата, на която е следвало да бъде внесен до датата на издаване на РА.

При това положение, на основание чл. 161, ал. 1, изр. 1, на оспорения съобразно уважената част от жалбата, която при материален интерес в размер общо на 89 702,23лв., следва да се присъди претендираната сума в общ размер на 10 576 лв., за внесена държавна такса в размер на 50лв, за

адвокатско възнаграждение в размер на 7 826 лв., и за възнаграждение на вещи лица в размер на 2 800 лв.

На ответника също се следват разноски, на основание чл. 161, ал. 1, изр. 2 от ДОПК, съобразно отхвърлената част от оспорването, което при материален интерес в размер на 17 376,62 лв. се следва сума в размер на 1 964 лв. за юрисконсултско възнаграждение.

Воден от гореизложеното, и на основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК, Административен съд София – град, III отделение, 17 състав,

### **РЕШИ:**

**ИЗМЕНЯ** Ревизионен акт /РА/ №Р-22220222003736-091-001/29.03.2023г., като установеното задължение за корпоративен данък за финансовата 2021г. в размер на 42 834,60 лв. определя на 12 304,96лв., ведно със съответната лихва за забава в размер на 699,17 лв., мълчаливо потвърден, при условията на чл. 156, ал. 4 ДОПК от директора на Дирекция ОДОП С..

**ИЗМЕНЯ** Ревизионен акт /РА/ №Р-22220222003736-091-001/29.03.2023г. в обжалваната част като:

- установения резултат по ЗДДС - данък за внасяне за м.08.2021г. в размер на 14 992,95 лв. определя на данък за внасяне в размер на 12 266,29 лв., ведно със съответните лихви в размер на 78,13 лв.;

- установения резултат по ЗДДС - данък за внасяне за м.09.2021г. в размер на 29 380,33 лв. определя на данък за внасяне в размер на 22 115 лв., ведно със съответните лихви в размер на 21,76лв.;

- установения резултат по ЗДДС - данък за внасяне за м.11.2021г. в размер на 23 064,33 лв. определя на данък за внасяне в размер на 13 605,66 лв., ведно със съответните лихви в размер на 13.38лв.;

- установения резултат по ЗДДС - данък за внасяне за м.12.2021г. в размер на 11262,09г лв. определя на данък за внасяне в размер на 6 952.72 лв., ведно със съответните лихви в размер на 44.94лв.;

- установения с РА резултат по ЗДДС - данък за внасяне за м.01.2022г. в размер на 2 651,25 лв. определя на данък за внасяне в размер на 731,25 лв., ведно със съответните лихви в размер на 17.73 лв.;

- установения с РА резултат по ЗДДС - данък за внасяне за м.02.2022г. в размер на 11 696 лв. определя на данък за внасяне в размер на 11 023.99 лв., ведно със съответните лихви в размер на 128.81 лв.

- установения с РА резултат по ЗДДС - данък за внасяне за м.03.2022г. в размер на 17 454.20 лв. определя на данък за внасяне в размер на 11 812.20 лв., ведно със съответните лихви в размер на 8.04лв.

- установения с РА резултат по ЗДДС - данък за внасяне за м.04.2022г. в размер на 18 708.82 лв. определя на данък за внасяне в размер на 15 576.82 лв., ведно със съответните лихви в размер на 10.22лв.

- установения с РА резултат по ЗДДС - данък за внасяне за м.05.2022г. в размер на 9 312.17 лв. определя на данък за внасяне в размер на 7934.19лв., ведно със съответните лихви в размер на 99.92лв.

- установения с РА резултат по ЗДДС - данък за внасяне за м.06.2022г. в

размер на 15 985.97 лв. определя на данък за внасяне в размер на 12 239.55лв., ведно със съответните лихви в размер на 9.48лв.

**ОТМЕНЯ** Ревизионен акт /РА/ №Р-22220222003736-091-001/29.03.2023г., в частта на установените по ЗДДС задължения, ведно със съответните лихви за данъчен период м. 10. 2021г., мълчаливо потвърден, при условията на чл. 156, ал. 4 ДОПК от директора на Дирекция ОДОП С..

**ОСЪЖДА** дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП да заплати на „КУБИК МЗ“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК] разноски по делото в размер на 10 576 лв. лв.

**ОСЪЖДА** „КУБИК МЗ“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК] да заплати на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при ЦУ на разноски по делото в размер на 1 964 лв.

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

**СЪДИЯ:**