

РЕШЕНИЕ

№ 20834

гр. София, 17.06.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 81 състав, в
публично заседание на 17.04.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Стоян Тонев

при участието на секретаря Лилия Благоева, като разглежда дело номер **11367** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на "ГРИЙН - ТИЙМ - ЕНЕРДЖИ" ЕООД с ЕИК[ЕИК], чрез адв.Б., срещу РА № Р-22221022005797-091-001/29.05.2023г., поправен с РАПРА № П-22000123143014-003-001/03.08.2023г., издадени от Г. М. В. - Н. на длъжност Началник на сектор, възложил ревизията и А. Г. Ч. на длъжност главен инспектор по приходите, ръководител на ревизията, при ТД на НАП - С., потвърден в частта на установените резултати по ЗДДС за данъчни периоди от м.02.2017г. до м.04.2017г. от м.07.2017г. до м.01.2018г., от м.03.2018г. до м.06.2018г., от м.08.2018г. до м.11.2018г., от м. 01.2019г. до м.09.2019г., от м.01.2020г. до м.04.2020г., от м.06.2020г. до м.11.2020г., от м.01.2021г. до м.11.2021г., от м.01.2022г. до м.03.2022г., м.05.2022г., м.06.2022г. и резултати по ЗКПО за данъчни периоди от 2017г. до 2021г., ведно със съответните лихви за забава с Решение № 1374/28.09.2023г. на Директора на Дирекция "Обжалване и данъчно - осигурителна практика" при ЦУ на НАП, [населено място], с който, в частта по ЗДДС: не е признато право на данъчен кредит в общ размер на 130 579,98 лв. и са установени задължения за довносяне /главница и лихви/ общо в размер на 176 619, 04 лв., в т.ч. главница за ДДС в размер на 129 044,36 лв. и лихви за забава в размер на 47 574,68 лв., в частта по ЗКПО: са установени задължения за довносяне /главница и лихви/ общо в размер на 83384,73 лв., в т.ч. главница за корпоративен данък /КД/ в размер на 63633,86 лв. и лихви за забава в размер на 19750,87 лв.

С жалбата се иска отмяна на акт като незаконосъобразен. Твърди се, че един от основните пороци на РА/РАПРА и предхождащия ревизионен доклад/ РД/ е липсата на адекватен анализ и пълно игнориране на представените доказателства. Сочи се, че е налице необоснованост на

изложените, като фактически констатации, предположения, които ревизиращият екип се опитвал да преобразува в безусловни констатации, за да мотивира начисляването на ДДС и корпоративен данък, което водело до нарушаване на принципа за обективност, инкорпориран в разпоредбата на чл. 3 от ДОПК, което води до опорочаване на фактическите констатации и правните изводи в оспорения РА/РАПРА. Посочва се, че дружеството- жалбоподател е разполагало с огромен брой счетоводни документи, които по безспорен начин доказвали направените покупки/ разходи/, свързани с упражняваната икономическа дейност. Не са били събрани почти никакви доказателства за установяване на релевантните юридически факти. Съставяйки немотивиран акт, органите по приходите са допуснали нарушение на чл.3, чл.37 от ДОПК, което е довело да неправомерно разместване на тежестта на доказване. Акцентираща се на това, че дружеството – жалбоподател е разполагало с множество счетоводни документи, удостоверяващи извършените от него разходи и приходи, които значително намалявали установените с РА задължения по ЗДДС, както и щели да променят финансовия резултат по ЗКПО. Искане се отмяна на РА и се заявява претенция за присъждане на направените разноски

В съдебно заседание жалбоподателят - "ГРИЙН - ТИЙМ - ЕНЕРДЖИ" ЕООД, редовно и своевременно уведомен се представлява от адв. Й., който поддържа жалбата и искането за отмяна на оспорения РА/РАПРА. Заявява претенция за присъждане на разноските по делото. Посочва се, че в хода на производството са представени множество документи, доказващи извършваната от дружеството дейност, свързани с упражняваната от него независима икономическа дейност в процесните периоди. Представени са и множество разписки, удостоверяващи плащания към Фонд „Сигурност на електроенергийната система“. Така направените плащания били свързани с дейността на дружеството и следвало да бъдат признати за разходи. Твърди се, че е допуснато съществено нарушение на административнопроизводствените правила. В хода на ревизионното производство не са събрани почти никакви доказателства, за доказване на релевантните юридически факти. Съставяйки немотивиран акт, органите по приходите са допуснали нарушение на чл.3,чл.37 от ДОПК, което е довело да неправомерно разместване на тежестта на доказване. Дружеството разполагало с множество счетоводни документи, удостоверяващи извършените от него разходи и приходи, които значително намалявали установените с РА задължения по ЗДДС, както и променяли финансовия резултат по ЗКПО. Освен това дружеството имало сключен договор за срочен банков кредит, като направените погасителни вноски представлявали разходи на дружеството и намалявали данъчната основа. На следващо място предпоставките за създаване на презумптивна доказателствена сила по чл. 124, ал.2 от ДОПК не били установени от ответника. В случая облагането било извършено единствено въз основа на предположения, което било недопустимо. Няма нито едно доказателство за твърденията в РА / РД за липса на направени покупки/ разходи/, макар доказателствената тежест да е на ревизиращия екип. От заключението на допълнителната ССЧЕ се доказвали в значителна степен твърденията в жалбата, а именно, че ако приходната администрация е предоставила на дружеството- жалбоподател срок за корекции на подадените данни, то издаденият РА е щял да бъде с различно съдържание и финансови параметри, а именно в посока намаляване на паричните задължения към фиска. Посочва, че съгласно заключението на ВЛ по допълнителната ССЧЕ, при вариант на изчисление при който счетоводният финансов резултат се преобразува в „намаление“ с разходи, които биха възникнали, ако по документи, представени допълнително и такива намирайки се по делото, са били взети тогава счетоводни записвания от дружеството - жалбоподател, тоест ако им е бил даден счетоводен израз, се достига до резултат за 2017г., който би бил данъчен финансов резултат - данъчна загуба в размер на 13 799,12 лв. Коментира се и следващия данъчен период по ЗКПО, а именно 2018 година. По сходен начин, според процесуалния представител на

жалбоподателя, е следвало да бъдат извършени корекции и в частта по ЗДДС. Иска се отмяна в цялост на РА. В условията на евентуалност се иска РА да бъде отменен частично, респективно изменен, като се съобрази заключението по допълнителната ССЧЕ. Претендират се разносните по делото.

В съдебно заседание ответника, чрез процесуалния си представител юрк. Н. – Е. оспорва жалбата и иска да бъде отхвърлена като неоснователна. В писмените бележки посочва, че относно непризнатото право на данъчен кредит са извършени насрещни проверки на преките доставчици – издатели на спорните фактури „Соларити БГ „ ООД, „Метикс“ ООД и „Вендинг Партнерс“ ЕООД. Целта на насрещните проверки е установяване начисляването на ДДС, легитимността на доставчиците, реалността на доставките, както и установяване на предходни доставчици. В случая дружествата отричали да са издали фактури на ревизираното лице, като данни за такива фактури не са налични в отчетните им регистри- в дневниците за продажби, за съответните данъчни периоди. Нещо повече в дневниците за покупки фигурират записи на фактури, издадени от контрагент „доставчик“ с идентификационен номер „BG999999999“. Направените констатации относно упражненото право на ДК са взети предвид при определяне задълженията за корпоративен данък, респективно са коригирани данъчните финансови резултати, като не са признати отчетените разходи за всеки от ревизираните данъчни периоди: 2017 г. със сумата от 123 501.00 лв., за 2018 г. със сумата от 122 451,00 лв., за 2019 г. със сумата от 124 391,00 лв., за 2020 г. със сумата от 126 448,18 лв. и за 2021 г. със сумата от 138 657,00 лв. Предвид липсата на документи, включително с оглед резултатите от проверките на доставчиците, е установено, че ревизираното дружество не е доказало предмета на доставките, като липсват счетоводни регистри за отчитане на разходите, което препятства преценката на същите дали се отнасят за дейността на дружеството и дали не попадат в изрично изброените от ЗКПО хипотези, при които възниква данъчна постоянна или данъчна временна разлика. Вследствие на тези констатации органите по приходите са приели, че не са изпълнени изискванията на 26, т. 2 от ЗКПО, а именно счетоводният разход се признава за данъчни цели, когато е документално обоснован чрез първичен счетоводен документ по смисъла на Закона за счетоводството /ЗСч./, отразяващ вярно и честно стопанската операция.

Събраните в хода на съдебното производство доказателства, във връзка с неотчетени от дружеството разходи за същите данъчни периоди, са ирелевантни към предмета на спора, който в случая бил дали са налице реални доставки по процесните фактури. Описаните във фактурите като издатели дружества отричали да са били в каквито и да е търговски отношения с жалбоподателя, съответно да са извършвали някакви услуги за него и да са издавали фактури.

Според процесуалния представител на ответника несвоевременното осчетоводяване на разходи, както и неупражненото право на приспадане на данъчен кредит в срок, не могат да бъдат компенсирани по никакъв начин в хода на ревизионното производство, тъй като тези фактури, след като не са били осчетоводени и не са намерили както данъчно/ с подаване на справки декларации и годишни данъчни декларации/, така и счетоводно отражение, не могат да бъдат предмет на разглеждане в съответните данъчни периоди, при положение, че данни за тях не съществуват.

По отношение на ЗДДС в чл. 126 ал.3 от ЗДДС бил уреден начинът за извършване на допуснати грешки в подадени декларации вследствие на неотразени или неправилно отразени документи в отчетните регистри, когато същите грешки са установени след изтичане на срока за подаване на декларациите. В случаите, когато грешката се дължи на неотразяване в отчетните регистри на документ, същата се коригира от лицето, чрез извършване на необходимите корекции в данъчния период, през който грешката е установена, и включване на неотразения документ в съответния

отчетен регистър за данъчния период на установяване на грешката. Тези действия обаче са ограничени от преклузивен срок, който съгласно чл. 72 от ЗДДС е една година от издаването на съответната фактура, който отдавна е изтекъл.

Корекции и грешки на подадени декларации по ЗКПО също се извършвали по друг ред.

По тези съображения ответникът, чрез процесуалния си представител, моли съдът да отхвърли изцяло оспорването по жалбата. Заявява претенция за присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

СГП, редовно и своевременно призована, не изпраща представител.

Съдът след като обсъди доводите на страните и събраните по делото доказателства, приема за установено от фактическа страна следното:

Предмет на съдебен контрол е РА № Р-22221022005797-091-001/29.05.2023г., поправен с РАПРА № П-22000123143014-003- 001/03.08.2023г., издадени от Г. М. В. - Н. на длъжност Началник на сектор, възложил ревизията и А. Г. Ч. на длъжност главен инспектор по приходите, ръководител на ревизията, при ТД на НАП - С., потвърден в частта на установените резултати по ЗДДС за данъчни периоди от м.02.2017г. до м.04.2017г. от м.07.2017г. до м.01.2018г., от м.03.2018г. до м.06.2018г., от м.08.2018г. до м.11.2018г., от м. 01.2019г. до м.09.2019г., от м.01.2020г. до м.04.2020г., от м.06.2020г. до м.11.2020г., от м.01.2021г. до м.11.2021г., от м.01.2022г. до м.03.2022г., м.05.2022г., м.06.2022г. и резултати по ЗКПО за данъчни периоди от 2017г. до 2021г., ведно със съответните лихви за забава с Решение № 1374/28.09.2023г. на Директора на Дирекция "Обжалване и данъчно - осигурителна практика" при ЦУ на НАП, [населено място], с който, в частта по ЗДДС не е признато право на данъчен кредит в общ размер на 130 579,98 лв. и са установени задължения за довносяне /главница и лихви/ общо в размер на 176 619, 04 лв., в т.ч. главница за ДДС в размер на 129 044,36 лв. и лихви за забава в размер на 47 574,68 лв., в частта по ЗКПО са установени задължения за довносяне /главница и лихви/ общо в размер на 83384,73 лв., в т.ч. главница за корпоративен данък /КД/ в размер на 63633,86 лв. и лихви за забава в размер на 19750,87 лв. или всичко задължения за довносяне в размер на 260 003,77 лева.

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221022005797-020-001 от 28.10.2022 г., връчена на 02.12.2022 г. по чл. 32 от ДОПК, издадена от Г. М. В. - Н., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед №РД-01-128/18.02.2022 г., е възложено извършването на ревизия на „Грийн Тийм Енерджи“ ЕООД за определяне на задълженията по ЗДДС за периоди от м. 02.2017 г. до м. 06.2022 г. и по ЗКПО за периоди от 2017 г. до 2021 г.

Със Заповед № Р-22221022005797-023-001/ 24.02.2023г. на основание чл. 34, ал. 1, т. 5 от ДОПК, ревизионното производство е спряно и възобновено със Заповед №Р-22221022005797-143-001/27.03.2023 г., издадени от Г. М. В. - Н., на длъжност началник отдел „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП, [населено място].

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р- 22221022005797-092-001/20.04.2023 г., връчен електронно на 20.04.2023 г., В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК с вх. №53-00-1010#1/18.05.2023 е подадено писмено възражение, срещу констатациите, отразени в РД. Възражението е разгледано в РА и прието за неоснователно.

Ревизията приключва с РА №-22221022005797-091-001/29.05.2023 г., издаден от Г. М. В. - Н., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията, и А. Г. Ч., на длъжност главен инспектор по приходите ръководител на ревизията, връчен с обратна разписка на 10.07.2023 г.

По реда на чл. 133, ал. 3 от ДОПК с РАПРА №ПНП-22000123143014-003- 001/03.08.2023 г. е отстранена очевидна фактическа грешка допусната в РА.

С цел изясняване на факти и обстоятелства от значение за данъчното облагане на жалбоподателя, са извършени процесуални действия, подробно описани в констативната част на изготвения РД, представляващ неразделна част от РА по смисъла на чл. 120, ал. 2 от ДОПК.

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК са връчени Искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лица /ИПДПОЗЛ/ изх. №Р- 22221022005797-040-001/01.11.2022 г. и №Р-22221022005797-040-002/05.01.2023 г., но не са представени документи и счетоводни регистри.

На дружеството- жалбоподател „ГРИЙН-ТИЙМ-ЕНЕРДЖИ“ ЕООД е връчено Уведомление №Р-22221022005797-113-001/05.01.2023 г. за това, че данъчната основата за облагане по ЗДДС ще бъде определена по реда на чл. 122- 124 а от ДОПК.

На 03.02.2023 г. в ТД на НАП С. е проведена е среща с Б. К. Ч., пълномощник на дружеството, документирана с Протокол №1808380 от 03.02.2023 г. /л. 483 от делото/. На лицето са връчени ЗВР, ИПДПОЗЛ и Уведомление по 124, ал. 1 от ДОПК/ констатиращи са обстоятелства по чл.122 ал.1, т.4 от ДОПК/, в резултат на което отново не са представени документи и счетоводни регистри.

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на доставчиците „Соларити БГ“ ООД, ЕИК[ЕИК], „Метикс“ ООД, ЕИК[ЕИК], „Вендинг Партнерс“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и „Електрохолд Продажби“ ЕАД, ЕИК[ЕИК], документиращи с Протоколи за извършени насрещни проверки /ПИНП/.

По ЗДДС по отношение на извършените доставки е установено, че през ревизираните периоди задълженото лице „ГРИЙН-ТИЙМ-ЕНЕРДЖИ“ ЕООД е извършвало производство и продажба на електрическа енергия. Дружеството притежава ПИ №135024 с площ от 4,004 дка, м. „Пушовец“, по картата за земеразделяне на [населено място], общ. Струмяни, ЕКАТТЕ 32665, с начин на трайно ползване: производство на ел. енергия, ведно с изградената фотоволтаична електроцентрала с мощност 180.48KWP и Кабел 20KV, придобит с НА №118, том 1, рег. №1969, дело 99 от 15.04.2013 г. с балансова стойност 650 000,00 лв. Представени са били Договор за изкупуване на електрическа енергия №197/26.04.2012 г., сключен между „ЧЕЗ Електро България“ АД - купувач и ЕТ „Благой Черкезов“ - продавач със срок на действие до 26.03.2032 г.; Допълнително споразумение № 1 от 30.05.2013 г. към договор №197/26.04.2012 г., с което ЕТ „Благой Черкезов“ се замества от „Грийн-Тийм-Енерджи“ ЕООД, като страна по договора за изкупуване на електрическа енергия; Фактури, издадени от „Грийн-Тийм-Енерджи“ ЕООД - доставчик на „ЧЕЗ Електро България“ АД - получател и протоколи - отчет на произведената електрическа енергия. Установено е, че дружеството притежава лек автомобил БМВ 318, рег. [рег.номер на МПС] .

По отношение на получените доставки, с РА е отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 130 579,98 лв. по всички фактури, включени в дневниците за покупки на „Грийн-Тийм-Енерджи“ ЕООД. Органите по приходите са приели, че непредставянето на фактури и първични счетоводни документи води до извод, че задълженото лице не притежава данъчни документи, съставени в съответствие с изискванията на чл. 114 от ЗДДС, в които данъкът да е посочен на отделен ред - по отношение на доставки на стоки или услуги, по които лицето декларира, че е получател, отразявайки фактури в дневника за покупки за съответния данъчен период.

Според констатациите в РА/ РД, за част от фактурите, по които е упражнено право на приспадане на данъчен кредит /ДК/, общо в размер на 129173,05 лв. липсват данни в ИМ на НАП, документи с такива номера и стойности да са включени в отчетните регистри-дневници за продажби и СД по ЗДДС на доставчиците. По

данни от ПИИП „Соларити БГ“ ООД, „Метикс“ ООД и „Вендинг Партнерс“ ЕООД, управителите на дружествата са отrekli да са извършвали доставки и издавали фактури на „Грийн Тийм Енерджи“ ЕООД за ревизираните данъчни периоди. На следващо място е прието, че РЛ неправомерно е упражнило право на приспадане на данъчен кредит, с включване на фактури, издадени от „доставчик“ с идентификационен номер BG9999999990 – несъществуващ ДДС номер.

От правна страна е прието, че за упражненото право на приспадане на данъчен кредит не са налице формалните изисквания на закона като притежание на данъчен документ - фактура, съответно налице обективна невъзможност да бъде установен предмета на доставките и тяхното осъществяване. Въз основа на тези констатации с РА не е признато право на данъчен кредит в общ размер на 130 579,98 лв. по процесните фактури, обосновано с неизпълнение на чл. 71, т. 1 от ЗДДС. Вследствие на това, установените с РА № Р-22221022005797-091-001/29.05.2023г., поправен с РАПРА № П-22000123143014-003- 001/03.08.2023г. и потвърден с Решение № 1374/28.09.2023г. на Директора на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП, [населено място] в частта по ЗДДС задължения на „Грийн Тийм Енерджи“ ЕООД за донасяне /главница и лихви/ са общо в размер на 176619,04 лв., в т.ч. главница /ДДС/ в размер на 129044,36 лв. и лихви за забава в размер на 47574,68 лв., изчислени към 29.05.2023г.

Направените констатации относно упражненото право на приспадане на данъчен кредит в частта по ЗДДС са взети предвид при определяне задълженията за корпоративен данък съответно са коригирани данъчните финансови резултати, като не са признати отчетените разходи за всеки от ревизираните данъчни периоди: 2017 г. със сумата от 123 501,00 лв., за 2018 г. със сумата от 122 451,00 лв., за 2019 г. със сумата от 124 391,00 лв., за 2020 г. със сумата от 126 448,18 лв. и за 2021 г. със сумата от 138 657,00 лв. Предвид липсата на документи, включително резултатите от проверките на доставчиците, е установено, че ревизираното дружество не е доказало предмета на доставките, включително липсват счетоводни регистри за отчитане на разходите, което пречатства преценката на същите дали се отнасят за дейността на дружеството и дали не попадат в изрично изброените от ЗКПО хипотези, при които възниква данъчна постоянна или данъчна временна разлика. Вследствие на тези констатации органите по приходите са приели, че не са изпълнени изискванията на 26, т. 2 от ЗКПО, а именно счетоводният разход се признава за данъчни цели, когато е документално обоснован чрез първичен счетоводен документ по смисъла на Закона за счетоводството /ЗСч./, отразяващ вярно и честно стопанската операция. За отчетната 2020 г. Е констатирано, че фактурите за продажби на електрическа енергия, издадени на „ЧЕЗ ЕЛЕКТРО БЪЛГАРИЯ“ АД са на стойност надвишаваща отчетените приходи с ГДД по чл. 92 от ЗКПО. На основание чл. 78 от ЗКПО е увеличен счетоводният финансов резултат със сумата от 890, 11 лв. В частта по ЗКПО са установени задължения за донасяне

/главница и лихви/ общо в размер на 83384,73 лв., в т.ч. главница за корпоративен данък /КД/ в размер на 63633,86 лв. и лихви за забава в размер на 19750,87 лв..

Видно от РАПРА /РА общо задълженията са: по ЗКПО- КД за довносяне в размер на 63633,86 лв. и лихви за забава в размер на 19750,87 лв., по ЗДДС- в резултат на отказано ПДК от 130 579,98 лв., установен ДДС за довносяне 129044,36 лв. и лихви за забава в размер на 47 574,68 лв.

РА е бил оспорен по административен ред. С решението си Директорът на "ОДОП" е посочил, че съгласно чл. 168 и чл. 178 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета относно общата система на ДДС, от съществено значение за възникване на правото на приспадане на данъчен кредит и неговото упражняване е получателят по доставката да разполага с фактура за доставката и доставката да е осъществена. Цитираните разпоредби са транспонирани в националното законодателство. Съгласно разпоредбата на чл. 71, т. 1 от ЗДДС, лицето упражнява право на приспадане на данъчен кредит, когато притежава данъчен документ, съставен в съответствие с изискванията на чл. 114 и чл. 115, в който данъка е посочен на отделен ред по отношение на доставки на стоки и услуги, по които лицето е получател. Данъчни документи не са били представени от дружеството за целите на ревизионното производство, поради това липсват доказателства, че то е притежавало такива и че същите са отговаряли на изискванията на ЗДДС и ЗСч. Задължено лице, което претендира, че в негова полза е възникнало субективното материално право за приспадане на данъчен кредит, е длъжно да установи по несъмнен начин вида и стойността на получените доставки и тяхното действително изпълнение, което не е сторено. В този смисъл решаващият орган е приел, че не са изпълнени формалните изисквания на закона за притежание на данъчен документ - фактура, съответно налице е обективна невъзможност да бъде установен предмета на доставките.

Освен това, решаващият орган е посочил, че е налице необходимостта от изследване на реалното осъществяване на доставките, като това изрично и многократно е подчертавано в практиката на СЕС. Т. разбиране е застъпено в Решение на СЕС по дело С-643/11, съобразно което „Правото на Съюза, както и принципите на данъчен неутралитет, на правна сигурност и на равно третиране допускат на получател на фактура да се откаже право на приспадане на ДДС, платен за получена доставка, по съображение, че липсва действително извършена облагаема сделка. Коментирал е извършени насрещни проверки на „Соларити БГ“ ООД, „Метикс“ ООД и „Вендинг Партнерс“ ЕООД. Посочил е, че дружества-сочени за доставчици на дружеството – жалбоподател, отричат да са издали фактури на ревизираното лице, като данни за такива фактури не са налични в отчетните им регистри - дневниците за продажби, за съответните данъчни периоди. „Грийн-Тийм- Енерджи“ ЕООД също не представя такива фактури. Нещо повече в дневниците за покупки фигурират записи на фактури, издадени от контрагент

„доставчик“ с несъществуващ идентификационен номер BG999999999.

Решаващият орган е посочил, че фактури за покупки, издадени от „ШЕЛ БЪЛГАРИЯ“ ЕАД, ЕИК[ЕИК], „ЛУКОЙЛ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „САКСА“ ООД, ЕИК[ЕИК], „ОМВ БЪЛГАРИЯ“ ООД, ЕИК[ЕИК], „КОЛОС-МС“ ООД, ЕИК[ЕИК], касаят покупка на горива и сервизни услуги. Освен, че не са представени, същите единствено биха могли да бъдат обвързани с притежаваният от дружеството лек автомобил БМВ 318 рег. [рег.номер на МПС] , за което отново не би възникнало право на приспадане на данъчен кредит предвид ограничението по чл. 70, ал. 1, т. 5 от ЗДДС.

Решаващият орган е приел, че правилно е извършена корекция на данъчните финансови резултати от 2017 г. до 2021 г. в посока увеличение на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО. Посочил е, че понятието „разход“ представлява намаляване на икономическите изгоди през отчетния период под формата на изтичане или намаляване на активи, или понасяне на пасиви, което води до намаляване на собствения капитал, различно от това, което е свързано с разпределение към участниците в собствения капитал. За да бъде признат даден разход за данъчни цели, той следва да е свързан с дейността, да е документално обоснован и да не попада в изрично изброените от ЗКПО хипотези, при които възниква данъчна постоянна или данъчна временна разлика. Разпоредбата на чл. 10, ал. 1 от ЗКПО, въвежда изискване за документална обоснованост на стопанските операции, с оглед данъчно признаване на разходи. В случая липсват документи, които да бъдат обвързани с декларираните разходи за всеки отчетен период. Липсват също така и счетоводни регистри, за да бъде преценявано какви разходи са отчетени, във връзка с кои документи и за кой период се отнасят. Процесуално задължение на ревизираното лице е да представя документите и счетоводни регистри за определяне на данъчните му задължения. Дружество, което претендира признаване на счетоводни разходи, следва да докаже изпълнението на всички положителни предпоставки за признаване на това право, предвидени в ЗКПО, което не е сторено въпреки дадените нееднократни възможности в хода на ревизионното производство. Приел е, че правилно на основание чл. 78 от ЗКПО е преобразуван счетоводният финансов резултат за 2020 г. със сумата от 890,11 лв. Доколкото фактурите за продажби на електрическа енергия, издадени на „ЧЕЗ Електро България“ АД са на стойност надвишаваща отчетените приходи с ГДД по чл. 92 от ЗКПО, а ревизираното дружество не сочи конкретни възражения.

От материалите по делото е видно, че в частта по ЗДДС за данъчни периоди от м.02.2017г. до м.04.2017г. от м.07.2017г. до м.01.2018г., от м.03.2018г. до м.06.2018г., от м.08.2018г. до м.11.2018г., от м. 01.2019г. до м.09.2019г., от м.01.2020г. до м.04.2020г., от м.06.2020г. до м.11.2020г., от м.01.2021г. до м.11.2021г., от м.01.2022г. до м.03.2022г., м.05.2022г., м.06.2022г. на дружеството- жалбоподател „ГРИЙН ТИЙМ ЕНЕРДЖИ“ ЕООД е отказано право на данъчен кредит /ПДК/ в

общ размер на 130 579, 98 лв. по фактури, които са включени в дневниците за покупките, респективно в СД по ЗДДС на ревизираното дружество за посочените периоди, от доставчиците: „ВЕНДИНГ ПАРТНЕРС“ ЕООД, „ЧЕЗ ЕЛЕКТРО БЪЛГАРИЯ“ АД, „ЧЕЗ РАЗПРЕДЕЛЕНИЕ БЪЛГАРИЯ“ АД, „ШЕЛ БЪЛГАРИЯ“ ЕАД, „ТЕРАКОМ“ ЕООД, „ЛУКОЙЛ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, „ОМВ БЪЛГАРИЯ“ ООД, ДОСТАВЧИК BG999999999, „МЕТИКС“ ООД, „АНДРЕАН АНДРЕЕВ- ЕЛ“ ЕООД, „СОЛАРИТИ БГ“ ООД, „АУТОКОМ БГ“ ООД, „МАКСКАР – БГ“ ООД, „ВАЙТЪЛ – И“ ЕООД, „ КОЛОС – МС“ ООД и в резултат са установени задължения за довносяне /главница и лихви/ общо в размер на 176619,04 лв., от които главница за ДДС в размер на 129044,36 лв. и лихви за забава в размер на 47 574,68 лв.

В частта по ЗКПО е извършено преобразуване в посока увеличение на декларирания счетоводен финансов резултат от „Грийн-Тийм-Енерджи“ ЕООД с ГДД по чл. 92 от ЗКПО за финансовите години в периода 2017г. до 2021г., по чл. 26, т. 2 от ЗКПО във връзка с чл. 10, ал. 1 от ЗКПО с разходи /с данъчни основи/ по фактури на тези доставчици и други разходи в техния пълен размер, деклариран в „Общо разходи“ с ГДД по чл. 92 от ЗКПО. В резултат с РА/РАПРА са установени задължения за довносяне са общо в размер на 83384,73 лв., в т.ч. главница /КД/ в размер на 63633,86 лв. и лихви за забава в размер на 19750,87 лв., като е видно, че:

„Грийн-Тийм-Енерджи“ ЕООД е декларирало е ГДД по чл. 92 ЗКПО за 2017г., общо приходи в размер на 124606,80 лв., общо разходи в размер на 123501,00 лв., счетоводен финансов резултат - положителен /счетоводна печалба/ в размер на 1105,80 лв. Преобразуване на счетоводния финансов резултат /за данъчни цели/ в „увеличение“ е 0,00 лв. и в „намаление“ е 0,00 лв. Данъчен финансов резултат - данъчна печалба в размер на 1105,80 лв. Годишен корпоративен данък в размер на 110,58 лв. Внесени данък 110 ,58 лв. и лихви 0,49 лв. Разлика за донасяне - главница и лихви 0,00 лв.

С РА / попр.с РАПРА/ на „Грийн-Тийм-Енерджи“ ЕООД е извършено преобразуване в „увеличение“ на декларирания счетоводен финансов резултат за 2017г., по чл. 26, т. 2 във вр. е чл. 10, ал. 1 ЗКПО с разходи, които не са документално обосновани и не се признават за данъчни цели и е установен /формиран/ за целите на данъчното облагане по ЗКПО друг, различен от декларирания финансов резултат, както следва: общо приходи в размер на 124 606,80 лв., общо разходи в размер на 123501,00 лв., счетоводен финансов резултат - положителен /счетоводна печалба/ в размер на 1105, 80 лв. Преобразуване на счетоводния финансов резултат за данъчни цели в „увеличение“ с 123 501,00 лв. и в „намаление“ с 0,00 лв. Данъчен финансов резултат - данъчна печалба в размер на 124 606,80 лв. Годишен корпоративен данък в размер на 12 460,88 лв. Внесени данък 110,58 лв. и лихви 0, 49 лв. Разлика за донасяне-главница /КД/ 12 350,10 лв. и лихви 6539,67 лв.

„Грийн-Тийм-Енерджи“ ЕООД е декларирало с ГДД по чл. 92 ЗКПО за 2018г., общо

приходи в размер на 125511,78 лв., общо разходи в размер на 122451,00 лв., счетоводен финансов резултат - положителен /счетоводна печалба/ в размер на 3060,78 лв. Преобразуване на счетоводния финансов резултат /за данъчни цели/ в „увеличение“ е 0,00 лв. и в „намаление“ с 0,00 лв. Данъчен финансов резултат - данъчна печалба в размер на 3060,78 лв. Годишен корпоративен данък в размер на 306,08 лв. Внесени данък 306 ,08 лв. и лихви 0,89 лв. Разлика за донасяне - главница и лихви 0,00 лв.

С РА/ попр.с РАПРА/ на „Грийн-Тийм-Енерджи“ ЕООД е извършено преобразуване в „увеличение“ на декларирания СФР за 2018г., по чл. 26, т. 2 във вр. с чл. 10, ал. 1 ЗКПО с „разходи, които не са документално обосновани и не се признават за данъчни цели“ и е формиран за целите на данъчното облагане по ЗКПО друг, различен от декларирания финансов резултат, както следва: общо приходи в размер на 125511,78 лв., общо разходи в размер на 122451,00 лв., счетоводен финансов резултат – положителен /счетоводна печалба/ в размер на 3060, 78 лв. Преобразуване на счетоводния финансов резултат /за данъчни цели/ в „увеличение“ е 122451,00 лв. и в „намаление“ е 0,00 лв. Данъчен финансов резултат - данъчна печалба в размер на 12551,78 лв. Годишен корпоративен данък в размер на 12551,18 лв. Внесени данък 306,08 лв. и лихви 0, 89 лв. Разлика за донасяне- главница /КД/ 12 245,10 лв. и лихви 5 242,45 лв.

„Грийн-Тийм-Енерджи“ ЕООД е декларирало с ГДД по чл. 92 ЗКПО за 2019г., общо приходи в размер на 127689,04 лв., общо разходи в размер на 124391,00 лв., счетоводен финансов резултат - положителен /счетоводна печалба/ в размер на 3298,04 лв. Преобразуване на счетоводния финансов резултат /за данъчни цели/ в „увеличение“ е 0,00 лв. и в „намаление“ с 0,00 лв. Данъчен финансов резултат - данъчна печалба в размер на 3298,04 лв. Годишен корпоративен данък в размер на 329,80 лв. Внесени данък 329 ,80 лв. и лихви 2,62 лв. Разлика за донасяне - главница и лихви 0,00 лв.

С РА/ попр.с РАПРА/ на „Грийн-Тийм-Енерджи“ ЕООД е направено преобразуване в посока „увеличение“ на декларирания счетоводен финансов резултат за 2019г., по чл. 26, т. 2 във вр. с чл. 10, ал. 1 ЗКПО с „разходи, които не са документално обосновани и не се признават за данъчни цели“ и е установен /формиран/ за целите на данъчното облагане по ЗКПО друг, различен от декларирания финансов резултат, както следва: общо приходи в размер на 127689,04 лв., общо разходи в размер на 124391,00 лв., счетоводен финансов резултат - положителен /счетоводна печалба/ в размер на 3298, 04 лв. Преобразуване на счетоводния финансов резултат /за данъчни цели/ в „увеличение“ с 124391,00 лв. и в „намаление“ с 0,00 лв. Данъчен финансов резултат - данъчна печалба в размер на 127689,04 лв. Годишен корпоративен данък в размер на 12768,91 лв. Внесени данък 329,80 лв. и лихви 2, 62 лв. Разлика за донасяне-главница /КД/ 12439,11 лв. и лихви 4060,77 лв.

„Грийн Тийм Енерджи“ ЕООД е декларирало с ГДД по чл. 92 ЗКПО за 2020г., общо

приходи в размер на 127060,81 лв., общо разходи в размер на 126448,18 лв., счетоводен финансов резултат - положителен /счетоводна печалба/ в размер на 612,63 лв. Преобразуване на счетоводния финансов резултат /за данъчни цели/ в „увеличение“ с 0,00 лв. и в „намаление“ е 0,00 лв. Данъчен финансов резултат - данъчна печалба в размер на 612,63 лв. Годишен корпоративен данък в размер на 61,26 лв. Внесени данък 61, 26 лв. и лихви 3,97 лв. Разлика за донасяне - главница и лихви 0,00 лв.

С РА/ попр.с РАПРА/ на „Грийн Тийм Енерджи“ ЕООД е направено преобразуване в „увеличение“ на декларирания счетоводен финансов резултат за 2020г., по чл. 26, т. 2 във вр. е чл. 10, ал. 1 ЗКПО с „разходи, които не са документално обосновани и не се признават за данъчни цели“ и по чл. 78 от ЗКПО е „разлика между общия размер на продажбите в Дневниците за продажбите и СД по ЗДДС и общия размер на декларираните приходи от продажби в ГДД по чл. 92 от ЗКПО“ и е установен /формиран/за целите на данъчното облагане по ЗКПО друг, различен от декларирания финансов резултат, както следва: общо приходи в размер на 127060,81 лв., общо разходи в размер на 126448,18 лв., счетоводен финансов резултат - положителен /счетоводна печалба/ в размер на 612,63 лв. Преобразуване на счетоводния финансов резултат /за данъчни цели/ в „увеличение“ с 127 338,29 лв. и в „намаление“ е 0,00 лв. Данъчен финансов резултат - данъчна печалба в размер на 127950,92 лв. Годишен корпоративен данък в размер на 12795,10 лв. Внесени данък 61,26 лв. и лихви 3,97 лв. Разлика за донасяне - главница / корпоративен данък/ 12733,84 лв. и лихви 2543,90 лв.

„Грийн Тийм Енерджи“ ЕООД е декларирано с ГДД по чл. 92 ЗКПО за 2021г., общо приходи в размер на 143830,83 лв., общо разходи в размер на 138657,00 лв., счетоводен финансов резултат - положителен /счетоводна печалба/ в размер на 5173,83 лв. Преобразуване на счетоводния финансов резултат /за данъчни цели/ в „увеличение“ с 0,00 лв. и в „намаление“ с 0,00 лв. Данъчен финансов резултат - данъчна печалба в размер на 5173,83 лв. Годишен корпоративен данък в размер на 517,38 лв. Внесени данък 517 ,38 лв. и лихви 40,48 лв. Разлика за донасяне - главница и лихви 0,00 лв.

С РА / попр.с РАПРА/ на „Грийн-Тийм-Енерджи“ ЕООД е направено преобразуване в „увеличение“ на декларирания счетоводен финансов резултат за 2021 г., по чл. 26, т. 2 във вр. с чл. 10, ал. 1 ЗКПО с „разходи, които не са документално обосновани и не се признават за данъчни цели“ и е установен /формиран/ за целите на данъчното облагане по ЗКПО друг, различен от декларирания финансов резултат, както следва: общо приходи в размер на 143830,83 лв., общо разходи в размер на 138657,00 лв., счетоводен финансов резултат - положителен /счетоводна печалба/ в размер на 5173, 83 лв. Преобразуване на счетоводния финансов резултат в „увеличение“ с 138657,00 лв. и в „намаление“ с 0,00 лв. Данъчен финансов резултат - данъчна печалба в размер на 143830,83 лв. Годишен корпоративен данък в размер на

14383,09 лв. Внесен данък 517,38 лв. и лихви 40, 48 лв. Разлика за донасяне-главница /корпоративен данък/ 13865,71 лв. и лихви 1364,08 лв.

От анализа на събраните по делото доказателства се установява, че множество от сочените за доставчици на „Грийн Тийм Енерджи“ ЕООД не са имали търговски взаимоотношения с дружеството- жалбоподател и не са му издавали процесните фактури.

На следващо място е видно, че нито в ревизионното, нито в хода на съдебното производство/ въпреки дадените указания/ са представени процесните фактури с отделни изключения. А, именно са представени следните от процесните фактури, по доставчици:

"ЧЕЗ ЕЛЕКТРО БЪЛГАРИЯ" АД: ф. №[ЕГН]/28.02.17г. – ДО 128,97лв., ДДС - 25,79 лв.,ф. № [ЕГН]/13.02.17г. – ДО 507,67 лв., ДДС - 101,53 лв., ф.[ЕГН]/12.04.17г. – ДО -238,97 лв. и ДДС -47,79 лв. , ф. [ЕГН]/12.06.17г.- ДО - 263,95 лв. и ДДС - 52,79 лв. / папка 1/;

"ЧЕЗ "РАЗПРЕДЕЛЕНИЕ БЪЛГАРИЯ" АД: фактура № [ЕГН]/30.04.17г. – ДО 199,67 лв., ДДС- 39,93 лв. /-Том 3, л.1002 от делото/,Ф.№ [ЕГН]/31.05.17г. – ДО 208,11 лв., ДДС - 41,62 лв./ Том 3, л.1008/, Ф.№ [ЕГН]/30.06.17г.- ДО 216,87 лв., ДДС- 43,37 лв./ том 3, л.1014/

"ТЕРАКОМ" ЕООД: ф.№ [ЕГН]/28.02.17г. – ДО 20,83 лв., ДДС- 4,17 лв., ф. [ЕГН]/29.04.17г. - ДО 20,83 лв., ДДС- 4,17 лв., ф. [ЕГН]/31.05.17г. – ДО 20,83 лв., ДДС- 4,17 лв. / Том 1 л.318/,

„КОЛОС - МС" ООД -Фактура № [ЕГН]/31.03.17г. – ДО- 583,32 лв. и ДДС - 116,66 лв./ червен класьор/- за сервизни услуги.

Извън горепосочените, останалите процесни фактури не са представени.

Така, фактури, издадени от "ВЕНДИНГ ПАРТНЕРС" ЕООД на "Грийн Тийм Енерджи" ООД не са представени дружеството- жалбоподател,„Грийн- Тийм-Енерджи“ ЕООД. Съгласно „ДЕКЛАРАЦИЯ - ОБЯСНЕНИЕ“ от "ВЕНДИНГ ПАРТНЕРС" ЕООД от 23. 12.2022г. в ревизионното производство- том 2, л.585 и том 4,л.1134 от делото, се сочат следните обстоятелства: "Вендинг Партнерс" ЕООД няма клиент с име "Грийн Т. Енерджи". Фирмата не е издавала Фактури и КИ на "Грийн Т. Енерджи". Фирмата няма каквито и да е било търговски отношения с "Грийн Т. Енерджи". Цитираните в ИПДПОЗЛ номера на фактури, някои от тях са издавани на други фирми, в други отчетни периоди преди 2019г., а други номера не съществуват изобщо в счетоводните регистри на фирмата, тъй като все още не са достигнати като поредна номерация. Няма движение на парични средства между "Вендинг Партнерс" ЕООД и "Грийн Т. Енерджи" поради липса на основание за това. Няма и не се представят документи по искането“. Не се установява и отразяване на фактури е контрагент /клиент/ "Грийн Тийм Енерджи" ООД в Дневници за продажби и СД по ЗДДС на "Вендинг Партнерс" ЕООД за съответните периоди, които са представени от ТД на НАП по делото.В този смисъл е

установено, че "Вендинг Партнерс" ЕООД не е имало търговски взаимоотношения с "Грийн Тийм Енерджи" ООД и не му е издавало процесните фактури, тъй като не е имало никаква доставка.

Фактура № [ЕГН]/02.01.17г., издадена от "ШЕЛ България" АД на "Грийн Тийм Енерджи" ООД не е представена от дружеството- жалбоподател. Към Писмо изх. № 23-00-5456# 1/27.05.2024г. на ТД на НАП "ГДО" са приложени СД по ЗДДС и Извлечение от Дневника за продажбите на "ШЕЛ България" АД с фактури, издадени на "Грийн Тийм Енерджи" ООД за данъчен период м.01.17г. Фактурите са 15 бр. с обща ДО 348,43 лв., ДДС 69,70 лв. В извлечението има отразяване на ф-ра [ЕГН]/02.01.17г., но тя е с различна ДО 16,69 лв. и ДДС 3,34 лв.

Фактури, издадени от "Лукойл България" ЕООД на "Грийн Тийм Енерджи" ООД не са представени дружеството – жалбоподател.

Процесната фактура, издадена от "ОМВ БЪЛГАРИЯ" ООД на "Грийн Тийм Енерджи" ООД не е представена от дружеството – жалбоподател, нито в хода на ревизионното производство, нито в хода на съдебното производство. Към Писмо изх. № 23-00-5456# 1/27.05.24г. на ТД на НАП "ГД и О" по делото, са приложени СД по ЗДДС и Извлечение от Дневника за продажбите на "ОМВ България" АД само с фактури, издадени на "Грийн Тийм Енерджи" ООД за данъчен период м.02.17г. Фактурите са 18 бр. с обща ДО 335,04 лв., ДДС 67,00 лв. В извлечението има отразяване на ф-ра [ЕГН]/15.02.17г., но тя е с различна ДО 18,33 лв. и ДДС 3,67 лв. Фактури е посочен №/дата, ДО, ДДС, ДОСТАВЧИК BG999999999 не са представени от "Грийн Тийм Енерджи" ЕООД, нито в хода на ревизионното производство, нито в хода на съдебното производство.

Фактури, издадени от "МЕТИКС" ООД на "Грийн Тийм Енерджи" ООД не са представени от дружеството- жалбоподател. Тяхното издаване и съдържание е неизвестно. "МЕТИКС" ЕООД е уведомило съда, че не е имало търговски отношения с "Грийн Тийм Енерджи" ООД и че не е издавало фактури на това дружество, като в подкрепа на това твърдение, е представило преписи от дневници за покупки и продажби и СД по ЗДДС, ГФО и ГДД по ЗКПО за съответните периоди. При липса на търговски отношения, не са извършвани и плащания между тях. В ревизионната преписка се намира ДЕКЛАРАЦИЯ изх. № 1428/16.12.22г. на "Метикс" ООД/ том 2, л. 577/, в която сочи, че не е издало фактурите и КИ на Грийн Т. Енерджи ООД. Не се установява и отразяване на фактури с контрагент /клиент/ "Грийн Тийм Енерджи" ООД в Дневници за продажби и СД по ЗДДС на "МЕТИКС" ООД за съответните данъчни периоди, представени от ТД на НАП по делото.

Фактура № [ЕГН]/24.03.2017г., издадена от "Андреан Андреев - ЕЛ" ЕООД на "Грийн Тийм Енерджи" ООД не е представена от дружеството – жалбоподател. В Дневника за продажбите, респективно в СД по ЗДДС на "Андреан Андреев - ЕЛ" ЕООД, представени от ТД на НАП по делото е отразена фактура, издадена на "Грийн Тийм Енерджи" ООД с ДО 120,00 лв. и ДДС 24,00 лв., но тя е вписана с №

000000 3126/24.03.2017г. В представените от "Андреан Андреев - Ел" ЕООД копия на документи от негова счетоводна отчетност, по делото, по-специално в Дневника за продажбите и СД по ЗДДС на доставчика за м.03.2017г., е отразена фактура, издадена на "Грийн Тийм Енерджи" ООД е ДО 120,00 лв. и ДДС 24,00 лв. Но, номерът на фактурата е друг, а именно, той не е[EИК] 3/24.03.2017г., а е 000000 3126/24.03.2017г.

Фактура от 10.05.2017г., издадена от "СОЛАРИТИ БГ" ООД на "Грийн Тийм Енерджи" ООД не е представена от жалбоподателя. В Протокол № П-1600162225523-141-001/20.01.23г. на ТД на НАП за извършена насрещна проверка на "Соларити БГ" ООД, във връзка с извършвана ревизия на "Грийн Тийм Енерджи" ООД, се сочи, че в отговор на ИПДПОЗЛ, е дадено следното обяснение: "Соларити БГ" ООД е издало на "Грийн Тийм Енерджи" ЕООД фактура е № [ЕГН], но тя е от 10.12.2013г. и е с ДО 1075,71 лв. и ДДС 215,14 лв. Включена е в Дневника за Продажби и СД по ДДС. ПРЕЗ 2017Г. НЕ СА ИЗДАВАНИ ФАКТУРИ на "Грийн-Тийм-Енерджи" ЕООД. Следователно, не е имало реална доставка по ф- ра № [ЕГН]/10.05.17г.и такава фактура изобщо не е издавана от дружеството- сочено за доставчик на дружеството – жалбоподател "Грийн Тийм Енерджи" ООД.

Фактура, издадена от "Аутоком БГ" ООД на "Грийн Тийм Енерджи" ООД не е представена от дружеството – жалбоподател.

Фактура, издадена от "Максар БГ" ООД на "Грийн Тийм Енерджи" ООД не е представена от дружеството – жалбоподател.

Фактури, издадени от "Вайтъл - И" ООД на "Грийн Тийм Енерджи" ООД не са представени от дружеството – жалбоподател.

Процесната фактура, издадена от "Сакса" ООД на "Грийн Тийм Енерджи" ООД не е представена от дружеството – жалбоподател. В приложеното към Обяснителна записка на "Сакса" ООД извлечение от Дневници за продажбите на доставчика на фактури, издадени на "Грийн Тийм Енерджи" ООД не е видимо отразяване на фактура, като посочената. Има вписана Фактура № [ЕГН] от 16.07.2017г. и е друга ДО 24,99 лв. и ДДС 5,00 лв. Към Писмо изх. № 23-00-5456#1/27.05.24г. на ТД на НАП "ГДО" по делото, са приложени СД по ЗДДС и Извлечение от Дневника за продажбите на "Сакса" ООД само е фактури, издадени на "Грийн Тийм Енерджи" ООД за данъчен период м.08.2017г. Фактурите са 22 бр. с обща ДО 409,05 лв. и ДДС 81, 81 лв. и в извлечението не се намира отразяване на Фактура с № [ЕГН]/31.08.2017г. с ДО 1000 лв. и ДДС 200 лв.

Фактура, издадена от "АР Козметик България" ЕООД на "Грийн Тийм Енерджи" ООД не е представена от дружеството – жалбоподател .

Фактура, издадена от "Екон Сървисис Интернешънъл" ООД на "Грийн Тийм Енерджи" ООД не е представена от дружеството – жалбоподател .Не е отразена и в отчетния регистър по ЗДДС тъй като Дневника за продажби и СД по ЗДДС на доставчика "Екон Сървисис Интернешънъл" ООД за посочения период /м.09.21г./,

представени от ТД на НАП, са с нулева стойност.

По делото е допусната ССЕ, като в заключението си/ л. 1269 -1351/, което не е оспорено от страните, ВЛ е отговорило, че „Грийн Тийм Енерджи“ ЕООД е с двустранно водено счетоводство. При съпоставката на счетоводните данни в Оборотната ведомост, Отчета за приходите и разходите /ОПР/ и ГДД по чл. 92 от ЗКПО, се установи: Видимо е съответствие между приходи, разходи и счетоводен финансов резултат по Оборотната ведомост с приходи, разходи и счетоводен финансов резултат, декларирани в ГДД по чл. 92 от ЗКПО. Но са видими и разлики - в ОПР спрямо Оборотната ведомост и ГДД по чл. 92 от ЗКПО, в частта на разходите, в т.ч. в размера на амортизации, което се отразява на резултата /Таблица № 10/. Според счетоводни данни от Аналитични регистри, по кредита на с/ка 401 „Доставчици“ на „Грийн Тийм Енерджи“ ЕООД са отразени задължения по фактури на доставчици, както следва: 2017г. 142969,77 лв., 2018г. 145674,00 лв., 2019г. 136734,00 лв., 2020г. 138577,20 лв. и 2021г. 135812,40 лв. /Таблица № 11/. Според счетоводни данни от Аналитични регистри, по дебита на с/ка 411 „Клиенти“ на „Грийн Тийм Енерджи“ ЕООД са отразени вземания по фактури, издадени на клиенти, както следва: 2017г. 149528,14 лв., 2018г. 150614,12 лв., 2019г. 153226,84 лв., 2020г. 153552,98 лв. и 2021г. 172597,60 лв. (Таблица № 11). При съпоставката на приходите и разходите, които са отразени в хронологични регистри на счетоводни записвания и аналитични регистри на счетоводни с/ки при „Грийн Тийм Енерджи“ ЕООД, на пръв поглед между тях е видима съпоставимост, с известен превес на приходите. Но, като се вземат предвид обстоятелствата, че доставчиците с най - голям относителен дял в общия оборот на разходите /Таблица № 12, вр. с Таблица № 11/ - в т.ч. „Вендинг Партнерс“ ЕООД, „Метикс“ ООД, „Соларити БГ“ ООД отричат да са издавали фактури на „Грийн Тийм Енерджи“ ЕООД и да са имали взаимоотношения с него, а други дружества /доставчици/ отричат това частично, то в такава ситуация, търсенето на съпоставимост между приходите и разходите практически се обезсмисля.

ВЛ по ССЕ е посочило, че не се установява отразяване на фактури с контрагент /клиент/ "Грийн Тийм Енерджи" ООД в Дневниците за продажби и СД по ЗДДС на множество от сочените за негови доставчици, подробно описани в заключението.

ВЛ е отговорило, че процесните фактури на доставчиците не са представени от „Грийн- Тийм-Енерджи“ ЕООД и не се намират по делото, с отделни изключения. Фактурите, които са по делото, са без съпътстващи документи. Естеството на доставките по тези фактури е в Таблица № 13. По фактурите, които не се намират по делото, естеството на фактурираните доставки не е известно.

ВЛ е посочило, че с РА /РАПРА в частта по ЗДДС на жалбоподателя не е признато ПДК в общ размер на 130 579,98 лв. и са установени задължения за ДДС за донасяне в размер на 129 044,36 лв. и лихви за забава в размер на 47 574,68 лв., а в частта по ЗКПО - корпоративен данък за донасяне от 63633,86 лв. и лихви за

забава в размер на 19750,87 лв. ВЛ по ССЕ е посочило, че отказаното ПДК е 130 579,98 лв., но по фактури общия размер на отказания ДК е 130 571, 98 лв. Разликата от 8 лева произхожда от дан. период м. м. 06.2021г. където отказания ДК е 3353 лв., а ДДС по фактура на „В. Партнерс“ е 3345 лв.

Според ВЛ в счетоводен аспект има възможност да се изготви вариант, при който да се изключи ДДС по фактурите, които се намират по делото и са потвърдени от доставчиците от общия размер на непризнатото право на приспадане на данъчен кредит /ДК/ по ДП и СД по ЗДДС и той да остане само в частта на фактурите, които при отправените запитвания, не се признават от доставчиците. На този принцип, може да се постъпи и по ЗКПО, като от корекцията в „увеличение“ на счетоводния финансов резултат в СД по чл. 92 от ЗКПО /за данъчни цели/ се приспаднат разходите /данъчни основи/ по фактури по делото, които се признават от доставчиците - като резултат, ще се достигне до несъществено облекчен размер на данъчно облагане по ЗДДС и ЗКПО.

ВЛ е посочило, че плащанията по фактури на доставчици са включени в Таблица № 14 въз основа на счетоводни записвания, поради отсъствието на документи и др., за сравнение. В Аналитичен регистър на с/ка 401 „Доставчици“ е видимо счетоводно записване за плащане по касов път по една от фактурите на „Вендинг Партнерс“ ЕООД, в размер на 18432,00 лв. В Декларация - Обяснение по делото, "Вендинг Партнерс" ЕООД твърди, че няма клиент с име "Грийн Т. Енерджи"; не е издавало Фактури и КИ на това дружество; няма каквито и да е търговски отношения с "Грийн Тийм Енерджи" ЕООД и няма движение на парични средства между двете дружества, поради липса на основание за това. В Аналитичен регистър на с/ка 401 „Доставчици“ е видимо счетоводно записване за плащане по банков път по една от фактурите на „Метикс“ ООД. С Молба до АССГ, "Метикс" ЕООД уведомява съда, че не е имало търговски отношения с "Грийн Тийм Енерджи" ООД и не е издавало фактури на това дружество. При липса на търговски отношения, не са извършвани и плащания между тях. По делото се намира и Декларация изх. № 1428/16.12.22г. на "Метикс" ООД, в която сочи, че не е издало фактурите и КИ на Грийн Т. Енерджи ООД. В Аналитичен регистър на с/ка 401 „Доставчици“ е видимо счетоводно записване за плащане по банков път по фактура на „Соларити БГ“ ООД в размер на 16890,85 лв. В Обяснение, включено в Протокол на ТД на НАП "Соларити БГ" ООД сочи, че е издало на "Грийн Тийм Енерджи" ЕООД Фактура № [ЕГН], но е от 10.12.2013г. с ДО 1075,71 лв., ДДС 215,14 лв. През 2017г. не са издавани фактури на "Грийн-Тийм-Енерджи" ЕООД. В Аналитичен регистър на с/ка 401 „Доставчици“ е видимо счетоводно записване за плащане по касов път по фактура на „Макскар - БГ“ ООД, в размер на 162,55 лв. В Писмо на "Макскар - БГ" ООД по делото, е посочено, че дружеството не е издавало фактури на "Грийн Тийм Енерджи" ООД и, че контрагентът не присъства в архива му, нито като доставчик, нито като клиент. Не е имало взаимоотношения с "Грийн Тийм Енерджи" ООД. Счетоводни

записвания за плащания по касов път се установят и по част от фактурите на „ЧЕЗ Електро България“ АД в размер на 998,06 лв., „ЧЕЗ Разпределение България“ АД 749,57 лв. „Тераком“ ЕООД 50,00 лв., „Аутоком БГ“ ООД 607,98 лв., „Вайтъл-И“ ЕООД 180 лв., „Колос-МС“ ООД 1199,29 лв. /Таблица № 14/. От Таблица № 14 е видно, че по повечето от фактурите на доставчици, не се намират счетоводни записвания за плащания в Аналитичен регистър на с/ка 401 „Доставчици“. В същото време от Таблица № 11 е видно, че дебитните и кредитни обороти по с/ка 401 са равни, което би се получило при изплащане /погасяване/ на задълженията, без остатък. При прегледа на Хронологичен регистър на счетоводни записвания на "Грийн Тийм Енерджи" ЕООД се установи, че в края на всеки отчетен период е вписвано основание „служебен партньор - разплащане по документ“, въз основа на което е взимано счетоводно записване по дебита на с/ка 401 „Доставчици“ срещу кредитиране на с/ка 503 „Разплащателна сметка“ с разликата между кредитния оборот /задължения/ и дебитния оборот /плащания/ по с/ка 401 „Доставчици“. В резултат на това, е достигнато до изравняване на оборотите по дебита и кредита и нулево крайно /начално/ салдо по разчетната с/ка. Това счетоводно записване в Хронологичния регистър, с което салдото по кредита на с/ка 401 „Доставчици“ става 0,00 лв., противоречи на кредитните салда /задължения/, които стоят открити по аналитични партии на доставчиците в Аналитичния регистър на с/ка 401 „Доставчици“. В ситуация на недостиг и непредставяне на счетоводна отчетност по документи и счетоводни записвания в необходим и достатъчен обем за счетоводен анализ, въпросното „приключвателно“ счетоводно записване в разчетна сметка, се явява документално необезпечено и в този смисъл, остава неясно и необосновано /Таблица № 15/.

Според вещото лице по ССЧЕ, от счетоводна гледна точка, предвид ситуацията със счетоводната отчетност по делото, документално обосновани се явяват само разходите по фактури, които са по делото и са потвърдени от доставчиците.

Съдът кредитира заключението на вещото лице, като обективно и логично, съответстващи на останалите писмени доказателства по делото.

В заключението по ССЕ не се откриват грешки и пропуски, които да го дискредитират. Същото е пълно, ясно, обосновано и като изцяло кореспондира с писмените доказателства по делото, поради което съдът го кредитира и основава изводите си по фактите на същото.

Съдът изключи от ценената доказателствена съвкупност заключението по допълнителната ССЧЕ. Това е така, защото същото е разгледало въпросите на фона на представени фактури, платежни и др. документи – ако евентуално са били взети счетоводни записвания по тях/ каквито не са взети/ и каквито данни не са декларирани, как същите биха се отразили на данъчното облагане по ЗДДС и ЗКПО. Съображения в тази насока са изложени допълнително по- долу в решението. По делото са приети документите от ревизионното производство и допълнително

представените от страните и изисканите от съда.

С оглед на така установената фактическа обстановка, Административен съд София-град намира предявената жалба за процесуално допустима, подадена в преклузивния срок по чл.156,ал.1 ДОПК от процесуален представител на легитимирана страна и при наличие на правен интерес от обжалване. Към датата на издаване на ЗВР-28.10.2022г. седалището на дружеството –жалбоподател е в [населено място], при което делото е подсъдно на АССГ/ чл. 156, ал. 1, изр. 2 ДОПК/.

По същество жалбата е частично основателна.

Оспореният РА е валиден акт, издаден от органи по приходите, посочени в нормата на чл. 119, ал. 2 от ДОПК, от органът, възложил ревизията и органът по приходите, определен за ръководител на ревизията. В това отношение са приложени съответните заповеди. Обжалваният ревизионен акт е издаден от компетентните органи, респективно липсва основание за отмяна на акта по смисъла на чл. 146, т. 1 от АПК. Документите, издадени от органите по приходите в проведеното ревизионно производство са създадени като електронни документи, по смисъла на чл. 3, т. 35 от Регламент /ЕС/ № 910/2014 на Европейския парламент и на Съвета от 23 юли 2014 г. относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО /ОВ, L 257/73 от 28 август 2014 г./. В този смисъл, приложима е фикцията, регламентирана в чл. 3, ал.2 от ЗЕДЕУУ относно писмената форма на издадения РА. Доказателствената стойност на подписан с КЕП електронен документ е приравнена на подписан писмен документ. Като електронен документ, подписан от посочените в него органи по приходите с притежавани от всеки един от тях КЕП, Разпоредбата на чл. 184, ал. 1 от ГПК е приложима в настоящото производство, съгласно § 2 от ДР на ДОПК, поради което създадените електронни документи са възпроизведени като преписи на хартиен носител, надлежно заверени от ответната страна.От приложените доказателства е видно, че органите издали ЗВР,РД, РА притежават валидни КЕП.

Ревизията е извършена при спазване на процесуалните правила, регламентирани в ДОПК. Ревизионният акт е мотивиран, издаден в предвидената форма и съдържа реквизитите, предвидени в чл. 120, ал. 1 от ДОПК -името и длъжността на органа, който го издава, номер и дата, данни за ревизираното лице, обхвата на ревизията, извършените действия в ревизионното производство,мотиви за издаването му, разпоредителна част, в която са определени задълженията на ревизираното лице, пред кой орган и в какъв срок може да се обжалва, подпис на органа по приходите, който го е издал. Изрично е посочено, че констатациите от ревизионния доклад са възприети при издаване на РА и че РД представлява неразделна част от РА. Размерът на обжалваните, определени задължения за ДДС е посочен в табличен вид в разпоредителната част на РА/РАПРА.

Обратно на доводите на жалбоподателя, Съдът не констатира допуснати съществени процесуални нарушения, които да са ограничили процесуалното право на защита на ревизираното лице и да представляват самостоятелно основание за отмяна на обжалвания РА.

Разпоредбите на чл. 122-124 ДОПК уреждат особен ред за провеждане на ревизии. При предпоставките на чл. 122, ал. 1 ДОПК органът по приходите прилага установения в съответния материален закон размера на данъка към основа, определена по критериите на чл. 122, ал. 2 ДОПК. Ревизионният доклад се обосновава с обстоятелствата по чл. 122, ал. 1 ДОПК и основата за облагане с данъци се определя за периода, за който са установени тези обстоятелства / чл. 122, ал. 3 и 4 ДОПК/. С нормите на чл. 122, ал. 1 и 2 ДОПК се установяват обстоятелствата за определяне на основата за облагане с данъци различни от тези в материалните данъчни закони и основанията за преминаване към този ред. Разпоредбата на чл. 122, ал. 1 ДОПК алтернативно и изчерпателно регламентира обстоятелствата, при наличието на които органите по приходите могат да проведат ревизионното производство по особения ред на чл. 122 и сл. ДОПК. Доказателствената тежест за установяване на основанията по чл. 122, ал. 1 ДОПК е на органите по приходите, като наличието на едно от тях би било достатъчно за провеждане на облагането по аналог. По предписанието на разпоредбата на чл. 122, ал. 1, т. 4 ДОПК органът по приходите може да приложи установения от съответния закон размер на данъка към определена от него по реда на ал. 2 основа, когато е налице едно от следните обстоятелства:... т. 4. - липсва или не е представена счетоводна отчетност съгласно Закона за счетоводството или воденото счетоводство не дава възможност за установяване на основата за данъчно облагане, както и когато документите, необходими за установяване на основата за облагане с данъци или за определяне на задължителните осигурителни вноски, са унищожени не по установения ред.

Предпоставката по 122, ал. 1, т. 4 ДОПК е била налице, т. к. в хода на ревизионното производство от страна на ревизираното дружество, въпреки предоставената му възможност, не са представени изисканите му първични и вторични счетоводни документи и доказателства.

Отделен е въпросът, и от констатациите по РА/РД е видно, че органите по приходите само са заявили намерение да определят данъчната основа за облагане с ДДС, чрез анализ на обстоятелствата в ал. 2 от чл. 122 от ДОПК, а са извършени корекции на декларирания данъчен кредит в подадените справки-декларации по ЗДДС на "Грийн Тийм Енерджи" ЕООД, респ. ДО е формирана по общия ред. По ЗКПО, ДО е формирана като приходните органи са се позовавали на чл. 26, т. 2 ЗКПО - разходи които не са документално обосновани по смисъла на този закон, за да мотивират конкретното преобразуване на ФР. Съгласно текста на чл. 10, ал. 1 ЗКПО счетоводен резултат се признава за данъчни цели, когато е документално

обоснован чрез първичен счетоводен документ по ЗСч, отразяващ вярно стопанската операции. На основание чл. 78 от ЗКПО е преобразуван СФР за 2020 г. с 890,11 лв., доколкото фактурите за продажби от дружеството – жалбоподател на електрическа енергия, издадени на „ЧЕЗ Електро България“ АД, са на стойност надвишаваща отчетените приходи с ГДД по чл. 92 от ЗКПО.

В Решение № 15004/ 06.11.2019г. по адм. дело №5511/2019г. на ВАС впрочем се приема: “.. В обсъждания казус няма пречка данъчната основа да бъде определена по реда на материалния закон, въз основа на направените констатации и събраните доказателства... В случая не са доказани хипотезите ...за облагане по аналог, но данъчната основа е формирана по общия ред и след правилно прилагане на материалния закон“.

Съдът не констатира допуснати съществени процесуални нарушения, които да са ограничили процесуалното право на защита на ревизираното лице и да представляват самостоятелно основание за отмяна на обжалвания РА.

На основание чл. 160, ал.1 от ДОПК съдът решава делото по същество, като може да отмени изцяло или частично ревизионния акт, да го измени в обжалваната част или да отхвърли жалбата. Производството по обжалване на РА не е контролно - отменително, а е процес по същество, поради което съдът следва да реши, с оглед на събраните по делото доказателства, дали се дължи данък и в какъв размер.

По приложението на материалния закон съдът намира следното:

В частта по ЗДДС: С РА № Р-22221022005797-091-001/29.05.2023г., поправен с РАПРА № П-22000123143014-003- 001/03.08.2023г. и потвърден с Решение № 1374/28.09.2023г. на Директора на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП, [населено място], в резултат на непризнато право на данъчен кредит в общ размер на 130 579,98 лв., са установени задължения за довносяне /главница и лихви/ , общо в размер на 176619,04 лв., в т.ч. главница /ДДС/ в размер на 129044,36 лв. и лихви за забава в размер на 47574,68 лв., изчислени към 29.05.2023г.

Възникването на правото на приспадане на данъчен кредит по ЗДДС е обусловено от: качествата данъчнозадължено лице на доставчика и на получателя / т. 25 от решението на СЕС по дело С-18/13 - „ ...от текста на член 168, буква а/ от Директива 2006/112 следва, че за да се ползва от правото на приспадане, е необходимо, от една страна, заинтересуваният да бъде данъчнозадължено лице по смисъла на тази директива, и от друга страна, стоките или услугите, на които се основава това право, да се използват впоследствие от данъчнозадълженото лице за целите на собствените му облагаеми сделки, а нагоре по веригата тези стоки или услуги трябва да бъдат доставяни от друго данъчнозадължено лице“;/ притежаването на данъчния документ от получателя - чл. 71, т. 1 ЗДДС; получаването на стоките/услугите по доставката / правото на приспадане на начислен ДДС по принцип е свързано „с действителното извършване на облагаема сделка“- т. 30 от решението на СЕС по дело С-642/11;/ отреждането на полученото

за икономическата дейност на ДЗЛ / т. 36 от решението на СЕС по дело C-153/11- „от член 168 от Директивата за ДДС следва, че ...данъчнозадълженото лице, което в това си качество придобива стока, използва тази стока за нуждите на своите облагаеми дейности..., то има право да приспадне дължимия за тази стока или платен ДДС...“/. Отсъствието на който и да е елемент от пораждащия правото на приспадане фактически състав изключва възникването на правото. Съгласно общото правило на чл. 154, ал. 1 ГПК във връзка с § 2 от ДР ДОПК, лицето което, претендира право на данъчен кредит, следва да докаже по пътя на главно и пълно доказване, че са налице законоустановените предпоставки по чл. 68 от ЗДДС и чл. 69 от ЗДДС за възникване на правото на данъчен кредит.

Процесните фактури на доставчиците/ по които дружеството жалбоподател е упражнило право на ДК/ не са представени от жалбоподателя „Грийн- Тийм- Енерджи“ ЕООД нито в хода на ревизионното, нито в съдебното производство и не се намират по делото, с отделни изключения/ посочени по- горе/. Съгласно 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. Цитирания чл. 71, т. 1 ЗДДС точно транспонира чл. 178, § б. а/ от Директива 2006/112. Същият изисква данъчно задълженото лице да притежава данъчен документ, отговарящ на изискванията на чл. 114, за да упражни правото си на приспадане на ДДС. Тази формална предпоставка задължително трябва да е налице /виж в този смисъл Решение от 15 септември 2016 г. по дело C-516/14, Barlis 06, т. 41 и цитираната там практика/. Според т. 27 от решението на СЕС по делото Barlis 06 целта на данните, които задължително трябва да фигурират във фактурата, е да могат данъчните административни органи да контролират плащането на дължимия данък и ако е необходимо, наличието на право на приспадане на ДДС. Липсата на фактура и данни за вида на доставката са пречка за извършването на проверка относно наличието на доставка и използването ѝ за следващите облагаеми доставки от получателя, което е достатъчно основание за отричане на претендираното данъчно предимство.

Съгласно разпоредбата на чл.68, ал.1 от ЗДДС, данъчният кредит се определя като сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за: т.1 / получени от него стоки или услуги по облагаема доставка. Съгласно ал.2 на същата разпоредба, правото на приспадане на данъчен кредит възниква, когато подлежащият на приспадане данък стане изискуем, т.е. на датата на възникване на данъчното събитие по чл.25, ал.2 и 3 ЗДДС. Разпоредбата на чл.25, ал.2 и 3 от ЗДДС сочи, че данъчното събитие по смисъла на ЗДДС възниква на датата, на която собствеността върху стоката е прехвърлена или услугата е извършена, както и в специфичните случаи описани в чл.25, ал.3 ЗДДС.

Съответно извършването на доставка по смисъла на чл.6 /или чл.9/ от ЗДДС е абсолютна предпоставка за възникването и упражняването на правото на данъчен кредит, поради което само при наличието на доставка данъкът се явява начислен от доставчика правомерно. Доставката на стока се дефинира, като прехвърляне на правото на собственост върху стоката, т.е. за да се установи извършването на доставка, следва да се докаже, че доставчикът - ДЗЛ, което е издало фактурата и е начислило ДДС, е прехвърлил собствеността върху стоката предмет на продажбата на нейният получател. Т.е. , в общата хипотеза на чл. 25, ал. 2 от ЗДДС по доставките на стоки, данъчното събитие настъпва към момента на прехвърляне на правото на собственост върху стоката, респективно на правото на разпореждане със стоката собственик. От тази уредба следва, че юридическите факти, които пораждат настъпването на данъчно събитие, изискуемост на данъка и правото на данъчен кредит при този вид доставки, са доставянето и получаването на стоката. Необходимостта от установяване на реалното извършване на доставките като материално-правно изискване за съществуването на правото на приспадане е потвърдена многократно в съдебната практика на Съда на ЕС, например в Решението от 21.06.2012 г. по съединени дела C-80/11 и C-142/11, където е подчертано, че националният съдия следва да осъществи конкретна преценка на всички събрани в производството пред него доказателства и въз основа на тях да формира изводите си за наличието или липсата на реална доставка. Съгласно Решение от 31.01.2013 г. по дело C-643/11 "Правото на Съюза, както и принципите на данъчен неутралитет, на правна сигурност и на равно третиране допускат на получател на фактура да се откаже право на приспадане на ДДС, платен за получена доставка, по съображение, че липсва действително извършена облагаема сделка". Националният съд следва да определи във всеки отделен случай в зависимост от фактите по делото дали е налице прехвърляне на правото на разпореждане със съответната вещ като собственик /т.34 от решение на СЕС от 18.07.2013 г. по дело C-78/12 / и в съответствие с националните правила на доказването да направи обща преценка на всички доказателства и фактически обстоятелства по спора /т.37 от същото решение/, за целта на която преценка може да вземе предвид данни относно предхождащи или следващи доставки /т.38 от същото решение/, като част от обективните данни за наличие или не на реални доставки. Когато документите, представени от получателя по спорните доставки, също разкриват нередовности, това следва да бъде отчетено при извършване на общата преценка на всички доказателства и фактически обстоятелства в главното производство от националната юрисдикция /т.57 и т.63 от решение от 31.01.2013 г. по дело C-643/11/. Доказването на реална доставка на стока предпоставя установяване на обстоятелствата, че доставчикът е разполагал със стоки от същия вид и количество като фактурираните и че това количество фактически е предадено на получателя. Доставката на услуги подлежи на данъчно облагане само ако

между доставчика и получателя съществува реално правоотношение с достатъчно индивидуализиран предмет, в рамките на което се разменят конкретни взаимни престации, като полученото от доставчика възнаграждение представлява действителната равностойност на предоставената услуга /т. 29 от решение от 27.03.2014 г. по дело С-151/13/ и само ако е налице пряка връзка между доставената услуга и получената насрещна престация. При доставките на услуги е относимо изследване дали при възлагане на услугата страните са договорили по достатъчно конкретен начин вида ѝ и дължимия резултат и какви отделни компоненти формират договорната цена, защото индивидуализираното в достатъчна степен възлагане улеснява проверката дали е налице достатъчно конкретизирано приемане на резултата от изпълнението. Предаването на резултата от извършената услуга трябва в пълнота да съответства на предмета на възложеното и да позволява пълна индивидуализация на извършеното – предмет, период, ползвани трудови и материални ресурси и направените във връзка с тях разходи от доставчика, както и данни къде се извършва приемо-предаване и между кои физически лица като представители на търговците, в съответствие със задължението им по чл.302 ТЗ.

В случая, предвид липсата на фактури, с изключенията, изрично посочени, и на съпровождащи документи, естеството на фактурираните доставки остава неизвестно. Не е изпълнено условието по чл. 71 т.1 от ЗДДС и в този смисъл законосъобразно е отказано правото на данъчен кредит. Липсата на фактура и данни за вида на доставката, вече се посочи, са пречка за извършването на проверка относно наличието на доставка и използването ѝ за следващите облагаеми доставки от получателя, което е достатъчно основание за отричане на претендираното данъчно предимство.

Освен това, дружествата „Соларити БГ“ ООД, „Метикс“ ООД, „Вендинг Партнерс“ ЕООД / сочени за доставчици / отричат да са имали каквито и да е търговски взаимоотношения с дружеството - жалбоподател , да са извършвали каквито и да е било облагаеми доставки на стоки и/ или услуги към „Грийн Тийм Енерджи“ ЕООД и съответно не са издавали фактури на ревизираното лице, а и данни за такива фактури не са налични в отчетните им регистри - в дневниците за продажби, за съответните данъчни периоди. В дневниците за покупки на жалбоподателя „Грийн-Тийм- Енерджи“ ЕООД фигурират записи на фактури, издадени от контрагент „доставчик“ с несъществуващ идентификационен номер „BG999999999“. Следователно по отношение на визираните четири доставчици, освен че не е изпълнено условието по чл. 71 т.1 от ЗДДС, то доказателствата по делото установяват и нереалност на доставките от посочените по -горе дружества „Соларити БГ“ ООД, „Метикс“ ООД, „Вендинг Партнерс“ ЕООД и доставчик с несъществуващ номер „BG999999999“. А, признаването на право на данъчен кредит е пряко обвързано с наличието на реално изпълнение на фактурираните сделки, поради което когато такова реално изпълнение не е установено, е налице

основание за отказване право на данъчен кредит.

От процесните фактури по РА/РД са представени следните от доставчици: "ЧЕЗ ЕЛЕКТРО БЪЛГАРИЯ" АД: ф. №[ЕГН]/ 28.02.17г. – ДО 128,97лв., ДДС - 25,79 лв., фактура № [ЕГН]/ 13.02.17г. – ДО 507,67 лв., ДДС - 101,53 лв., ф.№ [ЕГН]/12.04.17г. – ДО -238,97 лв. и ДДС – 47,79 лв. , ф.№ [ЕГН]/12.06.17г. ДО - 263,95 лв. и ДДС - 52,79 лв. , "ЧЕЗ РАЗПРЕДЕЛЕНИЕ БЪЛГАРИЯ" АД: фактура № [ЕГН]/30.04.17г. – ДО 199,67 лв., ДДС- 39,93 лв., Ф.№ [ЕГН]/31.05.17г. – ДО 208,11 лв., ДДС - 41,62 лв., Ф.№ [ЕГН]/30.06.17г.- ДО 216,87 лв., ДДС- 43,37 лв., "ТЕРАКОМ" ЕООД: ф.№ [ЕГН]/28.02.17г. – ДО 20,83 лв., ДДС- 4,17 лв., ф. [ЕГН]/29.04.17г. – ДО 20,83 лв., ДДС- 4,17 лв., ф. [ЕГН]/31.05.17г. – ДО 20,83 лв., ДДС- 4,17 лв. ; „Колос - МС" ООД -Фактура № [ЕГН]/31.03.17г. – ДО- 583,32 лв. и ДДС - 116,66 лв.

По отношение фактура № [ЕГН]/31.03.17г., издадена „КОЛОС - МС" ООД, независимо, че е представена и доставчикът не отрича доставката, следва да бъде отказано право на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 70, ал. 1, т. 5 от ЗДДС, доколкото същата е с предмет сервизни услуги и може да бъде обвързана единствено с притежаван от дружеството лек автомобил БМВ 318 рег. [рег.номер на МПС] .

По отношение на останалите представени фактури от доставчици „ЧЕЗ ЕЛЕКТРО БЪЛГАРИЯ“ АД, „ЧЕЗ РАЗПРЕДЕЛЕНИЕ БЪЛГАРИЯ“, „ТЕРАКОМ ЕООД“ единственото основание, поради което е отказано ПДК на дружеството-жалбоподател по горепосочените/ представени по делото/ фактури издадени от визираните доставчици е неизпълнение на изискването по чл. 71, т. 1 ЗДДС за притежаване на данъчен документ. Освен това ВЛ по основната ССЕ е констатирало отразяване в ДПр, респективно в СД по ЗДДС на фактури на доставчиците. Не се твърди от данъчната администрация и доказателствата по делото не сочат тези доставки да не са реални. При това положение, в тази част РА подлежи на отмяна.

Съответно се налагат корекции в частта по ЗДДС като РА следва да бъде отменен в частите относно:

за данъчен период м. 02.2017г. в частта, с която е отказано право на данъчен кредит в размер на 131,49 лв. по фактура №[ЕГН]/28.02.2017г., фактура № [ЕГН]/13.02.2017г., издадени от ЧЕЗ ЕЛЕКТРО БЪЛГАРИЯ АД, фактура № [ЕГН]/28.02.2017г., издадена от ТЕРАКОМ ЕООД и установените задължения за ДДС за довносяне за разликата над 1884,01 лв. до 2015, 50 лв. и за лихвите за разликата над 1197,56 лв. до 1281,41лв.;

за данъчен период м. 04.2017г. в частта, с която е отказано право на данъчен кредит в размер на 47,79 лв. по фактура № [ЕГН]/12.04.17г., издадена от ЧЕЗ ЕЛЕКТРО БЪЛГАРИЯ АД и установените задължения за ДДС за довносяне за разликата над 3072 лв. до 3119,79 лв. и за лихвите за разликата над 1900, 64 лв. до

1930,21 лв.;

за данъчен период месец 07. 2017г. в частта, с която е отказано право на данъчен кредит в размер на 186, 05 лв. по фактура № [ЕГН]/12.06.2017г., издадена от ЧЕЗ ЕЛЕКТРО БЪЛГАРИЯ АД, фактура № [ЕГН]/30.04.2017г., фактура № [ЕГН]/31.05.2017г., фактура № [ЕГН]/30.06.2017г., издадени от ЧЕЗ РАЗПРЕДЕЛЕНИЕ БЪЛГАРИЯ АД, фактура № [ЕГН]/29.04.2017г. и фактура [ЕГН]/31.05.2017г., издадени от ТЕРАКОМ ЕООД и установените задължения за ДДС за довносяне за разликата над 6419,19 лева до 6605,24 лв. за лихвите за разликата над 3807,48 лв. до сумата от 3917,83лв.

Също така, за данъчен период м. 06.2021г. с РА /РАПРА е допусната техническа грешка. ВЛ по ССЕ /основна/ е посочило, че отказаното ПДК за всички периоди е общо 130 579,98 лв., а по фактури общият размер на отказания ДК е 130 571, 98 лв. Разликата от 8 лева всъщност се дължи на дан. период м. м. 06.2021г., където отказания ДК е 3353 лв., докато ДДС за периода по фактурата на „В. Партнерс“ е 3345 лв. Съответно РА, поправен с РАПРА, следва да бъде отменен в частта за отказано ПДК и установено задължение за ДДС за довносяне за разликата над 3345 лв. до 3353 лв. и за лихвите за разликата над 655,24 лв. до 656,81 лв.

ПО ЗКПО: С РА № Р-22221022005797-091-001/29.05.2023г., поправен с РАПРА № П-22000123143014-003-001/03.08.2023г., са констатирани основания за преобразуване в „увеличение“ на декларирания СФР от „Грийн-Тийм-Енерджи“ ЕООД с ГДД по чл. 92 от ЗКПО за финансовите години в периода 2017г. до 2021г., по чл. 26, т. 2 от ЗКПО във връзка с чл. 10, ал. 1 от ЗКПО, с разходи /данъчни основи/ по фактури на доставчици и други разходи в техния пълен размер, деклариран в „Общо разходи“ с ГДД по чл. 92 от ЗКПО. Разходите са приети за документално необосновани, поради непредставяне на документи - фактури и др., за да се установи техния предмет и поради липса на счетоводни регистри за отчитане на разходите. Констатирани са и основания за преобразуване /корекция/ в „увеличение“ на декларирания счетоводен финансов резултат от „Грийн-Тийм-Енерджи“ ЕООД с ГДД по чл. 92 от ЗКПО за финансовата 2020г., по чл. 78 от ЗКПО, с разликата между общият размер на продажбите в дневниците за продажби и СД по ЗДДС и общия размер на декларираните „Общо приходи“ от продажби с ГДД по чл. 92 от ЗКПО на „Грийн-Тийм-Енерджи“ ЕООД за 2020г. Установените с РА задължения за довносяне са общо в размер на 83384,73 лв., в т.ч. главница /КД/ в размер на 63633,86 лв. и лихви за забава в размер на 19750,87 лв., изчислени към 29.05.2023г.

Данъчна постоянна разлика по чл. 26, т.2 ЗКПО се формира от непризнати за данъчни цели счетоводни разходи, които не са документално обосновани по смисъла на ЗКПО. Съгласно чл.10, ал.1 ЗКПО счетоводен разход се признава за данъчни цели, когато е документално обоснован чрез първичен счетоводен документ по смисъла на Закона за счетоводството (ЗСч), отразяващ вярно

стопанската операция. В чл. 10, ал. 2 ЗКПО е предвидено, че счетоводен разход се признава за данъчни цели и когато в първичния счетоводен документ липсва част от изискуемата информация по Закона за счетоводството, при условие че за липсващата информация са налице документи, които я удостоверяват. След като липсват фактури, с горепосочените изключения, и след като „Соларити БГ“ ООД, „Метикс“ ООД, „Вендинг Партнерс“ ЕООД / сочени за доставчици / отричат да са имали търговски взаимоотношения с дружеството - жалбоподател, да са извършвали облагаеми доставки на стоки и/ или услуги към „Грийн Тийм Енерджи“ ЕООД и същите не са издавали фактури на ревизираното лице, и като не се установява съществуващ „доставчик“ с идентификационен номер „BG999999999“, то са налице основанията по чл. 26, т. 2 ЗКПО вр чл. 10, ал. 1 ЗКПО. Правилно на основание чл. 78 от ЗКПО е преобразуван счетоводният финансов резултат за 2020 г. със сумата от 890,11 лв., доколкото фактурите за продажби на електрическа енергия, издадени на „ЧЕЗ Електро България“ АД са на стойност надвишаваща отчетените приходи с ГДД по чл. 92 от ЗКПО.

Относно фактурата от „Колос - МС" ООД -Фактура № [ЕГН]/31.03.17г. – ДО – 583,32 лв., която е представена и касае сервизни услуги, същата може да бъде обвързана с притежавания от дружеството лек автомобил БМВ 318 Е3580АР, но няма доказателства автомобилът да е изпълнявал задачи, от които да се направи извод за наличие на пряка и непосредствена връзка между експлоатацията на този автомобил и икономическата дейност на жалбоподателя, тоест се касае за разход, несвързан с дейността по смисъла на чл.26 т.1 от ЗКПО / разход, който данъчно задълженото лице не може да докаже как се отнася и как допринася към осъществяваната от него стопанска дейност/.

Документално обосновани обаче се явяват разходите по фактури, които са по делото и са потвърдени от доставчиците, а именно тези от „ЧЕЗ ЕЛЕКТРО БЪЛГАРИЯ" АД: фактура №[ЕГН]/28.02.17г.– ДО 128,97лв., фактура № [ЕГН]/13.02.17г.– ДО 507,67 лв., фактура [ЕГН]/12.04.17г. – ДО–238,97 лв., фактура [ЕГН]/12.06.17г. ДО - 263,95 лв. , "ЧЕЗ "РАЗПРЕДЕЛЕНИЕ БЪЛГАРИЯ" АД: фактура № [ЕГН]/30.04.17г. – ДО 199,67 лв., фактура № [ЕГН]/31.05.17г. – ДО 208,11 лв., фактура № [ЕГН]/30.06.17г.- ДО 216,87 лв., "ТЕРАКОМ" ЕООД: фактура № [ЕГН]/28.02.17г. – ДО 20,83 лв., фактура [ЕГН]/29.04.17г. – ДО 20,83 лв., фактура [ЕГН]/31.05.17г. – ДО 20,83 лв.

Съответно, в тази част РА подлежи на корекция в частта за извършеното увеличение на декларирания счетоводен финансов резултат от „Грийн-Тийм-Енерджи“ ЕООД с ГДД по чл. 92 от ЗКПО за данъчната 2017г. респективно относно размера на установените задължения по ЗКПО- КП и лихви за визираната данъчна година. Т.е., при преобразуването в посока увеличение със сумата от 123 501 лв. на декларирания финансов резултат от „Грийн-Тийм-Енерджи“ ЕООД, незаконосъобразно в сумата са включени и данъчните

основи общо от 1826, 70 лв. на горепосочените фактури. Респ. вместо посочените /в РА/РАПРА/ задължения за довносяне –КД за донасяне от 12 350,10 лв./ приспаднат внесен КД от 110,58лв./ и лихви от 6 539,67 лв. е дължим КД за довносяне в размер на 12 167,43 лв. и лихви от 6 442,94 лв.

Основните доводи на жалбоподателя са, че в ревизионното производство е следвало да се предостави срок за корекции на подадените данни, като тогава ревизионния акт щял да бъде с различно съдържание и финансови параметри в посока намаляване на паричните задължения на търговското дружество към фиска, което се подкрепяло от заключението по извършената допълнителна ССчЕ. Следователно се поставя въпроса, когато по представени допълнително фактури, платежни и др. документи не са били взети счетоводни записвания, не са декларирани съответните данни, как същите биха се отразили на данъчното облагане по ЗДДС и ЗКПО.

Съдът намира за правилно становището на процесуалния представител на ответника, че несвоевременно осчетоводяване на разходи, както и неупражненото право на приспадане на данъчен кредит в срок, не могат да бъдат компенсирани, тъй като тези фактури, след като не са били осчетоводени и не са намерили както данъчно/ с подаване на справки декларации и годишни данъчни декларации/, така и счетоводно отражение, не могат да бъдат предмет на разглеждане в съответните данъчни периоди, при положение, че данни за тях не съществуват. Следва да се отбележи, че в частта по ЗДДС / в частта, в която жалбата се прецени за неоснователна/ се касае за липса на фактури, установена е и нереалност на доставки, като при това положение по тези доставки не може да бъде признато ПДК, респ. законосъобразно е отказано такова. В частта по ЗКПО претендираните разходи/ по допълнително представени за нуждите на допълнителната ССчЕ документи/ не са декларирани, не са отчетени от ревизираното дружество. В хода на ревизията органите по приходите са извършили регулиране на декларирания счетоводен финансов резултат по реда ЗКПО, а ВЛ по допълнителната ССчЕ на практика е определило нов размер на приходи и разходи, което е недопустимо при облагане по материалния закон, поради което и заключението/ по допълнителната ССчЕ/ се изключи от ценената съвкупност. При определяне на корпоративния данък е възможно увеличение и намаление на декларирания счетоводен финансов резултат/СФР/ по реда на ЗКПО и не може да се извършва корекция на вече оповестени финансови отчети, включително и на декларирани общо приходи, общо разходи и счетоводен финансов резултат. Неприложим е реда по чл. 126 ЗДДС и този по чл. 75 и сл. от ЗКПО, наред с останалото, защото не се касае за допуснати „грешки“, а в случая не са представени фактури, и се установява нереалност на доставки/ на тези от „Соларити БГ“ ООД, „Метикс“ ООД, „Вендинг Партнерс“ ЕООД, доставчик с № „BG999999999“/. Отделен е въпросът, както основателно отбелязва ответникът, че в чл. 126 ал.3 от

ЗДДС е уреден начина за извършване на корекции в подадените СД по ЗДДС вследствие на неотразени или неправилно отразени документи в отчетните регистри по чл. 124, когато тези грешки са установени след изтичане на срока за подаване на декларациите, които действия са ограничени от срока по чл. 72 от ЗДДС. Съгласно чл. 72 от ЗДДС, регистрирано по този закон лице може да упражни правото си на приспадане на данъчен кредит за данъчния период, през който е възникнало това право, или в един от следващите 12 данъчни периода/ ал.1/, който преклузивен срок е отдавна изтекъл.

Съгласно чл. 161 от ДОПК, на жалбоподателя се присъждат разноските по делото и възнаграждението за един адвокат за всяка инстанция, съразмерно уважената част на жалбата. Материалният интерес по делото възлиза общо в размер на 261 539, 39 лева / ЗДДС: отказано ПДК - 130 579,98 лв., лихви - 47 574,68 лв.; ЗКПО: задължения за довносяне общо от 83384,73 лв./ . Жалбоподателят претендира разноски по списък по чл.80 от ГПК общо в размер на 12 075 лева. Съразмерно уважената част на жалбата, при прилагане на просто тройно правило, на жалбоподателя следва да се присъдят разноски общо в размер на 40, 50 лв. На осн. чл. 161 от ДОПК на ответника се присъждат разноски съобразно отхвърлената част от жалбата. На администрацията вместо възнаграждение за адвокат се присъжда за всяка инстанция юрисконсултско възнаграждение в размера на минималното възнаграждение за един адвокат. Юрисконсултското възнаграждение в минималния размер за една инстанция възлиза на 15111, 57 лв. съгласно чл. 7 ал.2 т. 5 от НАРЕДБА № 1 от 9.07.2004 г. за възнаграждения за адвокатска работа /Загл. изм. – ДВ, бр. 14 от 2025 г./ Съобразно отхвърлената част на жалбата на ответника следва да се присъдят общо разноски в размер 15060,80 лв. за юрисконсултско възнаграждение.

Така мотивиран, на основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК, Съдът

РЕШИ:

ОТМЕНЯ по жалба на "ГРИЙН -ТИЙМ -ЕНЕРДЖИ" ЕООД с ЕИК[ЕИК], РА № Р-22221022005797-091-001/29.05.2023г., поправен с РАПРА № П-22000123143014-003- 001/03.08.2023г., издадени от Г. М. В. - Н. на длъжност Началник на сектор, възложил ревизията и А. Г. Ч. на длъжност главен инспектор по приходите, ръководител на ревизията, при ТД на НАП - С., потвърден в с Решение № 1374/28.09.2023г. на Директора на Дирекция “Обжалване и данъчно - осигурителна практика” при ЦУ на НАП, [населено място], както следва:

в частта по ЗДДС: за данъчен период м. 02.2017г. в частта, с която е отказано право на данъчен кредит в размер на 131,49 лв. по фактура №[ЕГН]/28.02.2017г., фактура № [ЕГН]/13.02.2017г., издадени от ЧЕЗ ЕЛЕКТРО БЪЛГАРИЯ АД, фактура № [ЕГН]/28.02.2017г., издадена от ТЕРАКОМ ЕООД и

установените задължения за ДДС за довносяне за разликата над 1884,01 лв. до 2015, 50 лв. и за лихвите за разликата над 1197,56 лв. до 1281,41лв.;

за данъчен период м. 04.2017г. в частта, с която е отказано право на данъчен кредит в размер на 47,79 лв. по фактура № [ЕГН]/12.04.17г., издадена от ЧЕЗ ЕЛЕКТРО БЪЛГАРИЯ АД и установените задължения за ДДС за довносяне за разликата над 3072 лв. до 3119,79 лв. и за лихвите за разликата над 1900, 64 лв. до 1930,21 лв.;

за данъчен период месец 07. 2017г. в частта, с която е отказано право на данъчен кредит в размер на 186, 05 лв. по фактура № [ЕГН]/12.06.2017г., издадена от ЧЕЗ ЕЛЕКТРО БЪЛГАРИЯ АД, фактура № [ЕГН]/30.04.2017г., фактура № [ЕГН]/31.05.2017г., фактура № [ЕГН]/30.06.2017г., издадени от ЧЕЗ РАЗПРЕДЕЛЕНИЕ БЪЛГАРИЯ АД, фактура № [ЕГН]/29.04.2017г. и фактура [ЕГН]/31.05.2017г., издадени от „ТЕРАКОМ“ ЕООД и установените задължения за ДДС за довносяне за разликата над 6419,19 лева до 6605,24 лв. и за лихвите за разликата над 3807,48 лв. до сумата от 3917,83лв.,

За дан. период м. 06.2021г. в частта за отказано ПДК и установено задължение за ДДС за довносяне за разликата над 3345 лв. до 3353 лв. и за лихвите за разликата над 655,24 лв. до 656,81 лв.;

в частта по ЗКПО: в частта на извършеното увеличение на финансовия резултат за 2017 г. с разходи в размер общо на 1826, 70 лв. по фактури, издадени от: "ЧЕЗ ЕЛЕКТРО БЪЛГАРИЯ" АД: ф.№[ЕГН]/28.02.17г., ф.№[ЕГН]/13.02.17г.,ф.№ [ЕГН]/12.04.17г., ф. №[ЕГН]/12.06.17г., "ЧЕЗ "РАЗПРЕДЕЛЕНИЕ БЪЛГАРИЯ" АД: фактура № [ЕГН]/30.04.17г., ф.№ [ЕГН]/31.05.17г., ф.№ [ЕГН]/30.06.17г., "ТЕРАКОМ" ЕООД:ф.№[ЕИК]/28.02.17г., ф. [ЕГН]/29.04.17г.,ф. № [ЕГН]/31.05.2017г. и за установените задължения за довносяне за корпоративен данък за разликата над сумата от 12 167,43 лв. до 12 350,10 лв. и за лихвите за разликата над 6442,94 лв. до 6539, 67 лв.

ОТХВЪРЛЯ жалбата на"ГРИЙН - ТИЙМ - ЕНЕРДЖИ" ЕООД с ЕИК[ЕИК], срещу РА № Р-22221022005797-091-001/29.05.2023г., поправен с РАПРА № П-22000123143014-003- 001/03.08.2023г., издадени от Г. М. В. - Н. на длъжност Началник на сектор, възложил ревизията и А. Г. Ч. на длъжност главен инспектор по приходите, ръководител на ревизията, при ТД на НАП - С., потвърден с Решение № 1374/28.09.2023г. на Директора на Дирекция "Обжалване и данъчно - осигурителна практика" при ЦУ на НАП, [населено място], В ОСТАНАЛАТА ЧАСТ.

ОСЪЖДА Национална агенция за приходите да заплати на "ГРИЙН - ТИЙМ - ЕНЕРДЖИ" ЕООД с ЕИК[ЕИК], [населено място] сумата от 40, 50 лв. за разноски по делото.

ОСЪЖДА "ГРИЙН - ТИЙМ - ЕНЕРДЖИ" ЕООД с ЕИК[ЕИК], [населено място], да заплати на Национална агенция за приходите сумата от 15060,80 лв. за

разноски по делото за юрисконсултско възнаграждение.

Решението може да бъде обжалвано пред Върховния административен съд на РБ, в 14-дневен срок от съобщението до страните, че същото е изготвено.

СЪДИЯ: