

# РЕШЕНИЕ

№ 7580

гр. София, 05.12.2023 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 54 състав,**  
в публично заседание на 05.10.2023 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Атанас Николов**

при участието на секретаря Ирена Йорданова и при участието на прокурора Тони Петрова, като разгледа дело номер **8793** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството по делото е образувано по жалба на „ТАРСИС АПАРТ“ ООД, ЕИК [ЕИК] срещу Ревизионен акт №Р-22221921004092-091-001/02.02.2022 г., издаден от И. Х. К. – орган, възложил ревизията, и З. Тикова З. – ръководител на ревизията, в частта, в която е потвърден с Решение № 812/30.05.2022г., издадено от директора на дирекция „ОДОП“ – С. при ЦУ на НАП, относно установения резултат по ЗДДС за данъчни периоди м. 01. 2017 г. до 31.05.2021г. и определен корпоративен данък по ЗКПО за 2017 - 2021 г.

В жалбата се навеждат доводи, че ревизионният акт е незаконосъобразен, тъй като е издаден при съществено нарушение на процесуалните разпоредби на ДОПК и в противоречие с материалноправните норми на ЗДДС. В допълнение, жалбоподателят счита, че не са взети предвид редица обстоятелства, от които би могло да се формира обосновано предположение за реалност на доставките, по които е отказано признаването на данъчен кредит, тъй като не е взето предвид, че за извършваните услуги са съставяни договори и приемо-предавателни протоколи, както и че са положени максимални усилия за спазване на данъчното законодателство. В тази връзка становището му е, че от страна на органите по приходите не е съобразена задължителната съдебна практика на ВАС и СЕС. С тези аргументи се прави искане за отмяна на ревизионния акт, потвърден с Решение № 812/30.05.2022г., издадено от директора на дирекция „ОДОП“ – С..

В с.з., жалбоподателят, редовно уведомен, се представлява в открито съдебно

заседание от адв. Д., който поддържа жалбата. Претендира присъждане на разноски в производството. Представя списък на разноските по чл.80 от ГПК.

Ответникът - директорът на дирекция „ОДОП“ – С. при ЦУ на НАП, чрез процесуалния си представител, юриск. А., счита жалбата за неоснователна. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

СГП, уведомена, чрез прокурор П., изразява становище по неоснователността на жалбата.

От фактическа страна.

Ревизията на данъчнозадълженото лице „Тарис апарт“ ООД – [населено място] е възложена със Заповед за възлагане на ревизия №Р-22221921004092-020-001/20.07.2021 г., връчена на 22.07.2021 г., издадена от И. Х. К., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП В. Т., оправомощен със Заповед №З-ЦУ-1659/05.05.2021 г. на зам. изпълнителния директор на НАП, Заповед №РД-01-287/10.05.2021 г. на директора на ТД на НАП С., Заповед №З-ЦУ-2532/20.07.2021 г. на зам. изпълнителния директор на НАП, е възложено извършването на ревизия на „ТАРСИС АПАРТ“ ООД за определяне на задълженията по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за периодите от 01.10.2017 г. до 31.05.2021 г. и за корпоративен данък по Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ за периодите от 01.01.2017 г. до 31.12.2020 г. Със Заповед за изменение на заповед за възлагане на ревизия /ЗИЗВР/ №Р-22221921004092-020-002/19.10.2021 г. и ЗИЗВР №Р-22221921004092-020-003/18.11.2021 г., издадени от органа възложил ревизията, срокът за приключване на ревизията е определен до 22.12.2021 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221921004092-092-001/05.01.2022 г. Срещу ревизионния доклад не е подадено възражение по чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

Ревизията приключва с РА „№Р-22221921004092-091-001/02.02.2022 г., издаден от И. Х. К., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП В. Т. – орган, възложил ревизията, и З. Тикова З., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП В. Т. – ръководител на ревизията. Актът е връчен на 07.02.2022 г. по електронен път.

С РА са установени допълнително задължения за довносяне в размер на 116 152,47 лв., от които за ДДС в размер на 61 437,50 лв., лихви в размер на 20 242,51 лв., корпоративен данък в размер на 26 708,55 лв. и лихви в размер на 7 763,91 лв. Установените за внасяне задължения в частта по ЗДДС произтичат от:

- извършени корекции на декларираните резултати за периодите м. 11.2017 г., м. 01.2018 г., м. 03, м. 08, м. 09.2020 г. вследствие на непризнато право на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС общо в размер на 61 437,50 лв. по фактури от доставчиците „ЕКО СТРОЙ 58“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „БИЛИЯ ТРАНС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „ГЛОБУС ТЕЛЕКОМУНИКЕЙШЪН“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и „СИКС БГ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]. Непризнатото право на приспадане на данъчен кредит е обосновано с извод за липса на реално осъществени доставки.

- начислени лихви за периодите м. 10.2017 г., м. 08, м. 12.2018 г., м. 03.2019 г., м. 09.2019 г., м. 01.2020 г. общо в размер на 30,38 лв. върху ползван данъчен кредит по

фактури, за които в предходни периоди е ползвано право на приспадане на данъчен кредит и впоследствие при откриване на грешката сторнирани от ревизираното лице.

–определен за донасяне ДДС за периодите м. 04 и м. 05.2020 г. /за които не са извършени корекции на декларирания резултат/ общо в размер на 171,43 лв. и лихви в размер на 29,54 лв. поради отпаднала процедура по приспадане по чл. 92, ал. 1 от ЗДДС след корекция на резултата за м. 03.2020 г.

Извършваната дейност от „ТАРСИС АПАРТ“ ООД, с предишно наименование „ДЖИ-ЕМ-8“ ООД, е продажба на собствени имоти, поддръжка и управление на комплекс „Т.“, хотелиерски услуги с обслужващите ги дейности (ресторант, бистро, спа и др.).

Дейността се извършва в комплекс „Т.“, к.к. „Слънчев бряг-запад“, общ. Н., състоящ се от няколко сгради – „Т. 1А“ - въведен в експлоатация на 05.01.2012 г., „Т. 2“, бл. А и Б - въведени в експлоатация на 30.11.2012 г., „Т. 3“ - въведен в експлоатация на 20.05.2014 г., „Т. Нова“, бл. А и В - въведени в експлоатация на 31.08.2016 г. По-голяма част от апартаментите са продадени на чуждестранни физически и български юридически лица. Със собствениците са сключени договори за поддръжка и управление на имотите им в комплекса.

Извършените процесуални действия в хода на ревизията са описани в РД.

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 5 ЗИ и чл. 56 от ДОПК на ревизираното дружество са връчени три ИПДПОЗЛ, с които са изискани първични и вторични счетоводни и търговски документи за ревизираните периоди, счетоводни регистри, оборотни ведомости, издадени фактури от доставчиците „ЕКО СТРОЙ 58“ ЕООД, „БИЛИЯ ТРАНС“ ЕООД, „ГЛОБУС ТЕЛЕКОМЮНИКЕЙШЪН“ ЕООД, „СИКС БГ“ ЕООД и съпровождащи доставките документи и други. Исканите документи са представени.

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на Е. СТРОЙ 58“ ЕООД, „БИЛИЯ ТРАНС“ ЕООД, „ГЛОБУС ТЕЛЕКОМЮНИКЕЙШЪН“ ЕООД, „СИКС БГ“ ЕООД, за резултатите от които са съставени ПИНП, описани в РД. Констатирано е, че изготвените ИПДПОЗЛ до „ГЛОБУС ТЕЛЕКОМЮНИКЕЙШЪН“ ЕООД и „СИКС БГ“ ЕООД са връчени на деклариран електронен адрес за кореспонденция. Исканията до другите две дружества са връчени по реда на чл. 32 от ДОПК поради неоткриване на адрес за кореспонденция. Проверяваните дружества не са представили исканите документи и обяснения.

С Протокол №Р-22221921004092-П.-001/21.12.2021 г. е извършено присъединяване на документи от производство УИН: П-22221920101142 от извършена проверка за установяване на факти и обстоятелства на „ТАРСИС АПАРТ“ ООД за периода от 01.10.2017 г. до 31.03.2020 г.

С Протокол №1682819/10.12.2021 г. е документиран преглед на първичните документи и регистри на „ТАРСИС АПАРТ“ ООД в присъствието на лицето, осъществяващо счетоводното обслужване на дружеството.

В ревизионното производство са установени следните правно значими факти и обстоятелства:

1. В частта по ЗДДС, органите по приходите са констатирани следното.

За ревизираните периоди „ТАРСИС АПАРТ“ ООД е декларирано извършени доставки по продажби на собствени имоти, поддръжка и управление на комплекс „Т.“,

хотелиерски услуги с обслужващите ги дейности (ресторант, бистро, спа и др.).

При ревизията не са констатирани основания за корекция на данъчната основа на извършените доставки и начисления данък.

С РА не е признато право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 61 437,50 лв. за м. 11.2017 г., м. 01.2018 г., м. 03, м. 08 и м. 09.2020 г. по фактури от „ЕКО СТРОЙ 58“ ЕООД, „БИЛИЯ ТРАНС“ ЕООД, „ГЛОБУС ТЕЛЕКОМУНИКЕЙШЪН“ ЕООД, „СИКС БГ“ ЕООД. Предмет на доставка по фактурите са извършени СМР.

При извършените насрещни проверки на същите дружества е констатирано, че исканите документи и обяснения не са представени.

Относно издадени 6 фактури от „ЕКО СТРОЙ 58“ ЕООД за аванс и СМР, по които ревизираното дружество е ползвало право на приспадане на данъчен кредит за м. 11.2017 г. и м. 01.2018 г. общо в размер на 40 320,83 лв.

Ревизиращите органи са анализирали присъединени доказателства, събрани в хода на ПУФО на ревизираното лице, а именно доказателства от насрещна проверка на „ЕКО СТРОЙ 58“ ЕООД, документирана с ПИНП №П-22002320114827-141-001/24.08.2020 г. Констатирано е, че изготвеното ИПДПОЗЛ е връчено на „ЕКО СТРОЙ 58“ ЕООД по реда на чл. 32 от ДОПК и след определения в искането срок са представени копия на издадените фактури към „ТАРСИС АПАРТ“ ООД с предишно наименование „ДЖИ-ЕМ -8“ ООД, договори за текущ ремонт от 05.11.2017 г., от 01.11.2017 г., от 05.01.2018 г. и количествено-стойностна сметка към всеки договор.

Присъединени са документи от насрещни проверки на 5 физически лица, за които са регистрирани трудови договори с „ЕКО СТРОЙ 58“ ЕООД за периодите, в които са издадени фактурите към „ТАРСИС АПАРТ“ ООД. При същите е констатирано, че изготвените искания не са връчени на две от лицата поради неоткриване на постоянен адрес. На другите три лица исканията са връчени чрез пощенски оператор, но обяснения са представени единствено от Я. Н. М., който е декларирал, че не е подписвал трудов или граждански договор с „ЕКО СТРОЙ 58“ ЕООД, няма издадена трудова книжка, не притежава документ за професионална квалификация, няма изплатени възнаграждения от „ЕКО СТРОЙ 58“ ЕООД. Констатирано е, че съгласно справка в програма С., Я. М. има регистриран трудов договор с „ЕКО СТРОЙ 58“ ЕООД от 08.08.2017 г., прекратен от 20.03.2018 г. Декларираната дейност от „ЕКО СТРОЙ 58“ ЕООД е други строителни дейности.

При предходната ПУФО ревизираното дружество е представило към фактурите следните договори с „ЕКО СТРОЙ 58“ ЕООД:

С договор за текущ ремонт от 01.11.2017 г. „ДЖИ-ЕМ-8“ ООД възлага на „ЕКО СТРОЙ-58“ ЕООД СМР за ремонт и освежаване на обекти: Покривни озеленени тераси на ет. 5 в сграда Т. 1, вх. А и вх. Б към апартаменти на същия етаж в сградата с номера А35, А36, А37, Б26 и Б28, както и поправка на наводнени апартаменти. Стойността на договорените за изпълнение работи е 66 000,00 лв. с включени всички разходи на строителя, включително материали, механизация и видимо необходимите подготвителни и завършителни работи и с включен ДДС съгласно представена количествено-стойностна сметка. Срокът за цялостното завършване е 22.12.2017 г. Клиентът превежда на строителя аванс в тридневен рок в размер на 10% от общата сума на договора, а окончателното разплащане следва да се извърши в тридневен срок от датата на представяне на приемо-предавателен протокол.

С договор за текущ ремонт от 05.11.2017 г. е възложен ремонт и освежаване на

обекти: общи части на ет.-1 в сграда „Т. Нова“, вх. А и вх. Б и апартаменти на същия етаж в сградата с номера А01, А02, А03, А04, А05, А06, А08, Б01, Б02, Б03, Б05, Б06, Б07. Стойността на договорените за изпълнение работи е 116 100,00 лв. и включва всички разходи за материали, механизация и необходимите подготвителни и завършителни работи съгласно количествено-стойностна сметка. Срокът за цялостното завършване е 22.12.2017 г. Договорено е авансово плащане в тридневен срок в размер на 10% от общата сума на договора. Окончателното разплащане ще се извърши в тридневен срок от датата на представяне на приемо-предавателен протокол.

С договор от 05.01.2018 г. на „ЕКО СТРОЙ-58“ ЕООД са възложени строително-монтажни работи по хидроизолация на покрив на сгради „Т. 1“, вх. А и вх. Б и „Т. 3“. Стойността на договорените за изпълнение работи е 59 825,00 лв. Срокът за цялостното завършване е 15.02.2018 г. Уговорено е авансово плащане в размер на 10% от общата сума на договора. Окончателното разплащане ще се извърши в тридневен срок от датата на представяне на приемо-предавателен протокол.

Представени са банкови извлечения и преводни нареждания за плащане на фактурите. В хода на ПУФО на „ТАРСИС АПАРТ“ ООД е връчена Покана по чл. 103 от ДОПК №П-22221920101142-177-001/27.01.2021 г. за корекции на ползвания данъчен кредит по фактури, издадени от „ЕКО СТРОЙ-58“ ЕООД поради недоказване реалността на доставките по смисъла на чл. 6/9 от ЗДДС и корекция на отчетените разходи по фактурите, като същите следва да намерят отражение в увеличаване на финансовия резултат в годишните данъчни декларации по ЗКПО за 2017 г. и 2018 г. „ТАРСИС АПАРТ“ ООД не е подало коригиращи справки-декларации по ЗДДС и по ЗКПО.

Ревизиращите органи са посочили в РД, че при настоящата ревизия „ТАРСИС АПАРТ“ ООД не е представило исканите обяснения по ИПДПОЗЛ №Р-22221921004092-040-001/22.07.2021 г., а именно от кога започват покупките от съответния доставчик, откъде са извършвани доставките, при плащане в брой наличност на сметка „Каса“, кои конкретни лица са извършили плащанията, къде и на кого са предавани парите, при плащане по банков път - чрез вноска или превод е извършено плащането, банкови сметки на наредителя и получателя, по какви критерии са избирани доставчиците, проучвана ли е тяхната надеждност, как е осъществен контакт с тях, с кое конкретно физическо лице е контактувано, как са договаряни условията на договорите. При извършения преглед на счетоводните документи са представени счетоводни справки за извършените осчетоводявания, съгласно които стойностите на фактурите са отнесени като разходи за външни услуги по дебита на счетоводна сметка 602 Разходи за външни услуги: 151 750,00 лв. за 2017 г. и 49 854,17 лв. за 2018 г. и са намерили отражение във финансовия резултат за съответния период.

Въз основа на анализ на събраните доказателства ревизиращите органи са приели, че представените документи не изчерпват списъка на доказателствата, при насрещните проверки, поради което не могат да бъдат преценени като достатъчни да обусловят извод за реално осъществена доставка на услуги. Направено е заключението, че непредставянето на изисканите обяснения от „ТАРСИС АПАРТ“ ООД относно лицата, с които е контактувало, критерии при избор на доставчика, как са договаряни условията по договорите, предполага че получателят е знаел, че упражнява неправомерно данъчен кредит по фактурите от „ЕКО СТРОЙ-58“ ЕООД. В издадените фактури от доставчика е посочено общо „плащане по договор“ и стойност,

без да е посочен вида на услугата, т.е. липсва пълно описание на стопанската операция и фактурата не съдържа задължителните реквизити и по-конкретно този по чл. 114, ал. 1, т. 9 от ЗДДС. Посочено е, че невписването на конкретни данни във фактурата позволява манипулиране на данните чрез представяне на различни протоколи при проверки, свързани с различните клиенти на „ЕКО СТРОЙ-58“ ЕООД, към които то също фактурира услуги. По този начин се възпрепятства всеки опит за изясняване на точния предмет на евентуалната престация.

Органите по приходите са направили извод, че фактурите от „ЕКО СТРОЙ-58“ ЕООД не отразяват действително извършени доставки и това е било известно на ревизираното дружество.

В тази връзка на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 6,9 ал. 1 от ЗДДС е отказано правото на приспадане на данъчен кредит по същите фактури за м. 11.2017 г. и м. 01.2018 г. общо в размер на 40 320,83 лв.

Относно 8 фактури от „БИЛИЯ ТРАНС“ ЕООД, по които ревизираното дружество е ползвало право на приспадане на данъчен кредит за м. 03.2020 г. общо в размер на 11 520,01 лв.

При насрещната проверка „БИЛИЯ ТРАНС“ ЕООД не е представило документи. При предходната ПУФО, извършена на „ТАРСИС АПАРТ“ ООД, също е извършена насрещна проверка на „БИЛИЯ ТРАНС“ ЕООД, документирана с ПИНП №П-22221420114563-141-001/17.08.2020 г., при която от доставчика не са представени документи. От „ТАРСИС АПАРТ“ ООД са представени издадените фактурите от „БИЛИЯ ТРАНС“ ЕООД с приложени касови бонове, договор и протоколи Акт обр. 19 без дата.

С договор от 07.03.2020 г. ревизираното дружество възлага на „БИЛИЯ ТРАНС“ ЕООД извършване на СМР на жилищен вход на обект Сграда „Т. 1“, вх. А и Б, „Т. 2“ вх. А и Б, „Т. 3“ вх. А, „Т. нова“ вх. А и Б. Стойността на договорените за изпълнение работи е 69 120,00 лв. с включени всички разходи на изпълнителя, включително материали, механизация и видимо необходимите подготвителни и завършителни работи съгласно количествено-стойностна сметка. Срокът за цялостното завършване е 31.03.2020 г. Плащането е договорено в брой.

С Протокол №1682820/22.12.2021 г. към ревизията са присъединени РА №Р-22221420002086-091-001/18.02.2021 г. и РД №Р-22221420002086-092001/23.12.2020 г., издадени на „БИЛИЯ ТРАНС“ ЕООД при ревизия по ЗДДС за периодите от 01.01.2018 г. до 31.03.2020 г. и за корпоративен данък за периода от 01.01.2018 г. до 31.12.2019 г. Със същите е констатирано, че „БИЛИЯ ТРАНС“ ЕООД не е представило счетоводни и търговски документи, не е осигурило достъп на ревизиращите органи до водената счетоводна отчетност. Направен е извод, че не са налице доказателства за реално извършени доставки от „БИЛИЯ ТРАНС“ ЕООД и начисленият данък по издадени фактури към клиенти е дължим на основание чл. 85 от ЗДДС.

При предходно извършената ПУФО на „ТАРСИС АПАРТ“ ООД е връчена покана по чл. 103 от ДОПК №П-22221920101142-177-001/27.01.2021 г. за корекции на ползвания данъчен кредит по фактури, издадени от „БИЛИЯ ТРАНС“ ЕООД поради недоказване реалността на доставките по смисъла на чл.6/9 от ЗДДС. „ТАРСИС АПАРТ“ ООД не е подало коригиращи справки-декларации по ЗДДС.

С връчено при настоящата ревизия ИПДПОЗЛ от „ТАРСИС АПАРТ“ ООД са изискани обяснения и документи относно водена търговска кореспонденция с

доставчика, начин на договаряне на условията по изпълнение на доставката, с кое лице е от страна на доставчика е контактувано. Такива не са представени. Представени са доказателства за осчетоводяване на фактурите по сметка 602 Разходи за външни услуги. Отчетените разходи по същите са в размер на 57 599,99 лв. .

Органите по приходите са приели, че фактурите от „БИЛИЯ ТРАНС“ ЕООД не отразяват реални доставки и по същите е отказано правото на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 6,8 ал. 1, т. 1 и чл. 6,9 ал. 1 от ЗДДС за м. 03.2020 г. в размер на 11 520,01 лв.

Относно 4 фактури от „ГЛОБУС ТЕЛЕКОМЮНИКЕЙШЪН“ ЕООД, по които ревизираното дружество е ползвало право на приспадане на данъчен кредит за м. 08.2020 г. общо в размер на 6 596,66 лв.

При извършената насрещна проверка „ГЛОБУС ТЕЛЕКОМЮНИКЕЙШЪН“ ЕООД не е представило документи.

Ревизираното дружество е представило договор от 03.08.2020 г., с който „ТАРСИС АПАРТ“ ООД възлага на „ГЛОБУС ТЕЛЕКОМЮНИКЕЙШЪН“ ЕООД да извърши ремонт на жилищен вход на обект: сграда „Т. 1“, вх. А и Б, „Т. 2“, вх. А и Б, „Т. 3“, ВХ. А. Договорената цена е в размер на 39 580,00 лв. и включва всички разходи на изпълнителя, включително материали, механизация и видимо необходимите подготвителни и завършителни работи. Срокът за цялостното завършване е 31.10.2020 г. Плащането е договорено в брой.

С Анекс от 23.09.2020 г. срокът за изпълнение на договора е продължен до 28.02.2021 г.

Към фактурите с предмет „аванс по договор“ са представени касови бонове за извършеното заплащане в брой и протоколи Акт обр. 19.

Не са представени изисканите обяснения и доказателства относно водена търговска кореспонденция с доставчика, данни за лицето, с което е осъществен контакт, начин на договаряне на условията. Това е дало основание на органите по приходите да заключат, че „ТАРСИС АПАРТ“ ЕООД е знаело, че упражнява неправомерно данъчен кредит по фактури, които не отразяват реални доставки.

При преглед на оригиналните документи на ревизираното дружество е констатирано, че стойностите на фактурите за аванси не са включени във финансовия резултат на дружеството за 2020 г.

Въз основа на извод за липса на реално осъществени доставки по фактурите от „ГЛОБУС ТЕЛЕКОМЮНИКЕЙШЪН“ ЕООД с РА на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1 от ЗДДС е отказано правото на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 6 596,66 лв. за м. 08.2020 г.

Относно 2 фактури от „СИКС БГ“ ЕООД, по които е отказано право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 3 000,00 лв. за м. 09.2020 г.

При извършената насрещна проверка „СИКС БГ“ ЕООД не е представило исканите документи по връчено на електронен адрес ИПДПОЗЛ.

Ревизираното дружество е представило Договор от 05.09.2020 г., с който възлага на „СИКС БГ“ ЕООД да извърши ремонт на жилищен вход на обект: сграда „Т. Нова“, вх. А и Б срещу възнаграждение от 18 000,00 лв., в което са включени разходите на изпълнителя за материали, механизация, необходимите подготвителни и завършителни работи. Срокът за цялостното завършване е до 31.10.2020 г. и с Анекс от 30.09.2020 г. е продължен до 10.06.2021 г. Плащането е договорено в брой.

Към фактурите са приложени касови бонове за заплащане в брой и протоколи Акт

обр. 19. Във фактурите е вписан предмет на доставка „по договор“.

Органите по приходите са направили същите изводи за липса на реално извършени доставки по фактурите от „СИКС БГ“ ЕООД и на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1 от ЗДДС по същите е отказано правото на приспадане на данъчен кредит за м. 09.2020 г. в размер на 3 000,00 лв.

Общо отказаното право на приспадане на данъчен кредит по фактури от „ЕКО СТРОЙ 58“ ЕООД, „БИЛИЯ ТРАНС“ ЕООД, „ГЛОБУС ТЕЛЕКОМЮНИКЕЙШЪН“ ЕООД и „СИКС БГ“ ЕООД е в размер на 61 437,50 лв.

При ревизията е констатирано, че в отделни данъчни периоди „ТАРСИС АПАРТ“ ЕООД е включило повторно подробно описани фактури, по които в предходни периоди е ползвало право на приспадане на данъчен кредит. Същата констатация е направена и в хода на предходно извършената ПУФО, при която на дружеството е връчена покана по чл. 103 от ДОПК за извършване на корекция по дублираните фактури до м. 03.2020 г.

Фактурите, по които е ползван данъчен кредит два пъти, са коригирани от „ТАРСИС АПАРТ“ ООД при откриване на грешките чрез съставяне на протоколи и включването им в дневника за покупки и резултата по СД с обратен знак. В тази връзка с РА са начислени лихви за периода на неправомерно ползвания данъчен кредит по дублирани фактури.

След извършените корекции с РА е определен ДДС за довносяне в размер на 61 437,50 лв., ведно с лихви в размер на 20 242,51 лв.

2. В частта за корпоративен данък, органите по приходите са констатирани следното.

За ревизираните периоди „ТАРСИС АПАРТ“ ЕООД е подало ГДД по чл. 92 от ЗКПО. Предвид извода за липса на реално извършени доставки по фактури от „ЕКО СТРОЙ 58“ ЕООД и „БИЛИЯ ТРАНС“ ЕООД, органите по приходите са приели, че за отчетените разходи по тях не е налице документална обосновааност по смисъла на чл. 10, ал. 1 от ЗКПО и са изпълнени условията за отклонение то данъчното облагане по чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО.

В тази връзка на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО е извършено увеличение на декларирания финансов резултат за 2017 г. със сумата от 151 750,00 лв., съответстваща на непризнати разходи по фактури от „ЕКО СТРОЙ 58“ ЕООД, за 2018 г. със сумата от 49 854,17 лв., съответстваща на непризнатите разходи по фактури от „ЕКО СТРОЙ 58“ ЕООД и за 2020 г. със сумата от 57 599,99 лв., съответстваща на непризнатите разходи по фактури от „БИЛИЯ ТРАНС“ ЕООД

Констатирано е, че през 2018 г. ревизираното дружество е отчетло два пъти разходи по едни и същи фактури от „МОБИЛТЕЛ“ ЕАД /А1 БЪЛГАРИЯ ЕАД, поради което със същите разходи в размер на 667,96 лв. е извършено увеличение на финансовия резултат на основание чл. 77, ал. 1 от ЗКПО. Съгласно същата разпоредба, разходите, отчетени в нарушение на счетоводното законодателство, не се признават в годината на счетоводното им отчитане.

Констатирано е, че през 2019 г. „ТАРСИС АПАРТ“ ООД е отчетло разходи от минал отчетен период по фактури от „ПАРАЛЕЛ“ ЕАД и „ТЕЛЕНОР БЪЛГАРИЯ“ ЕАД общо в размер на 598,82 лв. Същите разходи са участвали и при формирането на счетоводния финансов резултат за 2018 г. със същия счетоводен документ. С РА на



основание чл. 77, ал. 1 от ЗКПО е увеличен финансовия резултат за 2019 г. със сумата на непризнатите разходи от 598,82 лв.

През 2020 г. ревизираното дружество също е отчетело разходи, които е отчетело и в предходния отчетен период за 2019 г. в размер на 6 614,61 лв. Фактурите, по които са отчетени повторно тези разходи са подробно изброени в констативната част на РД. С РА на основание чл. 77, ал. 1 от ЗКПО е увеличен финансовия резултат за 2020 г. със сумата от 6 614,61 лв.

За 2017 г. дружеството е декларирало данъчна печалба в размер на 67 577,32 лв., задължение за корпоративен данък в размер на 6 757,73 лв., внесени авансови вноски в размер на 9 000,00 лв., надвнесен данък 2 242,27 лв. Надвнесената сума по ГДД за 2017 г. е покрила други задължения на ревизираното дружество.

След извършената корекция по чл. 26, т. 2 от ЗКПО със сумата от 151 750,00 лв. е установена данъчна печалба в размер на 219 327,32 лв. и задължение за корпоративен данък в размер на 21 932,73 лв. Предвид внесен от дружеството данък от 6 757,73 лв., с РА е определен данък за довносяне за 2017 г. в размер на 15 175,00 лв., ведно с лихва в размер на 5 910,29 лв.

За 2018 г. „ТАРСИС АПАРТ“ ООД е декларирало данъчна печалба в размер на 128 829,10 лв. и задължение за корпоративен данък в размер на 12 882,91 лв., направени авансови вноски в размер на 12 550,00 лв., корпоративен данък за довносяне в размер на 332,91 лв.

След корекцията на основание чл. 26, т. 2 със сумата от 49 854,17 лв. и на основание чл. 71, ал. 1 от ЗКПО със сумата от 667,96 лв., с РА е установена данъчна печалба в размер на 179 351,23 лв. и задължение за корпоративен данък в размер на 17 935,12 лв. Предвид внесен данък от 12 882,91 лв., с РА е определен данък за довносяне в размер на 5 052,21 лв., ведно с лихва в размер на 1 456,84 лв.

За 2019 г. дружеството е декларирало данъчна печалба в размер на 58 697,07 лв. и задължение за корпоративен данък в размер на 5 869,71 лв., направени авансови вноски в размер на 7 028,70 лв., надвнесен данък в размер на 158,99 лв. Надвнесената сума е покрила други задължения на ревизираното дружество.

След корекцията на основание чл. 71, ал. 1 от ЗКПО със сумата от 598,82 лв., с РА е установена данъчна печалба в размер на 59 295,89 лв. и задължение за корпоративен данък в размер на 5 929,59 лв. Предвид внесен данък от 5 869,71 лв., с РА е определен данък за довносяне в размер на 59,88 лв., в едно с лихва от 9,68 лв.

За 2020 г. дружеството е декларирало данъчна печалба в размер на 15 143,94 лв., задължение за корпоративен данък в размер на 1 514,39 лв., авансови вноски в размер на 1 500,00 лв., разлика за вносяне в размер на 14,39 лв., която е внесена на 26.04.2021 г.

След корекцията на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО със сумата от 57 599,99 лв. и на основание чл. 71, ал. 1 от ЗКПО със сумата от 6 614,61 лв., с РА е установена данъчна печалба в размер на 79 358,54 лв. и задължение за корпоративен данък в размер на 7 935,85 лв. Предвид внесен данък от 1 514,39 лв., с РА е определен данък за довносяне в размер на 6 421,46 лв., ведно с лихва в размер на 387,10 лв.

Общо с РА е установен корпоративен данък за довносяне в размер на 26 708,55 лв., ведно с лихви в размер на 7 763,91 лв.

В заключение, въз основа на направените проверки, събраните вследствие на тях доказателства и на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 ЗДДС органите по

приходите обосновавали, че не са представени доказателства за реално извършена или предстояща облагаема доставка, за да се приеме по безспорен начин настъпило данъчно събитие по фактурите, по които се претендира право на приспадане на данъчен кредит.

С Жалба вх. №53-03-435/21.02.2022 г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх. №23-22-282 от 28.02.2022 г. по регистъра на дирекция ОДОП С., ревизионният акт е оспорен по административен ред.

С Решение № 812/30.05.2022 г. на директора на дирекция „ОДОП”, издаденият Ревизионен акт е:

- отменен в оспорената част на установения резултат по ЗДДС за м. 11.2017 г. и м. 01.2018 г., както и в частта за корпоративен данък за 2017 г., ведно с определените лихви;

- изменен в оспорената част като установения с РА финансов резултат за 2018 г. печалба в размер на 179 351,23 лв. е определен на данъчна печалба в размер на 129 497,06 лв., установеното задължение за корпоративен данък за 2018 г. в размер на 17 935,12 лв. определен в размер на 12 949,71 лв.;

- потвърден в оспорената част по ЗДДС, в която са определени задължения за внасяне на ДДС и лихви за м. 10.2017 г., м. 08, м. 12.2018 г., в частта на установените резултати по ЗДДС за м. 03, м. 09.2019 г., м. 01, м. 03, м. 04, м. 05, м. 08, м. 09.2020 г., ведно с определените лихви и в частта за корпоративен данък за 2019 г. и 2020 г., ведно с определените лихви.

- Оставена е без разглеждане жалба вх. №53-03-435/21.02.2022 г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх. №23-22-282/28.02.2022 г. по регистъра на дирекция ОДОП С., подадена от „ТАРСИС АПАРТ“ ООД, ЕИК [ЕИК], като недопустима в частта по ЗДДС за периодите м. 12.2017 г., от м. 02.2018 г. до м. 07.2018 г., м. 09, м. 10, м. 11.2018 г., м. 01, м. 02.2019 г., от м. 04 до м. 08.2019 г., м. 10, м. 11, м. 12.2019 г., м. 02, м. 06, м. 07.2020 г., от м. 10.2020 г. до м. 05.2021 г.

Ревизионният акт е оспорен и по съдебен ред с жалбата, по която е образувано настоящото дело.

## **Правни изводи:**

Жалбата е процесуално допустима. Жалбоподателят е адресат на акта, засегнат неблагоприятно от обективизираното в същия властническо волеизявление, поради което има правен интерес от оспорване. Жалбата е подадена в срока по чл. 156, ал. 1 ДОПК и е насочена срещу индивидуален административен акт, подлежащ на пряк съдебен контрол за законосъобразност.

Разгледана по същество жалбата е основателна.

Не се установяват пороци, обосноваващи нищожността на РА.

Същият е издаден от компетентен орган в кръга на определените му в закона правомощия.

Спазена е предписаната от чл. 120, ал. 1, пр. 1 ДОПК писмена форма по образеца по чл. 120, ал. 3 ДОПК с всички задължителни реквизити по чл. 120, ал. 1, пр. 2, т. 1–8 ДОПК, включително мотиви, обосноваващи от фактическа и правна страна установените задължения по ЗДДС и ЗКПО с акцесорните им лихви по чл. 175, ал. 1 ДОПК и кореспондираща разпоредителна част при определяне резултатите по данъчни периоди. Фактическите констатации и правни изводи на РА са допълнени и

така конкретизирани чрез тези по приложения към него /РД/ №Р-22221921004092-092-001/05.01.2022 г., съставляващ съгласно чл. 120, ал. 2, изр. 1 от ДОПК неразделна негова част. Възражение по чл. 117, ал. 5 ДОПК срещу РД не е заявено от ревизираното лице, поради което липсата на негово обсъждане в РА не е формален порок по чл. 120, ал. 2, изр. 2 ДОПК.

Ревизионното производство е проведено без допуснати съществени процесуални нарушения. Образувано е съгласно чл. 112, ал. 1 ДОПК с издаването на със Заповед за възлагане на ревизия №Р-22221921004092-020-001/20.07.2021 издадена от И. Х. К., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП В. Т., оправомощен със Заповед №З-ЦУ-1659/05.05.2021 г. на зам. изпълнителния директор на НАП, Заповед №РД-01-287/10.05.2021 г. на директора на ТД на НАП С., Заповед №З-ЦУ-2532/20.07.2021 г. на зам. изпълнителния директор на НАП. Със Заповед за изменение на заповед за възлагане на ревизия /ЗИЗВР/ №Р-22221921004092-020-002/19.10.2021 г. и ЗИЗВР №Р-22221921004092-020-003/18.11.2021 г., издадени от органа възложил ревизията, срокът за приключване на ревизията е определен до 22.12.2021 г.

И трите заповеди имат задължителното съдържание по чл. 113, ал. 1, т. 1 ДОПК – ревизираното лице е надлежно идентифицирано с данните по чл. 81, ал. 1, т. 2–5 ДОПК; определени са поименно и подлъжностно ревизиращите органи по приходите; конкретизирани са ревизираните задължения по ЗДДС и ЗКПО и ревизираните периоди; даден е 3-месечен срок за извършване на ревизията съобразно чл. 114, ал. 1 ДОПК, който впоследствие е продължен /със ЗИЗВР/. Не е изтекъл преклузивният срок чл. 109, ал. 1, изр. 1 ДОПК. В рамките на ревизията от „Тарсис апарт“ ООД са изискани на основание чл. 37, ал. 2 и 3 ДОПК доказателства по нейния предмет, включително относно спорните доставки. Инициирани са насрещни проверки на доставчиците по чл. 45, ал. 1 ДОПК по спорните фактури, като ПИНП с приложенията са приобщени по преписката. Служебно са направени справки по информационните масиви на НАП за същите доставчици. Тази доказателствена съвкупност е формирана със законосъобразно извършени от ревизиращите органи процесуални действия. Ревизията е извършена в определения срок. За резултатите ѝ е съставен РД, съдържанието на който съответства на законовата норма на чл. 117, ал. 2, т. 1-10 ДОПК. Към него са приложени събраните от ревизията доказателства по чл. 117, ал. 3 ДОПК.

Относно приложението на материалния данъчен закон съдът намира следното:

ДОПК не съдържа особени правила относно разпределението на доказателствената тежест в производството по ревизия по общия ред на чл. 112–120 ДОПК, поради което субсидиарно приложение намират правилата за доказване, установени в АПК и ГПК (арг. от § 2 ДР на ДОПК). „Тарсис апарт“ ООД черпи право на приспадане на данъчен кредит от спорните фактури, претендирайки го по съдебен ред след отказ за признаването му по ревизионния акт, поради което на основание чл. 154, ал. 1 ГПК и чл. 170, ал. 2 АПК вр. § 2 от ДР на ДОПК негова е тежестта да докаже всички факти, на които основава искането си за признаване на това право, за да установи, че са изпълнени условията за възникването и упражняването му. Неизпълнението на задължението на ответника по доказателствата не освобождава дружеството-жалбоподател от тежестта да докаже наличието на всички предпоставки за съществуването на твърдяното от него право. Жалбоподателят не може да се позове

на проявена от ответника пасивност при попълване на делото с доказателства и по този начин да цели освобождаване от собственото си задължение за провеждане на пълно доказване на обстоятелствата, съставляващи основание на претенцията му за признаване на право на приспадане на данъчен кредит. Единствено жалбоподателят носи тежестта да докаже реалността на доставките по процесните фактури, тъй като той твърди положителния факт, че такива доставки са осъществени и именно в това твърдение се състои възражението му срещу незаконосъобразността на РА в обжалваната част. Същият следва да проведе пълно доказване на своето оспорване, като създаде сигурно убеждение у решаващия орган в съществуването на фактите и връзките между фактите. В съответствие с разпределението на доказателствената тежест както административният решаващ орган, така и съдът, имат правото, но и задължението да приемат за ненастъпили тези правни последици, чийто юридически факт не е доказан.

Доказателствената тежест в производството е указана от съда с определение от 05.10.22г. , като на страните е предоставена възможност да предприемат съответните процесуални действия.

В съответствие с нормата на чл. 6, ал. 1 ЗДДС доставка на стока е прехвърляне на правото на собственост или друго вещно право върху стока, а такава по чл. 5, ал. 1 ЗДДС е всяка движима вещ. Аналогично е и легалното определение, дадено в чл. 14, ал. 1 от Директива 2006/112/ЕО, според което доставка на стоки е прехвърлянето на правото на разпореждане с материална вещ като собственик. Съгласно чл. 9, ал. 1 ЗДДС доставка на услуга е всяко извършване на услуга. Облагаема според чл. 12, ал. 1 ЗДДС е доставката на стока или услуга, извършена от данъчно задължено лице с място на изпълнение на територията на страната. Извършаването ѝ е данъчно събитие (чл. 25, ал. 1 ЗДДС), което в съответствие с чл. 25, ал. 2 ЗДДС възниква на датата, на която собствеността на стоката е прехвърлена, а услугата е извършена. Тогава съгласно чл. 25, ал. 6, т. 1 ЗДДС данъкът за извършената облагаема доставка става изискуем и възниква задължение на регистрираното лице да го начисли. Едновременно с настъпване на изискуемостта на данъка на основание чл. 68, ал. 2 ЗДДС и чл. 167 от Директива 2006/112/ЕО възниква правото на приспадането му.

Съгласно чл. 68, ал. 1, т. 1 ЗДДС данъчният кредит е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон, за получени от него стоки или услуги по облагаеми доставки. Определяйки предпоставките за възникване на право на приспадане на данъчен кредит, националният законодател, транспонирайки чл. 168, б."а" от Директива 2006/112/ЕО, в нормата на чл. 69, ал. 1, т. 1 ЗДДС е уредил право на регистрирано лице да приспадне данъка за стоките или услугите, използвани за целите на извършваните от него облагаеми доставки, които стоки или услуги са му доставени или предстои да му бъдат доставени от доставчик, регистриран по този закон.

След като са налице предпоставките за възникването му, вече породеното право на приспадане на данъчен кредит по чл. 68, ал. 1, т. 1 вр. чл. 69, ал. 1, т. 1 ЗДДС подлежи на упражняване при условието по чл. 71, т. 1 ЗДДС - данъчно задълженото лице да притежава фактура, съставена в съответствие с чл. 114–115 ЗДДС с посочен на отделен ред данък за доставка на стоки или услуги, по които то е получател.

По аргумент от чл. 25, ал. 2 ЗДДС без реално извършена доставка на стока по смисъла на по чл. 6/9, ал. 1 ЗДДС данъчно събитие по чл. 25, ал. 1 ЗДДС не настъпва, респективно – не възниква изискуемост на данъка в хипотезата на чл. 25, ал. 6, т. 1

ЗДДС, а оттам – по аргумент от чл. 68, ал. 2 ЗДДС, не възниква и функционално свързаното право на приспадане на данъчен кредит по чл. 68, ал. 1, т. 1 ЗДДС, поради което същото не може да бъде упражнено дори при наличие на хипотезата на чл. 71, ал. 1, т. 1 ЗДДС (аналогична на чл. 178, б.”а” от Директива 2006/112/ЕО).

От горния анализ се установява, че възникването на правото на приспадане на данъчен кредит по ЗДДС е обусловено от:

- качествата данъчнозадължено лице на доставчика и на получателя /вж. т. 25 от решението на СЕС по дело С-18/13/;
- своенето на данъчния документ от получателя – чл. 71, т. 1 ЗДДС;
- получаването на стоките/услугите по доставката /“...действителното извършване на облагаемата сделка...” според т. 30 от решението на СЕС по дело С-642/11/;
- отреждането на полученото за икономическата дейност на ДЗЛ /така т. 36 от решението на СЕС по дело С-153/11/.

Отсъствието на който и да елемент от пораждащия правото на приспадане фактически състав изключва възникването на правото. В процесния случай по мотиви, изложени по-долу, съдът намира за доказани и четирите условия.

В множество свои решения СЕС – напр. Решение от 06.12.2012 г. по дело С-285/11, Решение от 31.01.2013 г. по дело С-643/11 и др., приема, че за да се признае право на данъчен кредит е необходимо първо да се провери дали доставките са реално осъществени в съответствие с правилата за доказване по националното право. В решение на СЕС от 6 декември 2012 г. по дело С-285/11 г. изрично е посочено, че за да се установи, че на основание на процесните доставки на стоки е налице правото на приспадане, е необходимо да се провери дали последните са били реално осъществени и дали съответните стоки са били използвани от получателя за извършването на облагаеми сделки. В т. 32 е записано: „Запитващата юрисдикция е задължена в съответствие с правилата за доказване, установени в националното право, да извърши глобална преценка на всички елементи и фактически обстоятелства по делото“. „Ако в резултат от тази преценка се установи, че разглежданите в главното производство доставки на стоки са реално осъществени и впоследствие тези стоки са били използвани за целите на неговите облагаеми сделки, по принцип правото на приспадане не би могло да бъде отказано (т. 33).

От изложеното следва, че за да се признае правото на приспадане на ДДС, е необходимо стоките или услугите да са реално получени и да са използвани за целите на облагаеми сделки. От друга страна в т. 37 съдът допълва, че националните административни и съдебни органи следва да откажат да признаят право на приспадане, ако въз основа на обективни данни се установи, че се прави позоваване на това право с измамна цел или с цел злоупотреба. Това е така, когато самото данъчнозадължено лице извършва данъчна измама. Действително в такъв случай не са изпълнени обективните критерии, на които се основават понятията за доставка на стоки или услуги, извършена от данъчнозадължено лице в това качество, и за икономическа дейност (т. 38). Това означава, че ако след преценка на всички елементи и фактически обстоятелства по делото, не може да се направи извод за действително предадени и получени от доставчика и получателя стоки и услуги, то правото на приспадане не следва да се признае.

Върховният административен съд нееднократно подчертава разликата между сделка в гражданскоправен смисъл и доставка за целите за данъчното облагане – разграничение, нормативно проведено в ЗДДС и Директива 2006/112/ЕО, които

последователно си служат само с понятието “доставка”, не и “сделка”. Докато в гражданскоправен аспект е необходимо и достатъчно съгласието на страните по съществените условия на сделката, за да са облигационноправно обвързани от нея, за доставка по чл. 6, ал. 1 ЗДДС и чл. 14, ал. 1 Директива 2006/112/ЕО се изисква да е настъпило и вещно-транслативното правно действие. При доставки на движими вещи, определени по рода си (каквито са процесните), този правен ефект ще е настъпил, ако правото на собственост върху тях е прехвърлено от доставчика с предаването им на получателя (което в настоящия случай остана недоказано) с оглед придобиването му по разпоредителна правна сделка по чл. 77, пр. 1 ЗС вр. чл. 24, ал. 2 ЗЗД или чрез добросъвестно владение от несобственик по чл. 77, пр. 3 вр. чл. 78, ал. 1 ЗС.

За пълнота на изложеното следва да се отбележи, че произходът на стоките не е обективен признак за доставка по чл. 6, ал. 1 ЗДДС и чл. 14, ал. 1 от Директива 2006/112/ЕО, нито е предпоставка за възникването или упражняване на право на приспадане на данъчен кредит. Съответно недоказването на произхода не означава автоматично, че стоката липсва и не може да е предмет на разпоредителна сделка. Доказването на произхода, обаче може да е индичия за физическото съществуване на стоките като обекти на собственост, годни като такива да бъдат прехвърляни. Подобни индичии биха могли да обезпечат тежашото върху ответника непълно насрещно доказване и са важен информационен източник при липсата на преки доказателства за реалност на извършената доставка.

С оглед яснота и избягване преповтаряне на правни мотиви, следващите правни изводи са обособени по доставчици. В настоящия случай се касае за фактури издадени от Б. Т. ЕООД; Глобус Телекомюникейшън ЕООД и С. БГ. Услугите са: СМР, като с оглед събраните по делото доказателства съдът намира за доказани както получаването на стоките/услугите по доставката /“...действителното извършване на облагаемата сделка...” според т. 30 от решението на СЕС по дело С-642/11/, така и отреждането на полученото за икономическата дейност на ДЗЛ /така т. 36 от решението на СЕС по дело С-153/11/.

1. По отношение фактурите издадени от Б. транс ЕООД, а именно: Ф-ра No [ЕГН]/28,03,2020г. с общ размер на дан.основа за облагане с ДДС 8 208,33лв. и начислен ДДС = 1 641,67лв.; Ф-ра No [ЕГН]/26,03,2020г. с общ размер на дан.основа за облагане с ДДС 8 225,00лв. и начислен ДДС = 1 645,0лв.; Ф-ра No [ЕГН]/25,03,2020г. с общ размер на дан.основа за облагане с ДДС 8 250,00лв. и начислен ДДС = 1 650,00лв.; Ф-ра No [ЕГН]/25,03,2020г. с общ размер на дан.основа за облагане с ДДС 8 066,67лв. и начислен ДДС = 1 613,33лв.; Ф-ра No [ЕГН]/24,03,2020г. с общ размер на дан.основа за облагане с ДДС 7783,33лв. и начислен ДДС = 1 556,67лв.; Ф-ра No [ЕГН]/31,03,2020г. с общ размер на дан.основа за облагане с ДДС 1 833,33лв. и начислен ДДС = 366,67лв.; Ф-ра No [ЕГН]/27,03,2020г. с общ размер на дан.основа за облагане с ДДС 8 233,33лв. и начислен ДДС = 1 646,67лв.; Ф-ра No [ЕГН]/30,03,2020г. с общ размер на дан.основа за облагане с ДДС 7 000лв. и начислен ДДС = 1 400лв.

Видно от приетите по делото доказателства съдът приема за доказано, че основанийето за издаване на фактурите е договор от 07.03.2020 г. с който ревизираното дружество възлага на „БИЛИЯ ТРАНС“ ЕООД извършване на СМР на жилищен вход на обект Сграда „Т. 1“, вх. А и Б, „Т. 2“ вх. А и Б, „Т. 3“ вх. А, „Т. нова“ вх. А и Б. Стойността на договорените за изпълнение работи е 69 120,00 лв. с включени всички разходи на изпълнителя, включително материали, механизация и видимо необходимите

подготвителни и завършителни работи съгласно количествено-стойностна сметка. Срокът за цялостното завършване е 31.03.2020 г. Плащането е договорено в брой.

Съдът констатира, че процесните фактури са документално обосновани, с получател жалбоподателя и свързани с неговата дейност, като механизма на доставките се съотнася към приемо-предавателни протоколи, складови разписки и договори, което при наличие на съпроводителни документи към всяка от издадените фактури, води до извода, че същите отразяват реално извършени и документирани доставки/извършени услуги, които са подробно описани в табличен вид по т.1 от констативно – съобразителната част на приетата по делото експертиза.

На следващо място, във връзка с доказване право на ползване на данъчен кредит, по делото беше установено, че осчетоводяването при жалбоподателя на сделките с Б. Т. ЕООД е правилно и законосъобразно, като в тази част съдът изцяло кредитира заключението на вещото лице. Така видно от същото и от хронологични разпечатки от счетоводството на жалбоподателя по тези доставчици, каквито счетоводни справки са приложени с молба на жалбоподателя от 13.04.2023г., са взети счетоводни операции в счетоводството на жалбоподателя по дебит сметка 401”Доставчици”, на кредит сметка 501”Каса в лева”, като вещото лице е дало заключение, че са взети правилни счетоводни операции във връзка с характера на сделките. Наред с изложеното, съдът намира за доказано с оглед събраните по делото доказателства и изслушаната и приета съдебно-счетоводна експертиза, че Б. транс ООД е отразило в подаваните до НАП регистри по ЗДДС издадените към жалбоподателя фактури. В този смисъл е и получен отговор от НАП с техен изх.номер 1424-10-078, който е с вх.номер 18858/18,05,2023г.( приложен на л.261 от делото), съгласно който се установява, че в подадените дневници за продажби по ЗДДС за периода от 01,01,2017г. до 31,05,2021г. са включени фактури от Т. апарт ООД, както следва: Ф-ра No [ЕГН]/28,03,2020г. с общ размер на дан.основа за облагане с ДДС 8 208,33лв. и начислен ДДС = 1 641,67лв.;Ф-ра No [ЕГН]/26,03,2020г. с общ размер на дан.основа за облагане с ДДС 8 225,00лв. и начислен ДДС = 1 645,0лв.;Ф-ра No [ЕГН]/25,03,2020г. с общ размер на дан.основа за облагане с ДДС 8 250,00лв. и начислен ДДС = 1 650,00лв.;Ф-ра No [ЕГН]/25,03,2020г. с общ размер на дан.основа за облагане с ДДС 8 066,67лв. и начислен ДДС = 1 613,33лв.;Ф-ра No [ЕГН]/24,03,2020г. с общ размер на дан.основа за облагане с ДДС 7783,33лв. и начислен ДДС = 1 556,67лв.;Ф-ра No [ЕГН]/31,03,2020г. с общ размер на дан.основа за облагане с ДДС 1 833,33лв. и начислен ДДС = 366,67лв.; Ф-ра No [ЕГН]/27,03,2020г. с общ размер на дан.основа за облагане с ДДС 8 233,33лв. и начислен ДДС = 1 646,67лв.;Ф-ра No [ЕГН]/30,03,2020г. с общ размер на дан.основа за облагане с ДДС 7 000лв. и начислен ДДС = 1 400лв. Видно от горното следва, че в дневниците за продажби на доставчика Б. Т. ЕООД са включени фактурите с идентични, номера, дати и стойности на тези, които са отразени в дневниците за покупки на жалбоподателя.

Съдът намира за доказан и факта, че получените при доставките стоки се използват за последващи доставки в извършваната от жалбоподателя търговска дейност, като са отчетени приходи от продажбите на същите стоки във връзка с обект находящ се в [населено място] , к.к. "Слънчев бряг" - зона Запад,[жк], комплекс "Т. Клуб".

2. По отношение фактурите издадени от Глобус Телекомюникейшън ЕООД ЕИК[ЕИК], а именно: ф-ра No [ЕГН]/28,08,2020г. с общ размер на дан.основа за облагане с ДДС 8 316,67лв. и начислен ДДС = 1 663,33лв.; Ф-ра No

[ЕГН]/28,08,2020г. с общ размер на дан.основа за облагане с ДДС 8 250лв. и начислен ДДС = 1 650лв.; Ф-ра No [ЕГН]/30,08,2020г. с общ размер на дан.основа за облагане с ДДС 8 250лв. и начислен ДДС = 1 650лв.;Ф-ра No [ЕГН]/31,08,2020г. с общ размер на дан.основа за облагане с ДДС 8 166,67лв. и начислен ДДС = 1 633,33лв.

Видно от приетите по делото доказателства съдът приема за доказано, че основанието за издаване на фактурите е договор от 03.08.2020 г., с който „ТАРСИС АПАРТ“ ООД възлага на „ГЛОБУС ТЕЛЕКОМЮНИКЕЙШЪН“ ЕООД да извърши ремонт на жилищен вход на обект: сграда „Т. 1“, вх. А и Б, „Т. 2“, вх. А и Б, „Т. 3“, ВХ. А. Договорената цена е в размер на 39 580,00 лв. и включва всички разходи на изпълнителя, включително материали, механизация и видимо необходимите подготвителни и завършителни работи. Срокът за цялостното завършване е 31.10.2020 г. Плащането е договорено в брой. С Анекс от 23.09.2020 г. срокът за изпълнение на договора е продължен до 28.02.2021 г. Към фактурите с предмет „аванс по договор“ са представени касови бонове за извършеното разплащане в брой и протоколи Акт обр. 19.

Съдът констатира, че процесните фактури са документално обосновани, с получател жалбоподателя и свързани с неговата дейност, като механизма на доставките се съотнася към приемо-предавателни протоколи, складови разписки и договори, което при наличие на съпроводителни документи към всяка от издадените фактури, води до извода, че същите отразяват реално извършени и документирани доставки/извършени услуги, които са подробно описани в табличен вид по т.1 от констативно – съобразителната част на приетата по делото експертиза. Що се касае за основанията на които приходната администрация е отказала ползването на данъчен кредит, съдът намира същите за ирелевантни, доколкото не представянето от страна на жалбоподателя на изисканите обяснения и доказателства относно водена търговска кореспонденция с доставчика, данни за лицето, с което е осъществен контакт, начин на договаряне на условията, не би могло да послужи за основание за отказ, още по-малко да доведе до обоснован извод, че „ТАРСИС АПАРТ“ ЕООД е знаело, че упражнява неправомерно данъчен кредит по фактури, които не отразяват реални доставки.

На следващо място, във връзка с доказване право на ползване на данъчен кредит, по делото беше установено, че осчетоводяването при жалбоподателя на сделките с „ГЛОБУС ТЕЛЕКОМЮНИКЕЙШЪН“ ЕООД е правилно и законосъобразно, като в тази част съдът изцяло кредитира заключението на вещото лице. Така видно от същото и от хронологични разпечатки от счетоводството на жалбоподателя по тези доставчици, каквито счетоводни справки са приложени с молба на жалбоподателя от 13.04.2023г., са взети счетоводни операции в счетоводството на жалбоподателя по дебит сметка 401”Доставчици”, на кредит сметка 501”Каса в лева”, като вещото лице е дало заключение, че са взети правилни счетоводни операции във връзка с характера на сделките. Наред с изложеното, съдът намира за доказано с оглед събраните по делото доказателства и изслушаната и приета съдебно-счетоводна експертиза, че „ГЛОБУС ТЕЛЕКОМЮНИКЕЙШЪН“ ЕООД е отразило в подаваните до НАП регистри по ЗДДС издадените към жалбоподателя фактури. В този смисъл е и получен отговор от НАП с техен изх.номер 1424-10-078, който е с вх.номер 18858/18,05,2023г.(приложен на л.261 от делото), съгласно който се установява, че в подадените



дневници за продажби по ЗДДС за периода от 01.01.2017г. до 31.05.2021г. са включени фактури от Т. апарт ООД, както следва : ф-ра No [ЕГН]/28,08,2020г. с общ размер на дан.основа за облагане с ДДС 8 316,67лв. и начислен ДДС = 1 663,33лв.;

Ф-ра No [ЕГН]/28,08,2020г. с общ размер на дан.основа за облагане с ДДС 8 250лв. и начислен ДДС = 1 650лв.; Ф-ра No [ЕГН]/30,08,2020г. с общ размер на дан.основа за облагане с ДДС 8 250лв. и начислен ДДС = 1 650лв.; Ф-ра No [ЕГН]/31,08,2020г. с общ размер на дан.основа за облагане с ДДС 8 166,67лв. и начислен ДДС = 1 633,33лв.

Видно от горното следва, че в дневниците за продажби на доставчика са включени фактурите с идентични, номера, дати и стойности на тези, които са отразени в дневниците за покупки на жалбоподателя.

Съдът намира за доказан и факта, че получените при доставките стоки се използват за последващи доставки в извършваната от жалбоподателя търговска дейност, като са отчетени приходи от продажбите на същите стоки във връзка с обект находящ се в [населено място] , к.к. "Слънчев бряг" - зона Запад,[жк], комплекс "Т. Клуб".

3. По отношение фактурите издадени от С. БГ ЕООД ЕИК[ЕИК], а именно: Ф-ра No [ЕГН]/11,09,2020г. с общ размер на дан.основа за облагане с ДДС 7 083,33лв.; Ф-ра No [ЕГН]/01,09,2020г. с общ размер на дан.основа за облагане с ДДС 7 916,67лв.

Видно от приетите по делото доказателства съдът приема за доказано, че основанийето за издаване на фактурите е Договор от 05.09.2020 г., с който възлага на „СИКС БГ“ ЕООД извършване на строително-монтажни работи на обект: сграда „Т. Нова“, вх. А и Б при цена от 18 000,00 лв. и срок на договора до 31.10.2020 г. Срокът за изпълнение на възложените работи и продължен с Анекс от 30.09.2020 г. до 10.06.2021 г.

Съдът констатира, че процесните фактури са документално обосновани, с получател жалбоподателя и свързани с неговата дейност, като механизма на доставките се съотнася към приемо-предавателни протоколи, складови разписки и договори, което при наличие на съпроводителни документи към всяка от издадените фактури, води до извода, че същите отразяват реално извършени и документирани доставки/извършени услуги, които са подробно описани в табличен вид по т.1 от констативно – съобразителната част на приетата по делото експертиза. Що се касае за основанията на които приходната администрация е отказала ползването на данъчен кредит, съдът намира същите за ирелевантни, доколкото извода на приходната администрация, че процесните фактури са съставени формално и същите не обективират реално извършена доставка на СМР, не би могъл да почива на общи формулировки, а следва да бъде резултат от задълбочено изследване на всяка от фактурите, съотнесена към наличните по делото доказателства и изискани в хода на проверката документи. Недопустимо е същия да е резултат от „обща преценка“ на всички релевантни факти и обстоятелства и относимите към тях доказателства, разгледани в тяхната съвкупност.

4. На следващо място, във връзка с доказване право на ползване на данъчен кредит, по делото беше установено, че счетоводяването при жалбоподателя на сделките със „СИКС БГ“ ЕООД е правилно и законосъобразно, като в тази част съдът изцяло кредитира заключението на вещото лице. Така видно от същото и от хронологични разпечатки от счетоводството на жалбоподателя по тези доставчици, каквито счетоводни справки са приложени с молба на жалбоподателя от 13.04.2023г., са взети счетоводни операции в счетоводството на жалбоподателя по дебит

сметка 401 "Доставчици", на кредит сметка 501 "Каса в лева", като вещото лице е дало заключение, че са взети правилни счетоводни операции във връзка с характера на сделките. Наред с изложеното, съдът намира за доказано с оглед събраните по делото доказателства и изслушаната и приета съдебно-счетоводна експертиза, че „СИКС БГ“ ЕООД е отразило в подаваните до НАП регистри по ЗДДС издадените към жалбоподателя фактури. В този смисъл е и получен отговор от НАП техен изх.номер 13-24-10-124/11,05,2023г., който е с вх.номер 19079/19,05,2023г., съгласно който се установява, че в подадените дневници за продажби по ЗДДС за м.09,2020г. са включени фактури от Т. апарт ООД, както следва: Ф-ра No [ЕГН]/11,09,2020г. с общ размер на дан.основа за облагане с ДДС 7 083,33лв.; Ф-ра No [ЕГН]/01,09,2020г. с общ размер на дан.основа за облагане с ДДС 7 916,67лв.

Видно от горното следва, че в дневниците за продажби на доставчика са включени фактурите с идентични, номера, дати и стойности на тези, които са отразени в дневниците за покупки на жалбоподателя.

Съдът намира за доказан и факта, че получените при доставките стоки се използват за последващи доставки в извършваната от жалбоподателя търговска дейност, като са отчетени приходи от продажбите на същите стоки във връзка с обект находящ се в [населено място], к.к. "Слънчев бряг" - зона Запад,[жк], комплекс "Т. Клуб".

В обобщение следва, че при наличие на преки доказателства за реалност на доставките на стоки и услуги, каквито ревизираното лице при проявена дължима грижа е могло да обезпечи и е обезпечило още в хода на своята търговска дейност, като съставя различни по вид писмени доказателства (договори, приемо-предавателни протоколи, стокови разписки, протоколи за извършена работа и др.) дава основание на настоящия съдебен състав да приеме за успешно проведено от страна на жалбоподателя главно и пълно доказване на настъпване на юридически факти, водещи до възникване на право на приспадане на данъчен кредит по процесните фактури. Само като индиция (а не и като пряко доказателство), подкрепяща извода за реалност на доставките е и фактът, че независимо от съдействието или несъдействието на дружествата намиращи се в облигационна връзка със жалбоподателя и при проявена активност от страна на органа по приходите, каквато е дължал на дружеството, но не е осъществил, е могъл да се снабди с документи за целите на извършените насрещни проверки, в т.ч. и с информацията относно отразяване в подаваните до НАП регистри по ЗДДС издадените към жалбоподателя фактури, за да бъдат установени релевантни факти и обстоятелства. Неоткриването на третите лица на адресите на управление само по себе си не може да формира изводи във вреда на ревизираното лице.

## II. Относно задълженията по ЗКПО:

С оспорвания ревизионен акт са установени данъчни задължения за корпоративен данък за 2018 г. в размер на 12 949,71 лв. и в частта за корпоративен данък за 2019 г. и 2020 г., ведно с определените лихви.

Съобразно действащата нормативна уредба, за да е налице правото на приспадане на данъчен кредит за получателя по доставките, какъвто е жалбоподателя, следва да са изпълнени условията на чл. 68 и чл. 69 от ЗДДС, както и да не са намерили проявление ограниченията на това право визирани в чл. 70 от с.з. Видно от разпоредбата на чл. 68 от ЗДДС, данъчен кредит е сумата на данъка, която

регистрираното лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за получени от него стоки или услуги по облагаеми доставки. Чл. 69, ал. 1 от ЗДДС съдържа изискването стоките или услугите, предмет на доставката, да се използват за целите на извършваните от регистрираното лице облагаеми доставки, за да има право лицето да приспадне данъка за стоките или услугите, които доставчикът - регистрирано по този закон лице, му е доставил или предстои да му достави. Правото на приспадане на данъчен кредит възниква за получателя, при условие че същият притежава данъчен документ, издаден по реда на ЗДДС и съдържащ изискуемите реквизити.

Жалбоподателят, като лице, което черпи благоприятни за себе си правни последици, носи доказателствена тежест за установяване с всички допустими доказателствени средства реалността на доставките и материално-правните предпоставки по ЗДДС за възникване и упражняване право на приспадане на данъчен кредит. Т. доказване е проведено в рамките на настоящото производство и е формиран извод за реално осъществени стопански операции, документиращи с процесите фактури. Обоснованото наличие на осъществена доставка за целите на ЗДДС рефлектира пряко и на отчетените разходи за тези доставки по ЗКПО. С оглед установеното в предходната част на решението относно задълженията по ЗДДС и формирания в рамките на настоящото съдебно производство извод, че ревизираното лице е представило доказателства за реалното извършване на стопанските операции, то съдът намира, че не е налице хипотеза на осчетоводяване на разходи, които не са реално извършени, в какъвто смисъл са изводите на приходната администрация, съответно жалбоподателят не е намалил финансовия си резултат и това не е довело до плащане на корпоративен данък в по-малък размер от действително дължимия. Във връзка с това не са изпълнени хипотезите на чл. 16, ал. 1 и ал. 2, т. 4 от ЗКПО, поради което съдът намира, че финансовият резултат е преобразуван и неправилно и незаконосъобразно, вследствие на което неправилно е определен допълнителен корпоративен данък за 2018 г. в размер на 66,80 лв., както и относно установените задължения за корпоративен данък и лихви за 2019 г. и 2020 г., ведно с дължимите лихви.

Горният правен анализ обуславя извод за неоснователност на жалбата.

### **Относно разноските.**

На основание чл. 81 ГПК във вр. с § 2 ДР на ДОПК съдът следва да се произнесе по претенциите на страните за присъждане на разноски. Предвид изхода на делото на ответника следва да се присъди сума в размер на 3250 лв. разноски по делото, съгласно списъка на разноски на л.292 от делото.

### **С тези мотиви, съдът**

## **РЕШИ:**

**ОТМЕНЯ** по жалба на „ТАРСИС АПАРТ“ ООД, ЕИК [ЕИК] срещу Ревизионен акт

№Р-22221921004092-091-001/02.02.2022 г., издаден от И. Х. К. – орган, възложил ревизията, и З. Тикова З. – ръководител на ревизията, в частта, с която е потвърден с Решение № 812/30.05.2022г., издадено от директора на дирекция „ОДОП“ – С. при ЦУ на НАП, относно установения резултат по ЗДДС в която са определени задължения за внасяне на ДДС и лихви за м. 10.2017 г., м. 08, м. 12.2018 г., в частта на установените резултати по ЗДДС за м. 03, м. 09.2019 г., м. 01, м. 03, м. 04, м. 05, м. 08, м. 09.2020 г., ведно с определените лихви и определен корпоративен данък по ЗКПО установеното задължение за корпоративен данък за 2018 г. в размер на 12 949,71 лв. и в частта за корпоративен данък за 2019 г. и 2020 г., ведно с определените лихви.

**ОСЪЖДА** Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" – С. при ЦУ на НАП да заплати на „ТАРСИС АПАРТ“ ООД, ЕИК [ЕИК] сумата от 3 250 лв. разноски по делото.

**РЕШЕНИЕТО** подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от връчване на преписи на страните.

**СЪДИЯ:**