

# РЕШЕНИЕ

№ 7035

гр. София, 23.11.2022 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 51 състав,**  
в публично заседание на 25.10.2022 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Анета Юргакиева**

при участието на секретаря Светла Гечева, като разгледа дело номер **4452** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 226 АПК вр. чл. 156 – чл. 161 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

С Решение № 4474/11.05.2022г. по адм.д. № 8687/2021г. Върховният административен съд е обезсилил Решение № 3339 от 21.05.2021 г., постановено по адм. дело № 9172/2019 г. по описа на Административен съд – София град, и е върнал за ново разглеждане делото, образувано по жалбата на „СКОРПИОН ГРУП“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], срещу Ревизионен акт /РА/ № Р 22221018004598-091-001/25.03.2019г., в частта, с която е потвърден и изменен с Решение № 1037/17.6.2019 г. на директора на Дирекция „ОДОП“.

Жалбоподателят оспорва ревизионния акт като незаконосъобразен, издаден при неправилно тълкуване на разпоредбите на ЗДДС, ЗКПО и ДОПК. Иска се отмяна на ревизионния акт в оспорената му част.

В проведеното по делото съдебно заседание дружеството се представлява от адв. К., който поддържа жалбата и моли тя да бъде уважена по съображенията, изложени в писмените бележки от първото разглеждане на делото. Претендират се разноси.

Ответникът - директорът на дирекция "ОДОП" - С., чрез пълномощник юрк. С., оспорва жалбата и моли тя да бъде отхвърлена. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

В настоящото производство са приобщени доказателствата, събрани при първото разглеждане на делото. Въз основа на тях се установява следното:

Ревизионното производство е образувано със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/

№Р-22221018004598-020-001/ 07.08.2018 г., издадена от Р. Г. Я., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ в ТД на НАП С., в качеството на заместник на В. В. В., на същата длъжност, съгласно Заповед №РД-84-2200-835/16.07.2018 г. на директора на ТД на НАП, и двамата оправомощени със Заповед №РД-01-803/ 07.06.2017 г. на директора на ТД на НАП С.. Ревизията е възложена за установяване задълженията на „СКОРПИОН ГРУП“ ООД по ЗДДС за периодите от 01.08.2014 г. до 31.01.2017 г.

Със Заповед за изменение на Заповед за възлагане на ревизия /ЗИЗВР/ №Р-22221018004598-020-002 от 07.11.2018 г. и ЗИЗВР №Р-22221018004598-020-003/ 26.11.2018 г., издадени от В. В. В., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ в ТД на НАП С., е удължен срокът за извършване на ревизията до 27.01.2019 г. и в обхвата ѝ е включено определянето на задълженията за корпоративен данък по реда на ЗКПО за периодите 01.01.2014 г. - 31.12.2017 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад (РД) №Р-22221018004598-092-001/ 01.03.2019 г. РД е връчен на 05.03.2019 г. Срещу РД не е подадено възражение.

Ревизията приключва с РА №Р-22221018004598-091-001/25.03.2019 г., издаден от В. В. В.– орган, възложил ревизията, и П. П. Б. – Д., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., определена за ръководител на ревизията. РА е връчен път на 01.04.2019 г. С РА са установени допълнителни задължения за ДДС и КД общо в размер на 16 763,27 лв. и са начислени лихви в размер на 5 079,78 лв.

Срещу РА дружеството е подало жалба с вх. №53-03-1219/11.04.2019 г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх. №23-22-783/17.04.2019 г. по регистъра на дирекция ОДОП С.. С Решение № 1037/17.06.2019г. директорът на дирекция „ОДОП“ – [населено място] при ЦУ на НАП е изменил РА в частта на определения резултат по ЗДДС за данъчен период м. 02.2015 г., от ДДС за внасяне в размер на 1 344,02 лв. - на ДДС за внасяне в размер на 142,88 лв., със съответните лихви за просрочие, и е потвърдил ревизионния акт в останалата оспорена част.

Констатациите и изводите на ревизиращите органи се основават на следното:

Извършваната от дружеството дейност през ревизирания период е стопанисване на къмпинг, отдаване на терени за каравани и къмпинг-автомобили в къмпинг „Златна рибка“, [община].

На ревизираното лице са връчени четири броя Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице (ИПДПОЗЛ), по които са представени документи, приложени към ревизионната преписка.

Извършени са насрещни проверки на девет дружества и едно физическо лице. С Протокол от 31.10.2018 г. към доказателствата по преписката е присъединен Протокол №П-22221018060164-073-001/ 07.08.2018 г. за извършена проверка за установяване на факти и обстоятелства, ведно със събраните доказателства към него. На ревизираното дружество е връчено и уведомление за констатирана невъзможност за откриване и за установяване на контакт с изброените в уведомлението доставчици.

По ЗДДС

„СКОРПИОН ГРУП“ ООД е упражнило право на приспадане на данъчен кредит в размер на 11 573,50 лв., както следва: за данъчен период м. 12.2015 г. - в размер на 900 лв. по една фактура, издадена от „УЕБ ВИДЕО БГ“ ЕООД; за данъчни периоди от м. 01.2016 г. и м. 02.2016 г. - в размер на 2 510,80 лв. по 3 фактури, издадени от „МЕГА ТРЕЙД ЕНД СЪРВИСИЗ“ ЕООД; за данъчни периоди м. 04.2016 г. и м. 05.2016 г. - в

размер на 1 902,80 по 2 фактури, издадени от „ФРИ ТРЕЙД ЕНД СЪРВИСИЗ“ ЕООД; за данъчен период м. 10.2016 г. - в размер на 408,60 лв. по 1 фактура, издадена от „СТРОЙ КОРЕКТ 2016“ ЕООД; за данъчни периоди м. 11.2016 г. и м. 01.2017 г. - в размер на 2 850 лв. по 5 фактури, издадени от „КОНСТРУКТ КОРЕКТ 2016“ ЕООД; за данъчен период м. 03.2016 г. - в размер на 880,60 лв. по 1 фактура, издадена от „ИВОНТИ-1“ ЕООД; за данъчен период м. 02.2017 г. - в размер на 650 лв. по 2 фактури, издадени от „ДЕВИС“ ЕООД; за данъчни периоди м. 10.2015 г. и м. 11.2015 г. е отказан данъчен кредит в размер на 1 471,30 лв. по 2 фактури, издадени от „СТРОИТЕЛНА БОРСА ДОВЕРИЕ“ ЕООД.

В хода на ревизионното производство са инициирани насрещни проверки на „УЕБ ВИДЕО БГ“ ЕООД, „МЕГА ТРЕЙД ЕНД СЪРВИСИЗ“ ЕООД, „КОНСТРУКТ КОРЕКТ 2016“ ЕООД, „СТРОЙ КОРЕКТ 2016“ ЕООД, „ФРИ ТРЕЙД ЕНД СЪРВИСИЗ“ ЕООД, „СТРОИТЕЛНА БОРСА ДОВЕРИЕ“ ЕООД, „ДЕВИС“ ЕООД, „ИВОНТИ 1“ ЕООД. С изключение на „ФРИ ТРЕЙД ЕНД СЪРВИСИЗ“ ЕООД, на което ИПДПОЗЛ е връчено по електронен път, на останалите дружества ИПДПОЗЛ са връчени по реда на чл. 32 от ДОПК, след като с протоколи за посещения на адресите за кореспонденция на дружествата е установено, че същите, съответно техни представители, не се намират и не могат да бъдат открити там.

След изтичане на определения от органа по приходите срок, чрез лицензиран пощенски оператор, доставчиците „УЕБ ВИДЕО БГ“ ЕООД, „МЕГА ТРЕЙД ЕНД СЪРВИСИЗ“ ЕООД, „КОНСТРУКТ КОРЕКТ 2016“ ЕООД, „СТРОЙ КОРЕКТ 2016“ ЕООД, „ФРИ ТРЕЙД ЕНД СЪРВИСИЗ“ ЕООД са представили документи – копия на проверяваните фактури, приемо-предавателни протоколи/ актове обр.19, счетоводни записвания по сметки 4532 и 411, граждански и трудови договори, ведомости за заплати, сметки за изплатени суми, данни за предходни доставчици. Ревизиращите органи са констатирани, че тези документи са съставени по идентичен начин.

От останалите доставчици не са представени документи и писмени обяснения.

Ревизираното лице е представило копия на фактурите с приемо-предавателни протоколи към тях и фискални бонове за плащане в брой към част от фактурите. Предмет на доставка по спорните фактури са: рекламни материали, почистване и кастрене, ПВЦ мрежа, профил CD2,6 м., чували с вароциментова мазилка, укрепване и почистване на сграда – пропускателен пункт, изправяне и боядисване на ограда, почистване и кастрене, шпакловане, грундиране, боядисване, направа на външна алея, укрепване на бряг, почистване на речно корито, укрепване на речно корито и бряг, рекламни и интернет услуги, укрепване на сгради, почистване на тревни площи. Органите по приходите са констатирани, че в протоколите не се съдържа необходимата конкретизация на предмета на доставките. Установено е, че част от приложените към фактурите приемо-предавателни протоколи не съдържат имена на съставителите на документите, които са ги подписали. В допълнение, органите по приходите са извършили съпоставка на публикуваните в Търговския регистър нотариално заверени образци на подписи на управителите на процесните доставчици, посочени като съставители (автори) на документите – фактури и приемо-предавателни протоколи към тях и са ги оспорили като неподписани от съответните лица, т. е. като неистински и неавтентични. Ревизиращите са оспорили и представените документи и данни за фактическите изпълнители на услугите. Посочили са, че „НЮ ЛУУК“ ЕООД е единствен доставчик на стоки и услуги на „УЕБ ВИДЕО БГ“ ЕООД за м.11.2015 г. и

м.12.015 г., като за процесния период дружеството е имало назначено едно лице по трудов договор на длъжност „координатор дейности“, не притежава недвижимо и движимо (МПС) имущество и не е подавало декларация по чл. 92 от ЗКПО за 2015 г. Както за „НЮ ЛУУК“ ЕООД, така и за „УЕБ ВИДЕО БГ“ ЕООД и за всички процесни доставчици, органите по приходите са установили, че съгласно данните в подаваните годишни отчетни регистри, включващи периодите на издаване на спорните фактури, нямат фактури за платен наем, телефонни услуги, електроенергия. За всеки от процесните доставчици е установено, че няма вписани недвижими имоти, движими вещи и МПС.

Органите по приходите са констатирани липса на конкретни данни и доказателства за извършването на процесните услуги от персонал на доставчиците – както наети по трудови, така и по граждански договори лица. В тази връзка органите по приходите са анализирани представените граждански договори и данните в ИС на НАП за платени по тях суми, като са установили несъответствия, описани в РД. Установили са също, че цитираните в договорите като изплатени суми би следвало да се отнасят за услуги, извършени от съответните физически лица в предходни спрямо процесните периоди. Обсъждайки съдържанието на представените граждански договори и приемо-предавателни протоколи към тях, например между „КОНСТРУКТ КОРЕКТ 2016“ ЕООД, от една страна, и С. Х. П. и Б. К. Д., от друга страна, ревизиращите са констатирани съществени непълноти в изявленията на страните по тях по отношение на обема и предмета на възложените дейности.

В обобщение на изводите, органите по приходите са взели предвид, че доколкото е установена невъзможност за откриване на процесните доставчици на адресите им за кореспонденция, не е възможно да се извърши проверка на търговската им и счетоводна документация и да се установи редовност на воденото счетоводство, съответно отчитане на разходи във връзка с извършване на фактурираните доставки, както и използваните за това ресурси – собствен персонал или подизпълнители. В същото време са установили, че справките-декларации за ДДС на „УЕБ ВИДЕО БГ“ ЕООД, „МЕГА ТРЕЙД ЕНД СЪРВИСИЗ“ ЕООД, „КОНСТРУКТ КОРЕКТ 2016“ ЕООД, „СТРОЙ КОРЕКТ 2016“ ЕООД и „ФРИ ТРЕЙД ЕНД СЪРВИСИЗ“ ЕООД са подавани от един и същ IP адрес, представените за целите на проверката извадки от счетоводни записвания са изготвени по еднотипен начин и с използване на един и същ програмен продукт, като същевременно, според отразеното в отчетните регистри на тези дружества, в голяма част от случаите, същите са обвързани помежду чрез издаване на фактури за доставки на стоки и/ или услуги.

По отношение на „МЕГА ТРЕЙД ЕНД СЪРВИСИЗ“ ЕООД е установено, че според отразеното в отчетните регистри, това дружество е единственият доставчик на „ИВОНТИ-1“ ЕООД. Последното не е подало декларация по чл. 92 от ЗКПО за 2016 г., когато е издадена фактура №287/ 30.03.2016 г. на жалбоподателя, с предмет на доставка „почистване и укрепване“, като за периода м. 03.2016 г. е установено издаването на фактури към 11 клиента на голяма стойност. Имало е и обекти в къмпинг „Златна рибка“, според данните за регистрирани фискални устройства. Фактурираните дейности – почистване и укрепване на 160 м. речно корито не са уточнени в представените документи по конкретни работи, които включват обем на извършените работи, начин на определяне на цената. Няма данни и доказателства за използвани за извършването им техника и материали. Констатирана е такава неяснота и непълнота и в предмета на други доставки - интернет услуги, рекламни услуги, СМР

по договор, укрепване на сграда, издадени от другите две дружества, от чието име, при насрещните проверки не са представени документи и писмени обяснения – „ДЕВИС“ ЕООД и „СТРОИТЕЛНА БОРСА ДОВЕРИЕ“ ЕООД. По отношение на доставките по фактурите на „ИВОНТИ-1“ ЕООД, „ДЕВИС“ ЕООД и „СТРОИТЕЛНА БОРСА ДОВЕРИЕ“ ЕООД, ревизираното дружество е представило единствено копия на фактурите с фискални бонове към тях и счетоводни записвания. И трите дружества не са подали ГДД по ЗКПО за периодите на издаване на фактурите. Ревизиращите са констатирани, че спорните фактури са отразени в отчетните регистри по ЗДДС на доставчиците. Същите са deregистрирани по ЗДДС по инициатива на орган по приходите, при установени обстоятелства по реда на чл. 176 от същия закон, както и че няма данни процесните дружества да притежават ДМА.

С оглед изложеното, от органите по приходите е прието, че липсват доказателства „УЕБ ВИДЕО БГ“ ЕООД, „МЕГА ТРЕЙД ЕНД СЪРВИСИЗ“ ЕООД, „КОНСТРУКТ КОРЕКТ 2016“ ЕООД, „СТРОЙ КОРЕКТ 2016“ ЕООД, „ФРИ ТРЕЙД ЕНД СЪРВИСИЗ“ ЕООД, „СТРОИТЕЛНА БОРСА ДОВЕРИЕ“ ЕООД, „ДЕВИС“ ЕООД, „ИВОНТИ 1“ ЕООД да са осъществили реално доставки на стоки и на услуги, фактурирани със спорните фактури, поради което на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от същия закон са отказали право на данъчен кредит по тези фактури.

На следващо място, в хода на ревизията е установено, че „СКОРПИОН ГРУП“ ООД е ползвало право на приспадане на данъчен кредит по фактури на „СОФИЙСКА ВОДА“ АД, „ТОПЛОФИКАЦИЯ СОФИЯ“ ЕООД, „ЧЕЗ ЕЛЕКТРО БЪЛГАРИЯ“ АД, „ПАУЪРНЕТ“ ЕООД, „БЛИЗУ МЕДИА ЕНД БРОУДБЕНД“ ЕАД, с предмет на доставките вода, интернет, топлинна и електроенергия, за периода от 2014 г. до 2017 г. Разходите са били заплащани за имот – кафе-аперитив, намиращ се в [населено място], [улица], блок АБВ, собственост на И. П. И., представляващ „СКОРПИОН ГРУП“ ООД. Съгласно подадените от собственика декларации по чл. 50 от ЗДДФЛ, имотът е отдаван под наем, в различни периоди, на „БОГАРС Л.“, на В. Н. К. и на „КАЗА ИТАЛИЯНА“ ЕООД. От последното е поискано представяне на документи и писмени обяснения. Такива са представени и е установено, че режимните разходи, свързани с експлоатацията на обекта – вода, електроенергия, отопление, кабелна телевизия и интернет, са заплащани от „СКОРПИОН ГРУП“ ООД. В този смисъл е и представеният анекс от 05.01.2015 г. към договор от 01.01.2015 г. между „КАЗА ИТАЛИЯНА“ ЕООД и И. П. И.. Установено е, че за целия ревизиран период „СКОРПИОН ГРУП“ ООД не е префактурирало на И. П. И. процесните разходи. Не е установено ползването на част от имота – кафе-аперитив, от „СКОРПИОН ГРУП“ ООД, включително няма отчитани приходи във връзка с експлоатацията на този търговски обект. Органите по приходите са приели, че по отношение на тези разходи за консумативи не е изпълнено условието по чл. 69, ал. 1 от ЗДДС получените стоки и услуги да бъдат използвани за целите на извършваните от лицето облагаеми доставки. Поради това е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 1 116 лв. по подробно описаните фактури на горепосочените доставчици.

По отношение прилагането на ЗКПО:

За 2014 г. е деклариран данъчен финансов резултат загуба в размер на 34 445,72 лв. На основание чл. 77, ал. 1 от ЗКПО не е признат отчетен разход в размер на 32 435,67 лв. по фактура №20140901/ 18.12.2014 г., издадена от С. Е. К. К. Л., на стойност 18 193,00 щ.д. за организиране на бизнес пътуване от 14.06.2014 г. до 20.06.2014 г., преводчески услуги и логистични услуги, изразяващи се в посещение

на обекта, включващ фабриката. От същото дружество е издадена и фактура №201409202/ 18.11.2014 г. на стойност 3 066,28 щ.д. за консултантска такса. При извършен преглед на първичните счетоводни документи в счетоводството на „СКОРПИОН ГРУП“ ООД не са били открити разходо-оправдателни (заповеди за командировки, самолетни билети и др.), доказващи кои представители на ревизираното лице са посетили Х. К. във връзка със закупуване на климатиците през м. 06.2014 г. и извършено посещение на фабриката през м. 11.2014 г. В счетоводството на ревизираното дружество няма документи и доказателства за посещението и целта му. Същевременно, във връзка с описаното в частта по ЗДДС, ревизиращите са взели предвид, че приходът от продажбата на климатиците е отчетен през 2015 г. и са посочили, че съгласно т. 5.1, б. „г“ от СС 18 „Приходи“, приходите от всяка сделка се признават едновременно с извършените разходи.

На основание чл. 26, т. 1 от ЗКПО, счетоводният финансов резултат за периода е увеличен със сумата в размер на 1 821,54 лв., отчетени разходи по фактури на „ТОПЛОФИКАЦИЯ СОФИЯ“ ЕАД, „СОФИЙСКА ВОДА“ АД, „ЧЕЗ ЕЛЕКТРО БЪЛГАРИЯ“ АД, „ПАУЪРНЕТ“ ЕООД и „БЛИЗУ МЕДИА ЕНД БРОУДБЕНД“ ЕАД. Осчетоводените разходи са консумативи за ползването на имот - собственост на И. П. И., в [населено място], [улица], бл. АБВ, при обстоятелствата, описани в частта по прилагането на ЗДДС.

На основание чл. 26, т. 2 във вр. с чл. 10, ал. 1 от ЗКПО, счетоводният финансов резултат за периода е увеличен със сума от 15 727,62 лв. - отчетени разходи за материали по фактури за продажба на горива, издадени от „ЛУКОЙЛ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, „МЕГА ХИМ 02“ ЕООД, „ЕКО БЪЛГАРИЯ“ ЕАД, и „ПЕТРОЛ“ АД. Установено е, че дружеството притежава лек автомобил О. З., рег. [рег.номер на МПС], придобит през 2011 г. Във връзка с експлоатацията на превозното средство, при посещението в счетоводството на дружеството, са представени единствено първични счетоводни документи, свързани с покупката на горива. От „МЕГА ХИМ 2“ ЕООД е фактурирано гориво в големи количества, като под фактурите са вписани номера на бонове, но такива не са приложени към тях. Органите по приходите са посочили, че не може да се потвърди зареждането на цялото фактурирано количество гориво в случаите, когато при една покупка същото надвишава максималната вместимост на лекия автомобил – 58 литра., т. е. липсва яснота относно факта в какви превозни средства е зареждано или товарено горивото и каква връзка имат същите с дейността на жалбоподателя. Във връзка с изразходването на горивото са представени единствено заверени копия на фактурите за покупката му и за осчетоводяването им като разход по сметка 601-Разходи за материали. Не са представени пътни листове, пътни книжки, с които да се удостовери изминатия пробег на превозното средство и същият да бъде отнесен към средния разход на гориво, нито други документи, които да показват, че закупеното гориво е изразходвано за дейността на дружеството. В резултат на извършените корекции е установен данъчен финансов резултат печалба в размер на 15 529,11 лв., дължим корпоративен данък в размер на 1 552,91 лв. и са начислени лихви за просрочие в размер на 627,95 лв.

**За 2015 г.** е деклариран данъчен финансов резултат загуба в размер на 22 666,57 лв. На основание чл. 16, ал. 1 и ал. 2, т. 4 от ЗКПО счетоводният финансов резултат е увеличен със сумите в размер на 4 500 лв. и 7 356,50 лв.,

представляващи отчетени разходи за услуги по две фактури, издадени от „УЕБ ВИДЕО БГ“ ЕООД (рекламни материали) и „СТРОИТЕЛНА БОРСА ДОВЕРИЕ“ ЕООД (СМР по договор), за които в частта по прилагането на ЗДДС е установено, че не са реално извършени от посочените доставчици.

На основание чл. 26, т. 1 от ЗКПО счетоводният финансов резултат за периода е увеличен със сума в размер на 2 688,53 лв. - отчетени разходи по фактури на „ТОПЛОФИКАЦИЯ СОФИЯ“ ЕАД, „СОФИЙСКА ВОДА“ АД, „ЧЕЗ ЕЛЕКТРО БЪЛГАРИЯ“ АД, „ПАУЪРНЕТ“ ЕООД и „БЛИЗУ МЕДИА ЕНД БРОУДБЕНД“ ЕАД. Осчетоводените разходи са консумативи за ползването на имота, собственост на И. П. И. в [населено място], [улица], бл. АБВ.

На основание чл. 26, т. 2 във вр. с чл. 10, ал. 1 от ЗКПО счетоводният финансов резултат за периода е увеличен със сума от 14 869,56 лв. - отчетени разходи за материали по фактури за продажба на горива, издадени от „ЛУКОЙЛ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, „МЕГА ХИМ 02“ ЕООД, „ЕКО БЪЛГАРИЯ“ ЕАД и „ПЕТРОЛ“ АД, описани на страници 19 - 22 от РД и при същите фактически обстоятелства, при които е извършена корекцията за 2014 г.

В резултат на извършените корекции за 2015 г. е установен данъчен финансов резултат печалба в размер на 6 748,02 лв., дължим корпоративен данък - 674,80 лв. и са начислени лихви за просрочие в размер на 204,16 лв.

**За 2016 г.** е деклариран данъчен финансов резултат загуба в размер на 43 868,62 лв. На основание чл. 26, т. 2 във вр. с чл. 10, ал. 1 от ЗКПО счетоводният финансов резултат е увеличен със сума в размер на 2 445 лв. Същата представлява отчетени разходи по сметка 601-Разходи за материали, във връзка със сметка 501-Каса, без първичен счетоводен документ, от който да се установи основанието за отчитането на разходите.

На основание чл. 16, ал. 1 и ал. 2, т. 4 от ЗКПО, счетоводният финансов резултат е увеличен със сума в размер на 32 607 лв., представляващи отчетени разходи за услуги по фактури, издадени от „МЕГА ТРЕЙД ЕНД СЪРВИСИЗ“ ЕООД, „ФРИ ТРЕЙД ЕНД СЪРВИСИЗ“ ЕООД, „СТРОЙ КОРЕКТ 2016“ ЕООД, „КОНСТРУКТ КОРЕКТ 2016“ ЕООД, „ИВОНТИ-1“ ЕООД, за които в частта по прилагането на ЗДДС е установено, че не са реално извършени от посочените доставчици.

На основание чл. 26, т. 1 от ЗКПО счетоводният финансов резултат за периода е увеличен със сума в размер на 1 786,05 лв. - отчетени разходи по фактури на „ТОПЛОФИКАЦИЯ СОФИЯ“ ЕАД, „СОФИЙСКА ВОДА“ АД, „ЧЕЗ ЕЛЕКТРО БЪЛГАРИЯ“ АД, „ПАУЪРНЕТ“ ЕООД и „БЛИЗУ МЕДИА ЕНД БРОУДБЕНД“ ЕАД. Осчетоводените разходи са консумативи за ползването на имота, собственост на И. П. И. в [населено място], [улица], бл. АБВ.

На основание чл. 26, т. 2 във вр. с чл. 10, ал. 1 от ЗКПО, счетоводният финансов резултат за периода е увеличен със сума в размер на 11 367,43 лв. - отчетени разходи за материали по фактури за продажба на горива, издадени от „ЛУКОЙЛ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, „МЕГА ХИМ 02“ ЕООД, „ЕКО БЪЛГАРИЯ“ ЕАД, „ПЕТРОЛ“ АД и ЕТ „ДАРА ТРАНС – ДАРИНА ПАРИШЕВА“, описани на страници 31 - 34 от РД и при същите фактически обстоятелства, при които е извършена корекцията за 2014 г.

В резултат на извършените корекции за 2016 г. е установен данъчен финансов резултат печалба в размер на 4 990,86 лв., дължим корпоративен данък -

499,09 лв. и са начислени лихви за просрочие в размер на 100,38 лв.

**За 2017 г.** е деклариран данъчен финансов резултат загуба в размер на 57 160,96 лв. На основание чл. 16, ал. 1 и ал. 2, т. 4 от ЗКПО, счетоводният финансов резултат е увеличен със сума в размер на 12 750 лв., представляващи отчетени разходи за услуги по фактури, издадени от „КОНСТРУКТ КОРЕКТ 2016“ ЕООД (ремонт, почистване, укрепване), „ДЕВИС“ ЕООД (рекламни и интернет услуги), за които в частта по прилагането на ЗДДС е установено, че не са реално извършени от посочените доставчици.

На основание чл. 26, т. 1 от ЗКПО, счетоводният финансов резултат за периода е увеличен със сума в размер на 634,18 лв. - отчетени разходи по фактури на „ТОПЛОФИКАЦИЯ СОФИЯ“ ЕАД, „СОФИЙСКА ВОДА“ АД, „ЧЕЗ ЕЛЕКТРО БЪЛГАРИЯ“ АД Осчетоводените разходи са консумативи за ползването на имота, собственост на И. П. И. в [населено място], [улица], бл. АБВ, при обстоятелствата, описани в частта по прилагането на ЗДДС.

На основание чл. 26, т. 2 във вр. с чл. 10, ал. 1 от ЗКПО, счетоводният финансов резултат за периода е увеличен със сума в размер на 2 397,18 лв. - отчетени разходи за материали по фактури за продажба на горива, издадени от „МЕГА ХИМ 02“ ЕООД, „ЕКО БЪЛГАРИЯ“ ЕАД и „ТРЕЙДНЕТ ВАРНА“ ЕООД, описани на страници 40 - 41 от РД и при същите фактически обстоятелства, при които е извършена корекцията за 2014 г.

В резултат на извършените корекции за 2017 г. е установен данъчен финансов резултат загуба в размер на 41 379,60 лв.

При първото разглеждане на делото е била назначена съдебно-счетоводна експертиза, приета без оспорване от страните. Вещото лице е дало заключение, че всички издадени фактури са били платени в брой и осчетоводени от одставчиците по см.411 "Клиенти", начисления данък по см. 4352 "Начислен данък по продажбите", а плащането - по см. 501 "Каса в лева". Установило е, че действителния номер на фактура № 54/30.04.2016г. е № [ЕГН] с предмет "почистване, боядисване, укрепване на сграда".

### **Правни изводи**

Жалбата е допустима, тъй като е подадена в срок, от надлежна страна, след изчерпване на възможността за обжалване на ревизионния акт по административен ред и срещу потвърдената, респ. изменена негова част.

Разгледана по същество, тя е неоснователна.

Ревизионното производство е извършено от компетентни за целта органи и при спазване на процесуалните правила за извършването на ревизията. Ревизията е възложена от орган по приходите, който е надлежно оправомощен, поради което е налице законосъобразно образувание на ревизионното производство. РА, с който е приключило това производство, също е издаден от компетентни съгласно чл.119, ал.2 ДОПК лица – от възложителя и от ръководителя на ревизията. Спазени са изискванията за форма на РА, който съдържа предвидените реквизитите по чл.120, ал.1 ДОПК. При провеждане на ревизията не са допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила. Органите по приходите са предприели необходимите процесуални действия и са положили достатъчно усилия, за да съберат относимите доказателства за установяване на релевантните факти и обстоятелства.

Спорът е относно материалната законосъобразност на акта. В частта по ЗДДС спорният въпрос се свежда до това дали е соченото от органите по приходите основание за корекция на декларираните резултати по ЗДДС за съответните данъчни периоди.

Съгласно чл.69, ал.1,т.1 ЗДДС, когато стоките и услугите се използват за целите на извършването от регистрираното лице облагаеми доставки, лицето има право да приспадне данъка за стоките или услугите, които доставчикът - регистрирано по този закон лице, му е доставил или предстои да му достави.

Основателно ревизиращите органи са отказали да признаят правото на приспадане на данъчен кредит на „СКОРПИОН ГРУП“ ООД по фактури на „СОФИЙСКА ВОДА“ АД, „ТОПЛОФИКАЦИЯ СОФИЯ“ ЕООД, „ЧЕЗ ЕЛЕКТРО БЪЛГАРИЯ“ АД, „ПАУЪРНЕТ“ ЕООД, „БЛИЗУ МЕДИА ЕНД БРОУДБЕНД“ ЕАД, с предмет на доставките вода, интернет, топлинна и електроенергия. Безспорно е, че последните са начислени във връзка с експлоатацията на имот, който е собственост на физическото лице, представляващо дружеството – жалбоподател, за който имотът собственикът е подал данъчна декларация, като е декларирал приходи от отдаването му под наем на трети лица. „СКОРПИОН ГРУП“ ООД е заплащало начислените за имота разходи, но няма доказателства нито че самото то е използвало имота през ревизираните периоди в своята икономическа дейност, нито че получените доставки са използвани за извършването на последващи облагаеми доставки от страна на ревизираното лице. При това положение правилно органите по приходите са приели, че не е изпълнено условието на чл.69, ал.1,т.1 ЗДДС и не са признали правото на данъчен кредит по тези доставки.

Относно фактурите, издадени от „УЕБ ВИДЕО БГ“ ЕООД, „МЕГА ТРЕЙД ЕНД СЪРВИСИЗ“ ЕООД, „КОНСТРУКТ КОРЕКТ 2016“ ЕООД, „СТРОЙ КОРЕКТ 2016“ ЕООД, „ФРИ ТРЕЙД ЕНД СЪРВИСИЗ“ ЕООД, „СТРОИТЕЛНА БОРСА ДОВЕРИЕ“ ЕООД, „ДЕВИС“ ЕООД, „ИВОНТИ 1“ ЕООД, спорният въпрос е за реалността на доставките.

Процесните фактури, по които ревизиращите органи са отказали да признаят правото на данъчен кредит на жалбоподателя, са следните:

- две фактури, издадени от „Строителна борса Доверие“ ЕООД - № [ЕГН]/29.10.2015г. с предмет „СМР по договор“ и № [ЕГН]/ 18.12.2015г. с предмет „рекламни услуги“, всяка от които с ДО 4 500 лева и ДДС 900 лв., както и фактура № [ЕГН]/25.11.2015г. с предмет „Укрепване на ограда“ с ДО 2 856,50лв. и ДДС 571,30 лв.;

- фактура № [ЕГН] от 18.12.2015г., издадена от „Уеб видео БГ“ ЕООД, с предмет „рекламни услуги“, ДО 4 500 лв. и ДДС 900лв.

- фактура № [ЕГН]/ 31.1.2016г., издадена от „Мега трейд енд сървиз“ ЕООД с предмет „Мрежа PVC“ с ДО 5 054лв. и ДДС 1 010,80 лв., както и фактури № [ЕГН] от 23.2.2016г. и № [ЕГН] от 29.2.2016г. от същия доставчик с предмет „почистване и кастрене“, с ДО, съответно 5 070лв./ ДДС 1 014 лв. и 2 430/ ДДС 486лв.

- фактура № [ЕГН] от 30.03.2016г., издадени от „Ивонти 1“ ЕООД, с предмет „почистване и укрепване“, ДО 4 400 лв. и ДДС 880 лв.

- фактури № [ЕГН] от 30.04.2016 и № [ЕГН] от 31.05.2016г., издадени от „Фри трейд енд сървизиз“ ЕООД, с предмет, съответно „почистване, изправяне,

боядисване, укрепване на сграда“ /ДО 8 000 лв. и ДДС 1600 лв./ и „СМР по договор и протокол от 31.05.2016г.“ /ДО 1 514 лв. и ДДС 302,80 лв./

- фактура № [ЕГН]/ 31.10.2016г., издадена от „Строй корект 2016“ ЕООД, с предмет „почистване и зазимяване“, с ДО 2 043 и ДДС 408,60лв.

- 5 фактури, издадени от „Конструкт корект 2016“ ЕООД, както следва: ф-ра № 1000000007 от 10.11.2016 с предмет „Направа на външна алея“ /ДО 3 330лв. и ДДС 666 лв./; ф-ра № [ЕГН] от 30.11.2016 с предмет „шпакловане, грундиране и боядисване, с вкл. материали“ / ДО 1 420 лв. и ДДС 284 лв./; ф-ра № [ЕГН] от 10.01.2017г. с предмет „ремонт на вътрешни дворни водопроводни инсталации“ /ДО 2 750лв. и 550 лв./; ф-ра № [ЕГН]/ 23.01.2017 г. с предмет „почистване на наноси“ / ДО 2 680 лв. и ДДС 536 лв./ и ф-ра № [ЕГН] от 30.01.2017г. с предмет „укрепване на бряг“ / ДО 4 070лв. и ДДС 814лв./

- две фактури, издадени от „Девис“ ЕООД, съответно № [ЕГН]/ 21.2.2017г. с предмет „интернет услуги“ /ДО 1 400лв. и ДДС 280 лв./ и № [ЕГН]/ 27.2.2017г. с предмет „рекламни услуги“ / ДО 1 850 лв. и ДДС 370 лв./.

В настоящото производство в тежест на жалбоподателя е да докаже положителния факт на получаване на фактурираните стоки и услуги, респективно реалното осъществяване на доставките.

За фактурите, издадени от „СТРОИТЕЛНА БОРСА ДОВЕРИЕ“ ЕООД и „ДЕВИС“ ЕООД, освен фактурите не са представени други документи, следователно няма никакви доказателства относно реалното извършване и получаване на доставките. При този доказателствен дефицит следва да се потвърдят изводите на ревизиращите органи, че издадените от тези дружества фактури не документират реални доставки.

За останалите доставчици са представени доказателства, които обаче съдът намира за неубедителни, а преценени съвкупно – като недостатъчни да формират убеждение, че процесните фактури документират действително осъществени доставки. С изключение на фактура № [ЕГН]/ 31.1.2016г., издадена от „Мега трейд енд сървиз“ ЕООД, която касае стоки /80 бр. ПВЦ мрежа/, останалите доставки касаят услуги. Относно стоките- предмет на разглежданата доставка, е представен приемо-предавателен протокол от 31.01.2016г., както и фактура и стокова разписка за закупуването на стоката от предходен доставчик – „Строителна борса Доверие“ ЕООД. Съдът не кредитира с доверие представените доказателства, тъй като фактурата за закупуване на стоката от предходния доставчик е за същата стойност /4240 лв./ като стойността на процесната фактура, което противоречи на икономическата логика, а именно, че всеки търговец се стреми да реализира печалба от своята търговска дейност. Освен това, няма данни по делото предходният доставчик да е разполагал със складова база, в която да са съхранявани стоките от придобиването им / 08.01.2022г./ до предаването им на „СКОРПИОН ГРУП“ ООД, както и доказателства за транспортирането. Доказателствената стойност на представените документи за придобиване на стоката намалява и с оглед обстоятелството, че двете дружества - „Мега трейд енд сървиз“ ЕООД и „Строителна борса Доверие“ имат един и същи адрес. С оглед на това, съдът приема, че процесната фактура не отразява реална доставка .

Останалите две фактури от „Мега трейд енд сървиз“ ЕООД, както и фактурите от другите доставчици, касаят различни услуги. Според дефиницията в чл. 8 от ЗДДС, услуга е всичко, което има стойност и е различно от стока, от парите в обръщение и от чуждестранна валута, използвани като платежно средство. По принцип, за обосноваване доставката на услуга е необходимо да са налице доказателства, удостоверяващи резултат от услугата, и престирането на този резултат на получателя по доставката. В настоящия случай от страна на жалбоподателя не са ангажирани доказателства относно наличието на резултат от получените услуги, но са представени документи /протоколи, актове обр. 19/, удостоверяващи приемането на услугите. Обичайно доказателства като посочените са достатъчни, за да обосноват извод за реалност на извършените доставки на услуги. В конкретния случай обаче доказателствената сила на документите силно се разколебава от наличието на несъответствия в тях, както и от данните, установени от ревизиращите органи в хода на ревизията. Представените от жалбоподателя договори и протоколи представляват частни документи, които не притежават обвързваща доказателствена сила и подлежат на общо основание на анализ и преценка. Доколкото тези документи нямат достоверна дата, а удостоверяваните с тях обстоятелства благоприятстват страната, която ги представя, съдът ги преценява като недостатъчно надеждни да формират извод, че отразяват вярно посочените в тях факти и обстоятелства. Потвърждава се констатацията на ревизиращите, че е налице видимо несъответствие между нотариално заверения образец от подписа на представляващите доставчиците лица, наличен в Търговския регистър, и подписите, положени от името на тези лица върху протоколите. Убеждаващото въздействие на представените документи допълнително намалява и с оглед отсъствието на предшестваща или съпътстваща търговска кореспонденция, която би имала доказателствено значение за установяване действителното съществуване на правнооблигационна връзка между страните. В тази връзка не става ясно и въз основа на какво, как и защо жалбоподателят е избрал именно посочените дружества за изпълнение на посочените услуги, в това число за рекламна дейност и интернет услуги, предвид обстоятелството, че няма данни тези дружества да имат опит в подобна дейност. Всъщност, извън разглежданите доставки и представените за тях документи няма обективни данни за реално извършвана икономическа дейност от страна на дружествата, вписани като доставчици в спорните фактури. Свидетелство за това е и липсата на подадена декларация по чл. 92 от ЗКПО за 2016 г. От друга страна, според отразеното в дневниците за покупки на доставчиците, същите или имат един единствен доставчик, за когото също няма доказателства за реално извършване на дейност или включват фактури на други преки доставчици на жалбоподателя, по чиито фактури той е ползвал право на данъчен кредит. Това също е индичия, че само фиктивно са получавани и фактурирани доставки, без реално да е осъществявана дейност.

Що се касае до фактурираните услуги, свързани с изпълнение на различни технически и СМР дейности / боядисване, ремонт, почистване, кастрене, укрепване/, съдът приема, че същите не изискват специална квалификация на лицата, които ги изпълняват. За обосноваване кадровата обезпеченост на

доставчиците са представени от жалбоподателя доказателства. Констатира се обаче несъответствия и противоречия, които внасят съмнение в достоверността на данните и препятстват формирането на заключение, че тези лица действително са положили труд за изпълнение на фактурираните услуги. Например, „УЕБ ВИДЕО БГ“ ЕООД е декларирало наемане на едно лице по трудов договор, но съгласно публикувания отчет за приходи и разходи за спорните периоди, дружеството не е изплащало възнаграждения. Относно представените граждански договори и приемо-предавателни протоколи между „КОНСТРУКТ КОРЕКТ 2016“ ЕООД и С. Х. П., както и с Б. К. Д. се констатира, че второто лице / Б. Д./ в периода на изпълнение на договора е бил в трудовоправни отношения със „Строй Корект 2016“ ЕООД с месторабота в [населено място], т.е. неправдоподобно е лицето да е изпълнявало трудовите си функции в С. и по същото време да е извършвало СМР дейности в С.. Отделно, липсват доказателства за командироване на персонал на „КОНСТРУКТ КОРЕКТ 2016“ ЕООД на обекта на жалбоподателя, съответно за отчетени от доставчика разходи за това. При оценката на договора и протокола относно Б. К. Д. съдът отчита и обстоятелството, че „Строй Корект 2016“ ЕООД, с което лицето има сключен трудов договор, е основен доставчик на възложителя „КОНСТРУКТ КОРЕКТ 2016“ ЕООД, наред с „Уеб видео БГ“ ЕООД. В същото време, за доставките към жалбоподателя от „Строй Корект 2016“ ЕООД е представен граждански договор и протокол с лицето Й. Д. Х., за който няма доказателства за платено възнаграждение от това дружество, но има данни за изплатени суми от друг от процесните доставчици – „Уеб видео БГ“ ЕООД. Съдът не кредитира с доверие и представените от името на „МЕГА ТРЕЙД ЕНД СЪРВИСИЗ“ ЕООД заповеди за изпълнение на дейностите „почистване и кастрене“, възложени на двете лица, назначени на трудов договор в дружеството като шофьор и склададжия, тъй като няма заповеди за командировки за двамата работници, нито доказателства за извършени и отчетени във връзка с командировките разходи.

В обобщение съдът приема, че представените доказателства са неубедителни и недостатъчни да обосноват извод, че фактурираните услуги въобще са били осъществени и че оспорените фактури отразяват реални доставки. Този извод не се променя и от наличието на представени документи за плащане /фискални бонове/ към фактурите. С оглед изложеното, съдът приема, че обосновано ревизиращите органи са отказали да признаят правото на данъчен кредит по посочените по-горе фактури, издадени от „УЕБ ВИДЕО БГ“ ЕООД, „МЕГА ТРЕЙД ЕНД СЪРВИСИЗ“ ЕООД, „КОНСТРУКТ КОРЕКТ 2016“ ЕООД, „СТРОЙ КОРЕКТ 2016“ ЕООД, „ФРИ ТРЕЙД ЕНД СЪРВИСИЗ“ ЕООД, „СТРОИТЕЛНА БОРСА ДОВЕРИЕ“ ЕООД, „ДЕВИС“ ЕООД, „ИВОНТИ 1“ ЕООД, и са извършили съответните корекции на резултата по ЗДДС за съответните данъчни периоди.

Констатациите и изводите относно правнорелевантните за облагането по ЗДДС факти предопределят и резултата от оспорването на РА в частта по ЗКПО.

Съгласно чл.26,т.1 и т.2 ЗКПО не се признават за данъчни цели счетоводни разходи, несвързани с дейността, както и разходи, които не са документално обосновани. Съобразно чл. 10, ал. 1 от ЗКПО, счетоводен разход се признава

за данъчни цели, когато е документално обоснован чрез първичен счетоводен документ по смисъла на Закона за счетоводството, отразяващ вярно стопанската операция. След като фактурите, издадени от посочените по-горе доставчици, не документират действително осъществени стопански операции, те са издадени са в нарушение на изискването по чл.10, ал.1 ЗКПО. Съгласно чл.16, ал. 1 от ЗКПО, когато една или повече сделки, включително между несвързани лица, са осъществени при условия, чието изпълнение води до отклонение от данъчно облагане, данъчната основа се определя без да се вземат под внимание тези сделки, някои техни условия или тяхната правна форма, а се взема под внимание данъчната основа, която би се получила при извършване на обичайна сделка от съответния вид по пазарни цени и насочена към постигане на същия икономически резултат, но без да води до отклонение от данъчно облагане. Отклонение от данъчно облагане е и заплащането на възнаграждения или обезщетения за услуги, без те да са реално извършени (чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО). В настоящия случай, като е отчетено разходи за услуги, които не е получило, дружеството - жалбоподател е намалило размера на счетоводния си финансов резултат за съответните данъчни периоди, в резултат на което е декларирало дължим корпоративен данък в по-малък размер, т. е. налице е избягване от данъчно облагане.

Правилно ревизиращите органи не са признали и разходите по фактурите за ползване на вода, електричество, отопление, интернет за недвижимия имот - кафе-аперитив в [населено място], собственост на И. П. И., тъй като не е доказано реалното ползване на имота от „СКОРПИОН ГРУП“ ООД, в това число дружеството не е отчитало приходи от използване на процесния кафе-аперитив. Следователно не може да се приеме, че отчетените разходи имат връзка с икономическата дейност на жалбоподателя и предвид разпоредбата на чл. 26, т. 1 от ЗКПО, тези разходи не следва да бъдат признати.

Законосъобразен и обоснован е и изводът на ревизиращите органи, че не е налице документална обоснованост на отчетените разходи от жалбоподателя за гориво. Както е посочил решаващият орган, документът за доставката не е достатъчно документално основание за изписване на горивото като разход. Като първичен документ служи пътният лист или пътната книжка за извършените превози, които би следвало да дават информация за фактическия разход на гориво и смазочни материали, съгласно нормения разход на гориво на 100 км. пробег и действително пропътуваните километри, както и за конкретния маршрут. Счетоводното и данъчното законодателство изискват като разход да се отчита само стойността на фактически изразходваните горива, тъй като разходът за материални запаси е пряко свързан с правилното установяване на данъчния финансов резултат по реда на ЗКПО. Поради това наличието на пътен лист без документ за покупка, както и наличието на документ за покупка без пътен лист, не са основание за признаване на разхода за гориво. В конкретния случай не е безспорно установено и доказано действителното използване на горивото за икономическата дейност на жалбоподателя, още повече, че ревизиращите органи са констатирани закупуване на горива, значително надвишаващи като количество максималната вместимост на използването от

дружеството превозно средство. В тази връзка правилно органите по приходите са извършили корекция на финансовите резултати на основание чл. 26, т. 1 и т. 2 във вр. с чл. 10 от ЗКПО.

В съответствие с материалния закон органите по приходите не са признали за данъчни цели разходите по двете фактури на „С. Е. К. К. Л.“. Чл. 4, ал. 1, т. 4 от ЗСч /отм./ установява принципа за съпоставимост на приходите и разходите - разходите, извършени във връзка с определена сделка или дейност, да се отразяват във финансовия резултат за периода, през който предприятието черпи изгода от тях, а приходите да се отразяват за периода, през който са отчетени разходите за тяхното получаване. В случая разходите по фактурите са отчетени през 2014г., а приходите от продажба на климатиците - през 2015г., поради което правилно е приложена разпоредбата на чл. 77, ал. 1 от ЗКПО, според която разходите, отчетени в нарушение на счетоводното законодателство, не се признават за данъчни цели в годината на счетоводното им отчитане.

В обобщение на всичко изложено дотук съдът намира, че РА е законосъобразно издаден и жалбата срещу него следва да бъде отхвърлена.

С оглед изхода на спора, следва да бъде уважено искането на ответника за присъждане на юрисконсултско възнаграждение, според минималното възнаграждение за един адвокат съгласно чл.161, ал.1 от ДОПК.

Така мотивиран и на основание чл.160, ал.1 и чл.161, ал.1 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс, Административен съд – София град, III отделение, 51 състав

## **Р Е Ш И :**

**ОТХВЪРЛЯ** жалбата на „СКОРПИОН ГРУП“ ЕООД срещу Ревизионен акт № Р - 22221018004598-091-001/25.03.2019г., в частта му, която е потвърдена и изменена с Решение № 1037/17.06.2019 г. на директора на дирекция „ОДОП“.

**ОСЪЖДА** „СКОРПИОН ГРУП“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], да заплати на Националната агенция за приходите сума в размер на 2 367 лева (две хиляди триста шейсет и седем лева) за юрисконсултско възнаграждение.

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщаването.

**СЪДИЯ:**