

РЕШЕНИЕ

№ 511

гр. София, 30.01.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 69
състав**, в публично заседание на 18.01.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Милена Славейкова

при участието на секретаря Грета Грозданова, като разгледа дело номер **11081** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156 – 161 ДОПК.

Образувано е по жалба на „ДЕ ГРУП ИНВЕСТ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място], [улица], ет.1, ап.3, и със съдебен адрес [населено място], [улица], вх.В, ет.5, ап.17, чрез адв. П. К., срещу Ревизионен акт №Р-22220320005364-091-001 от 14.07.2021 г., поправен с Ревизионен акт за поправка на ревизионен акт /РАПРА/ №П-22221121137856-003-001/09.08.2021 г., издадени от М. Й. С. - орган, възложил ревизията и С. М. М. - ръководител на ревизията, потвърден и изменен с Решение № 1511 от 28.09.2021 г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ (ДОДОП) [населено място], относно установени задължения общо в размер на 21 983.71 лв., както следва: за корпоративен данък (КД) за 2018 г. в размер на 14 574,25 лв. главница и лихва за забава в размер на 3384,72 лв.; за корпоративен данък за 2019 г. в размер на 1134,70 лв. главница и лихва за забава в размер на 104,20 лв. и по ЗДДС в общ размер на 2197.28 лв. главница (2326,57 лв. минус 129.29 лв. - главница за м.11.2018 г.) и лихва в размер на 588.56 лв. (622.36 лв. минус 33.80 лв. – лихва за м.11.2018 г.).

Обжалваемият интерес е определен съобразно уточнителна молба на ответника от 20.12.2021 г. Съдът го приема за релевантен, доколкото посочените в молба на жалбоподателя от 21.12.2021 г. стойности са по-високи, т.е. по-неблагоприятни за него, а посочените в молба на жалбоподателя от 18.01.2023 г. не са съобразени с

установителната част на оспорения РА, освен за м.ноември 2018 г.

Жалбоподателят излага доводи за незаконосъобразност на оспорения ревизионен акт поради немотивираност, необоснованост и неправилно приложение на закона. Оспорва изводите на приходните органи по приложението на чл.10, ал.1 ЗКПО за 2018 г. във връзка с непризнати разходи по фактура № [ЕГН]/06.05.2018 г., издадена от „НАДЕЖДА ВИ И СИЕ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], и фактури, издадени от „ОМВ България“ ООД, ЕИК[ЕИК], на обща стойност 442.52 лв. и ДДС от 88.50 лв. Не оспорва, че дружествата „ДЕ ГРУП ИНВЕСТ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „НАДЕЖДА ВИ И СИЕ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и „СКАБЕТ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], са свързани лица по смисъла на пар.1, т.3, б.“г“ от ДР на ДОПК. Сочи, че в процесния договор с „НАДЕЖДА ВИ И СИЕ“ ЕООД е допусната явна фактическа грешка, като страни по него се явяват: „НАДЕЖДА ВИ И СИЕ“ ЕООД като продавач и „ДЕ ГРУП ИНВЕСТ“ ЕООД като купувач. По силата на договора жалбоподателят дължи цената на вещта - багер марка С., модел 330С, или сумата от 500 000 лв. Тъй като тази сума не е заплатена с Протокол №00...12/31.12.2018 г. страните са уредили размер на неустойка съгласно чл.8 от договора от 01.03.2018 г. в размер на 150 000 лв., дължима от купувача „ДЕ ГРУП ИНВЕСТ“ ЕООД на продавача „НАДЕЖДА ВИ И СИЕ“ ЕООД. Същевременно „НАДЕЖДА ВИ И СИЕ“ ЕООД дължи на „ДЕ ГРУП ИНВЕСТ“ ЕООД по договор за цесия от 31.12.2018 г. сума от 150 000 лв. Между двете насрещни вземания било направено прихващане. Излага подробни съображения за наличието на основание за начисляване на неустойка в размер на 150 000 лв. по договор от 01.03.2018 г., което е отречено от ревизорите. В частта по ЗДДС оспорва отказа на приходните органи за признаят право на приспадане на данъчен кредит (ДК) по фактури, издадени от „ОМВ България“ ООД, с аргумент, че разходите по тях били признати в частта по ЗКПО. Претендира за отмяна на акта и присъждане на сторените разноси.

Ответникът Директор на ДОДОП [населено място] оспорва жалбата, чрез юрк. М. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД – С. град, като прецени доводите на страните във връзка със събраните по делото доказателства, намира следното от фактическа страна:

Със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № Р-22220320005364-020-001 от 08.09.2020 г., издадена от М. Й. С. - началник сектор “Ревизии” в Дирекция “Контрол” на ТД на НАП [населено място], е възложено извършването на данъчна ревизия на жалбоподателя от органи по приходите С. М. М. (ръководител на ревизията) и М. Д. М. за определяне на данъчните му задължения за корпоративен данък (КД) за данъчни периоди от 01.01.2018 г. до 31.12.2019 г. и по ЗДДС за данъчни периоди от 01.01.2018 г. до 31.07.2020 г., в тримесечен срок, считано от датата на връчване на ЗВР на 18.09.2020 г. съобразно чл.114, ал.1 ДОПК, т.е. в срок до 18.12.2020 г. Със ЗИД на ЗВР от 16.12.2020 г. и от 13.01.2021 г. е удължен срокът на ревизията съобразно чл.114, ал.2 ДОПК общо с два месеца до 18.02.2021 г. Заповедите са издадени във формата по чл.113, ал.1 ДОПК и са връчени на задълженото лице по електронен път.

Компетентността на органа, възложил ревизията, произтича от раздел I, т.8 на представена от ответника Заповед № РД-01-128 от 18.02.2020 г., с която директорът на ТД на НАП С. е възложил на М. Й. С. в качеството ѝ на началник сектор „Ревизии“, отдел „Ревизии“, Дирекция „Контрол“ в ТД на НАП С. функциите на компетентен

орган по чл.112, ал.2, т.1 и чл.119, ал.2 ДОПК.

Валидността на електронните подписи на приходните органи, подписали ЗВР, РД и РА, се установява от представени от ответника удостоверения от доставчика на електронни услуги на л.41-50 от делото, както и на електронен носител CD, поради което съдът приема, че документите са подписани с валидни квалифицирани електронни подписи (КЕП). Същите удостоверения притежаван от М. Й. С. валиден КЕП в периода от 29.11.2019 г. до 28.11.2020 г. и от 26.11.2020 г. до 26.11.2021 г., от С. М. М. в периода от 30.09.2020 г. до 30.09.2021 г. и от М. Д. М. в периода от 20.10.2020 г. до 20.10.2021 г. Доказателствата не са оспорени от противната страна, вкл. по реда на чл.184 ГПК.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22220320005364-092-001 от 01.04.2021 г., връчен електронно на 05.04.2021 г. В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК с вх. №70-00-573/18.05.2021 г. от ревизираното дружество е подадено писмено възражение, с искане да бъдат обсъдени изложените съображения и приложените доказателства. Възражението е разгледано в РА и прието за частично основателно.

Ревизията приключва с РА №Р-22220320005364-091-001/14.07.2021 г., издаден от М. Й. С., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията и С. М. М., на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С. - ръководител на ревизията.

Установено е при ревизията, че дружеството притежава Лиценз за международен автомобилен превоз на товари за чужда сметка или срещу възнаграждение №14700, издаден от Министерство на транспорта, информационните технологии и съобщенията, валиден до 16.02.2026 г.

За осъществяване на дейността „ДЕ Г. ИНВЕСТ“ Е. е наело хидравличен багер с чук; товарен автомобил с краново устройство и товарен автомобил - самосвал и МПС от „НАДЕЖДА ВИ СТРОЙ“ ЕООД и „НАДЕЖДА ВИ И СИЕ“ ЕООД. Назначен е персонал на длъжност: „шофьор тежкотоварен автомобил 12 и повече тона“, „шофьор тежкотоварен автомобил“, „машинист пътно-строителни машини“, „машинист еднокотоварен багер“, „автомонтьор“, „монтьор машинни инструменти“, „технически секретар“ и „ръководител транспорт“.

За ревизираните периоди „ДЕ Г. ИНВЕСТ“ Е. извършва транспорт на инертни материали /фракция, пясък, шлага, асфалт и др./. Основните клиенти са: „ВРАНЯ-93“ ООД, „БЕКАСТРОЙ“ ЕАД, „ДИМЕЛ“ ЕООД, „БАТПЕЛ“ ЕООД, „АРГОГРУП ЕКСАКТ“ ООД и „НАДЕЖДА ВИ СТРОЙ“ ЕООД.

Относно установените задължения по ЗДДС:

В хода на ревизията е установено, че „ДЕ Г. ИНВЕСТ“ Е. е упражнило право на приспадане на данъчен кредит по фактури, за които липсват аналогични записи в отчетните регистри „дневник за продажбите“ на следните записи:

фактура №5553/16.10.2019 г. с ДО 4 166,40 лв. и ДДС 833,28 лв., издадена от „СТАРТ - 96“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]. Доставчикът е включил фактура със същия номер, но друг получател „ЮНИС“ ООД, ЕИК[ЕИК] – РА е отменен от решаващия орган.

фактура №5665/21.10.2019 г. с ДО 4 166,40 лв. и ДДС 833,28 лв., издадена от „СПИЙД КОМПЮТРИ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] – РА е отменен от решаващия орган.

фактура №133347/10.05.2019 г. с ДО 4 140,00 лв. и ДДС 828,00 лв., издадена от „ТРАНСКАР-В. ЕООД, ЕИК[ЕИК] – РА е отменен от решаващия орган.

фактура №[ЕГН]/10.06.2019 г. с ДО 415,00 лв. и ДДС 83,00 лв., издадена от

„ТРАНСКАР-В. ЕООД – РА е отменен от решаващия орган.

фактура №[ЕГН]/20.08.2019 г. с ДО 315,00 лв. и ДДС 63,00 лв., издадена от

„ТРАНСКАР-В. ЕООД – РА е отменен от решаващия орган.

фактура №[ЕГН]/24.07.2019 г. с ДО 591,89 лв. и ДДС 118,38 лв., издадена от ЕТ

„ХЕЕД-91- Христо Петров“, ЕИК [ЕИК] – оспорването е оттеглено.

фактура №[ЕГН]/19.10.2019 г. с ДО 640,13 лв. и ДДС 128,03 лв., издадена от ЕТ

„ХЕЕД-91- Христо Петров“ - оспорването е оттеглено.

фактура №[ЕГН]/31.10.2019 г. с ДО 662,22 лв. и ДДС 132,44 лв., издадена от ЕТ

„ХЕЕД-91- Христо Петров“ - оспорването е оттеглено.

фактура №[ЕГН]/23.10.2019 г. с ДО 8 251,10 лв. и ДДС 1 650,22 лв., издадена от

„МОНОЛИТ“ АД, ЕИК[ЕИК]. Доставчикът е посочил, че фактурата е издадена на друг полчател - „НАДЕЖДА ВИ СТРОЙ“ ЕООД – оспорването е оттеглено.

Спорни са задълженията по: фактура №[ЕГН]/06.05.2018 г. с ДО 98,41 лв. и ДДС 19,68 лв., издадена от „НАДЕЖДА ВИ И СИЕ“ ЕООД. ДК е отказан, тъй като доставчикът не е представил гореописаната фактура и същата липсва в отчетните регистри „дневник за продажбите“.

В хода на ревизията е констатирано, че „ДЕ Г. ИНВЕСТ“ Е. е упражнило право на приспадане на данъчен кредит по фактури, които не са представени:

1.фактура №8853/01.08.2018 г. с ДО 122,90 лв. и ДДС 24,58 лв., издадена от „ОМВ БЪЛГАРИЯ“ ООД, ЕИК[ЕИК];

2.фактура №[ЕГН]/30.06.2018 г. с ДО 94,27 лв. и ДДС 18,85 лв., издадена от „ОМВ БЪЛГАРИЯ“ ООД;

3.фактура №[ЕГН]/26.08.2018 г. с ДО 152,02 лв. и ДДС 30,40 лв., издадена от издадена от „ОМВ БЪЛГАРИЯ“ ООД;

4.фактура №[ЕГН]/30.01.2018 г. с ДО 73,33 лв. и ДДС 14,67 лв., издадена от „ОМВ БЪЛГАРИЯ“ ООД;

5.фактура №[ЕГН]/30.03.2019 г. с ДО 83,38 лв. и ДДС 16,68 лв., издадена от „ОМВ БЪЛГАРИЯ“ ООД;

6.фактура №[ЕГН]/01.07.2019 г. с ДО 92,92 лв. и ДДС 18,58 лв., издадена от „ОМВ БЪЛГАРИЯ“ ООД;

7.фактура №[ЕГН]/06.09.2019 г. с ДО 136,26 лв. и ДДС 27,22 лв., издадена от „ОМВ БЪЛГАРИЯ“ ООД;

8.фактура №[ЕГН]/05.08.2019 г. с ДО 82,96 лв. и ДДС 16,59 лв., издадена от „ОМВ БЪЛГАРИЯ“ ООД;

9.фактура №[ЕГН]/06.08.2019 г. с ДО 41,67 лв. и ДДС 8,33 лв., издадена от „ОМВ БЪЛГАРИЯ“ ООД.

В хода на ревизията е констатирано, че „ДЕ Г. ИНВЕСТ“ Е. е упражнило право на приспадане на данъчен кредит по една и съща фактура в два различни данъчни периода: фактура №[ЕГН]/17.03.2018 г. с ДО 127,79 лв. и ДДС 25,56 лв., издадена от „ОМВ БЪЛГАРИЯ“ ООД.

В хода на ревизията е констатирано, че „ДЕ Г. ИНВЕСТ“ Е. е упражнило право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени на различен контрагент /„ДЕ ГРУП“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]/:

фактура №[ЕГН]/29.05.2019 г. с ДО 58,34 лв. и ДДС 11,67 лв., издадена от „ОМВ БЪЛГАРИЯ“ ООД;

фактура №[ЕГН]/27.10.2019 г. с ДО 82,66 лв. и ДДС 82,66 лв., издадена от „ОМВ БЪЛГАРИЯ“ ООД;

фактура №[ЕГН]/13.10.2019 г. с ДО 92,49 лв. и ДДС 18,50 лв., издадена от „ОМВ БЪЛГАРИЯ“ ООД;

фактура №[ЕГН]/03.01.2020 г. с ДО 41,66 лв. и ДДС 8,33 лв., издадена от „ОМВ БЪЛГАРИЯ“ ООД;

В хода на ревизията е констатирано, че „ДЕ Г. ИНВЕСТ“ Е. е упражнило право на приспадане на данъчен кредит по фактури извън допустимия 12-месечен период:

фактура №[ЕГН]/23.05.2015 г. с ДО 85,46 лв. и ДДС 17,09 лв., издадена от „ОМВ БЪЛГАРИЯ“ ООД;

фактура №[ЕГН]/28.02.2018 г. с ДО 41,67 лв. и ДДС 8,33 лв., издадена от „ОМВ БЪЛГАРИЯ“ ООД.

В резултат с РА са извършени корекции на декларираните резултати във връзка с неправомерно ползваното право на приспадане на данъчен кредит.

Относно установените задължения по ЗКПО.

Направените констатации в частта по ЗДДС са взети предвид при определяне задълженията за корпоративен данък респективно на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО са коригирани в посока увеличение, декларираните данъчно-финансови резултати с отчетените разходи в размер на 540,93 лв. за 2018 г. и 24 018,82 лв. за 2019 г., като са взети стойностите по гореизброените фактури. По съображения изложени в частта по ЗДДС, РА е потвърден в частта по ЗКПО при оспорването по административен ред по отношение на извършеното увеличение на основание чл. 26 т. 2 от ЗКПО с отчетените разходи по фактурите, издадени от ЕТ „ХЕЕД-91- Христо Петров“, „МОНОЛИТ“ АД, „НАДЕЖДА ВИ И СИЕ“ ЕООД и „ОМВ БЪЛГАРИЯ“ ООД.

В хода на ревизията е констатирано, че за 2018 г. „ДЕ Г. ИНВЕСТ“ Е. е отчетло по сметка 621 разходи за лихви в размер на 150 000,00 лв., за което е ангажирало следните доказателства: Договор от 01.03.2018 г., сключен между „ДЕ Г. ИНВЕСТ“ Е. - продавач и „НАДЕЖДА ВИ И СИЕ“ ЕООД – купувач, Покана за плащане от 22.11.2018 г. от „НАДЕЖДА ВИ И СИЕ“ ЕООД, С Протокол №12/31.12.2018 г., издадено от „НАДЕЖДА ВИ И СИЕ“ ЕООД е документирана дължима неустойка от „ДЕ Г. ИНВЕСТ“ Е. в размер на 150 000,00 лв., Споразумение за прихващане на вземания и задължения от 31.12.2018 г. между „НАДЕЖДА ВИ И СИЕ“ ЕООД и „ДЕ Г. ИНВЕСТ“ Е..

Относно задълженията на „НАДЕЖДА ВИ И СИЕ“ ЕООД са представени следните доказателства:

Договор за паричен заем от 01.07.2016 г., сключен между „СКАБЕТ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] - заемодател и „НАДЕЖДА ВИ И СИЕ“ ЕООД - заемател за сумата от 150 000,00 лв. по банков път, със срок на връщане до 01.07.2018 г. и лихва в размер на 3,88 %, платима след връщане на заемната сума.

Договор за цесия от 31.12.2018 г., сключен между „СКАБЕТ“ ЕООД - цедент и „ДЕ Г. ИНВЕСТ“ Е. - цесионер. Предмет на цесията е прехвърляне на вземанията от длъжника „НАДЕЖДА ВИ И СИЕ“ ЕООД, произтичащи от договор за заем от дата 01.07.2016 г. Вземанията се прехвърлят срещу сумата в размер на 150 000,00 лв. /сто и петдесет хиляди лева/, платима на цедента в срок до 31.12.2021г.

Въз основа на направен анализ на събраните доказателства, описани в констативната част на РД е прието, че не са налице основания за начисляване на неустойка в размер на 150 000,00 лв., съгласно Протокол №12/31.12.2018 г., съответно отчитане на разход в аналогичен размер.

За да достигнат до този извод ревизорите са съобразили, че е налице прехвърляне на

вземания между свързани лица по смисъла на § 1, т. 3, б. „г“ от ДР на ДОПК - едноличен собственик и управител на дружества „ДЕ Г. ИНВЕСТ“ Е. и „СКАБЕТ“ ЕООД е лицето - В. В. Й., а едноличен собственик и управител на „НАДЕЖДА ВИ И СИЕ“ ЕООД е лицето В. Й. Й. /баща на В. В. Й./

Отбелязано, че „ДЕ Г. ИНВЕСТ“ Е., в качеството на продавач не притежава багер САТ, модел 330С, поради което е налице обективна невъзможност за изпълнение на договореното прехвърляне.

На следващо място е изтъкнато, че съдържанието на Покана за плащане от 22.11.2018 г. е в явно противоречие със съдържанието на договора, защото съгласно последния „НАДЕЖДА ВИ И СИЕ“ ЕООД, в качеството на купувач дължи плащане на цената от 500 000,00 лв., а не „ДЕ Г. ИНВЕСТ“ Е..

Представеният с подаденото възражение по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК Анекс за поправка на явна фактическа грешка от 02.03.2018 г. не е кредитиран с аргумент, че същият е частен документ без достоверна дата, който е изготвен за целите на ревизионното производство.

В резултат с РА е преобразуван счетоводно финансовият резултат за 2018 г. със сумата от 150 000,00 лв. на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО.

Ревизионният акт е връчен електронно на 15.07.2021 г. и оспорен по административен ред с жалба вх. № 70-00-765 от 23.07.2021 г. Срокът за произнасяне по чл.155, ал.1, вр. чл.146 ДОПК, е до 28.09.2021 г. В този срок е постановено Решение № 1511 от 28.09.2021 г. на директора на ДОДОП С., с което РА частично е изменен и потвърден, в която част и съгласно чл.156, ал.1 ДОПК е предмет на съдебния контрол за законосъобразност. Решаващият орган е приел, че представените доказателства установяват наличието на сделки от правна страна, но не и от фактическа. Страните по търговските сделки били свободни да съставят всякакви документи, но при преценка на тяхната действителност, т.е. доколко те не са симулативни, горестоящата инстанция е приела, че за целите на данъчното облагане, изявленията на страните не следва да се кредитират безусловно. Формирал е вътрешно убеждение за липсата на реална воля у ревизираното лице да изпълни документираната търговска сделка.

За да достигне до този извод е съобразил, че не са представени каквито и да били доказателства за притежание на багер САТ, модел 330С, въпреки декларираното в чл. 8 от договора, че стоката е собственост на продавача. В договора липсвали каквито и да било индивидуализиращи характеристики на машината като номер на рама и свидетелство за регистрацията. В разрез с всякаква пазарна логика било при неизпълнение на задължението за предаване на вещта от продавача, да се дължи единствено връщане на получени средства без неустойка, но при забава на плащане от страна на купувача и без реално получаване на веща да се дължи неустойка в размер - 30 % от договореното възнаграждение. Това обстоятелство в съвкупност с наличието на свързаност между контрагентите водело до извод, че за страните не е бил налице търговски интерес от реалното изпълнение на сделката.

Въз основа на анализ на представените доказателства обосновано ревизиращите били приели, че за „ДЕ Г. ИНВЕСТ“ Е. не е налице търговски интерес от реалното изпълнение на сделката, а единствено счетоводни загуби, под формата на начислени разходи за неустойка.

Решение № 1511 от 28.09.2021 г. на ДОДОП С. е връчено на 30.09.2021 г. Жалбата, по която е образувано настоящето съдебно производство, е подадена по пощата на 14.10.2021 г. - в срока по чл.156, ал.1 ДОПК, от

легитимирано лице и срещу подлежащ на оспорване административен акт, поради което е допустима.

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

При служебната проверка по чл.160, ал.2 ДОПК съдът констатира, че оспореният ревизионен акт е издаден от компетентни по смисъла на чл.118, ал.2 и чл.119, ал.3 ДОПК органи по приходите и при спазване на установената форма по чл.120, ал.1 ДОПК. Липсват данни за допуснати в хода на ревизионното производство съществени процесуални нарушения. Спорът между страните е изцяло правен – относно наличие на основание да не се признае право на **ДК по ЗДДС** по фактура №[ЕГН]/06.05.2018 г., издадена от „НАДЕЖДА ВИ И СИЕ“ ЕООД и по фактури №№ [ЕГН]/30.01.2018 г., № 0000...8853/01.08.2018 г., № [ЕГН]/30.06.2018 г., № [ЕГН]/26.08.2018 г., издадени от „ОМВ БЪЛГАРИЯ“ ООД, ЕИК[ЕИК], а в **частта по ЗКПО** – относно извършено на основание чл.26, т.2 ЗКПО с разходите по тях преобразуване на счетоводно-финансовия резултат (С.), а за 2018 г. и със сумата от 150 000,00 лв. – непризната неустойка по Протокол №12/31.12.2018 г., както и със сумите по фактури: № [ЕГН]/30.03.2019 г., № [ЕГН]/01.07.2019 г. и № [ЕГН]/06.09.2019 г. за 2019 г.

I. В частта **по ЗДДС** е отказан данъчен кредит на основание чл.68, ал.1 и ал.2 и чл.69, ал.1 ЗДДС, тъй като спорните фактури не са представени в хода на ревизионното производство, а и в съдебното – за целите на изготвяне на допуснатите по делото основна и две допълнителни ССЕ. Касае се за:

1. фактура №[ЕГН]/06.05.2018 г., издадена от „НАДЕЖДА ВИ И СИЕ“ ЕООД;
2. фактури №№ [ЕГН] от 30.01.2018 г., № 0000...8853 от 01.08.2018 г., № [ЕГН]/30.06.2018 г., № [ЕГН]/26.08.2018 г., издадени от „ОМВ БЪЛГАРИЯ“ ООД, ЕИК[ЕИК], които не са представени в хода на ревизионното производство и на ССЕ и
3. фактури: № [ЕГН] от 30.03.2019 г., № [ЕГН] от 01.07.2019 г. и № [ЕГН]/06.09.2019 г., №[ЕИК] от 29.05.2019 г., №[ЕИК] от 05.08.2019 г., № [ЕГН] от 06.08.2019 г., № [ЕГН] от 27.10.2019 г. и № [ЕГН] от 13.10.2019 г., издадени от „ОМВ БЪЛГАРИЯ“ ООД, които не са представени в хода на ревизионното производство и на ССЕ.

По силата на чл.71, т.1 от ЗДДС лицето упражнява правото си на приспадане на данъчен кредит, когато е изпълнило едно от следните условия: притежава данъчен документ, съставен в съответствие с изискванията на чл. 114 и 115, в който данъкът е посочен на отделен ред - по отношение на доставки на стоки или услуги, по които лицето е получател. Непредставянето на посочените фактури, с които лицето претендира право на приспадане на ДК пречатства признаване на претендираното данъчно предимство. Дължимо е отхвърляне на оспорването в посочената част.

С РА е извършена корекция по дублиран запис в „дневника за покупки“ - фактура №[ЕГН]/17.03.2018 г. с ДО 127,79 лв. и ДДС 25,56 лв., издадена от „ОМВ БЪЛГАРИЯ“ ООД. Установяванията на РА в тази част, се основават и на чл. 71, т. 1 от ЗДДС, доколкото задълженото лице не разполага с данъчен документ, по причина че същият е дублира при отразяване в отчетен регистър „дневник за покупки“. Като краен извод РА следва да бъде потвърден като

правилен и законосъобразен в тази оспорена част, вкл. поради неангажиране от страна на жалбоподателя на доказателства за тези благоприятни за него обстоятелства в хода на съдебното производство съгласно чл.154, ал.1 ГПК. Законосъобразно е отказано право на приспадане на данъчен кредит по данъчни документи: фактура №[ЕГН]/23.05.2015 г. с ДО 85,46 лв. и ДДС 17,09 лв., издадена от „ОМВ БЪЛГАРИЯ“ ООД и фактура №[ЕГН]/28.02.2018 г. с ДО 41,67 лв. и ДДС 8,33 лв., издадена от „ОМВ БЪЛГАРИЯ“ ООД. В хода на ревизият е констатирано, че „ДЕ Г. ИНВЕСТ“ Е. е упражнило право на приспадане на данъчен кредит по фактури извън допустимия 12-месечен период. Предвид изложеното, за начисления данък върху добавената стойност за получените доставки, правото на приспадане на данъчен кредит, не би могло да бъде упражнено, тъй като с изтичането на 12-месечния срок това право е погасено поради неизпълнение на изискванията на чл. 72 от ЗДДС.

II. В частта по ЗКПО:

1.Относно извършено на основание чл.26, т.2 ЗКПО преобразуване на счетоводно-финансовия резултат за 2018 г. с разходите по фактура №[ЕГН]/06.05.2018 г., издадена от „НАДЕЖДА ВИ И СИЕ“ ЕООД и по фактури №№ [ЕГН]/30.01.2018 г., № 0000...8853/01.08.2018 г., № [ЕГН]/30.06.2018 г., № [ЕГН]/26.08.2018 г., издадени от „ОМВ БЪЛГАРИЯ“ ООД, които не са представени в хода на ревизията и пред съда.

Идентично е основанието, с което за 2019 г. е извършено преобразуване на счетоводно-финансовия резултат със сумите по фактури: № [ЕГН]/30.03.2019 г., № [ЕГН]/01.07.2019 г. и № [ЕГН]/06.09.2019 г., издадени от „ОМВ БЪЛГАРИЯ“ ООД, които не са представени в хода на ревизията и пред съда.

Съгласно чл.10, ал.1 от ЗКПО счетоводен разход се признава за данъчни цели, когато е документално обоснован чрез първичен счетоводен документ по смисъла на Закона за счетоводството, отразяващ вярно стопанската операция. Липсата на счетоводен документ, удостоверяващ претендираните разходи, е основание по чл.26, т.2 ЗКПО за тяхното непризнаване за данъчни цели, както правилно са приели приходните органи.

2. Относно извършено на основание чл.26, т.2 ЗКПО преобразуване на счетоводно-финансовия резултат за 2018 г. със сумата от 150 000,00 лв. – непризната неустойка по Протокол №12/31.12.2018 г.

Противно на констатациите на ревизорите съдът приема, че следва да кредитира анекс от 02.03.2018 г. за поправка на явна фактическа грешка в договор за продажба от 01.03.2018 г., тъй като той съответства на другите приети по делото писмени доказателства.

На 01.03.2018 г. е сключен Договор за продажба между „НАДЕЖДА ВИ И СИЕ“ ЕООД като Продавач и „ДЕ ГРУП ИНВЕСТ“ ЕООД като Купувач с предмет: Продавачът се ангажира да продаде на Купувача багер, марка С., модел 330С, собственост на Продавача за сумата от 500 000,00 лв. Съгласно чл. 9 от договора, ако Купувачът забави плащането с повече от 30 дни, Продавачът има право да развали договора едностранно, като в този случай Купувачът дължи неустойка в размер на 30% от продажната цена.

На 22.11.2018 г. „НАДЕЖДА ВИ И СИЕ“ ЕООД изпраща Покана за

плащане до „ДЕ ГРУП ИНВЕСТ“ ЕООД, с която напомня за неизпълнени задължения за плащане по горепосочения договор и напомняне за прилагане на чл. 9 от договора - 30% неустойка от продажната цена на багера.

На 31.12.2018 г. „НАДЕЖДА ВИ И СИЕ“ ЕООД издава на „ДЕ ГРУП ИНВЕСТ“ ЕООД Протокол № [ЕГН] с основание: Неустойка по договор за покупка на ДМА. Според основната ССЕ протоколът е отразен на ред 31 в дневника за продажбите, респективно в СД за ДДС за данъчен период м. 12.2018 г.

Съгласно Оборотна ведомост на „НАДЕЖДА ВИ И СИЕ“ ЕООД за периода от 01.12.2018 г. до 31.12.2018 г. /стр. 899 - 901 в папка 5 приложение по делото/ сумата в размер на 150 000,00 лв. е отразена по кредита, съответно по дебита /за приключване/ на счетоводна сметка 709 *Други приходи от дейността*.

На 01.07.2016 г. е сключен Договор за паричен заем между „СКАБЕТ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] като Заемодател и „НАДЕЖДА ВИ И СИЕ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] като Заемател с предмет: Заемодателят се задължава да предаде в собственост на З. сумата в размер на 150 000,00 лв. Заемодателят се е задължил да предостави заеманата сума чрез банков превод по сметка на З. в Ю. България АД. Уговорена е възнаградителна лихва върху сумата в размер на 3.88%, която да се изплати след връщане на заемната сума. Заемателят се е задължил да върне предоставената заемна сума в срок до 01.07.2018 г.

На 31.12.2018 г. е сключен Договор за цесия между „СКАБЕТ“ ЕООД като цедент и „ДЕ ГРУП ИНВЕСТ“ ЕООД като цесионер с предмет: цедентът прехвърля на цесионера вземанията си от длъжника „НАДЕЖДА ВИ И СИЕ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], произтичащи от договор за заем от 01.07.2016 г. Вземанията се прехвърлят срещу сумата в размер на 150 000,00 лв., платима на цедента в срок до 31.12.2021 г.

На 31.12.2018 г. е сключено Споразумение за прихващане на вземания и задължения между „НАДЕЖДА ВИ И СИЕ“ ЕООД и „ДЕ ГРУП ИНВЕСТ“ ЕООД, с което се уточняват разплащанията и се уреждат взаимоотношенията чрез прихващане, както следва: Н. ВИ И СИЕ“ ЕООД дължи на „ДЕ ГРУП ИНВЕСТ“ ЕООД по договор за цесия от 31.12.2018 г. сума в размер на 150 000,00 лв. „ДЕ ГРУП ИНВЕСТ“ ЕООД дължи на „НАДЕЖДА ВИ И СИЕ“ ЕООД по протокол № [ЕГН]/31.12.2018 г. сума в размер на 150 000,00 лв. Страните по споразумението са се съгласили да извършат взаимно прихващане на горепосочените суми, при което същите нямат други вземания и задължения помежду си.

Противно на изводите на ревизорите по делото са представени доказателства, че „НАДЕЖДА ВИ И СИЕ“ ЕООД е собственик на спорния хидравличен багер. Представена е изготвена от „НАДЕЖДА ВИ И СИЕ“ ЕООД справка № 3 за налични машини, стоки, оборудване и стопански инвентар, приложена от дружеството към придружително писмо вх.№ 53-00-2913/10.10.2019 г. по описа на ТД на НАП С.. В т.13 от справката е описан хидравличен багер 944, с инвентаризационен номер 3207, дата на придобиване 01.01.2012 г. и цена на придобиване 250 000 лв. (л.268). Вещта фигурира и в следните допълнително представени документи, съставени от „НАДЕЖДА ВИ И СИЕ“ ЕООД: Протокол № 003/02.01.2013 г. за извършена годишна инвентаризация на ДМА в „НАДЕЖДА ВИ И СИЕ“ ЕООД. В него на

ред 6 е описан "Хидравличен багер 944" 1 бр.; Заповед № 003/21.12.2012 г. за извършване на годишна инвентаризация на ДМА в „НАДЕЖДА ВИ И СИЕ“ ЕООД; Счетоводен баланс към 31.12.2012 г. на „НАДЕЖДА ВИ И СИЕ“ ЕООД и Разшифровка по баланс към 31.12.2012 г. на „НАДЕЖДА ВИ И СИЕ“ ЕООД. В последния документ са описани машини и оборудване на обща стойност към 31.12.2012 г. в размер на 255 524,35 лв., в т.ч.: тотална станция с аксесоари; лазерен нивелир за багер; хидравличен багер; бензинов генератор. На стр. 281 в основната папка по делото е отбелязано към дългосрочните задължения, че *"дружеството е закупило на лизинг от фирма "Надежда Ви" ООД дълготраен актив - хидравличен багер на стойност 257 500,00 лв. През 2012 г. по лизинга са изплатени 25 750,00 лв. Остатъкът за плащане към 31.12.2012 г. е 231 750,00 лв. Лизингът следва да бъде изплатен за 10 години"*.

Приета по делото допълнителна експертиза от 14.11.2022 г. е изготвена след анализ на допълнително представени по делото документи на стр. 291-292: заверено копие на данъчен амортизационен план (Д.) на „НАДЕЖДА ВИ И СИЕ“ ЕООД за периода 2012 г. - 2016 г., в което по сметка 207 *Машини и оборудване* е описан "Хидравличен багер 944" с дата на придобиване 01.01.2012 г. с амортизируема стойност в размер на 250 000,00 лв. и счетоводна амортизация до 01.01.2016 г. в размер на 225 000,00 лв. при годишна амортизационна норма от 30%. В Д. не е описан документ за придобиване на посочения ДМА. Въз основа на допълнително представените документи експертизата е дала заключение, че „НАДЕЖДА ВИ И СИЕ“ ЕООД има отразен в счетоводството си като ДМА - Хидравличен багер 944.

Въз основа на приети по делото писмени доказателства и две допълнителни ССЕ съдът формира категоричен и несъмнен извод, че „НАДЕЖДА ВИ И СИЕ“ ЕООД е собственик на вещта, предмет на договора от 01.03.2018 г. - Хидравличен багер 944. Допълнително представените пред съда доказателства са в подкрепа на изводите на приходните органи, че съставените през 2018 г. документи за прехвърляне собствеността върху вещта не съответстват на реалната воля на страните. Придобивната цена на багера е 250 000 лв. към 01.01.2012 г. Същият е заведен счетоводно като ДМА и е включен в данъчния амортизационен план на „НАДЕЖДА ВИ И СИЕ“ ЕООД. Съгласно чл.53, ал.4 от ЗКПО данъчната стойност е данъчната амортизируема стойност на актива, намалена с начислената данъчна амортизация за него. Данъчната амортизируема стойност е историческата цена на актива (чл.53, ал.1 ЗКПО). Годишната данъчна амортизация е начислената в данъчния амортизационен план амортизация за съответната година съгласно изискванията на тази глава (чл.53, ал.2 ЗКПО). Начислената данъчна амортизация е сумата от годишните данъчни амортизации за съответния актив. Начислената данъчна амортизация не може да превишава данъчната амортизируема стойност на актива (чл.53, ал.3 ЗКПО).

След като процесният багер е придобит за 250 000 лв. към 01.01.2012 г. и оттогава за него се начисляват амортизации, то посочената в договора от 01.03.2018 г. цена на вещта от 500 000 лв. не е реална, нито прехвърлянето на собствеността на тази цена съответства на икономическата и търговска логика на правоотношения между несвързани лица. Тези обстоятелства следва да

бъдат съобразени с факта, че процесните дружества са свързани лица по смисъла на пар.1, т.3, б.„г“ от ДР на ДОПК – чрез близки родствени отношения на управителите и еднолични собственици. Очевидна е волята на физическите лица да създадат изкуствена конструкция, при която 30 % от „договорената“ стойност на вещта по договора от 01.03.2018 г. да се доближава до стойността на задължението в размер на 150 000 лв. на „НАДЕЖДА ВИ И СИЕ“ ЕООД като заемател по договор за паричен заем от 01.07.2016 г., сключен със „СКАБЕТ“ ЕООД – отново свързано лице (едноличен собственик и управител на дружества „ДЕ Г. ИНВЕСТ“ Е. и „СКАБЕТ“ ЕООД е лицето - В. В. Й., а едноличен собственик и управител на „НАДЕЖДА ВИ И СИЕ“ ЕООД е лицето В. Й. Й. - баща на В. В. Й.).

Чрез документираните правоотношения свързаните лица изкуствено са създали основание за погасяване на заемното задължение на „НАДЕЖДА ВИ И СИЕ“ ЕООД към „СКАБЕТ“ ЕООД. Чрез изкуствено създадената конструкция се създава основание за прихващане на насрещни задължения, без едното от тях да има действително правно основание – спорната неустойка в размер на 150 000 лв. Съгласно мотивите на Тълкувателно решение № 1 от 15.06.2010 г. по тълк. д. № 1/2009 г., ОСТК на ВКС: неустойката следва да се приеме за нищожна, ако единствената цел, за която е уговорена, излиза извън присъщите ѝ обезпечителна, обезщетителна и санкционна функции. Съдът приема, че процесната неустойка е нищожна договорка, тъй като е част от изкуствено създадена конструкция, която лишава неустойката от присъщите ѝ обезпечителна, обезщетителна и санкционна функции. В тази връзка е правилно разсъждението на горестоящия административен орган за липса на логика в договора от 01.03.2018 г. да не се договори неустойка в случай на неизпълнение на задължението на продавача да изпълни предаването (чл.5). Действително е договорена неустойка от 30 % в тежест на продавача по чл.8 от договора – в случай, че се установят пречки пред собствеността или наложени запори върху вещта. Свързаните лица обаче са наясно със собствеността на багера, поради което последната клауза е изпразнена от съдържание.

В заключение – събраните доказателства относно собствеността на процесната вещь потвърждават изводите на приходните органи за привидния характер на „договорената“ неустойка. Очевидно, със сключване на договора от 01.03.2018 г. усилията на свързаните лица са били насочени към изкуствено, привидно създаване на задължение в тежест на „ДЕ Г. ИНВЕСТ“ Е. и в полза на „НАДЕЖДА ВИ И СИЕ“ ЕООД с крайна цел – погасяване на заемното задължение на последното дружество към „СКАБЕТ“ ЕООД. Тази изкуствена конструкция бламира присъщите обезпечителна, обезщетителна и санкционна функции на неустойката, поради което тя е нищожна като привидна договорка – чл.26, ал.1 от ЗЗД. За целите на данъчния процес тази сделка не се взема предвид при данъчното облагане на основание чл.16, ал.1 ЗКПО.

В подкрепа на изводите за привидност на договора от 01.03.2018 г. са както обективният факт на свързаност на дружествата по смисъла на § 1, т. 3, б. „г“ от ДР на ДОПК, така и фактът, че не е налице реално плащане на неустойката, а прихващане съгласно споразумение от 31.12.2018 г. Съдът

намира за обосновани изводите на приходните органи, че наименоването на договора за цесия касае правната форма на сделката, но не и нейното икономическо съдържание и финансова реалност, които носят белезите на опрощаване на задължения, пряко проявление на отклонение от данъчно облагане. Тези обстоятелства поставят под основателно съмнение действителната воля на страните, която не е насочена към реална търговска дейност и правят обоснован направеният в ревизионния акт извод, че договорите са сключени с цел отклонение от данъчно облагане, тъй като неизпълнението им води до възникване на задължение за неустойка и по този начин се намалява облагаемата данъчна основа на задълженото лице. Разпоредбите на Глава IV на ЗКПО имат за цел да предотвратят отклонения от данъчно облагане като регулират така отношенията, че данъчното задължение да отразява обективно резултатите от дейността на данъчните субекти. Съгласно чл. 16, ал. 1 от ЗКПО когато една или повече сделки, включително между несвързани лица, са сключени при условия, чието изпълнение води до отклонение от данъчно облагане, данъчната основа се определя, без да се вземат под внимание тези сделки, някои техни условия или тяхната правна форма, а се взема под внимание данъчната основа, която би се получила при извършване на обичайна сделка от съответния вид по пазарни цени и насочена към постигане на същия икономически резултат, но която не води до отклонение от данъчно облагане. По отношение на отчетените разходи за неустойки са налице условията по чл. 16, ал. 1 от ЗКПО за преобразуване на финансовия резултат, поради което и като са приели същото, макар и на друго правно основание - чл. 26, т. 2 от ЗКПО, ревизиращите органи са издали правилен и законосъобразен акт. Оспорването следва да бъде отхвърлено и в тази му част.

При този изход на спора и на основание чл.161, ал.1 ДОПК, с оглед цялостното отхвърляне на оспорването, в полза на ответника следва да се присъди юрисконсултско възнаграждение съобразно обжалваемия интерес от 21 983.71 лв. Съдът намира за приложима редакцията на Наредба № 1 / 2004 г. към момента на сезирането си с жалбата, тъй като към този момент жалбоподателят може да направи преценка за стойността на евентуалните си разноски във връзка с воденото съдебно производство, които биха го мотивирали да упражни или не правото си на оспорване. Дължимото юрисконсултско възнаграждение съгласно чл.8, ал.1, т.4 от Наредба № 1/2004 г. (ред. Дв. бр.68/2020 г.) е в размер на 1189.51 лв.

Водим от горното АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД – С. град, I-во отделение, 69-и състав,

Р Е Ш И :

ОТХВЪРЛЯ ИЗЦЯЛО жалбата на „ДЕ ГРУП ИНВЕСТ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място], [улица], ет.1, ап.3, срещу Ревизионен акт №Р-22220320005364-091-001 от 14.07.2021 г., поправен с Ревизионен акт за поправка на ревизионен акт №П-22221121137856-003-001 от 09.08.2021 г., издадени от М. И. С. - орган, възложил ревизията и С. М. М. -

ръководител на ревизията, потвърден и изменен с Решение № 1511 от 28.09.2021 г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място], относно установени задължения по ЗДДС и ЗКПО общо в размер на 21 983.71 лв.

ОСЪЖДА „ДЕ ГРУП ИНВЕСТ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място], [улица], ет.1, ап.31, да заплати на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението“ при ЦУ на НАП [населено място] юрисконсултско възнаграждение в размер на 1189.51 лв.

Решението може да се обжалва в 14 дневен срок от съобщението до страните за постановяването му с касационна жалба пред ВАС на РБ.

СЪДИЯ: