

РЕШЕНИЕ

№ 2098

гр. София, 30.03.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 74 състав,
в публично заседание на 20.03.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Младен Семов

при участието на секретаря Теменужка Стоименова, като разгледа дело номер **8791** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 от Данъчно-осигурителният процесуален кодекс/ДОПК/.

Образувано е по жалба на ЕТ „ВАКАРЕЛ РЕЗИДЪНС – НЕЛИ ДАМЯНОВА“, [ЕИК], с адрес за кореспонденция [населено място],[жк], [жилищен адрес] e-mail: [електронна поща](#) срещу РА № Р-22221220002100-091-001/11.04.2022г. издаден от Е. М. – началник на сектори и орган възложил ревизията и Р. З. – главен инспектор по приходите и ръководител на ревизията, така, както е изменен и потвърден с Решение № 1089/11.07.2022г. на директора на дирекция Обжалване и данъчно-осигурителна практика /ОДОП/ при ЦУ на НАП.

Иска се прогласяване нищожността на оспореният акт, алтернативно се твърди неправилност, поради противоречие с материалния закон и нарушение на административно производствените правила, като непълното си едностранчиво събиране на доказателства от страна на приходната им администрация е обосновало и неправилното им тълкуване.

Ответната страна – директора на дирекция ОДОП при ЦУ на НАП-С. изразява становище за неоснователност на жалбата, аналогично с аргументите, въплатени в постановеният от него акт в производството по административен контрол.

В рамките на проверката по чл.158 от АПК, счита жалбата за редовна – като подадена в съответствие с изискванията за форма, съдържание и приложения. Същата е допустима, като подадена от активно легитимирано лице, в срока по чл.156 ал.1 ДОПК, срещу подлежащ на обжалване акт и при липса на отрицателни процесуални

предпоставки по чл.159 АПК.

По съществуто на спора, с оглед фактите по делото, твърденията на страните и приложимият закон, съдът съобрази от фактическа и приема от правна страна:

Ревизионното производство е започнало със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221220002100-020-001 от 10.04.2020 г., на Е. С., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед №РД-01-128/18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С., с която е възложено извършването на ревизия на Н. Л. Д., ЕТ „ВАКАРЕЛ РЕЗИДЪНС - НЕЛИ ДАМЯНОВА“ за установяване на задълженията по ЗДДФЛ за годишен и авансов данък на ЕТ и за данък върху годишната данъчна основа по чл. 17 от ЗДДФЛ за периодите от 01.01.2016 г. до 31.12.2016 г., и за определяне на задълженията по ЗДДС за отделните периоди от 01.09.2015 г. до 31.12.2016 г. Със ЗИЗВР №Р-22221220002100-020-002/04.09.2020 г. и №Р-22221220002100-020-003/07.10.2020 г., срокът за извършване на ревизията е удължен с два месеца - до 06.11.2020 г. За резултатите е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221220002100-092-001/21.03.2022 г., връчен по електронен път на 22.03.2022г., срещу който не е подадено възражение, съгласно чл. 117, ал. 5 от ДОПК, което е довело и до постановяване на оспорваният понастоящем РА. С РА са установени задължения в общ размер на 11 013,07 лв., от които:

- за годишен и авансов данък на ЕТ по ЗДДФЛ общо в размер на 253,13 лв. /в т.ч. главница в размер на 168,53 лв. и лихва в размер на 84,60 лв./, за ревизирания период 2016 г., произтичащи от извършени корекции на декларирания счетоводен финансов резултат в увеличение и намаление;

- задължения по ЗДДС общо в размер на 10 759,94лв., от които 6 743,94 лв. главници и 4 016,00 лв. начислени лихви за забава, като задълженията за главница произтичат от доначислен ДДС в общ размер на 6 296,48 лв. през всички ревизирани данъчни периоди от м. 09.2015 г. до м. 12.2016 г., на основание чл. 9, ал. 3, т. 1 във връзка с чл. 27, ал. 2 от ЗДДС във връзка с твърдение за употреба на дълготраен материален актив /къща за гости/ за лични нужди, за построяването на който е ползвано право на приспадане на данъчен кредит, както и от непризнато право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 447,46 лв. на основание чл. 70, ал. 1, т. 2 от ЗДДС. РА в тази му част е изменен с решение № 1089/11.07.2022г. на директора на дирекция ОДОП като в частта за данъчни периоди м. 10.2015г., м.04.2016г. и м.11.2016г., определеният ДДС за внасяне е намален съответно на 396,83лв. за м. 10.2015г., 386,03лв. за м.04.2016г. и 396,60лв. за м.11.2016г.,ведно съ съответните лихви към всяко отделно задължение.

На ревизираното лице са връчени ИПДПОЗЛ, изх. №Р-22221220002100-040-001/10.07.2020 г. и №Р-22221220002100-040-001/04.11.2020 г., с които са изискани всички документи, относно осъществяваната дейност като ЕТ, счетоводни регистри, в т.ч. годишна оборотна ведомост, главна книга, инвентарна книга, книга на материалните запаси, касова книга, индивидуален сметкоплан; хронологии на приходните и разходните сметки, на сметките за дълготрайни активи и стоково-материалните запаси; протоколи за резултатите от извършени инвентаризации на наличните активи от страна на предприятието; данъчен амортизационен план, регистър на настанените туристи в притежаваната от ЕТ къща за гости „В. Р.“, находяща се в [населено място], м. „Д. рът“, [община]; удостоверение за категоризация на обекта; ценоразпис на предлаганите услуги и друга

търговско-счетоводна документация, както и банкови извлечения и дневни финансови отчети от ЕКАФП при наличие на регистриран ЕКАФП. Изискана е и Справка за активите, ползвани за лични нужди. В отговор са представени писмени обяснения, съгласно които активите на ЕТ не са ползвани за лични нужди, а регистърът за туристи, както и други изискани документи са предоставени на К. В. – служител на НАП и неговите колеги, извършили проверка на място в къща за гости „В. Р.“ през м. 07.2019 г., във връзка с ревизия, възложена със ЗВР №Р-22221218001913-020-001/30.03.2018 г.

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на дружества, на които ЕТ „В. Р. – Н. Д. е издало по една фактура във връзка с твърдяно ползване на къщата за гости „В. Р.“ в [населено място]: „НАЦИОНАЛ ТУРС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и „РЕНЮАБЪЛ ИНЖЕНЕРИНГ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]. Изискани са писмени обяснения от трети лица /ИПДПОТЛ/, от които от значение за настоящата преписка са тези по отношение на Общ.И., ЕИК[ЕИК].

С Протокол №1675018/06.11.2020г. е извършено присъединяване на доказателства от приключили проверки за установяване на факти и обстоятелства по отношение на ревизираното лице: проверка за периода от м. 07.2015 г. до м. 09.2015 г., приключила с А. №П-22221215185670-004-001/10.11.2015 г. /в т.ч. Удостоверение №20/03.09.2015 г. за въвеждане в експлоатация на строеж на къщата за гости и счетоводни регистри;/ от проверката за финансовата 2016 г., приключила с Протокол №П-22221219084672-073-001/14.08.2019 г. са присъединени декларация относно дейността и адреса на обекта, и счетоводни регистри, в т.ч. счетоводен и данъчен амортизационен план; от проверката, приключила с Протокол №П-22221219098428-073-001/18.03.2020 г. са приобщени декларации и писмени обяснения от управителката Н. Д., в т.ч. и такива относно допуснати счетоводни грешки при отчитане данъчните амортизации на ДМА; счетоводни регистри; банкови извлечения от „АЛИАНЦ БАНК БЪЛГАРИЯ“ АД за ЕТ за периода от м. 01.2015 г. до м. 06.2019 г.; договори и анекси с Държавен фонд „Земеделие“ и други относими документи; Заповед №1045/21.08.2015 г. от ОБЩИНА И. за категоризация на къща за гости „В. Р.“; регистри за настанени туристи за 2017 г., 2018 г. и 2019 г; Протокол №396751/25.07.2019 г. от извършена проверка от органи по приходи на място в обекта /в т.ч. е и служителът К. В., на длъжност старши инспектор по приходите/.

След анализ на събраните доказателства органите по приходите са приели:

1. Установени задължения по ЗДДФЛ

Основният предмет на дейност на ЕТ „ВАКАРЕЛ РЕЗИДЪНС–НЕЛИ ДАМЯНОВА“ е настаняване в собствен обект–къща за гости в [населено място], с наименование „В. Р.“. Същата е изградена в периода от 2013 г. до 2015 г., чрез резултат на преустройство на съществуваща двуетажна жилищна сграда и пристройка с площ от 1 093,02 кв. м. Първоначално поземленият имот, ведно със съществуващата в него двуетажна постройка, е придобит от „ВАКАРЕЛ РЕЗИДЪНС“ ЕООД /дружество на Н. Д./ съгласно НА №1/29.11.2012 г. за сумата от 4 100,00 лв. Впоследствие ЕТ е преобразувано и заличено, като неговите активи изцяло преминават в ЕТ „ВАКАРЕЛ РЕЗИДЪНС–НЕЛИ ДАМЯНОВА“. Средствата за финансиране на дейността на ЕТ са с произход лични средства, заеми, както и от субсидии от ДФЗ, съгласно договор №23/311/01148/03.10.2014 г. по мярка „Разнообразяване към неземеделски дейности“

от програмата за развитие на селските райони за периода 2007 г. - 2013 г. Къщата е въведена в експлоатация на 03.09.2015 г. – датата, на която на ЕТ е издадено Удостоверението за въвеждане в експлоатация №20/03.09.2015 г. от ОБЩИНА И.. При посещение на други приходни органи е констатирано, че къщата се състои от два етажа, 8 стаи, 16 легла, кът за почивка, островна кухня, веранда. Към къщата за гости има двор с барбекю и детски кът. ЕТ притежава Удостоверение за категоризация - къща за гости с една звезда №1045/21.08.2015 г., валидно през ревизираните периоди. ЕТ няма регистриран ЕКАФП. През ревизирания период търговеца е наел по трудово правоотношение 2 лица: Н. Т., назначен за периода от 08.02.2016 г. до 18.04.2016 г., на длъжност – домакин и Л. Д., назначена през периода от 08.02.2016 г. до 09.11.2016 г., на длъжност – готвач, за които са заплащани дължимите осигурителни вноски.

Установено, е че ЕТ е регистрирано по ЗДДС лице, считано от 19.09.2013 г., по инициатива на задълженото лице – задължителна регистрация при преобразуване от ЕООД в ЕТ. Предприятието има заведено счетоводство, като прилага двустранна форма на счетоводно записване. За 2016 г. ЕТ „В. Р. – Н. Д. е подало годишна данъчна декларация /ГДД/ по чл. 50 от ЗДДФЛ, с деклариран данни в Приложение №2 „Доходи от стопанска дейност като едноличен търговец и доходи от друга стопанска дейност по чл. 29а от ЗДДФЛ“. Отразен е код на основна дейност 5520, съответстващ на „Туристическо и друго краткосрочно настаняване“. Деклариран е счетоводен и данъчен финансов резултат счетоводна/данъчна загуба в едни и същ размер от 9 789,73 лв. - общо приходи от 17 112,50 лв. /в т.ч. нетни приходи от продажби в размер на 2 303,60 лв. и държавни помощи и субсидии – 14 808,90 лв./ . Разходите са в общ размер на 26 902,23 лв. Увеличенията на С. са в размер на 24 357,75 лв. и същите са единствено на основание чл. 54, ал. 2 от ЗКПО във връзка с начислените годишни счетоводни разходи за амортизации. Намаленията са в същия размер, формиран от 9 548,85 лв. за годишните данъчни амортизации по чл. 54, ал. 1 от ЗКПО и 14 808,90 лв. – приходи, отчетени по повод на дарение, свързано с данъчен амортизируем актив /чл.68 от ЗКПО/.

След анализ на всички доказателства ревизиращите органи формират извода, че през процесната 2016 г. къщата не се е използвала по предназначение като обект за настаняване на туристи/гости, тъй като за 2016 г. не е воден регистър за настанени туристи, а такива са попълвани за следващи финансови години – от 2017 г. до 2019 г. Успоредно с това и по данни от [община] за 2016 г., жалбоподателя не е подавал декларации по чл. 61р, ал. 5 от Закона за местните данъци и такси /ЗМДТ/ за облагане с туристически данък от използването на къщата като туристически обект. Прието е, че единствените 2 продажни фактури, отразени в дневниците за продажби на ЕТ през 2016 г. - №[ЕГН]/30.04.2016 г. към „РЕНЮАБЪЛ ИНЖЕНЕРИНГ“ ЕООД и №[ЕГН]/07.11.2016 г. към „НАЦИОНАЛ ТУРС“ ЕООД, не отразяват реално състояли се събития, като същите представляват неистински данъчни документи. Извода е формиран на база данните от извършените насрещни проверки на посочените клиенти, данните от информационния масив на НАП, както и непредставяне от страна на ЕТ на оригинали, както и копия на въпросните данъчни документи.

По отношение на „РЕНЮАБЪЛ ИНЖЕНЕРИНГ“ ЕООД е установено, че отразената в отчетения регистър „Дневник за продажбите“ за период м. 04.2016 г. фактура

№[ЕГН]/30.04.2016 г., с предмет на доставка „услуга“ не е представена от ЕТ, тъй като при насрещната проверка „РЕНЮАБЪЛ ИНЖЕНЕРИНГ“ ЕООД представя фактура под номер 1 от 30.04.2016 г., вместо под №2/30.04.2016 г. – както е отразено от ЕТ в отчетния му регистър. Във въпросната фактура е посочено, че същата се издава за проведен семинар в къщата за гости на ЕТ. Данъчната ѝ основа е в размер на 1 100,00 лв., а начисленият от доставчика ДДС е 220,00 лв. /ставка на данъка 20%/; обща стойност на фактурата 1 320,00 лв. В писмени обяснения, управителят на дружеството-клиент е заявил, че къщата за гости е избрана за провеждането на семинар на служителите в „РЕНЮАБЪЛ ИНЖЕНЕРИНГ“ ЕООД, тъй като е в близост до [населено място], разполага с просторна дневна с необходимата техника и неограничен интернет, където може да се презентират съответните теми на семинара; контактите за резервацията са взети от интернет.

При извършена справка в базата данни на Търговския регистър към Агенцията по вписванията /ТР към АВ/ приходните органи установяват, че управител на „РЕНЮАБЪЛ ИНЖЕНЕРИНГ“ ЕООД е Х. Д. - съпруг на Н. Д., като дружеството няма нает персонал през 2016 г., който да се нуждае от провеждането на семинар, нито пък при насрещната проверка се дават данни за лицата, участвали в твърдения семинар. Данни за отседнали лица през този период не се предоставят и от самото ревизирано лице. Платежното нареждане за кредитен превод в полза на ЕТ за общата стойност на фактурата от 1 320,00 лв. е чак от 15.05.2019 г. – три години след издаването на фактурата /по време на започнали контролни производства спрямо ревизираното лице/.

Относно „НАЦИОНАЛ ТУРС“ ЕООД – ревизиращите посочват, че видно от получения отговор от посочения клиент, това дружество е разбрало за съществуването на издадената му фактура №[ЕГН]/07.11.2016 г., с ДО от 165,10 лв. и ДДС в размер на 14,90 лв. /ставка на данъка 9%/ и обща стойност от 180,00 лв., едва с връченото искане по извършваната насрещна проверка. В писмени обяснения се сочи, че услугата, предоставена от ЕТ „ВАКАРЕЛ РЕЗИДЪНС – НЕЛИ ДАМЯНОВА“ е била за нощувки на персонал на дружеството, като фактурата е заплатена в брой от служителите му във връзка с тяхното командироване, но въпросните лица не са представили фактурата в счетоводството, поради което тя не е включена в счетоводните регистри, СД и дневника за покупки.

Органите по приходите подчертават факта, че клиентът не предоставя данни /три именна и ЕГН/ на командированите, от получателя на фактурата, лица, нито са представени заповеди за командировка, отчети, пътни листа и др. в тази връзка. От своя страна и ЕТ не предоставя информация за настанените лица, нито представя фактурата. С оглед това е прието, че двете фактури обективират фиктивно отчитане на продажби за нощувки и други услуги на лица, за които не се доказва, че действително са посетили обекта на ЕТ, поради което не може да се приеме, че използването на къщата за гости е във връзка с икономическата дейност на ЕТ. Прието е, че къщата е била предназначена за лични нужди на физическото лице-собственик. Доколкото данъчно задълженото лице е отчитало разходи в общ размер на 2 449,48 лв. по сметки 601 „Разходи за материали“ /66,65 лв. разход за консумативи/; 602 „Разходи за външни услуги“ /общо 1 648,69 лв., в т.ч. разходи за ел. енергия и застраховка/; 604

