

РЕШЕНИЕ

№ 19641

гр. София, 20.05.2026 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 65 състав, в публично заседание на 29.04.2026 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Ванина Колева

при участието на секретаря Ирена Йорданова, като разгледа дело номер **2533** по описа за **2026** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по повод съдебно решение № 2002 от 20.02.2026г., постановено по адм. дело № 11540/2025г. по описа на Върховен административен съд (ВАС), с което Решение № 34759 от 23.10.2025г., по адм. дело № 10789/2023г. по описа на Административен съд София – град е отменено и делото е върнато за ново разглеждане при съобразяване с дадените указания.

Производството е започнало по жалба на „ЗАНКИ ДИВЕЛОПМЪНТ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция в [населено място], срещу ревизионен акт (РА) № Р-22220522003892-091-001/24.03.2023 г., издаден от органа, възложил ревизията и ръководителя на ревизията, в частта, с която е потвърден с решение № 1357/25.09.2023г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ (ОДОП) С. при Централно управление на Националната агенция за приходите (ЦУ на НАП), с който на дружеството са установени задължения по Закона за данъка върху добавената стойност (ЗДДС) за м.01.2021г. и м.12.2021г. в общ размер на 17437.77 лв. - главница и лихви за забава общо в размер на 2159.41 лв. и корпоративен данък (КД) по Закона за корпоративното подоходно облагане (ЗКПО) за 2021 г. в размер на 9220.41 лв.

В жалбата се твърди, че оспореният РА е незаконосъобразен като постановен при неправилно приложение на материалния закон. Оспорва се отказаното право на приспадане на данъчен кредит по ЗДДС, като се излагат аргументи, че в хода на ревизионното производство са събрани достатъчно доказателства, които обосновават извод за реалност на доставките. Жалбоподателят не е съгласен и с изводите на приходните органи за отчетната 2021г., въз основа на които са му определени задължения по ЗКПО.

В съдебно заседание, жалбоподателят се представлява от адвокат – пълномощник, който поддържа жалбата. Счита, че със заключенията по двете ССЧЕ, приети без оспорване, се установява, че всички доставки са осчетоводени надлежно и при двете страни, има декларации за целите на ЗКПО и справки – декларации по ЗДДС, внесен е дължимият данък, липсват данни за данъчна измама. Представя съдебен акт на ВАС – с решението си касационната инстанция е потвърдила решението на първоинстанционния съд, с което е отменен Ревизионен акт, издаден на жалбоподателя за предходен период. Прави се искане за отмяна на оспорения РА. Претендира се присъждане на сторените по делото разноски, съгласно представен списък по чл. 80 от ГПК.

Ответникът – директор на дирекция „ОДОП“ С. при ЦУ на НАП, чрез процесуалния си представител, в съдебно заседание излага становище за неоснователност на жалбата и моли съда да я остави без уважение, като присъди и юрисконсултско възнаграждение за предходните производства развили се пред АССГ и ВАС.

Административен съд София - град, като прецени процесуалните предпоставки за допустимост на жалбата, събраните доказателства по делото, по отделно и в тяхната съвкупност, и взе предвид доводите на страните, съобразно с разпоредбата на чл. 160 от ДОПК, прие за установено следното:

Съгласно, чл. 222, ал. 2 от АПК, Върховният административен съд връща делото за ново разглеждане от друг състав на първоинстанционния съд, когато: 1. установи съществено нарушение на съдопроизводствените правила; 2. трябва да се установят факти, за които събирането на писмени доказателства не е достатъчно.

Видно от мотивите, изложени в решение № 2002/20.02.2026 г. по административно дело № 11540/2025 г. на ВАС, Първо отделение, при новото разглеждане на делото следва да се обсъдят и преценят всички, приобщени по делото доказателства поотделно и в тяхната съвкупност е посочено, че при първоначалното разглеждане на делото пред АССГ. Указанията са да се изяснят релевантните за спора факти и обстоятелства, да се обсъдят събраните доказателства, както и доводите и възраженията на страните.

Ревизионният акт е обжалван в рамките на предвидения за това срок, пред горестоящия в йерархията на приходната администрация орган, който с решението си го е потвърдил в обжалваната част. Така постановеният от директора на дирекция "ОДОП" - С. резултат и подаването на жалбата в рамките на предвидения за това преклузивен срок, налагат извод за нейната процесуална ДОПУСТИМОСТ.

Началото на ревизията е поставено със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22220522003892-020-001 от 28.07.2022г., връчена по електронен път на 27.09.2022г., която е издадена от Г. И. М. - началник сектор - началник сектор „Ревизии“ в отдел „Ревизии“ към дирекция „Контрол“ при ТД на НАП – С., оправомощен със заповед № РД-01-128 от 18.02.2020г. на директора на ТД на НАП - С.. Предметът на ревизията спрямо „ЗАНКИ ДИВЕЛОПМЪНТ“ ЕООД обхваща задължения за корпоративен данък за 2021г. и данък върху добавената стойност за данъчните периоди от 01.01.2021г. до 31.12.2021г. ЗВР е изменена досежно срока за извършване на ревизията със заповеди № Р-22220522003892-020-002/04.11.2022г. и № Р-22220522003892-020-003 от 07.12.2022г., връчени по електронен път, съответно на 08.11.2022г. и 09.12.2022г. Определен е срок за приключване на ревизията до 06.01.2023 г.

За резултатите от извършената ревизия е съставен Ревизионен доклад (РД) № Р-22220522003892-092-001 от 13.01.2023г., връчен по електронен път на 24.01.2023г. Срещу РД е подадено писмено възражение по реда на чл.117, ал. 5 от ДОПК с вх. № 53-00-228#1/06.03.2023г., което е преценено от ревизиращия екип като неоснователно.

Въз основа на съставения ревизионен доклад, органът възложил ревизията - Г. И. М. - началник

сектор и М. А. К.-Н. - главен инспектор по приходите, ръководител на ревизията, на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК, са издали РА № Р-22220522003892-091-001 от 24.03.2023г. Същият е надлежно връчен на ревизираното лице по електронен път на 06.04.2023г.

На 20.04.2023г., в регламентирания по чл. 152, ал. 1 от ДОПК срок, до директора на дирекция „ОДОП“ С. е подадена жалба вх. № 53-06-4163/20.04.2023г., по регистъра на ТД на НАП С. и вх. №23-22-637/25.04.2023г. по регистъра на дирекция ОДОП С., с която „ЗАНКИ ДИВЕЛОПМЪНТ“ ЕООД оспорва РА № Р-22220522003892-091-001 от 24.03.2023г.

С Решение № 1357/25.09.2023г. директорът на Дирекция „ОДОП“ С. е потвърдил РА в частта на установените резултати по ЗДДС за данъчни периоди: м. 01.2021 г. и м. 12.2021 г., ведно със съответните лихви, както и в оспорената част на установените задължения по ЗКПО за корпоративен данък за 2021 г.

С решението на решаващия орган жалбата е оставена без разглеждане, като недопустима на основание чл. 88, ал. 1, т. 3 от АПК, в частта на липсващи корекции на декларираните по ЗДДС резултати, включително и начислени лихви, а именно досежно данъчните периоди от м. 02.2021 г. до м. 11.2021 г., тъй като за жалбоподателя не е налице правен интерес от оспорване на акта в тази част.

Предмет на настоящото съдебно производство е РА в частта, потвърдена с визираното решение, а именно:

В частта, с която на основание чл.68, ал.1, т.1 и ал.2 и чл.69, ал.1, т.1 от ЗДДС във връзка с чл.9, ал.1 от ЗДДС, е отказано право на приспадане на данъчен кредит, както следва: - в размер на 7 823,32 лв. по фактура № 0...8 от 18.02.2021 г., издадена от „НАРКИССОС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], с предмет доставка на „консултантски услуги“, данъчна основа в размер на 39116,60 лв., отразена в дневниците за покупки по ЗДДС за м. 12.2021г.; - в размер на 7823,32 лв. по фактура № 0...5 от 15.02.2021г., издадена от „МАНЛЕФТ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], с предмет на доставка „услуги по Договор от 21.06.2019г. В. Real Estate & Financial outlook for 2019-2020“, данъчна основа в размер на 39116,60 лв., отразена в дневниците за покупки по ЗДДС зам. 12.2021г.; - в размер на 1 805,05 лв. по фактура № 0...9 от 29.01.2021г., с издател „ХЕДСТОУН БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], с предмет доставка на „консултантски услуги“, данъчна основа в размер на 9025,26 лв., отразена в дневниците за покупки по ЗДДС за м. 12.2021г.; - въз основа на извършена корекция на начислени данък, на основание чл. 68, ал. 1, т. 4 , вр. чл. 69, ал.1, т. 3 от ЗДДС в размер на 7 823,32 лв., съгласно протокол по чл. 117 от ЗДДС с № 7 от 13.01.2021 г., във връзка с фактура № 1145 от 13.01.2021г. с предмет покупка на услуги по договор (презентация за бойна машина) от MANLEFT TRADING Ltd, К. с идентификационен номер по ДДС СУ10106153G, включен в дневниците за покупки и продажби по ЗДДС за м. 01.2021г., поради установеното от ревизиращия орган, че декларираните доставки не са реално извършени.

Така също, в частта, с която на основание чл.26, т. 2 във връзка с чл.10, ал. 1 от ЗКПО не са признати за данъчни цели разходите /данъчната основа/ за външни услуги по визираните по - горе фактури в общ размер на 126 375,06 лв. и са извършени корекции на декларираните данъчен финансов резултат за 2021 г., както следва: изчислената от дружеството данъчна загуба в размер на 34 170,99 лв. е коригирана на данъчна печалба в размер 92 204,07 лв., съответно корпоративен данък в размер на 9 220,41 лв. С РА е извършено приспадане на внесените през годината авансови вноски в размер на 10 000,00 лв., оставащата сума за възстановяване в размер на 779,59 лв. е прихваната за погасяване на определените с РА задължения по ЗДДС в общ размер на 17437,77 лв., респективно оставащ данък върху добавената стойност за внасяне в размер на 16 658,18 лв., ведно с лихви за забава в размер на 2 159,41 лв.

В хода на ревизията приходните органи са установили, че „ЗАНКИ ДИВЕЛОПМЪНТ“ ЕООД

през ревизирия период извършва доставки на консултантски услуги на вътрешен пазар. „ЗАНКИ ДИВЕЛОПМЪНТ“ ЕООД е с капитал 5000,00 лева - внесен, чийто едноличен собственик е чуждестранното юридическо лице „Юронекст И. & Ф. К. лтд“, идентификация НЕ60454, К.. През ревизирия периоди не е декларирало трудови договори. Регистрирано е по ЗДДС считано от 03.07.2018 г. с регистрация по избор, независимо от облагаемия оборот.

С цел събиране на доказателства от значение за данъчното облагане в хода на ревизията по издаване на процесния РА са предприети процесуални действия, подробно описани в РД, представляващ неразделна част от оспорвания РА по смисъла на чл. 120, ал. 2 от ДОПК.

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК по електронен път на ревизираното лице са връчени три броя искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/, с които са изискани търговска и счетоводна документация, свързана с осъществяваната дейност през ревизирия период, както и доказателства, релевантни за установяване на реалността на доставките, фактурирани от процесите доставчици. От жалбоподателя са ангажирани доказателства (вкл. копия от фактури, договори, приемо-предавателни протоколи, счетоводни регистри, частични банкови извлечения), обсъдени в РД. На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на горепосочените преки доставчици на ревизираното лице - „НАРКИССОС“ ЕООД, „МАНЛЕФТ България“ ЕООД и „ХЕДСТОУН БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, приключили с протоколи за извършени насрещни проверки /ПИНП/, посочени в РД на стр. 2 (приложени на л. 307, л. 318 и л. 336 от адм. дело № 10789/2023г., опис АССГ). Резултатите са подробно обсъдени в РД.

Направени са справки за относими данни за доставчиците и жалбоподателя в информационната база данни на НАП.

I. Изводи по ЗДДС:

В резултат на извършените процесуални действия и след анализ на събраните доказателства, органът по приходите е направил следните фактически констатации, довели до промяна на декларираните от ревизираното дружество резултати, както следва:

1. За данъчен период м. 12.2021 г.:

1.1. Относно фактура № 0...8 от 18.02.2021 г. (л.207 и л.333 от адм. дело № 10789/23г.), издадена от „НАРКИССОС“ ЕООД, с предмет доставка на „консултантски услуги“, с данъчна основа в размер на 39116,60 лв. и ДДС в размер на 7823,32 лв., която е отразена в дневниците за покупки по ЗДДС за м. 12.2021г.

Съгласно констатациите на ПИНП № П-22220522180417-141-001 от 18.11.2022г. (л. 318 от адм.д. № 10789/2023г., опис АССГ) в отговор на връченото на прекия доставчик ИПДПОЗЛ са представени писмени обяснения, договор, работна поръчка, фактура, приемо-предавателен протокол, счетоводни регистри. Аналогични са ангажираните от страна на „ЗАНКИ ДИВЕЛОПМЪНТ“ ЕООД документи, сред които и банково извлечение за удостоверяване плащането на извършената услуга.

Констатирано е, че с договор от 01.04.2019 г. (л. 198 от адм.д. 10789/2023, опис АССГ) дружеството- жалбоподател възлага на „НАРКИССОС“ ЕООД, в качеството му на консултант, извършването на проектни проучвания, мониторинг и изготвяне на доклади за България, С., Черна гора и други страни /стр. 10 от РД/ относно туристическите услуги, места, дестинации и забележителности и инвестиционни възможности. Услугите следва да бъдат предоставяни на всеки два или три месеца, свързани са с потенциални инвестиции в сектора на недвижимите имоти от „ЗАНКИ ДИВЕЛОПМЪНТ“ ЕООД. Договорената цена за извършените услуги е в размер на 150 000,00 евро, разпределена в три до десет плащания. С работна поръчка от 30.12.2020 г. е възложена направата на проучване за възможността за инвестиция на недвижим

имот в България, предвид нарастващата инфлация в страната.

Намерението на жалбоподателя е покупка на земя за строителство на магазин около 2 000 кв. м. търговска площ, предназначен за отдаване под наем. С фактура № 0..8/18.02.2021 г. и приемо - предавателен протокол към нея е удостоверено изпълнение на извършени консултантски услуги, за които е описано: „Задачата е изпълнена, работата е приета и „ЗАНКИ ДИВЕЛОПЕРС БГ“ ЕООД /различно от жалбоподателя/ дължи възнаграждение в размер на 20 000.00 евро“. Стойността на фактурата в размер на 20 000 евро без начислен ДДС, съответно 46 939,92 лв. с начислен ДДС е платена от ревизираното лице по банков път на 04.03.2021 г. и 05.03.2021 г.

От С. П., управител на „САЙПБУЛ КОНСЮЛТАНСИ“ ЕООД, /дружество, извършващо счетоводно обслужване на „ЗАНКИ ДИВЕЛОПМЪНТ“ ЕООД/ са дадени писмени обяснения, че „НАРКИССОС“ ЕООД предлага няколко имота, но ревизията е установила, че от жалбоподателя към 11.11.2022 г. /датата на писмените обяснения/ все още няма закупен имот. Описано е, че предложените имоти са намерени чрез агенции за недвижими имоти, които не представят информация за собственика преди подписване на договор. Възнаграждението за доставчика е затова, че е търсел и предлагал имоти, организирани са огледи и направените във връзка с това разходи. Няма приложени доказателства, с изключение на схема на скица на едно от предложенията - имот в С., местност К. вада. Според писмени обяснения на С. Георгиадес - управител на „НАРКИССОС“ ЕООД изпълнението на извършената поръчка е осъществено от него, не са влагани материали, доставката е отразена в дневниците за продажби на дружеството и начисленият по фактурата ДДС е внесен. За доставчика е констатирано, че основната дейност е придобиване, управление, стопанисване и разпореждане с недвижими имоти, регистриран по ЗДДС на 07.02.2019 г., няма назначени лица по трудови правоотношения, липсват данни за материална база. Установено е, че според договор от 26.02.2021 г., С. Георгиадес продава на жалбоподателя дружествени дялове от ГРУП ОФ САЙПЕРС ЛТД К., с идентификационен номер HE5666 за сумата от 180 000,00 евро. Взето е предвид обстоятелството, че след 01.04.2019 г. „ЗАНКИ ДИВЕЛОПМЪНТ“ ЕООД не е придобивало недвижими имоти, независимо от посредничеството на неговия контрагент.

Относно посоченият доставчик по данни в ИМ на НАП е установено, че има регистрация по ЗДДС, считано от 07.02.2019г. – регистрация по избор, независимо от облагаемия оборот. Посочено е, че проверяваното лице не е представило информация за кадрова обезпеченост на дружеството за изпълнение на доставката, липсва информация да са подавани декларации обр. 1 и 6. След проверка в централизирана база данни не са установени данни за изплатени суми или удържан данък през 2019-2021г. за изплатени доходи на физически лица. Прието е, че липсват доказателства дали дружеството разполага с трудови ресурси предвид факта, че са необходими специални познания. Ревизиращият екип е посочил, че липсва и последваща облагаема доставка. Въпреки наличието на заплащане по фактурата, предвид изложеното по - горе и липсата и последваща облагаема доставка, ревизиращият екип е направил извод, че по фактура № 8 от 18.02.2021 г. не е налице доставка по смисъла на чл. 9 от ЗДДС и на основание чл. 68, ал. 1. т. 1 и ал. 2. във връзка с чл. 69. ал. 1, т. 1 от ЗДДС е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 7 823,32 лв.

1.2. Относно фактура № 0...5 от 15.02.2021 г. (л. 186 от адм. дело № 10789/23г.), издадена от „Манлефт България“ ЕООД, с предмет на доставка „услуги по Договор от 21.06.2019г. В. Real Estate & Financial outlook for 2019-2020“, с данъчна основа в размер на 39116,60 лв. и ДДС в размер на 7823,32 лв., която е отразена в дневниците за покупки по ЗДДС за м. 12.2021г., е констатирано, че „Манфлет България“ ЕООД е с регистрация по ЗДДС, считано от 21.06.2019 година - Регистрация по избор независимо от облагаемия оборот. За

разглеждания период е извършена справка в информационния масив на НАП, която също е установила, че за периода от 01.06.2019 г. до 31.12.2021 г. не са подавани декларации 1 и 6. Съгласно информация от централизирана база данни "Справки по чл.57 от ЗОДФЛ и чл.73 за изплатени суми от фирми за „Манфлет България“ ЕООД, не са установени данни за изплатени суми или удържан данък през 2021 г. за изплатени доходи на физически лица.

Съгласно констатациите на ПИНП № П-22220522180417-141-001 от 18.11.2022г. (л. 336 от адм.д. № 10789/2023г., опис АССГ) в отговор на връченото на прекия доставчик ИПДПОЗЛ са представени, посредством упълномощено лице Л. Л. - писмени обяснения, договор с приложен към него доклад, фактура, приемо-предавателен протокол, счетоводни регистри. С Протокол № П-22220522180412-ППД-001/18.11.2022 г. към ревизията са присъединени данни и документи от друго контролно производство на доставчика с УИН П-22220521058764-141001. Аналогични са ангажираните от страна на „ЗАНКИ ДИВЕЛОПМЪНТ“ ЕООД документи.

Констатирано е, че с договор от 21.06.2019 г. жалбоподателят възлага на контрагента му, в качеството на консултант, извършването на проектни проучвания, мониторинг и изготвяне на доклади за България, С., Черна гора и други страни /стр. 14 от РД/ относно туристическите услуги, места, дестинации и забележителности и инвестиционни възможности. Услугите следва да бъдат предоставяни на всеки два или три месеца, свързани са с потенциални инвестиции в сектора на недвижимите имоти от „ЗАНКИ ДИВЕЛОПМЪНТ“ ЕООД. Договорената цена за извършените услуги е в размер на 150 000,00 евро, разпределена в три до десет плащания. От доставчика е издадена фактура №0..5/15.02.2021 г. и приемо-предавателен протокол от същата дата с предмет „услуга по договор от 21.06.2019 г.“ касаеща доклад на английски език, изготвен на база публична информация от Министерство на икономиката на Република България и Национален статистически институт и други организации с наименование „В. Real Estate Market & Financial Outlook for 2019- 2020“ /„Българският пазар на недвижими имоти и финанси Перспектива 2019 -2020“/. Стойността на фактурата от 46 939,92 лв. с начислен ДДС е платена по банков път на 12.03.2021 г. и 15.03.2021 г. - общо 36 000 евро, част от които и по друга доставка, в период извън ревизирания.

За „МАНЛЕФТ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД са констатирани аналогични на гореустановените факти, касаещи „НАРКИССОС“ ЕООД - дружеството е със същата декларирана основна дейност, липсват данни да разполага с кадрова обезпеченост, липсва материална база, налице е и идентичност по отношение на договорите със „ЗАНКИ ДИВЕЛОПМЪНТ“ ЕООД. Наред с това е констатирано, че към датата на подписване на процесния договор 21.06.2019 г., дружеството - доставчик е с управител и едноличен собственик на капитала лицето С. Георгиадес, за когото няма данни за наличието на специфични познания в областта на маркетинга и мениджмънта, (доколкото предоставените услуги са извършени от него).

Предвид така установеното е формиран извод, че осчетоводеният разход не може да се отнесе като присъщ за дейността на жалбоподателя, а и същият не е послужил за последваща облагаема доставка. Прието е, че по отношение на фактура № 5 от 15.02.2021 г. не е налице доставка по смисъла на чл. 9 от ЗДДС и на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и ал. 2, във връзка с чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 7 823,32 лв.

1.3 Фактура № 0...9 от 29.01.2021г. (л.239 от адм. дело № 10789/23г.), издадена от

„ХЕДСТОУН БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, с предмет доставка на „консултантски услуги“, с данъчна основа в размер на 9025,26 лв. и ДДС в размер на 1805,05 лв., е отразена в дневниците за покупки по ЗДДС за м. 12.2021г.

Съгласно констатациите на ПИНП № П-22220522180417-141-001 от 06.12.2022г. (л. 307 от адм.д. № 10789/2023г., опис АССГ) в отговор на връченото на прекия доставчик ИПДПОЗЛ са представени, чрез „ЮРОФАСТ И.“ ЕООЛ, ЕИК[ЕИК] /старо наименование „ЮРОФАСТ ГЛОБАЛ“ ЕООД/ и упълномощено лице Р. К., писмени обяснения, договори, фактури, приемо-предавателен протокол, счетоводни регистри. Аналогични са ангажираните от страна на „ЗАНКИ ДИВЕЛОПМЪНТ“ ЕООД документи.

Констатирано е, че с договор от 01.12.2020 г. (л. 231 от делото) жалбоподателят възлага на контрагента му консултантски услуги, включени в задълбочена разбивка на всички законодателни промени в данъчното законодателство за 2021 г. в ЗКПО, ЗДДС, ДОПК. Закона за данъците върху доходите на физическите лица, както и управление на проекти за всякакви недвижими имоти, съдействие при изваждане на разрешение за строеж, анализ на стойността, методи на финансиране за всякакви недвижими имоти. Според фактура №9/29.01.2021 г. и приемо-предавателен протокол от същата дата са извършени консултантски услуги. Плащането в размер на 10 830.31 лв. с начислен ДДС е прихванато съгласно договор от 31.12.2020 г., съгласно който задължението на „ХЕДСТОУН БЪЛГАРИЯ“ ЕООД към „ЗАНКИ ДИВЕЛОПМЪНТ“ ЕООД по фактура № 54/23.12.2020 г. в размер на 75 103.87 лв. се погасява със сумата от 60 630,73 лв. получен от жалбоподателя заем през 2019 г. и лихви в размер на 3 642.83 лв., както и стойността на спорната фактура 10 830,31 лв. Относно процесната фактура № 9 от 29.01.2021г. е направена констатация, че не е отбелязан начинът на плащане по фактурата, не е и посочена банкова сметка, по която да се извърши такова.

От 01.11.2018 г. едноличен собственик на „ХЕДСТОУН БЪЛГАРИЯ“ ЕООД е М. Абдслмонем Дахи С., а управители Р. К. и М. К., към датата на доставката - единствено М. К.. Дружеството не е разполагало с трудов ресурс, deregистрирано е по ЗДДС на 25.05.2022 г., когато прекратява търговска дейност, а от 10.01.2023 г. е в ликвидация. Според представените доказателства за изпълнение на консултантските услуги доставчикът използва услугите на „ЮРОФАСТ ИНТЕРНESHЪНЪЛ“ ЕООД съгласно договор за сътрудничество от 01.06.2020 г., както и фактура № 0..4678 от 30.12.2020 г., в размер на 262.30 лв. Прието е, че доколкото с прихващането на задълженията не е формиран паричен поток, липсва кадрова обезпеченост за извършване на доставката и липсват документи, конкретизиращи предмета на сделката, не е налице данъчно събитие. За крайните си изводи органите по приходите са взели предвид и това, че от 01.01.2020 г. счетоводното обслужване на „ЗАНКИ ДИВЕЛОПМЪНТ“ ЕООД се извършва от „САЙПБУЛ КОНСЮЛТАНСИ“ ЕООД, което представлява дружеството и за целите на обжалваната ревизия. Поради липсата на доставка по смисъла на чл. 9 от ЗДДС, на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и ал. 2 и чл. 69, ал. 1 от с.з. е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер по 1 805,05 лв. по фактура №0.. 9/29.01.2021 г.

2. За данъчен период м. 01.2021 г.:

2.1. Протокол на основание чл. 117 ЗДДС № 7/13.01.2021г. е включен в дневниците за покупки по ЗДДС за м. 01.2021г. във връзка с фактура за получена услуга от „MANLEFT TRADING Ltd, K., с данъчна основа в размер на 39116,60 лв. и начислен ДДС в размер на 7823,32 лв.

По данни от VIES - система е установено, че Manleft trading limited с вин номер

CY10106153G е регистриран за целите на ДДС юридическо лице на територията на държава членка на Европейския съюз и през данъчен период м.01.2021 г. не декларира извършена/и доставка/и на услуги с получател ревизираното дружество.

Въз основа на представените от ревизираното лице доказателства е установено, че с договор от 05.01.2019 г. „ЗАНКИ ДИВЕЛОПМЪНТ“ ЕООД възлага консултантски услуги с изпълнител кипърското дружество, включващи промотиране на стоки, оборудване със специално предназначение и услуги, контакти с настоящи и потенциални клиенти. Според декларация от лицето С. П., представляваща чуждестранния контрагент, тя е изпълнителят на дейностите. Описано е, че се касае за представителство на територията на К., по силата на договор между ревизираното лице и JUGOIMPORT SDPR J.P. С., идентификационен номер 4110/VA/218-9. В анекс №3/01.01.2021 г., подписан между кипърското и българското дружество, е описано, че MANLEFT TRADING Ltd е извършило дейности, предхождащи сключването на договори, възложени от компании, на които „ЗАНКИ ДИВЕЛОПМЪНТ“ ЕООД е съдействал за популяризиране и маркетинг на техни продукти. Възнаграждението за услугите е 8 на сто от годишния оборот по договора със сръбския контрагент, като за 2021 г. е определено твърдо възнаграждение в размер на 20 000,00 евро, платено по банков път на 01.02.2021 г. Съгласно фактура № 1145 от 13.01.2021 г. и приемо-предавателен протокол към нея е удостоверено извършването и приемането на услуга „изготвена презентация MLRS Morava-Tamnava за К.“. От жалбоподателя е представена презентация на английски език, съдържаща 11 слайда, сред които основно снимки, кратки качествени показатели и технически характеристики на бойна машина 122/262MM Modular MLRS Tamnava-Morava. В титулната част на страниците е отбелязано името на дружеството - MANLEFT TRADING LTD. От съдържанието на документа не става ясно чия собственост е машината, липсват данни за поръчка от страна на жалбоподателя, липсва и обмен на информация между предполагаемия сръбски собственик на стоката и възлагане на услуга, българския посредник и кипърския изпълнител на услугата. Представено е и копие от фактура №0..55/27.05.2021 г. за продажба към купувач UGOIMPORT SDPR J.P. на стойност 14 365.57 лв., която не кореспондира по стойност с извършената покупка от MANLEFT TRADING Ltd. Не са ангажирани приемо-предавателни документи, касаещи сделки със сръбското дружество. Според писмени обяснения се касае за конфиденциална информация. Ангажирано е писмо 09.03.2021 г., с което UGOIMPORT SDPR J.P., съгласно консултантски договор от 15.05.2018 г. са генерирани суми по консултантски услуги. Предвид горното е направено заключението, че въпреки наличието на протокол по чл. 117 от ЗДДС, включен в дневниците по ЗДДС за м. 01.2021 г. за данъка по фактурата в размер на 7 823.32 лв. за „ЗАНКИ ДИВЕЛОПМЪНТ“ ЕООД не е налице правото на приспадане на данъчен кредит, съответно е коригиран и начисленият данък на същата стойност.

II. Изводи относно ЗКПО:

Дружеството е подало ГДД по чл. 92, ал. 1 от ЗКПО за финансова 2021 г. с вх. № 2205И0116157, в която е декларирало: общо приходи по ОПР – 106680,75 лв.; общо разходи по ОПР – 143620,76 лв., счетоводен финансов резултат - счетоводна загуба в размер на 36940,01 лв., данъчен финансов резултат - данъчна загуба в размер на 34170,99 лв., полагащ се корпоративен данък – 0,00 лв.; направени авансови вноски за годината – 10000,00 лв.

С оглед гореизложеното и на основание чл.26, вр. чл.10, ал.1 от ЗКПО не са признати за

данъчни цели разходите за външни услуги (с/ка 602) по спорните фактури от процесните преки доставчици.

Съобразно установените задължения по ЗДДС, в частта по ЗКПО е коригиран и декларираният от дружеството данъчен финансов резултат за 2021 г. На основание чл. 26, т. 1 и т. 2 от ЗКПО е извършено увеличение с данъчната основа по фактурите за покупки от четирите дружества-доставчици в общ размер на 126 375,06 лв., или: 39 116,60 лв. по фактура №1145/13.01.2021 г.; 39 116,60 лв. по фактура №0..8/18.02.2021 г.; 9 025,26 лв. по фактура №0..9/29.01.2021 г. и 39 116,60 лв. по фактура №0..5/15.02.2021 г. С РА, декларираната данъчна загуба в размер на 34 170,99 лв. е коригирана на данъчна печалба в размер на 92 204,07 лв., съответно корпоративен данък за 2021 г. в размер на 9 220,41 лв.

В производството са анализирани и декларираните продажби от страна на „ЗАНКИ ДИВЕЛОПМЪНТ“ ЕООД, по конкретно фактура №0..56/02.12.2021 г. с получател „ЮРОФАСТ ИНТЕРНЕТЪНЪЛ“ ЕООД в предмет „консултантска услуга относно възможности за инвестиции в недвижими имоти в България“ и начислен ДДС в размер на 9 466,22 лв., а също и фактура №0..57/16.12.2021 г. с получател „СИСИЕМ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД с предмет „консултантска услуга относно проучване развитие на туризма в България“ и начислен ДДС в размер на 8 996.82 лв. Жалбоподателят не е получил плащане по фактурите. Според писмени обяснения услугите са извършени от управителя М. Абделмонем Дахи С.. По преписката са налице два идентични договора за „консултантски услуги“ с двете дружества от 01.09.2021 г., в които „ЗАНКИ ДИВЕЛОПМЪНТ“ ЕООД е възложител, респективно получател на посочените услуги, а не изпълнител. Органите по приходите са направили предположение, че се касае за извършени услуги от „МАНЛЕФТ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, които жалбоподателят префактурира на „ЮРОФАСТ ИНТЕРНЕТЪНЪЛ“ ЕООД и „СИСИЕМ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД и доколкото в производството не е установено реално извършване на услуги от страна на „МАНЛЕФТ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД не е налице и последваща доставка към контрагентите на ревизираното лице. Съобразно разпоредбата на чл. 85 от ЗДДС не е извършена корекция на декларирания от дружеството данък за продажбите.

Ревизионният акт е обжалван по административен ред като с Решение № 1357/25.09.2023г. директорът на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" - С. при ЦУ на НАП е споделил констатациите на ревизиращите органи, че събраните доказателства не могат да обосноват извод за наличие на реално получени доставки на услуги от посочените в процесните фактури преки доставчици и така също относно издадения от ревизираното лице и включен в дневниците по ЗДДС за м. 01.2021 г. протокол по чл. 117 от ЗДДС, № 7 от 13.01.2021г., за данъка по фактура за доставка на услуга от чужбина, извършена от MANLEFT TRADING Ltd, К.. Директорът на Д „ОДОП“ - С. се е солидализирал и с преценката на приходните органи, че нито един от доставчиците не разполага с трудови и материални ресурси, което обстоятелство и предвид спецификата на документираните доставки на консултантски услуги е от съществено значение. По отношение на доставчиците „МАНЛЕФТ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД и „НАРКИССОС“ ЕООД в решението е изтъкнато, че се доказва свързаност с икономическата дейност на „ЗАНКИ ДИВЕЛОПМЪНТ“ ЕООД. Аналогични са изводите и по отношение на отказаното право на приспадане на данъчен кредит за извършени услуги от „ХЕДСТОУН БЪЛГАРИЯ“ ЕООД. Решаващият орган е обърнал внимание, че до м. 12.2020 г. счетоводното обслужване на „ЗАНКИ ДИВЕЛОПМЪНТ“ ЕООД е

осъществявано от „ЮРОФАСТ ГЛОБАЛ“ ЕООД /ново наименование „ЮРОФАСТ ИНТЕРНЕТЪНЪЛ“ ЕООД/. Впоследствие услугата се поема от „САЙПБУЛ КОНСЮЛТАНСИ“ ЕООД. Междувременно, ревизираното лице, въпреки наличието на нает счетоводител, сключва договор за консултантски услуги, касаещи счетоводното законодателство със свързаното лице „ХЕДСТОУН БЪЛГАРИЯ“ ЕООД /едноличен собственик на капитала е управителят на ревизираното лице е М. Аделмонем Дахи С., дружествата са регистрирани на един и същ адрес на управление/. Според решаващия орган, ревизираното дружество безспорно следва да е било наясно, че контрагентът не разполага с кадрова обезпеченост за осъществяване на възложените услуги. В обобщение по – горестоящият орган е посочил, че в случая макар и да са представени редица документи за установяване наличието на реални правоотношения между страните и изпълнението на взаимните задължения, които формират тяхното съдържание, каквито са претенциите на ревизираното дружество, не може да се установи реалното изпълнение на услуги, така както са фактурирани, още повече да се обоснове възникването и законосъобразното упражняване на правото на приспадане на данъчен кредит. Поради това е потвърдил формираните с РА изводи и установени задължения за ДДС, поради отказаното право на приспадане на данъчен кредит за доставките, извършени от „НАРКИССОС“ ЕООД и „МАНЛЕФТ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД и „ХЕДСТОУН БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, за данъчни периоди м. 01.2021 г. и м. 12.2021 г.

Предвид изводите по ЗДДС, РА в частта, с която са определени задължения по ЗКПО по-горестоящият орган е намерил за правилна и изцяло е възприел изводите на ревизиращия екип, че на жалбоподателя не следва да се признаят разходите по процесните фактури, предвид установената недоказаност на реалното осъществяване на документираните с тях доставки.

С оглед на това е потвърдил РА, в частта на допълнително установените задължения за корпоративен данък в резултат на извършено, на основание чл.26, т.2 от ЗКПО, вр. чл.10, ал.1 от същия закон, увеличение на декларирания от дружеството финансов резултат за 2021 г. със сумата от 126375,06 лв. (общ размер на не признатите за данъчни цели счетоводно отразени разходи по процесните фактури), както и коригирания данъчен финансов резултат и установения в резултат на това корпоративен данък за 2021 г. в размер на 9 220,41 лв., вместо декларирания данъчна загуба в размер на 347 170,99 лв. Още при първоначалното разглеждане на жалбата по адм. дело № 10789/2023г., опис АССГ са представени и приети като доказателства документите, съдържащи се в административната преписка по издаването и обжалването по административен ред на ревизионния, вкл. доказателства във връзка с компетентността на органа, възложил ревизията.

При първоначалното разглеждане на делото е допуснато, изслушано и прието заключение по ССЧЕ и допълнение към него /л.393-403, 438-443 от адм. д. 10789/2023г./, неоспорени от страните. Вещото лице след извършена проверка на документите по делото, в счетоводството на жалбоподателя и на доставчиците е дало отговор на поставените му въпроси. Приобщени са допълнително представените от жалбоподателя писмени доказателства, по които вещото лице е изготвило експертизата / л.370-392, 417-428,447-450 от делото/. Съдът намира заключението за мотивирано, компетентно и съответстващо на останалите събрани доказателства, поради което следва да бъде кредитирано.

При така установената фактическа обстановка и като извърши проверка за

законосъобразността на оспорения административен акт на всички основания по чл. 160, ал. 2 ДОПК, съдът достигна до следните правни изводи:

Жалбата е подадена в срок, от лице с правен интерес от оспорването и пред компетентния административен съд, поради което е процесуално допустима.

Разгледана по същество, жалбата е основателна.

В хода на административното производство не са допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила.

Ревизионният акт е издаден от органа по приходите, възложил ревизията и от ръководителя на ревизията, съобразно правилото на чл. 119, ал. 2 от ДОПК. Компетентността на органа, възложил ревизията, произтича от Заповед № РД-01-128/18.02.2020г. на директора на ТД на НАП С., с която директорът на ТД на НАП С. е възложил на Г. И. М., в качеството му на началник на отдел „Ревизии“, в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., функциите на компетентен орган по чл.112, ал.2, т.1 ДОПК, който да издаде и РА съобразно предвиденото в чл.119, ал.2 ДОПК. Същият е издаден от териториално и материално компетентни органи - възложителя на ревизията Г. И. М. и от главен инспектор по приходите М. А. К.-Н. – ръководител на ревизията.

Ревизионният акт, РД и ЗВР/ЗИЗВР са подписани от органите по приходите при компетентната ТД на НАП С. с електронен подпис, за действителността и автентичността на който са представени доказателства. Съгласно чл. 3 от ЗЕДЕУУ, електронен документ е електронен документ по смисъла на чл. 3, т. 35 от Регламент (ЕС) № 910/2014 на Европейския парламент и на Съвета от 23 юли 2014 г. относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО (ОВ, L 257/73 от 28 август 2014 г.); като писмената форма се смята за спазена, ако е съставен електронен документ. В конкретния случай РА е създаден като електронен документ по смисъла на чл.3, ал.1 ЗЕДЕУУ, по отношение на които с оглед фикцията, установена в ал.2 се приема, че е спазено изискването за писмена форма. С оглед разпореденото от законодателя в чл.184, ал.1 ГПК, приложима в съдебното производство по оспорване на РА на основание § 2 ДР на ДОПК, тези електронни документи са представени на съда като възпроизведени на хартиен носител преписи, заверени от страната.

При извършване на ревизията не се установяват допуснати процесуални нарушения, като всички подлежащи на връчване актове са връчени на ревизираното лице, като е обезпечено правото му на участие в производството. РД е издаден в срока по чл.117, ал.1 ДОПК и е с регламентираното в ал. 2 от с. з. съдържание, а РА е издаден в срока по чл.119, ал.2 ДОПК, като в него са обсъдени възраженията на РЛ. В ревизионния акт са посочени фактическите и правните основания за неговото издаване, като направените установявания кореспондират изцяло с възложените предметни и времеви предели на ревизията. Ревизиращият орган е извършил анализ на доказателствата, относими към данъчното облагане на жалбоподателя за спорните периоди, като е изложил подробно съображенията, мотивирали фактическите и правни изводи. Съгласно разпоредбата на чл. 120, ал. 2 ДОПК, ревизионният доклад е неразделна част от ревизионния акт. Изложените в РД мотиви предвид цитирания чл. 120, ал. 2 ДОПК представляват мотиви и на РА. В този смисъл е и трайната и непротиворечива съдебна практика, обективизирана в множество решения на ВАС. В РД са изложени подробни мотиви на ревизиращите органи, обосноваващи изводите им относно неправомерно упражненото право на данъчен кредит.

Предвид изложеното и съобразно разпоредбата на чл.160, ал.2 от ДОПК, съдът приема, че ревизионният акт е издаден от компетентен орган по приходите, на основание чл.119, ал.2 от ДОПК, след надлежно възложена ревизия, съгласно чл.112 и чл.113 от ДОПК, в предвидената от закона форма, съгласно чл.113 от ДОПК, и съдържа всеки един от реквизитите, посочени в чл.120 от ДОПК.

Относно съответствието на РА, в оспорената част, с материалноправните разпоредби на закона съдът намира следното:

I. Относно установените публични задължения по ЗДДС.

За да се признае на получателя по облагаема доставка материалното право на приспадане на данъчен кредит по чл.68 от ЗДДС следва да е изпълнено някое от условията посочени в чл.71 от ЗДДС, като при изследване предпоставките за възникване правото на данъчен кредит, винаги трябва да се държи сметка за това дали е облагаема доставка по смисъла на чл.6, ал.1 или чл.9 от ЗДДС и след това да се проверява изпълнението на съответните предпоставки, регламентирани в нормата на чл.71 от ЗДДС.

По делото не е спорно и това се установява от събраните в хода на ревизията доказателства, че е изпълнено условието по чл.71, ал.1, т.1 от ЗДДС, свързано с притежаването на данъчен документ /фактура/ от страна на преките доставчици, в която е начислен данъкът по смисъла на чл.86 от ЗДДС.

Законът не свързва задължението за начисляване на ДДС и правото на данъчен кредит единствено с издаването на данъчна фактура, а поставя изискването да е налице реално осъществена облагаема доставка (чл. 68, ал. 1 от ЗДДС). В тежест на данъчно задълженото лице е да установи, че е получател по действително осъществена доставка на стоки/услуги. След като жалбоподателят черпи права от наличието на реална доставка, в негова тежест е да ангажира доказателства, установяващи осъществяването на този положителен факт. Съгласно чл. 68, ал. 2 от ЗДДС, правото на приспадане на данъчен кредит възниква, когато подлежащият на приспадане данък стане изискуем. Данъкът е изискуем, съгласно чл. 25, ал. 6 от ЗДДС, към момента на възникване на данъчното събитие и като последица от тази изискуемост, данъкът следва да се начисли. За обосноваване на доставката на услуги, най-общо е необходимо да са налице доказателства, удостоверяващи възможността на доставчика да изпълни предмета на договора, осъществяването на фактическите действия, в които се изразява договорената услуга и прстирането на резултата от получателя по доставката, както и да са налице съставени за това документи. За да бъде една услуга фактически осъществена, се изисква полагане на труд от физически лица и използване на съответните технически средства, както и в повечето случаи влягане на материали.

Така също според мотивите на Решение на СЕС от 27.03.2014 г. по дело C-151/13 Le Rayon d`Or доставката на услуги подлежи на данъчно облагане само ако между доставчика и получателя съществува реално правоотношение с достатъчно индивидуализиран предмет, в рамките на което се разменят конкретни взаимни престации, като полученото от доставчика възнаграждение представлява действителната равностойност на предоставената услуга и само ако е налице пряка връзка между доставената услуга и получената насрещна престация. При доставките на услуги е относимо изследване дали при възлагане на услугата страните са договорили по достатъчно конкретен начин вида ѝ и дължимия резултат и какви отделни компоненти формират договорната цена, защото индивидуализираното в достатъчна степен

възлагане улеснява проверката дали е налице достатъчно конкретизирано приемане на резултата от изпълнението. Предаването на резултата от извършената услуга трябва в пълнота да съответства на предмета на възложеното и да позволява пълна индивидуализация на извършеното – предмет, период, ползвани трудови и материални ресурси и направените във връзка с тях разходи от доставчика, както и данни къде се извършва приемо-предаване и между кои физически лица като представители на търговците, което е в съответствие със задължението им по чл.302 ТЗ.

Съгласно чл. 86, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС, регистрирано лице, за което данъкът е станал изискуем, е длъжно да го начисли, като: 1. издаде данъчен документ, в който посочи данъка на отделен ред; 2. включи размера на данъка при определяне на резултата за съответния данъчен период в справка-декларацията по чл. 125 за този данъчен период; 3. посочи документа по т. 1 в дневника за продажбите за съответния данъчен период. Данъкът е дължим от регистрираното лице за данъчния период, през който е издаден данъчният документ, а в случаите, когато не е издаден такъв документ или не е издаден в срока по този закон - за данъчния период, през който данъкът е станал изискуем.

В настоящия случай с РА органите по приходите са отказали право на данъчен кредит по ЗДДС на жалбоподателя по доставки, които „Занки Дивелопмънт“ ЕООД е получило от български доставчици и един чуждестранен такъв, по данъчни периоди, както следва:

За данъчен период м. 12.2021г. е отказано право на данъчен кредит по следните 3 бр. фактури, издадени от български доставчици:

- фактура № 0...8 от 18.02.2021 г. (л.207 и л.333 от адм. дело № 10789/23г.), издадена от „НАРКИССОС“ ЕООД, с предмет доставка на „консултантски услуги“, с данъчна основа в размер на 39116,60 лв. и ДДС в размер на 7823,32 лв., която е отразена в дневниците за покупки по ЗДДС за м. 12.2021г.;

- фактура № 0...5 от 15.02.2021 г. (л. 186 от адм. дело № 10789/23г.), издадена от „Манлефт България“ ЕООД, с предмет на доставка „услуги по Договор от 21.06.2019г. В. Real Estate & Financial outlook for 2019-2020“, с данъчна основа в размер на 39116,60 лв. и ДДС в размер на 7823,32 лв., която е отразена в дневниците за покупки по ЗДДС за м. 12.2021г.;

- фактура № 0...9 от 29.01.2021г. (л.239 от адм. дело № 10789/23г.), издадена от „ХЕДСТОУН БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, с предмет доставка на „консултантски услуги“, с данъчна основа в размер на 9025,26 лв. и ДДС в размер на 1805,05 лв., която е отразена в дневниците за покупки по ЗДДС за м. 12.2021г.

Отказаното право на данъчен кредит по посочените три фактури за получени от ревизираното лице доставки на услуги за данъчен период м. 12.2021г. е в общ размер на 33098,33 лв. – главница и са начислени съответни лихви за забава.

За данъчен период м. 01.2021г. с РА е коригиран начисленият от ревизираното лице данък в размер на 7823,32 лв. по получени и обложени при режим на обърнато начисляване от жалбоподателя доставки на услуги с място на изпълнение на територията на страната, извършени от чуждестранно юридическо лице, подробно описано по-горе в т. 2.2 на настоящето решение.

За да издаде оспорения ревизионен акт в тази му част, ревизиращият орган е приел, че за „Занки Дивелопмънт“ ЕООД, не са налице предпоставки за признаване право на данъчен кредит по извършени доставки през посочените периоди, поради липса на достатъчно данни за реалност на тези доставки. Анализът на събраните доказателства е мотивирал органите по приходите да направят заключение, че по издадените от

доставчиците фактури към жалбоподателя не следва да бъде кредитирани като основание за упражняване на това право. Според ревизиращия екип не са налице реални доставки, а целта е била получателят да намали резултатите си за ефективно внасяне на ДДС и неправомерно ползва право на данъчен кредит.

Нормите на ДОПК не съдържат правила за разпределение на доказателствената тежест в процеса на съдебно обжалване на ревизионни актове, поради което намират приложение общите принципи на разпределение на доказателствената тежест. Разпоредбата на чл. 170, ал. 1 от АПК, намираща приложение в случая по силата на преpraщачата разпоредба на § 2 от ДР на ДОПК, определя, че административният орган и лицата, за които оспореният административен акт е благоприятен, трябва да установят съществуването на фактическите основания, посочени в него и изпълнението на законовите изисквания за издаването му. Тази разпоредба е своеобразно проявление в административното право на общия принцип за разпределяне на тежестта на доказване, формулиран в чл. 154, ал. 1 от ГПК, според който всяка страна е длъжна да установи фактите, на които основава своите искания или възражения. Последиците от недоказването, с оглед посоченото разпределение на доказателствената тежест, се изразяват в правото и задължението на съда да приеме за неосъществени онези факти, които страната, в условията на пълно главно доказване, не е съумяла да докаже.

От събраните под делото доказателства в т.ч. и приетото по делото заключение по допуснатата ССЧЕ, относно непризнатото право на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от трите дружества, регистрирани на територията на страната се установява, че не е налице твърдяната в РА липса на основание за право на приспадане на данъчен кредит.

1. Относно доставчика **„НАРКИССОС“ ЕООД**:

„Занки Дивелопмънт“ ЕООД е сключило Рамков договор за консултантски услуги от 01.04.2019 г. с посоченото дружество, с предмет извършване на консултантски услуги (л 198-201 от делото). Сключването на договора е обусловено от факта, че жалбоподателят не е разполагал с нает персонал, притежаващ необходимия опит, знания и квалификация, да извърши услугите – предмет на договора. Налице е и Работна поръчка от 30.12.2020 г. (л.331 от делото) в [населено място], с която се възлага направата на проучване за възможността за инвестиция в недвижим имот в България, предвид нарастващата инфлация в страната. Дружеството - жалбоподател има намерение да закупи парцел за строителство на магазин около 2000 кв.м. търговска площ, който да отдава под наем. Изпратена е поръчка за проучване и анализ на възможността за инвестиране в имот, върху който може да се застрои сграда с търговска площ от 2000 кв.м., която в последствие да се отдава под наем.

Издадена е процесната фактура от „НАРКИССОС“ ЕООД на З. ДИВЕЛОПМЪНТ ЕООД, с № 0...8 от 18.02.2021 г., с ДО 39116,60 лв. и ДДС 7823,32 лв. - за консултантски услуги. Наличен е и Приемо-предавателен протокол от 18.02.2021 г. (л.206 от делото), с който страните констатират изпълнението и приемането на работата по поръчката, както и съгласие за заплащане на договореното възнаграждение.

Получено е плащане по банковата сметка на дружеството доставчик от З. ДИВЕЛОПМЪНТ ЕООД на 04.03.2021 г. и 05.03.2021 г. (л.208 от делото).

Видно от заключението на ССЧЕ налице е надлежно осчетоводяване при „Занки Дивелопмънт“ ЕООД на първичните счетоводни документи, а самата стопанска операция е съпроводена от съпътстващи такива, обосноваващи реалността на възникналите

между двете дружества търговски отношения. Визираната фактура е отразена в счетоводството на доставчика и е част от положителния финансов резултат на дружеството за 2021 г., видно от представената хронология за счетоводна сметка 703 и 411 (което е установено и от ревизиращите). Плащането е отразено по счетоводна сметка 504-2. Фактурата е отразена в дневника за продажбите по ЗДДС и начисленият ДДС по нея е внесен в бюджета.

2. Относно доставчика **„МАНЛЕФТ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД:**

3. Дивелопмънт” ЕООД е сключило Работна поръчка от 30.12.2020 г. (л.331 от делото) с посоченото дружество в [населено място], по силата на който е възложена направата на проучване за възможността за инвестиция в недвижим имот в България, предвид нарастващата инфлация в страната. Дружеството - жалбоподател има намерение да закупи парцел за строителство на магазин около 2000 кв.м. търговска площ, който да отдава под наем. Изпратена е поръчка за проучване и анализ на възможността за инвестиране в имот, върху който може да се застрои сграда с търговска площ от 2000 кв.м., която в последствие да се отдава под наем. Видно от обяснения на управителя на дружеството - жалбоподател, доставчикът е извършил услуга съгласно рамков договор от 01.04.2019 г.

Издадена е процесната фактура от „МАНФЛЕТ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД на 3. ДИВЕЛОПМЪНТ ЕООД, с № [ЕГН] от 15.02.2021 г., с ДО 39116,60 лв. и ДДС 7823,32 лв., за услуги по Договор от 21.06.2019 г. „B. real estate & Financial dutlook for 2019 - 2020”, (л.186 от делото). Фактурата е издадена във връзка с Рамков договор за консултантски услуги от 21.06.2019 г., (л.л.163-166 от делото), сключен между 3. ДИВЕЛОПМЪНТ ЕООД и НАРКИССОС ЕООД - КОНСУЛТАНТ или Представител на консултантски услуги. Видно от обяснения на управителя на дружеството – жалбоподател двете дружества имат сключен рамков договор за услуги от 21.06.2019 г., съгласно който жалбоподателят е възложил проучване на доставчика на тема Българския пазар на недвижими имоти - финансови перспективи 2019 г. - 2020 г., като след получаване на фактурата е извършено плащане по банков път.

Наличен е и Приемо-предавателен протокол от 18.02.2021 г. (л.206 от делото), с който страните констатират изпълнението и приемането на работата по поръчката, както и съгласие за заплащане на договореното възнаграждение.

Получено е плащане, видно от банково извлечение (л.187 от делото), за сумата от 36 000 евро платени на 12.03.2021г. и 15.03.2021г.

Видно от заключението на ССЧЕ фактурата е отразена в дневника за продажбите по ЗДДС и начисленият ДДС по нея е внесен в бюджета от „Занки Дивелопмънт” ЕООД. Експертът е посочил, че видно от подадената ГДД по чл.92 ЗКПО за 2021 г., дружеството е декларирало формиран финансов резултат от извършвана независима икономическа дейност с код 7022 - консултантска дейност по стопанско и друго управление. Процесната фактура е отразена в счетоводството на доставчика, както следва: Дт с/ка 411 „Кпенти-3. Дивелопмънт” срещу Кт с/ка 703 „Приходи от продажби на услуги”; Кт с/ка 45321 Начислен данък за продажбите”.

3. Относно доставчика **„ХЕДСТОУН БЪЛГАРИЯ“ ЕООД:**

От посоченото дружество е издадена фактура на 3. ДИВЕЛОПМЪНТ ЕООД, с № [ЕГН] от 29.01.2021 г., с ДО 9025,26 лв. и ДДС 1805,05 лв., за консултантски услуги (л.239 от делото).

Фактурата е издадена във връзка с Договор от 01.12.2020 г., (л.231-234 от делото),

сключен между З. ДИВЕЛОПМЪНТС ЕООД и ХЕДСТОУН БЪЛГАРИЯ ЕООД. Видно от обяснения на управителя на дружеството - жалбоподател е направена консултация относно промени в законодателството за 2021 г. в основни български закони като ЗКПО и ЗДДС, касаещи бизнеса. Налице е и договор за прихващане на задължения от 31.12.2020 г., с който стойността на тази услуга се смята за недължима към ХЕДСТОУН БЪЛГАРИЯ ЕООД (л.240 от делото).

Налице е и Приемо-предавателен протокол, (л.238 от делото), с който страните са се съгласили, че услугата е извършена и удовлетворява Възложителя (л.238 от делото).

Видно от заключението на ССЧЕ фактурата е отразена в дневника за продажбите по ЗДДС и начисленият ДДС по нея е внесен в бюджета от страна на „Занки Дивелопмънт“ ЕООД. И при този доставчик нещата лице е извършило проверка и не е констатирало нередовности при воденето на счетоводството. От приложена по делото (л.317) е Справка за хронологична счетоводна информация на ХЕДСТОУН БЪЛГАРИЯ ЕООД с клиент З. ДИВЕЛОПМЪНТ ЕООД, експертът е установил, че фактурата е осчетоводена както следва: Дт с/ка 411 „Клиенти-З. Дивелопмънт“ срещу Кт с/ка 703 „Приходи от продажба на услуги“; Кт с/ка 45321 Начислен ДДС на продажбите“; Извършеното прихващане е отразено в с/ка 498 „Други дебитори“.

Във връзка с направените в РД и РА изводи за нереалност на извършеното превъзлагане от страна на доставчика на негов подизпълнител съдът намира, че дори да са налице някакви нарушения в този смисъл, то те касаят отношенията между тези две лица и същите не могат да засегнат правата на „Занки Дивелопмънт“ ЕООД, свързани с предоставената му от ЗДДС възможност - приспадане на данъчен кредит . В тежест на органите по приходите е да докажат, че жалбоподателят е част от отношения, насочени към извършване на данъчни измами, имащи за цел ощетяване на бюджета. Нито в РА, нито в РД са наведени твърдения за наличие на данъчна измама.

Видно от заключението на СИЕ, нещата лице при посещение в счетоводството на трите дружества-доставчици е констатирало коректно осчетоводяване на първичните счетоводни документи и наличие на съпътстващи сделките документи, даващи възможност за достигане на извода за тяхната документална обосновааност. Приходите, получени от тях от страна на „Занки Дивелопмънт“ ЕООД, във връзка със сделките, са декларирани надлежно като приход, като реализираната печалба е била надлежно обложена с корпоративен данък. Същевременно експертът е посочил, че дружеството - жалбоподател е извършило и е осчетоводено плащане по всяка от процесите доставки, като единствено за дружеството „ХЕДСТОУН БЪЛГАРИЯ“ ЕООД е налице договор за прихващане на задължения от 31.12.2020 г., с който стойността на тази услуга се смята за недължима към „ХЕДСТОУН БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, (л.240 от делото). Настоящият съдебен състав напълно възприема направените от експерта изводи.

Не е без значение и обстоятелството, че органите по приходите не са отговорили еднозначно, защо не приемат тези документи и защо всъщност правят извод за липса на документална обосновааност на процесните доставки. В РД и РА не са наведени доводи, че те не са били предмет на последваща реализация, като липсват и наведени твърдения за наличие на данъчна измама.

4. Относно данъчен период м. 01.2021г. - протокол на основание чл. 117 ЗДДС, с № 7/13.01.2021г., включен в дневниците за покупки по ЗДДС за м. 01.2021г. на дружеството – жалбоподател във връзка с Invoice 1145/13.01.2021г. от „MANLEFT TRADING Ltd, K., с данъчна основа в размер на 39116,60 лв. и начислен ДДС в размер на 7823,32 лв., за

получена услуга.

При първоначалното разглеждане на спора по делото са приобщени документи, свързани с предоставените от чуждестранното дружество MANLEFT TRADING Ltd, К. услуги. Същите са анализирани от вещото лице при изготвянето на допълнителното заключение на СИЕ. Установено е, че този доставчик е надлежно регистриран, според законодателството на държавата, където е седалището му и адреса на управление. Дружеството е данъчно местно лице на Република К. и няма публични задължения към представянето на документите. Експертизата е установила, че доставчикът MANLEFT TRADING, К. надлежно е декларирал процесните услуги към „Занки Дивелопмънт“ ЕООД във VIES-системата за целите на ДДС, за месец януари 2021 г. Така установените обстоятелства са показателни за извода, че през ревизирия период доставчикът е осъществявал реална икономическа дейност.

Видно от допълнителното заключение на СИЕ, в същото са проследени и анализирани осчетоводяванията при жалбоподателя за всяка от процесните доставки. Налице са редовно водени счетоводни регистри, като е спазен принципът за документална обоснованост на разходите, заложен в Националните счетоводни стандарти и на Глава първа, Раздел II от Закона за счетоводството. Всички плащания са извършени от „Занки Дивелопмънт“ ЕООД, на основание на редовно издаден данъчен документ, подписан договор, изготвен доклад или друг отчетен документ.

Настоящият съдебен състав намира отново, че органите по приходите не са ангажирали достатъчно обосновани доводи, от които да се направи извод за неистинност на документите, представени във връзка с обосноваността на предоставените от чуждестранното дружество услуги и 2. да се направи общо заключение, за наличие на конкретни причини, поради които следва да се приеме, че предоставените услуги са документално обосновани и съответно водеща до данъчно предимство без основание. Анализът на събраните в хода на проведените два производства доказателства, дава възможност на съда да направи извод за незаконосъобразност на РА в частта, в която органите по приходите са направили изводи за липса на основания за право на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от посочените по - горе преки доставчици на „Занки Дивелопмънт“ ЕООД, поради което същият следва да бъде отменен.

II. По отношение на установените публични задължения по ЗКПО.

В РА и РД мотивите за коригиране на финансовия резултат на дружеството за 2021 г. се ограничават до оценяване на обстоятелството, че процесните услуги не са извършени от посочените във фактурите издатели и в този контекст за целите на ЗКПО ревизирият екип е формиран извод, че не са документално обосновани отчетените от „Занки Дивелопмънт“ ЕООД разходи по същите тези фактури, т.е. че липсва основания, за признаването им като разход по реда на ЗКПО.

В т. 1-4 от настоящето решение, съдът изложи подробни мотиви, защо не приема направените от органите по приходите изводи, респ. защо приема, че спорните доставки на услуги следва да се признаят за облагаеми такива по ЗДДС. За пълнота следва да се подчертае, че представените документи, подробно разгледани и обсъдени по-горе дават възможност да се направи извод за реалност на документираните с издадените фактури доставки. В тази връзка правилно дружеството-жалбоподател е извършило счетоводно завеждане на документираните доставки като разход по счетоводна сметка 602.

Анализът на изложените по - горе фактически обстоятелства и доказателства, дава

възможност на съда да направи извод за незаконосъобразност на РА и в частта, в която са установени допълнителни публични задължения по ЗКПО, поради което същият следва да бъде отменен.

С оглед изхода на делото на оспорващия се дължат разноски се дължат разноски. Такива са поискани своевременно и са доказани, поради което съдът дължи присъждането им в размера посочен в представения списък по чл. 80 от ГПК, а именно в общ размер на 6 498,52 евро – за заплатена държавна такса; адвокатски хонорар за осъществено процесуално представителство пред АССГ по административно дело № 10789/2023г. и по административно дело № 2533/2026г., както и по административно дело № 11540/2025 г. на ВАС, Осмо отделение; за заплатен депозит за основна и допълнителна ССЧЕ. В тази връзка съдът отчете, че от страна на процесуалния представител на ответника не е заявено възражение за прекомерност.

Водим от горното, Административен съд София-град, Първо отделение, LXV състав,

РЕШИ :

ОТМЕНЯ по жалбата на „ЗАНКИ ДИВЕЛОПМЪНТ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], Ревизионен акт № Р-22220522003892-091-001/24.03.2023 г., издаден от органа, възложил ревизията и ръководителя на ревизията, в частта, с която е потвърден с решение № 1357/25.09.2023г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при Централно управление на Националната агенция за приходите, с който на дружеството са установени задължения по Закона за данъка върху добавената стойност за м.01.2021г. и м.12.2021г. в общ размер на 17437.77 лв. - главница и лихви за забава общо в размер на 2159.41 лв. и корпоративен данък по Закона за корпоративното подоходно облагане за 2021 г. в размер на 9220.41 лв.

ОСЪЖДА Националната агенция за приходите да заплати на „ЗАНКИ ДИВЕЛОПМЪНТ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] сторените по делото разноски в общ размер на 6 498,52 евро (шест хиляди четиристотин деветдесет и осем евро и 52 цента).