„Разходи за възнаграждения“ /420,00 лв./ и 605 „Разходи за задължителни осигурителни вноски“ /314,14 лв./, то е прието, че същите, като разходи, несвързани с дейността, не следва да се признават за данъчни цели, а С. подлежи на преобразуване на основание чл. 26, т. 1 от ЗКПО. Декларираните счетоводни разходи за амортизации са оставени в увеличение на основание чл. 54, ал. 2 от ЗКПО. Доколкото предприятието е намалявало размера на счетоводния си финансов резултат с размера на начислените от него данъчни амортизации /9 548,85 лв./, ревизиращите органи са коригирали така декларираното намаление до 0,00 лв. на основание чл. 54, ал. 1 от ЗКПО. Намалението на С. от 14 808,90 лв. във връзка с прихода, отчетен по повод на дарението, свързано с данъчния амортизируем актив, е оставено в намаление, така както е декларирано от данъчно задълженото лице, с оглед разпоредбата на чл. 68 от ЗКПО. В намаление на резултата, на основание чл. 78 от ЗКПО, е отнесена и сумата от 1 085,10 лв. във връзка с двете продажни фактури към „РЕНЮАБЪЛ ИНЖЕНЕРИНГ“ ЕООД и „НАЦИОНАЛ ТУРС“ ЕООД. В допълнение към последното е посочено, че нареденото плащане на 08.11.2016 г. от „НАЦИОНАЛ ТУРС“ ЕООД от 180,00 лв. не може да се обвърже с отразената фактура в дневника за продажби на ЕТ №[ЕГН]/07.11.2016 г., доколкото основанието за плащане е било „плащане по фактура №[ЕГН]/07.11.2016 г.“, а по преписката не са налице данни за издадена подобна фактура от ЕТ с посочения получател. Прието е, постъпилата сума от 180,00 лв. представлява безвъзмездно финансиране на ЕТ, което може да се отнесе като негов извънреден приход. В тази връзка е установено, че ЕТ неправилно е отчетел приходи от 1 085,10 лв., формирани като разлика между неправилно отчетените приходи от продажба на услуги /данъчните основи по фактури №2 и 3 в общ размер на 1 265,10 лв./ и неотчетения извънреден приход от 180,00 лв. Съобразно изложеното, на основание чл.78 от ЗКПО, С. е намален и с неправилно отчетените приходи от продажба на услуги в размер на 1 085,10 лв.

С оглед всичко гореизложено, на основание чл. 28 от ЗДДФЛ, при съобразяване с декларирания от данъчно задълженото лице С. и размера на внесените от него задължителни осигурителни вноски /за процесните години не са внасяни ЗОВ/, върху новосформираната годишна данъчна основа /1 123,50 лв./, при прилагане на 15% данъчна ставка, след ревизия е определен дължим данък на ЕТ за 2016 г. в размер на 168,53 лв. Съгласно чл. 175 от ДОПК вр. чл. 1 от ЗЛДТДПДВ за невнесената в срок сума от 168,53 лв. е начислена лихва за забава в размер на 84,60 лв.

2. Установени задължения по ЗДДС

Предмет на анализ са отразените в отчетните регистри „Дневници за продажбите“ за данъчни периоди м. 04.2016 г. и м. 11.2016 г. 2 продажни фактури /№[ЕГН] от 30.04.2016 г. и №[ЕГН]/07.11.2016 г./, издадени към „РЕНЮАБЪЛ ИНЖЕНЕРИНГ“ ЕООД и „НАЦИОНАЛ ТУРС“ ЕООД, с предмет „организиране на семинар“ /по данни от фактурата/ и „хотелско настаняване“ /по данни от отчетния регистър на ЕТ/, с ДДС в общ размер на 234,90 лв.

В отговор на връчените ИПДПОЗЛ, с които от ревизираното лице са изискани всички документи, касаещи декларираните продажби, ЕТ „ВАКАРЕЛ РЕЗИДЪНС – НЕЛИ ДАМЯНОВА“ не е представило никакви доказателства, включително и

процесните фактури. Предвид липсата на документи като ценови оферти, заявки, разменена ел. кореспонденция, договори, списък с лицата, по отношение на които се твърди, че е провеждан семинар и тези, за които се сочи предоставена услуга по хотелско настаняване в къщата за гости, липсата на регистър за настанени туристи, както и с оглед на факта, че за 2016 г. данъчно задълженото лице не е заплащало туристически данък към [община], са дали основание на приходните органи да формират заключението, че процесните две фактури не документират реални облагаеми доставки. В тази връзка е определена нулева данъчна основа по издадените фактури към посочените получатели, а начисленият данък е приет за дължим на основание чл. 85 от ЗДДС /данъкът е изискуем от всяко лице, което посочи данъка във фактура и/или известие по чл. 112/.

Във връзка с установеното, че къщата за гости „В. Р.“ е била предназначена за лични нужди на ревизираното физическо лице, ревизиращите органи приемат, че в случая е налице хипотезата, предвидена в чл. 9, ал. 3, т. 1 от ЗДДС, която в приложимата редакция за процесните данъчни периоди гласи, че за възмездна доставка на услуга се смята и предоставянето на услуга за личните нужди на данъчно задълженото лице, на собственика, на работниците и служителите или за цели, различни от независимата икономическа дейност на данъчно задълженото лице, при извършването на която се използва стока, при производството, вноса или придобиването на която е приспаднал изцяло или частично данъчен кредит. Посочено е също, че съгласно чл. 27, ал. 2 от ЗДДС, данъчната основа на доставка на услуги по чл. 9, ал. 3, т. 1 от закона, е сумата на направените преки разходи, свързани с извършването ѝ. Сочи се, че това са разходите, които са необходими за извършването на услугата, за които лицето е приспаднало данъчен кредит, респ. разходите, без които личното ползване не би се състояло. В конкретния случай се посочва, че за периода от м. 04.2015 г. до м. 09.2015 г., ЕТ е ползвал право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 94 806,99 лв. по 17 фактури, с предмет покупка на строителни материали, на СМР и режийни разходи във връзка с построяването, обзавеждането и функционирането на т. нар. къща за гости /същите са описани подробно на стр. 45-46 в РД/. Констатирано е, че от предприятието не са извършвани корекции на ползвания данъчен кредит, както и че не е начисляван ДДС за доставка на стоки/услуги за лични нужди с издаването на Протоколи по чл. 117, ал. 1, т. 3 от ЗДДС. В тази връзка е прието, че данъчната основа на разходите, свързани с изграждането на къщата за гости е 474 034,97 лв., стойност съответна на отчетната стойност дълготрайните амортизационни активи, включени в счетоводния амортизационен план под инвентарен №2 „Преустройство на двуетажна жилищна сграда 2“ – 432 546,45 лв. и под инвентарен №3 „Преустройство на двуетажна жилищна сграда 2“ – 41 488,52 лв., или общо 474 034,97 лв.

С цел по-справедлив начин за определяне на данъчната основа при отделянето на актив за лични нужди, за определяне на сумата на тези преки разходи, е взет предвид разхода за изхажяване като част от данъчната основа при придобиването, върху която е приспаднал данъчен кредит, изчислен за всеки данъчен период по линейния метод за период 5 години, считано от данъчния период, през който е упражнено правото на данъчния кредит включително- за движими вещи, съответно за период от 20 години – за недвижимите вещи /240 месеца/. Така, по линейния метод, за

построената къща за лични нужди, е изчислен месечен разход за изхабяването, в размер на 1/240 от данъчната основа, върху която е приспаднат изцяло данъчния кредит, възлизащ на сума от 1 975,15 лв.

Сочи се, че данък върху така формираната данъчна основа е дължим за всеки период от обхвата на ревизията по ЗДДС /от м. 09.2015 г. до м. 12.2016 г./, с оглед разпоредбата на чл. 25, ал. 3, т. 7 от ЗДДС и чл. 25, ал. 6 от ЗДДС. Изчислено е, че дължимият данък е в размер на 395,03 лв. /1 975,15 лв.х 20%/.

На основание чл. 86, ал. 2 във връзка с чл. 9, ал. 3, т. 1 и чл. 27, ал. 2 от ЗДДС, за отделните данъчни периоди от м. 09.2015 г. до м. 12.2016 г., в РА е посочено, че се начислява ДДС в общ размер на 6 320,48 лв. /16 периода х 395,03 лв./. При оспорването на РА акта по административен ред, е установено, че реално доначисленият ДДС възлиза на 6 296,48 лв., като е налице разлика от 24,00 лв., вследствие допуснати технически грешки в таблица 1 на РА, отнасящи се до данъчни периоди от м. 11.2015 г. до м. 03.2016 г., от м. 05.2016 г. до м. 10.2016 г. и м. 12.2016 г., при които вместо посочената на сума от 395,03 лв., е доначисляван данък в размер на 393,03 лв. Допусната е грешка в размер на 2,00 лв. за всеки от посочените месеци, което означава, че доначисленият ДДС е с 24,00 лв. по-малко, т.е. грешката е в полза на жалбоподателя/.

За получените доставки и ползвания данъчен кредит /покупки/:

Констатирано е, че през процесните периоди м. 09.2015 г., м. 10.2015 г., м. 04.2016 г. и м. 11.2016 г., данъчно задълженото лице е ползвало право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 447,46 лв. по 18 фактури с предмет на доставка основно консумативи и ел. енергия, издавани от водещи и утвърдени български доставчици /същите са описани на стр. 49-50 в РД/. Доколкото при ревизията е доказано, че ЕТ не е извършвал друга дейност, освен твърдяната от него – настаняване на хора в къщата му за гости, за която дейност обаче същият не представя годни доказателствени средства, ревизиращите приемат, че покупките са били за цели, несвързани с дейността на предприятието на едноличния търговец. В тази връзка на основание 70, ал.1, т.2 от ЗДДС, на данъчно задълженото лице не е признато ползването от него право на приспадане на данъчен кредит в посочения по-горе размер. На основание чл. 175 от ДОПК във връзка с чл. 1 от ЗЛДТДПДВ, за невнесените в срок задължения по ЗДДС в общ размер на 6 743,94 лв., са начислени лихви за забава в размер на 4 016,00 лв.

В рамките на съдебното производство, жалбоподателят представя кореспонденция с „Национал Турс“ ЕООД за реализираната нощувка в къщата с организатора на събитието и Анекс към договора с дружеството относно цените на посещението. Представя и кореспонденцията със счетоводната къща за издаване фактура за реализираната нощувка, банково извлечение от сметката на дружеството за реализирания приход, обяснения от „Национал турс“ ЕООД относно организиране и провеждане въпросното посещение и осчетоводяването на фактурата, както и регистър на туристите за м.октомври с личните данни да настаненото лице. Представена е кореспонденция с ДФЗ във връзка с проверка и мониторинг на

сключеният договор за предоставяне на финансова помощ. Представена е и справка за платени осигуровки от системата на НАП на лицата в трудови правоотношение с ЕТ за периода от 01.2016-12.2016г. Също така - изготвена рекламна презентация във връзка с регистрацията на обекта в интернет сайт за публикуване на оферти за отдаване на обекти под наем и кореспонденция с брокерски агенции, с които се твърди ,че договор ще бъде сключен само ако последните осигурят клиент.

Жалбоподателят твърди още, че пред ревизирианият период не е ползвал обекта за лични нужди, както и, че семейството трайно е живяло и продължава да живее в [населено място] представят справка, че децата са записани и посещават учебно заведение в [населено място] – редовна форма на обучение, с адресна регистрация на адреса в [населено място], както и доказателства, че в отделни части от ревизирианият период Н. Д. е била настанена в лечебно заведение в [населено място] по здравословни причини. Т.е. налице са обективни причини довели до невъзможност семейството да обитава посочената къща за гости - обстоятелство неминуемо довело и до слабите икономически резултати през 2016г. Представят справка от системата на НОИ с цел установяване нетрудоспособност на Н. Д. за периода 09.2015г.-05.2016г.

На тази база съдът приема:

Безспорно между страните, въпросния имот – къща е построена/преустроена въз основа на Разрешение за строеж №5/05.03.2013 г. на името на „ВАКАРЕЛ РЕЗИДЪНС“ ЕООД, като реализацията на проекта е довършена от ревизираното лице ЕТ „ВАКАРЕЛ РЕЗИДЪНС – НЕЛИ ДАМЯНОВА“. Налице е Удостоверение №20/03.09.2015 г. за въвеждане в експлоатация на обекта, категоризиран като място за настаняване с една звезда, капацитет 16 легла.

С цел доказване осъществяване на основна дейност по настаняване на гости в т. нар. къща за гости в [населено място], с наименование „В. Р.“, данъчно задълженото лице през 2016 г. е издало две продажни фактури, то нито ревизираното лице, нито посочените във фактурите клиенти - „НАЦИОНАЛ ТУРС“ ЕООД и „РЕНЮАБЪЛ ИНЖЕНЕРИНГ“ ЕООД представят доказателства относно кои са лицата, отседнали в къщата за гости – три имена, ЕГН и други лични данни от личните им карти, нито кои са лицата, отседнали с цел провеждане на семинар. Посоченото обстоятелство не се установява и от представените в рамките на съдебното производство, доказателства. Независимо, че „НАЦИОНАЛ ТУРС“ ЕООД през 2016 г. е имало назначени лица по трудови договори, това дружество също не дава каквито и да било документи в подкрепа на заявеното от него, че фактурата, която му е била издадена от ЕТ - №[ЕГН]/07.11.2016 г., с данъчна основа от 165,10 лв., ДДС в размер на 14,90лв., е била за нощувка/и на негов персонал, в т.ч. списъци на лицата, издадените им заповеди за командировка, отчети от командированите лица, пътни листа, документиращи транспортиране на служителите до [населено място], нито представя документ, удостоверяващ заплатеното плащане в брой, така както се твърди в писмените обяснения. Последното обстоятелство още повече контрастира на фона на представените в съдебното производство извлечение от банкова сметка от която следва да се установи заплащане по банков път от страна на „Национал турс“ ЕООД на въпросната услуга. Нещо повече – представената декларация от това дружество чрез управляващ и представляващ Н. С./л.204 по делото/ изрично обективира твърдението, че дружеството е разбрало за издадена фактура едва по времето на извършената проверка от страна на ревизирианият екип, като се твърди, че сумата е

платена в брой. Правилно органите по приходите приемат, че този получател е дал невярна информация в дадените от него писмени обяснения, доколкото въпросната фактура е разплатена по банков път на 08.11.2016 г. По-съществено е обстоятелството, че въпросната фактура не е намерила отражение в отчетните регистри на получателя, нито в неговите счетоводни регистри, както и факта, че въпросната фактура не е представена от нито една от страните. Фактът, че същата е представена сега, в рамките на съдебното производство, не променя извода за липса на реално осъществена доставка по фактурата, респ. осъществена дейност, тъй като освен фактурата липсват каквито и да било данни кои лица са били настанени, заповеди за командировка на същите, пътни листа, документиращи транспортиране на служителите до [населено място], извлечение от регистър на настанени лица – т.е. каквато и да било индигия, че е било налице реално предоставена услуга по настаняване от страна на ЕТ.

В този смисъл твърдението на жалбоподателя, че е представената фактура обективира реално предоставена услуга по хотелско настаняване не може да бъде потвърдено.

По аналогичен начин, правилно приходните органи са констатирани, че при насрещна проверка на „РЕНЮАБЪЛ ИНЖЕНЕРИНГ“ ЕООД не се предоставят данни за служителите, на които се твърди, че е проведен семинар, нито доказателства на каква тема е бил семинарът и от кого и кога е бил организиран и проведен, то са налице основания да се счита, че и тази фактура е издадена от ЕТ единствено с цел симулация на дейност през 2016 г. Данни за отседналите лица в тази връзка не са налице и в самата фактура, предоставена от „РЕНЮАБЪЛ ИНЖЕНЕРИНГ“ ЕООД. Такива не са представени и в рамките на съдебното производство. Дори съдът да се абстрахира от обстоятелството, че дружеството не е представило фактура №[ЕГН]/30.04.2016 г., така както е отразено в „Дневника за продажби“ на ЕТ за м. 04.2016 г., а фактура от същата дата под номер 1, тъй като това може да се дължи на техническа грешка, то от самата фактура с предмет на доставка „провеждане на семинар“, не може да се установи нито дата/период на провеждане на семинара, нито списък с лицата, участвали в него. В този смисъл и не без значение е фактът, че управител на посоченото ЕООД е съпругът на Н. Д. - Х. Д., както и безспорния факт, че това дружество няма нито едно назначено лице по трудови или извънтрудови договори за 2016 г. На този фон не може да бъде подминато и обстоятелството, че фактурата е била разплатена от получателя едва през 2019 г. - три години след събитието. Това позволява да се приеме, че самото заплащане е осъществено във връзка със започналото ревизионно производство спрямо жалбоподателя.

На тази база може да се приеме, че обекта – къща за гости не е използван за настаняване на туристи, предоставяне на нощувки и други туристически лица, респ. същия не е използван за извършване на стопанска дейност от жалбоподателя.

Правилно е установено също така, че за ревизириания период дружеството не е водило регистър на настанените лица, съобразно нормата на чл.116 от Закона за туризма, т.е. реално не е отразило и документирало посетители.. Независимо от нормативните изменения в съдържането на разпоредбата, то всяка от редакциите на текста от 2013г. насам предвижда задължение за водене на регистър на настанените лица, гражданството им и за броя на реализираните от тях нощувки, като вследствие от изменението на нормата бр.75ДВ от 2016г., посочените данни не са публични, а достъп до тях имат само изрично посочени лица. В този смисъл задължението за водене на регистър е било валидно. И доколкото неизпълнението му е обстоятелство

основно представляващо нарушение на секторното законодателство в областта на туризма, то същото не презюмира, но може и следва да се приеме и за косвена индикация, че дружеството не е осъществявало посочената дейност. Особено разгледано в съвкупност с останалите доказателства по делото и административната преписка. Всъщност, такава информация е установена за следващите, ревизираният период, години.

Друго косвено доказателство в този смисъл е и фактът, че търговеца не е подавал декларация по ЗМДТ за облагане с туристически данък на ползваните нощувки. От извършените проверки и изискани данни от „Ренюабъл инжинеринг“ ЕООД и „Национал Турс“ ЕООД, за които се твърди, че са ползватели на туристически услуги, също не може да се установи информация относно техните служители, физически ползвали настаняване в обекта. Доказателствената тежест в хипотеза като настоящата носи именно ревизираното лице, като същото би могло да ангажира надлежни доказателства, че макар да е допуснало нарушение на отделни норми от законодателството, то все пак е осъществявало дейност и реално е настанявано и предоставяло туристическа услуга на конкретни лица. Твърдението на жалбоподателя, че дейността е била „слаба“ – функция на обективната невъзможност на Н. Д. да менажира активно обекта, както и с оглед спецификите на пазара, се явява ирелевантно в този смисъл. Икономически слабата активност все пак е форма на активност, докато с оглед данните по делото, такава изобщо не се констатира. Изпращането на една обява до интернет платформа и комуникацията с една брокерска агенция представляват активности, които могат да бъдат осъществени дори в рамките на един работен ден. Процесният ревизиран период обхваща цяла календарна година. Във връзка с кадровата обезпеченост на жалбоподателя и физическата възможност ЕТ да е предоставяла съответната услуга се установява несъмнено и безспорно между самите страни по делото, че назначените от жалбоподателя 2 лица в ЕТ са били с прекратени трудови договори - едното през месец април на 2016 г., а другото през месец ноември на 2016 г. – непосредствено след издаване на горепосочените 2 фактури. Фактът, че за лицата за внасяни осигуровки за периода на активна регистрация на трудовите договори, както и липсата на изложени икономическо-стопанско съображения във връзка с кадровата политика на жалбоподателя, правилно е дало основание да органите по приходите да приемат, че лицата са били назначени с цел доказване на притежавана кадрова обезпеченост за осъществяване на дейността.

В този смисъл не може да се приеме, че отчетените от жалбоподателя приходи, не са такива свързани с дейността като ЕТ, а представляват отчитане на продажби и нощувки за лица, за които не може да се установи, че реално са посетили обекта.

С оглед това и след като през 2016 г. дружеството е отчетло разходи за ел. енергия, даващи основания да се счете, че къщата е била в употреба, то правилно при ревизията е изразено становището, че през тази процесна година къщата е била използвана за личните нужди на Н.Д.. Тук се явява напълно неотнормимо кой точно е използвал къщата за лични нужди. Съдът няма основание да не приеме и да не зачете обстоятелството, че децата на семейството на жалбоподателя са били записани и са посещавали редовно учебно заведение в [населено място], както и фактът, че Нали Д. е била настанена в определен период в лечебно заведение.

Използваната нормативно формулировка „по-общо за цели, различни от независимата икономическа дейност на данъчно задълженото лице“ в хипотезата на чл.9 ал.3 т.2 от

ЗДДС не налага органите по приходите да установят кой точно е ползвал обекта. Достатъчно е да се установи, че той не е ползван по предназначение, а доколкото е използван – това е по волята и със съгласието на стопанисващият го. Последното обстоятелство се презюмира при липса на данни за противоправно използване на обекта против волята на стопанисващият го. А освен данни липсват и такива твърдение. При все това, несъмнено обектът е бил използван.

С оглед изложеното оспорваният РА е правилен и в частта на извършените корекции на С. за 2016 г. Къщата за гости не е следвало да бъде включена в данъчно амортизационния план на ЕТ и съответно лицето не може да намалява С. на основание чл. 54, ал. 1 от ЗКПО с размера на начислените от него данъчни амортизации.

На следващо място нормата на чл. 54, ал. 2 от ЗКПО предвижда, че счетоводните разходи за амортизации не се признават за данъчни цели. В случая данъчно задълженото лице само е начислило счетоводни разходи за процесния данъчен дълготраен материален актив по сметка 203 и същите правилно са дадени от него и от ревизиращите в увеличение на С. за 2016 г. Предвид липсата на доказателства за извършвана търговска дейност през разглежданата година, правилно приходните органи са счели и че отчетените по сметките от гр. 60 - 601 „Разходи за материали“ /66,65 лв. разход за консумативи/; 602 „Разходи за външни услуги“ /общо 1 648,69 лв., в т.ч. разходи за ел. енергия и застраховка/; 604 „Разходи за възнаграждения“ /420,00 лв./ и 605 „Разходи за задължителни осигурителни вноски на фиктивно назначените 2 лица по трудови договори“ /314,14 лв./ имат характер на разходи несвързани с дейността, като в тази връзка правилно на основание чл. 26, т. 1 от ЗКПО, с тези разходи е извършена регулация за данъчни цели. С оглед това РА е правилен и в частта на определеното задължение за годишен и авансов данък на ЕТ в размер на 168,53 лв. и в частта на начислените лихви за забава в тази връзка. Правилен е и в частта относно доначисления ДДС в размер на 6 296,48 лв. на основание чл. 9, ал. 3, т. 1 във връзка с чл. 27, ал. 2 от ЗДДС. След като жалбоподателят е упражнил право на данъчен кредит за придобиването на сградата, след като я използва за задоволяване на лични нужди на собственика, то несъмнено са налице доставки по смисъла на чл. 9, ал. 3, т. 1 от ЗДДС, поради което върху данъчна основа, определена по реда на чл. 27, ал. 2 от ЗДДС и на основание чл. 86, ал. 1 от ЗДДС за тези доставки е дължим ДДС.

В заключение и във връзка с определената нулева данъчна основа по двете продажни фактури, издадени към „РЕНЮАБЪЛ ИНЖЕНЕРИНГ“ ЕООД и „НАЦИОНАЛ ТУРС“ ЕООД, отразени в дневниците за продажби на ревизираното лице през данъчни периоди м. 04.2016 г. и м. 11.2016 г.:

Предвид изложените дотук изводи, че фактури №[ЕГН]/30.04.2016 г. и №[ЕГН]/07.11.2016 г. не отразяват реални доставки на услуги, правилно в РА е приложена разпоредбата на чл. 85 от ЗДДС - данъкът е изискуем от всяко лице, което посочи данъка във фактура и/или известие по чл. 112. Правилен в тази връзка е прието, че след като доставките не са бързвзмездни съгласно условието на чл. 70 ал.1 т.2 ЗДДС, то ревизираното лице следва да упражни правото си на приспадане на данъчен кредит.

Извън дотук изложеното, следва да се посочи, че оспорваният акт е издаден от компетентен орган, съгласно чл. 112 ал.2 т.1 от ДОПК и Заповед № РД-01-128 от 18.02.2020г. на директора на ТД на НАП С. При постановяването на акта и провеждане на ревизионното производство не са допуснати нарушение на производствените правила. Актът е постановен в надлежната форма и в съответствие

с целта на закона. С оглед претендираната нищожност на акта следствие от липса на електронен подпис върху ЗВР и двете ЗИЗВР, връчени по електронен път, следва да се посочи, че видно от приложеният по делото електронен диск, както и от хартиено заверената разпечатка на съдържанието му се установява, че електронният подпис на издателят на посочените заповеди не е изтекъл по време на постановяването им, както и факта, че издателят на процесните заповеди е Е. С. – началник сектор при ТД на НАП –С., служител на НАП, надлежно определена по силата на посочената заповед на директора на ТД на НАП-С. с функциите на компетентен орган по чл.112 ал.2 т.1 ДОПК.

Относно възражението на жалбоподателя за изтекла давност за периода след 01.09.2015г. следва да се посочи:

Съгласно чл.160 ал.4 изр.второ от ДОПК, когато давностният срок е изтекъл в хода на ревизионното производство и е уважено възражение за изтекла давност, съдът се произнася по основанията и размера на задължението, като изрично посочва, че ревизионният акт не подлежи на принудително изпълнение.

По силата на чл.171 ал.1 ДОПК публичните вземания се погасяват с изтичането на 5-годишен давностен срок, считано от 1 януари на годината, следваща годината, през която е следвало да се плати публичното задължение, освен ако в закон е предвиден по-кратък срок. Съгласно чл.172 ал.1 т.1 давността спира когато е започнало производство по установяване на публичното вземане - до издаването на акта, но за не повече от една година;

В настоящият казус предмет на установяване са задължения по ЗДДС за отделните периоди от 01.09.2015г. до 31.12.2016г., и по ЗДДФЛ /годишен и авансов данък и данък върху годишната основа по чл.17 /за периода от 01.01.2016-31.12.2016.

Ревизионното производство е образувано със ЗВР от 10.04.2020г., връчена по електронен път на 08.06.2020г. от която дата започва да тече срока за извършване на действията по издаване на РА. Процесният РА е издаден на 11.04.2022г., връчен на 19.04.2022г. и същият прекъсва давността по силата на чл.172 ал.2 ДОПК.

Така за задълженията за данъчните периоди м.09.м.10 и м.11.2015г., давността започва да тече от 01.01.2016г. /т.е. от 1 януари на годината, следваща годината, през която е следвало да се плати публичното задължение, тъй като те следва да се платят още през 2015г. - следващият месец/ и изтича на 01.01.2022г.

Давността обаче е спряна на 08.06.2020г./връчена ЗВР/, до който момент са изминали 4години, пет месеца и 7дни. След спирането, давността продължава от 08.06.2021г. /РА не е бил издаден, прилага се правилото за не повече от 1г./ до 11.04.2022г., в който период са изминали още 10месеца и три дни. Така до издаването на РА и по отношение на установените задължения по ЗДДС за м.9,10 и 11.2015г. са изтекли 5години три месеца и 10дни. В този смисъл следва да се посочи, че ревизионният акт в тази му част не подлежи на принудително изпълнение.

След издаване на РА по силата на чл.172 ал.1 т.1 ДОПК давността прекъсва, като съгласно ал.3 на чл.171 ДОПК от прекъсването и започва да тече нова 5годишна давност. Същата не е изтекла по отношение на останалите задължения обхващащи периодите м.12.2015г. - м.125.2016г. Дори да бъде отчетен периода на връчване на РА, а не датата на издаването му, т.е. да се отчете 19.04.2022г., това би увеличило изтеклият срок с още седем дни, обстоятелство, което не променя крайният извод за липса на изтекла погасителна давност по отношение на процесните задължения.

С оглед изхода от спора и своевременно отправената от ответника претенция за присъждане на юрисконсултско възнаграждение, то на основание чл. 161 ал.1 изр. трето от ДОПК вр. чл.7 ал.2 т.3 от Наредба № 1/2004г., в негова ползва следва да бъде присъдена сумата от 1326,71лв.

С оглед изложеното и на основание чл. 160, ал. 1, предложение последно от ДОПК, Административен съд София-град,74 състав,

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на ЕТ „ВАКАРЕЛ РЕЗИДЪНС – НЕЛИ ДАМЯНОВА“, ЕИК[ЕИК], срещу РА № Р-22221220002100-091-001/11.04.2022г. издаден от Е. М. – началник на сектор и орган възложил ревизията и Р. З. – главен инспектор по приходите и ръководител на ревизията, изменен и потвърден с Решение № 1089/11.07.2022г. на директора на дирекция Обжалване и данъчно-осигурителна практика /ОДОП/ при ЦУ на НАП.

ОСЪЖДА ЕТ „ВАКАРЕЛ РЕЗИДЪНС – НЕЛИ ДАМЯНОВА“, ЕИК 202701653 да заплати в полза на Националната агенция за приходите юрисконсултско възнаграждение в размер на 1326,71лв./хиляда триста двадесет и шест лева и седемдесет и една стотинки.

РЕВИЗОНЕН АКТ № Р-22221220002100-091-001/11.04.2022г. издаден от Е. М. – началник на сектор и орган възложил ревизията и Р. З. – главен инспектор по приходите и ръководител на ревизията, изменен и потвърден с Решение № 1089/11.07.2022г. на директора на дирекция Обжалване и данъчно-осигурителна практика /ОДОП/ при ЦУ на НАП, **НЕ ПОДЛЕЖИ НА ПРИНУДИТЕЛНО ИЗПЪЛНЕНИЕ В ЧАСТТА**, с която по отношение на ЕТ „ВАКАРЕЛ РЕЗИДЪНС – НЕЛИ ДАМЯНОВА“, ЕИК[ЕИК] са установени задължения за данъчни периоди м.09, м.10 и м.11.2015г.

РЕШЕНИЕТО подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщаването му на страните с връчване на преписи по реда на чл. 138 от АПК.

Съдия: