

РЕШЕНИЕ

№ 5106

гр. София, 27.07.2022 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 73 състав,
в публично заседание на 29.06.2022 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Елеонора Попова

при участието на секретаря Кристина Българиева, като разгледа дело номер **9858** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156 и следващите от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/.
Образувано е по жалба на [фирма], ЕИК-[ЕИК] срещу Ревизионен акт /РА/ № Р-22221020002476-091-001/08.03.2021 г., издаден от Ф. Й., на длъжност Началник на сектор, възложил ревизията и Т. В., на длъжност Главен инспектор по приходите-ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1286/23.08.2021 г. на Директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“, [населено място], Централно управление на Национална агенция по приходите.
В жалбата се сочи, че оспореният РА е издаден в нарушение на закона и съществените процесуални правила. Оспорва се извършеното преобразуване на финансовия резултат, като е определена пазарна цена за всеки от автомобилите към датата на продажбата им и с разликата между експертизата на НАП и продажната цена се увеличава счетоводния финансов резултат за данъчни цели за 2016 и 2019 г. Обстоятелството, че автомобилите са били продадени на цени по-ниски от пазарните, установено въз основа на експертната оценка, не представлявало аргумент за облагане по реда на чл.16 от ЗКПО. На следващо място се твърди, че са неправилни констатациите в РА, че договора за заем с Д. С. /Заемател/ е без лихва и за това и поради това такава е начислена за ревизирания период. Напротив лихва е била договорена от 6 % върху заетата сума за всяка година до окончателното погасяване на заема, но тя е била дължима и изискуема от заемателя извън процесния период, тъй като плащането ѝ било отложено със срок до 24.09.2014 г., извън обхвата на

ревизията. Освен това през 2019 г. били налице условията за отписване по чл.37, ал.1 ЗКПО и правилно жалбоподателят отписал вземанията през 2019 г. и ги е отчетел като други разходи, които в нарушение на закона не са признати от ревизиращите и са отнесени в увеличение на финансовия резултат. Относно доначисления приход от наеми по договора от 01.12.2015 г. с [фирма] /Наемател/, не било взето предвид, че според приложеното споразумение страните се съгласили изброените превозни средства да не се ползват от Наемателя и да се върнат на Наемодателя през м.09, м.10, м.11, м.12.2016 г. и м.01.2017 г., за които месеци не се дължи наем, поради което липсвало основание за доначисляването на посочените в РА приходи от наем за тези месеци. Оспорват се изводите на приходните органи, че недвижимите имоти-двуетажна сграда с гараж в [населено място], апартамент в и паркоместа, находящи се в [населено място], [улица], заведени като ДМА не се използват за икономическата дейност на дружеството, а за лични нужди. Оспорва се отказаното право на данъчен кредит по издадени фактури от [фирма]. Релевира, че съществуването на пряка и непосредствена връзка не може да бъде отречено заради това, че придобитите стоки или услуги не са използвани веднага за икономическите дейности на дружеството- жалбоподател /т.44 от Решение на СЕС по дело С-153/11/. Изтъква се и че не би могло да се приеме, че доказателствената сила на събраните частни документи следва да се изключи априори, тъй като липсата на обвързваща материална сила не е равнозначна с липсата на каквато и да е доказателствена сила. Моли съда да отмени оспорвания РА. Претендира разности.

В съдебно заседание жалбоподателят, чрез процесуален представител поддържа жалбата и моли съда да отмени обжалвания ревизионен акт по съображения изложени в жалбата и допълнително развити аргументи в писмени бележки.

Ответникът – директор на Дирекция „ОДОП“ С. при ЦУ на НАП чрез процесуалния си представител оспорва жалбата като неоснователна. Сочи, че в хода на съдебното производство, включително и от изготвената експертиза се потвърдили съображенията в акта. Претендира присъждането на юрисконсултско възнаграждение.

Софийска градска прокуратура – редовно уведомена, не изпраща представител за участие в производството.

Съдът, след като прецени поотделно и в съвкупност събраните по делото доказателства, доводите и становищата на страните, намира за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221020002476-020-001 от 30.04.2020 г., връчена по електронен път на 18.05.2020 г., изменена със Заповеди №Р-22221020002476-020-002/17.08.2020 г., №Р-22221020002476-020-003/14.09.2020 г., издадени от Ф. С. Й.- на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед №РД-01-128/18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С., е възложена ревизия на [фирма] за установяване на задълженията по ЗДДС за периодите от 01.09.2016 г. до 31.12.2019 г. и по ЗКПО за периодите от 01.01.2016 г. до 31.12.2019 г. С посочените заповеди е определен краен срок на ревизията до 18.12.2020 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221020002476-092-001/04.01.2021 г., връчен по електронен път на 15.01.2021 г., срещу който не е подадено писмено възражение по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

Ревизията приключила с обжалвания в настоящото производство Ревизионен акт /РА/

№Р-22221020002476-091-001/08.03.2021 г., издаден от Ф. С. Й.- орган, възложил ревизията и Т. Н. В.- ръководител на ревизията. РА е връчен по електронен път на 01.03.2021 г.

В хода на ревизията са предприети следните процесуални действия, подробно описани в РД, неразделна част от РА на основание чл. 120, ал. 2 от ДОПК:

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на [фирма] е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения /ИПДПОЗЛ/ №Р-22221020002476-040-001/18.05.2020 г. за представяне на цялата търговска, счетоводна и байкова документация. В отговор от дружеството са представени документи и писмени обяснения. В Протокол №АА0858072/07.07.2020 г. е обективизирана извършената проверка на счетоводната и търговска документация на дружеството на място в неговия офис. Изискани са допълнително доказателства, които са представени. На [фирма] по електронен път са връчени Уведомления по чл. 124, ал. 1 от ДОПК №Р-22221020002476-113-001/16.11.2020 г. и по чл. 17, ал. 1, т. 2 от ДОПК №Р-22221020002476-139-001/16.11.2020г., ведно с ИПДПОЗЛ №Р-22221020002476-040-002 от 16.11.2020 г. и декларация за имуществено състояние. В указания срок са представени декларация по чл. 124 от ДОПК, договор за наем и хронологични регистри.

На основание чл. 45, ал. 2 от ДОПК са извършени насрещни проверки па [фирма]. ЕИК[ЕИК]; [фирма]. ЕИК[ЕИК]: [фирма], ЕИК[ЕИК] и [фирма], ЕИК[ЕИК], за резултатите от които са съставени протоколи по реда на чл. 50 от ДОПК.

С Протокол №Р-22221020002476-П.-001/12.10.2020 г. е приобщена експертиза, възложена с акт №Р-22002218000077-01-002/02.02.2018 г. в ревизионно производство с УИН Р-22002218000077, с която е определена пазарна цена на продадените през 2016 г. МПС.

С Протокол №Р-22221020002476-П.-002/02.12.2020 г. е приобщена експертиза, с която е определена пазарна цена на наема на апартамент А8.

В хода на ревизията е установено по ЗКПО, че дружеството- жалбоподател е формирало данъчни загуби за 2014 г. и 2015 г., съответно в размер на 11 539,10 лв. и 93 282,57 лв., които подлежат на приспадане през следващите 5 години.

За 2016 г. с декларация по чл. 92 от ЗКПО вх. №224351700408192/29.03.2017 г. дружеството декларираше счетоводна печалба от 5 781,11 лв. и данъчен финансов резултат - 0,00 лв.. като и данъчната загуба от предходни години общо за 104 821,67 лв.

С РА е увеличен декларираният финансов резултат на основание чл. 16, ал. 1 от ЗКПО с 60 100,00 лв. неотчетени приходи от продажба на МПС, продадени на стойност, значително по-ниска от пазарната им цена. С експертизата, изготвена в хода на ревизионното производство е определена пазарна цена за всеки от автомобилите към датата на продажба им, както следва: 49 560,00 лв. с ДДС заедно с монтирано в него озвучаване за 3 040,00 лв. за товарен автомобил с рег. [рег.номер на МПС], марка М. 518 ЦДИ С., закупен на 28.01.2008 г. за 89 968,18 лв., продаден на 31.08.2016 г. за 2 400,00 лв., с включен ДДС; 3 600,00 лв. с ДДС за ремарке с рег. [рег.номер на МПС], марка Polego Axalau 27 PP, закупено на 05.01.2007 г. за 9 779,15 лв., продадено на 31.08.2016 г. за 2 400,00 лв., с включен ДДС; 29 760,00 лв. с ДДС за лек автомобил с рег. [рег.номер на МПС] марка А. 8 Л, закупен на 07.12.2015 г. за 20 000,00 лв., продаден на 23.03.2016 г. за 6 000,00 лв., с включен ДДС. За горепосочените три автомобила е установена разлика между пазарната стойност и стойността, по която са

продадени в общ размер на 60 100,00 лв.. На основание чл. 78 от ЗКПО е увеличен декларираният финансов резултат с 5 600,00 лв., неотчетени приходи от наем на мотоциклети „К.“, на основание чл. 26, т. 1 ОТ ЗКПО с 65 316,07 лв. неправомерно отчетени разходи за гориво- смазочни материали, застраховки и наем МПС, на основание чл. 16, ал. 1 от ЗКПО със 7 882,00 лв. наем на апартамент и на основание чл. 78 от ЗКПО с 32 281,20 лв. неотчетени приходи от лихви, и същият е намален на основание чл. 54, ал. 1 от ЗКПО с 8 788,72 лв., с отчетени разходи за амортизации. В резултат на извършеното преобразуване е установена данъчна печалба от 92 628,38 лв. и дължим корпоративен Данък за 2016 г. в размер на 9 262.84 лв.

За 2017 г. с Декларация по чл. 92 от ЗКПО вх. №2210140486183/21.03.2018 г. е деклариран счетоводен финансов резултат - загуба в размер на 69 188,74 лв. и формиран данъчен финансов резултат - загуба в размер на 69 118.02 лв.

С РА е увеличен декларирания финансов резултат на основание чл. 26, т. 1 от ЗКПО с отчетени разходи за гориво- смазочни материали, застраховки и наем МПС, на основание чл. 78 от ЗКПО с 1 400,00 лв. неотчетени приходи от наем за мотоциклети К. и с 32 193,00 лв. неотчетени приходи от лихви, и същият е намален на основание чл. 54, ал. 1 от ЗКПО с 6 740,53 лв. отчетени разходи за амортизации. В резултат на извършеното преобразуване е установена данъчна печалба от 17 326.28 лв. и корпоративен данък за 2017 г. в размер на 1 732.63 лв.

За 2018 г. с декларация по чл. 92 от ЗКПО вх. №2210140598902/18.03.2019 г. е декларирана счетоводна Печалба в размер на 81 029,77 лв., приспадната е загуба от минали години в размер на 81 107,77 лв. и е формиран данъчен финансов резултат- 0.00 лв.

С РА на основание чл. 78 от ЗКПО е увеличен декларирания финансов резултат с 32 193.00 лв. неотчетени приходи от лихви, и същият е намален на основание чл. 54, ал. 1 от ЗКПО с 11 781.70 лв. неправомерно отчетени разходи за амортизация. В резултат на извършеното преобразуване е установена данъчна печалба от 125 082,73 лв. и дължим корпоративен данък за 2018 г. в размер на 12 508.27 лв.

За 2019 г. с декларация по чл. 92 от ЗКПО вх. №2210И0776727/28.05.2020 г. е декларирана счетоводна загуба от 728 639,78 лв. и е формирана данъчна загуба в размер на 720 807.21 лв.

С РА е увеличен декларираният финансов резултат на основание чл. 78 от ЗКПО с 11 000,00 лв. неотчетени приходи от продажба на лек автомобил с рег. [рег.номер на МПС], марка Тойота ланд крузер, закупен на 13.01.2014 г. Автомобилът е продаден за сумата от 2 500,00 лв. без ДДС. С Акт за възлагане на експертиза №Р-22221020002476-01-002/02.11.2020 г. е възложено на лицензиран оценител да определи пазарна цена на продадения автомобил. Представена е експертна оценка вх. № 24-00-789#12/23.11.2020 г., с която е определена пазарна цена в долна и горна граница, съответно от 13 500.00 лв. и 17 700,00 лв., като е използван методът на сравнимите неконтролируеми цени. Органите по приходите приели долната граница от 13 500,00 лв. за пазарна цена на автомобила. Установена е разлика от 11 000,00 лв. между пазарната му цена и цената, на която е продаден. Увеличен е декларираният финансов резултат с 10 357,44 лв. неотчетени приходи от ел. енергия и с 685 138,84 лв. отписани вземания или общо със сумата от 706 496,28 лв. Същият е намален на основание чл. 54, ал. 1 от ЗКПО с 11 531,96 лв. отчетени разходи за амортизации. В резултат на извършеното преобразуване е установена данъчна загуба в размер на 2 778.97 лв.

По ЗДДС:

1. Относно извършените доставки и начислен данък:

С договор от 10.09.2018 г. магазин за хранителни стоки, намиращ се в [населено място], [улица]. е отдаден под наем от ревизираното дружество на [фирма]. От датата на договора до 31.12.2019 г. [фирма] е получавало фактури за изразходвана ел. енергия от [фирма] /описани на стр. 20-21 от РД/, по които е приспаднало право на данъчен кредит, но разходите не са префактурирани на наемателя. Установено е, че към наемателя не са издадени фактури за м. 03, м. 04., м. 05, м. 06, м. 07, м. 10, м. 11 и м. 12.2019 г. и не е начислен ДДС в общ размер на 2 071,49 лв., поради което с РА е установен ДДС в същия размер.

В резултат на това, с РА на основание чл. 86, ал. 1 от ЗДДС е доначислен ДДС в общ размер на 1 400,00 лв. във връзка с неиздадени фактури за м. 09, м. 10, м. 11 им. 12.2016 г. и м. 01.2017 г. за наем на 2 мотоциклета „К.“ по договор за наем от 01.12.2015 г., сключен с наемателя [фирма].

2. Относно получените доставки и приспаднал кредит:

Органите по приходите установили, че дружество- жалбоподател през м. 10.2017 г. е упражнило право на данъчен кредит по 4 фактури, издадени от [фирма] с предмет „услуга по договор“. От дружеството- жалбоподател са представени копия на фактурите, договори, приемо- предавателни протоколи, данни за осчетоводяване и плащане по доставките. При прегледа на фактурите е установено, че предмет на доставките са СМР. При извършената проверка в счетоводството на дружеството е изискана допълнителна информация за вложените материали и за тяхното придобиване. На доставчика е извършена насрещна проверка, приключила с ПИНП №П-22221020108822-141-001/21.07.2020 г., в който е отразено, че са представени договори и приемо- предавателни протоколи, Свидетелство за регистрация на фискално устройство, справки на сметките 411,4532. 501 и 703 за м. 10.2017 г., обратна ведомост за м. 10.2017 г. и разчетно-платежна ведомост за м. 10.2017г. Органите по приходите констатирани, че обектите, за които се отнасят фактурираните СМР, са магазинът на [улица]и офисът па [улица]в [населено място]. Извели извод за липса на реалност на доставките, поради липсата на доказателства за вложените материали и с рисковия профил на доставчика, като не са кредитирали договорите и приемо- предавателните протоколи. С РА е отказано правото па приспадане на данъчен кредит в размер на 6 018.00 лв. по процесните фактури, на основание чл. 68, ал. 1 и чл. 69, ал. 1 във връзка с чл. 9 от ЗДДС.

На следващо място, приходните органи установили, че [фирма] е приспаднало право на данъчен кредит в размер на 3 052,56 лв. по 2 фактури, издадени от [фирма], с предмет доставка й монтаж на климатици. От ревизираното дружество са представени копия на фактури, договори, приемо- предавателни протоколи, данни за осчетоводяване и плащане по доставките. На доставчика е извършена насрещна проверка, за резултатите от която е съставен ПИНП №11-22221020108821-141-001/21.07.2020 г., в който е отразено, че са представени копия на процесните фактури, ценови спецификации, приемо-предавателни протоколи, обратна ведомост, хронологии на сметки, доказателства за разплащане, декларация и фактура за произход на стоките, издадена от [фирма], ЕИК[ЕИК] и писмени обяснения. Извършена е и насрещна проверка на [фирма], за резултатите от проверката е съставен ПИНП П-29002920124824-141-001/23.07.2020 г. В отговор на връченото ИПДПОЗЛ са представени два протокола за извършен монтаж, протокол за

изписване на техниката от склада на [фирма], фактура №45069/25.09.2017 г. Съгласно писмените обяснения техниката е монтирана от служители на [фирма] на адреса, записан в монтажните протоколи - [населено място], ул. „Генерал И. К., срещу бл. 29.“. С РА е отказано право на данъчен кредит по процесните фактури поради липса на доказателства, че ревизираното дружество реално е получило доставките на климатици, тъй като същите са монтирани на адрес, в който то няма обект.

Органите по приходите установили, че [фирма] е упражнило право на данъчен кредит по фактури с предмет горива и гориво-смазочни материали, издадени от [фирма] и [фирма] /описани на стр. 24-46 в РД/. С РА е отказано право на данъчен кредит по фактурите за доставки на гориво и гориво-смазочни материали, поради липса на доказателства, че МПС са използвани за извършване на облагаемите доставки на дружеството.

За ревизирания период [фирма] е приспаднало данъчен кредит по 9 фактури /описани на стр. 24 от РД/, издадени от [фирма] с предмет наем на лек автомобил Мини К.. С РА е отказано право на данъчен кредит в общ размер на 5 923,44 лв., тъй като за автомобила не са представени доказателства, че е използван за стопанската дейност на дружеството.

Процесният РА е обжалван по административен път и с Решение № 1286/23.08.2021 г. на заместник директор на дирекция „Обжалване и данъчно- осигурителна практика“ С. при Централно управление на Националната агенция за приходите, е потвърден Ревизионен акт №Р-22221020002476-091-001/08.03.2021 г., издаден от Ф. С. Й.- орган, възложил ревизията и Т. Н. В.- ръководител на ревизията в частта на установени резултати по ЗКПО за периодите от 2016 г. до 2019 г. и по ЗДДС за периодите от 01.09.2016 г. до 31.07.2017 г., м. 10.2017 г., от 01.03.2019 г. до 31.07.2019 г., от 01.10.2019 г. до 31.12.2019 г.

Видно от заключението на приетата по делото Съдебно-оценителна експертиза, вещото лице е определило пазарна стойност на автомобилите, както следва: 1.за МПС М. 518 CDI С., рег. [рег.номер на МПС] , пазарна стойност към 31.08.2016 г. в размер на **35 230,00** лева; 2.за ремарке Ролеро Ахалау 27 РР, рег. [рег.номер на МПС] , пазарна стойност към 31.08.2016 г. в размер на **3 500,00** лева; 3.за МПС А. А8L, рег. [рег.номер на МПС] , пазарна стойност към 23.03.2016 г. в размер на **28 500,00** лева; 4. за МПС Тойота Л. К., рег. [рег.номер на МПС] , пазарна стойност към 17.04.2019 г. в размер на **23 900,00** лева.

Видно от заключението на вещото лице, изготвило Съдебно- счетоводната експертиза общо за трите активи (2 МПС+ Ремарке), продадени от [фирма] през 2016г., се явява разлика между продажните цени и пазарните стойности на активите, определени със Заключението на СОЕ по делото, в размер на 58 230 (33230 + 1500 + 23500) лв. и за актив (МПС), продаден от [фирма] през 2019г., се явя-ва разлика между продажната цена и пазарната стойност на актива, определена със заключението на СОЕ по делото, в размер на 21400 лв. (23900-2500) лв. При отразяване на разликата между продажните цени и пазарните стойности на активите, определени със Заключението на СОЕ по делото (Таблица № 9, колона б) в увеличение на счетоводния финансов резултат (за данъчни цели), съобразно с условието на поставената задача по т. 2, се достига

до Данъчен финансов резултат (печалба) в размер на 58 230,00 лв. и следващ се на него Корпоративен данък в размер на 5823,00 лв. за 2016г. (Таблица № 10, колона 4), на база деклариран резултат с ГДД по чл. 92 от ЗКПО (Таблица № 10, колона 3), респективно до Данъчен финансов резултат (печалба) в размер на 90758,38 лв. и следващ се на него Корпоративен данък в размер на 9075,84 лв. за 2016г. (Таблица № 10, колона 6), на база коригиран резултат по ГДД с РА (РД) по делото (Таблица № 10, колона 5). При отразяване на разликата между продажната цена и пазарната стойност на актива, определена със Заключението на СОЕ по делото (Т.-лица № 9, колона 6) в увеличение на счетоводния финансов резултат (за данъчни цели), съобразно с условието на поставената задача по т. 2, се достига до Данъчен финансов резултат (загуба) в размер на 699407,21 лв. и следващ се на него Корпоративен данък в размер на 0,00 лв. за 2019г. (Таблица № 11, колона 4), на база деклариран резултат с ГДД по чл. 92 от ЗКПО (Таблица № 11, колона 3), респективно до Данъчен финансов резултат (печалба) в размер на 7621,03 лв. и следващ се на него Корпоративен данък в размер на 762,10 лв. за 2019г. (Таблица № 11, колона 6), на база коригиран резултат по ГДД с РА (РД) по делото (Таблица № 11, колона 5). Видно от счетоводните данни за договорни и сметни взаимоотношения между страните, възникнали по договор от 01.12.2015г. и по фактури, отразени в Таблицы №№ 12 и 13, отчетените приходи по кредита на с/ка 703 „Приходи от продажби на услуги“ са в размер на 12600,00 лв. без ДДС, отнасящи се за наем на МПС за месеците 01. до 08.2016г. и за м.02.2017г. Отчетените от [фирма] разходи за материали (РМ), в т.ч. по фактури за гориво-смазочни материали (Г.) са отразени по дебита на с/ка 601 „Разходи за материали“, която е в състава на сметките от група 60 „Разходи по икономически елементи“. Дебитният оборот по с/ка 601 „Разходи за материали“ за отчетен период 2016г. е 52495,56 лв. (3/428, 2/608- 611). Дебитният оборот по с/ка 601 „Разходи за материали“ за отчетен период 2017г. е 16150,71 лв. (3/427, 2/616-618) по счетоводни данни, по делото. Отчетените от [фирма] разходи по фактури за услуги (наем МПС Мини К.), издадени от ЛК [фирма] на [фирма] са отразени по дебита на с/ка 602 „Разходи за външни услуги“, която е в състава на с/ките от група 60 „Разходи по икономически елементи“. Разходите са 19926,32 лв. за отчетен период 2016г. и 28554,98 лв. за отчетен период 2017г. по счетоводни данни, представени в Таблица № 15. Разходите от отписване на вземания са се отразили в намаление на финансовия резултат от дейността на [фирма]. Според заключението двуетажна масивна сграда 207 кв.м. и гараж в [населено място], област С., придобити на 23.03.2012г., заведени в Аналитична партида 2037 по дебита на с/ка 203 „Сгради“. Апартамент А 8 със ЗП 97,17 кв.м. и П. места № 17 със ЗП 13,39 кв.м. и № 18 със ЗП 13,39 кв.м., находящи се в [населено място], м-ст „В. ВЕЦ С.“, [улица], са заведени в Аналитични партиди 2034, 2035, 2036 по дебита на с/ка 203 „Сгради“. Описани са приложените от жалбоподателя документи. В отговор на поставен въпрос, вещото лице сочи, че счетоводните записвания по фактури, издадени от „Т. Г.“

ЕО ОД на [фирма] за СМР, по счетоводните регистри (с/ки) на [фирма] и по специално в хронологичен регистър на с/ка 401 „Доставчици“ в кореспонденция с други с/ки, са по дебита на с/ка 203 „Сгради“ с фактурната стойност без ДДС (данъчна основа) и по дебита на с/ка 453 „Разчети за ДДС“ (4531 „Начислен данък за покупките“) с фактурирания данък срещу кредитиране на с/ка 401 „Доставчици“ с общата фактурна стойност (данъчна основа + ДДС), Таблица № 19. Описани са придружаващите документи. Счетоводните записвания по фактури, издадени от [фирма] на [фирма] за климатици, по счетоводните регистри (с/ки) на [фирма] и по - специално в хронологичен регистър на с/ка 401 „Доставчици“ в кореспонденция с други с/ки, са по дебита на с/ка 206 „Стопански инвентар“ с фактурната стойност без ДДС (данъчна основа) и по дебита на с/ка 453 „Разчети за ДДС“ (4531 „Начислен данък за покупките“) с фактурирания данък с/у кредитиране на с/ка 401 „Доставчици“ с общата фактурна стойност (данъчна основа+ ДДС), Таблица № 19. Описани са придружаващите документи. Според заключението, не би следвало да се преобразува резултата по ЗКПО по т. 11, тъй като това преобразуване ще се обезсмисли (неутрализира) поради еднаквост на амортизируемата сума на активите по Счетоводния амортизационен план и данъчната амортизируема стойност на активите по Данъчния амортизационен план и поради това, че балансовата и данъчната стойност на активите също са еднакви, с изключение на тези за Актив 20514 А. А 8, при които се явява несъществена разлика. При евентуална промяна на пазарната стойност на актива ще е от значение обстоятелството, че спрямо предишната му стойност, в рамките на неамортизираната ѝ част, е сторниран приход по дебита на с/ка 709, което е равносилно на разход в група 60.

По делото е приета административната преписка и допълнително ангажираните писмени доказателства.

При така установените факти съдът достига до следните правни изводи:

Жалбата е процесуално допустима. 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, от надлежна страна налагат извод за нейната допустимост.

Разгледана по същество е неоснователна.

По силата на чл. 160, ал. 2 от ДОПК, Съдът преценява законосъобразността и обосноваването на РА, както и валидността на акта, независимо дали са изрично релевирани доводи за нищожност на РА в обжалваната му част, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му. За валидността на акта съдът следи служебно.

На първо място, е спазен срокът по чл. 109 от ДОПК, с оглед надлежното упражняване на правомощието за образуване на процесното ревизионно

производство, с посочената по-горе ЗВР, в рамките на 5-годишния срок.

Съгласно разпоредбата на чл. 112, ал. 2 от ДОПК, ревизията може да се възлага от: т. 1 органа по приходите, определен от териториалния директор на компетентната териториална дирекция или т. 2 изпълнителния директор на Националната агенция по приходите или определен от него заместник изпълнителен директор— за всяко лице и за всички видове задължения и отговорности за данъци и задължителни осигурителни вноски. Ревизионният акт е издаден от компетентни органи по смисъла на чл. 118, ал. 2 от ДОПК във вр. с чл. 7, ал. 1, т. 4 от ЗНАП и чл. 119, ал. 2 от ДОПК, в кръга на определените им правомощия /в този смисъл Тълкувателно решение № 5 от 13.12.2016 г. на ВАС/. Съгласно чл. 119, ал. 2 ДОПК Ревизионният акт се издава от органа, възложил ревизията, и ръководителя на ревизията в 14-дневен срок от подаването на възражение или от изтичането на срока за подаване на възражение.

Компетентността на органа, подписал посочените по-горе заповеди и оспорвания РА е установена с официални документи по смисъла на чл. 179, ал. 1 от ГПК, с обвързваща материална доказателствена сила, която не е оборена. Изложеното до тук води до извод, че ревизионното производство е извършено от компетентни за целта органи.

Настоящата инстанция констатира, че РА е подписан с електронни подписи от органите по приходите— негови издатели. Съгласно чл. 3 от ЗЕДЕУУ (ред.- ДВ, бр. 85 от 2017 г., действаща към момента на издаване на РА) 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. Доказателствената сила на подписания с КЕП електронен документ е такава, каквато законът признава на подписания писмен документ. Именно като електронен документ, подписан от посочените в тях органи по приходите с електронен подпис, актът е изпратен като електронно съобщение и връчен на ревизираното лице по реда на чл. 30, ал. 6 ДОПК и това обстоятелство е удостоверено по предвидения за това в цитираната норма ред с разпечатка на запис в информационната система. 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. Това е относимо и за РД, ЗВР и ЗИЗВР.

На следващо място, спазени са процесуалните правила за извършването на ревизията. Ревизионният акт е издаден в предвидената форма съгласно чл. 120,

ал. 1 от ДОПК и съдържа реквизитите по чл. 120, ал. 1 от ДОПК, както и указанията, че се приемат констатациите от ревизионния доклад, който на практика представлява неразделна част от издадения ревизионен акт. Оспореният РА съдържа разпоредителна част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения. Съдът не констатира съществени процесуални нарушения на административно-производствените правила.

По приложението на материалния закон съдът намира следното:

Дейността на [фирма] е свързана със отдаване под наем на собствени недвижими имоти и продажба на МПС. През ревизионния период същото няма назначени лица по трудов договор. Единоличният собственик на капитала на дружеството се осигурява по реда на чл. 4, ал. 1, т. 7 от Кодекса за социално осигуряване /КС/.

ПО ЗКПО:

Спорът в тази част се свежда до това правилно ли с РА е увеличен финансовия резултат на жалбоподателя за данъчни периоди от 2016 г. до 2019 г., като са установени допълнителни задължения по ЗКПО в общ размер на 23 503,74 лв.

Разпоредбата на чл.16 ЗКПО, озаглавен „Отклонение от данъчно облагане“ гласи: когато една или повече сделки, включително между несвързани лица, са сключени 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 която не води до отклонение от данъчно облагане /ал.1/. Според ал.2 на чл.16 ЗКПО за отклонение от данъчно облагане се смята и: 1. значителното превишение на количествата на влаганите материали и суровини за производство и други производствени разходи над обичайните за извършваната от лицето дейност, когато превишението не се дължи на обективни причини; 2. договорите за заем за послужване или друго безвъзмездно предоставяне за ползване на материални или нематериални блага; 3. получаването или предоставянето на кредити с лихвен процент, отличаващ се от пазарната лихва към момента на сключване на сделката, включително в случаите на безлихвени заеми или друга временна безвъзмездна финансова помощ, както и опрощаването на кредити или изплащането за своя сметка на кредити, несвързани с дейността; 4. начисляването на възнаграждения или обезщетения за услуги, без те да са реално осъществени.

Нормата на чл. 16, ал. 1 от ЗКПО е приложима в разглеждания случай на продажба на автомобили на цени значително по-ниски от пазарните. Продажната цена на автомобилите, отразена в счетоводните регистри на дружеството, не съответства на пазарната, поради което правилно при ревизията е извършено преобразуване на декларирания финансов резултат на основание чл. 16, ал. 1 от ЗКПО. Съответно със сумата от 60 100.00 лв. за 2016

г. и със сумата от 11 000,00 лв. за 2019 г.

С РА е увеличен декларираният финансов резултат на основание чл. 16, ал. 1 от ЗКПО с 60 100,00 лв. неотчетени приходи от продажба на МПС, продадени на стойност, значително по-ниска от пазарната им цена, както следва:

1. Товарен автомобил с рег. [рег.номер на МПС] , марка М. 518 ЦДИ С., закупен на 28.01.2008 г. за 89 968.18 лева, продаден на 31.08.2016 г. за 2 400,00 лв., с включен ДДС. С експертизата, изготвена в хода на ревизионното производство е определена пазарна цена **49 560,00 лв. с ДДС** заедно с монтирано в него озвучаване за 3 040 лв., като е приложен методът на сравнимите неконтролируеми цени между независими търговци, с формирана пазарна стойност и съответни корекционни коефициенти. С приетата по делото СОЕ на същия автомобил е определена цена към 31.08.2016 г. в размер на **35 230,00** лева. В случая действително стойността, определена със СОЕ, приета по делото е по-ниска, но не са взети предвид отчетените в експертизата, изготвена в ревизионното производство конкретни специфики на автомобила, като например монтирано озвучаване за 3 040 лв. Видно от констативната част на СОЕ вещото лице е дало осреднена стойност при направени справки в интернет сайтове, специализирани в предлагане на автомобили и ППС, с корекция към дата 31.08.2016 г. Съдът кредитира стойността на това МПС определена с РА предвид използвания метод и отчетените специфики на конкретния автомобил.

2. Ремарке с рег. [рег.номер на МПС] , марка Polero Axalay 27 PP, закупено на 05.01.2007 г. за 9 779,15 лв., продадено на 31.08.2016 г. за 2 400,00 лв., с включен ДДС. С експертизата, изготвена в хода на ревизионното производство е определена пазарна цена 3 600,00 лв. с ДДС. С приетата по делото СОЕ на същия автомобил е определена цена към 31.08.2016 г. в размер на 3500лв. В случая разликата е незначителна, поради което, съдът кредитира тази определена в РА.

3. Лек автомобил с рег. [рег.номер на МПС] марка А. 8 Л, закупен на 07.12.2015 г. за 20 000,00 лв., продаден на 23.03.2016 г. за 6 000,00 лв., с включен ДДС. С експертизата, изготвена в хода на ревизионното производство е определена пазарна цена 29 760,00 лв. с ДДС. С приетата по делото СОЕ на същия автомобил е определена цена към 31.08.2016 г. в размер на 28 500лв. В случая разликата е незначителна, поради което съдът кредитира тази определена в РА.

4. Лек автомобил с рег. [рег.номер на МПС] , марка Т. Land Cruiser, закупен на 13.01.2014 г. и продаден за сумата от 2 500,00 лв. без ДДС. С експертизата, изготвена в хода на ревизионното производство е определена пазарна цена в долна и горна граница, съответно 13500 лв. и 17 700 лв., като е приета 13 500 лв. Вещото лице със СОЕ е определило пазарна стойност към 17.04.2019 г. 23 900лв., което е значително по-висок размер от определения с РА. Поради което и за да не се влоши положението на жалбоподателя, съдът приема стойността определена с РА.

На следващо място, с РА законосъобразно са извършени корекции на

отчетените разходи за амортизации по години, както следва: за 2016 г. в общ размер на 6 027.52 лв. / 3 040.00 лв. за апаратура за озвучаване и 2 987.52 лв. за МПС;/ за 2017 г. - 2 987,52 лв.; за 2018 г - 5 454.90 лв. /750.00 лв. за МПС и 4 704,90 лв. за мотоциклетите/ и за 2019 г. — 5 204.72 лв. / 500.00 лв. за МПС и 4 704.72 лв. за мотоциклетите/.

По отношение на отдадените под наем два мотоциклета „К.“ на [фирма], въз основа на сключен договор за наем от 01.12.2015 г. за сумата от 1 400.00 лв. без ДДС, са издадени 8 фактури, с които е фактуриран наем за 9 месеца за периодите от 01.01.2016 г. до 28.02.2017 г. За м. 09., м. 10, м. 11 и м. 12.2016 г. и м. 01.2017 г. няма издадени фактури за наем, т.е. за тези периоди не са отчетени приходи от наем. Това се потвърждава и от заключението на Съдебно-счетоводната експертиза, приета по делото.

Съдът намира, че правилно с РА по реда на чл. 78 от ЗКПО е увеличен декларираният финансов резултат с неотчетените приходи от наем, съответно със сумата от 5 600,00 лв. за 2016 г. /4 м. x 1 400,00 лв./ и със сумата от 1 400,00 лв. за 2017 г. Съгласно чл.78 ЗКПО при определяне на данъчния финансов резултат счетоводният финансов резултат се коригира със сумата на приходите и разходите, които е следвало да бъдат отчетени през текущата година съгласно изискванията на нормативен акт, но не са отчетени от данъчно задълженото лице. Когато впоследствие във връзка със стопанска операция по изречение първо бъдат отчетени счетоводни приходи и разходи, последните не се признават за данъчни цели. Освен това, предвид визираното в чл. 16, ал. 1 от ЗКПО, доколкото дружеството не е отчетело приходи от наем на мотоциклетите за м. 09, м. 10. м. 11 им. 12.2016 г. и за м. 01.2017 г.. това води до отклонение от данъчно облагане и неспазване принципа за текущо начисляване, залегнал в ЗСч.

Не се кредитира допълнително представеното споразумение от 31.08.2016 г. към договора за наем, според което мотоциклетите „К.“ няма да се ползват от наемателя за м. 09. м. 10, м. 11 и м. 12.2016 г. и за м. 01.2017 г. и се връщат на наемодателя. Споразумението като частен документ няма достоверна дата и следва да се преценява на фона на останалата доказателствена съвкупност. В случая отразеното като съдържание на това споразумение не намира доказателствена опора по делото. Липсват каквито и да е доказателства, че тези мотоциклети са били върнати, респ. след това дали обратно са били предоставени, включително приемо- предавателни протоколи, поради което доводите на жалбоподателя са неоснователни.

На следващо място, законосъобразно с РА е прието, че за 2016 г. и 2017 г. са отчетени разходи, съответно в размер на 44 687,21 лв. и 16 150,71 лв. за гориво-смазочни материали на МПС, за които е установено, че не са използвани за стопанската дейност на дружеството. В тази връзка е установено и че за 2016 и 2017 г. дружеството е отчетело разходи, съответно в размер на 702,54 лв. и 1 405,08 лв. за застраховка „Автокаска“ на МПС, които не са използвани за дейността на дружеството. Констатирано е, че за 2016 и 2017 г.

са отчетени разходи за външни услуги по фактури, издадени от [фирма], ЕИК[ЕИК] към [фирма], с предмет наем за автомобил марка Мини К., за който няма данни за използването му за стопанската дейност на дружеството. На основание чл. 26, т. 1 от ЗКПО е увеличен декларираният финансов резултат за 2016 г. със сумата от 19 926,32 лв. и за 2017 г. със сумата от 28 554,98 лв.

Съгласно чл.26, т.1 ЗКПО не се признават за данъчни цели следните счетоводни разходи: 1. разходи, несвързани с дейността.

Действително, фактурите надлежно документират посочените разходи, осчетоводени в съответствие с изискванията на Закона за счетоводството /ЗСч/. По отношение на допълнително ангажираните месечни пътни листа, следва се има предвид, че същите нямат достоверна дата по смисъла на чл. 181, ал. 1 от Гражданския процесуален кодекс /ГПК/ и като частни документи те не се ползват с материална доказателствена сила, поради което и доколкото не кореспондират с други доказателства, включително липсват командировъчни заповеди, то не следва да кредитират.

Съгласно чл. 59, ал. 1 от ЗКПО, начисляването на данъчни амортизации на определен актив се преустановява, когато съответният актив временно не се използва /не носи икономическа изгода/ през период, по-дълъг от дванадесет месеца. Начисляването се преустановява от началото на месеца, следващ месеца, през който е изтекъл този срок. Не е доказано използването на МПС за икономическата дейност на дружеството, поради което правилно е увеличен финансовият резултат.

На следващо място, във връзка с Договор за паричен заем от 24.09.2007 г. за сумата от 300 000,00 лв. от страна на [фирма] на Д. С., за срок от 5 години. Съгласно чл. 9, ал. 1 от договора се дължи лихва в размер на законната лихва за съответния период на забава. Приходните органи установили, че заемът е осчетоводен по сметка 225 „Предоставени дългосрочни заеми в лева“, но не са отчетени приходи от лихви по него. В случая са изпълнени изискванията на СС 18 за признаване на приход от лихви по процесния договор за заем.

С експертна оценка вх. №24-00-789# 12/23.11.2020 г., въз основа на метод, регламентиран в §1. т. 10 от ДР на ДОПК, е определена пазарна стойност на прихода от лихви за периодите от 2016 г. до 2018 г., при лихвен процент 10,59 %. Органите по приходите са приели долната граница на пазарната стойност на прихода от лихви: за 2016 г. - 32 281,20 лв., за 2017 г. - 32 193,00 лв. и за 2018 г. - 32 193,00 лв.

Предвид това, законосъобразно с РА на основание чл. 78 от ЗКПО е увеличен декларираният финансов резултат с приходите от лихви, които е следвало да бъдат отчитани текущо през съответната година.

Не се цени допълнително ангажираното от жалбоподателя споразумение от 24.09.2007 г., сключено с Д. С., съгласно което страните по договора за паричен заем от 24.09.2007 г. се споразумяват заемателят да дължи годишна лихва в размер на 6% върху заетата сума за всяка година до окончателното погасяване на заема, която да стане дължима и изискуема от заемателя на 24.09.2014 г. и да

бъде платена заедно с погасяването на заема, което да стане на 24.09.2014 г. в брой или по банков път, с една вноска от 300 000,00 лв. за погасяване на главницата и с една вноска за погасяване на лихвата, доколкото не съответства на първоначално договореното от същата дата, не е представено със самия договор, няма достоверна дата, и не кореспондира с характера на лихвата, както и с друго доказателство. Аналогично не се кредитира и представеното с допълнение към жалбата по административен ред споразумение от 15.08.2007 г., към договора за паричен заем, сключен с [фирма], съгласно което главницата и лихвата по заема следва да станат дължими и изискуеми на 15.08.2014 г. Срокът за връщане на заема по договора е 15.11.2012 г.

Освен това, по делото е установено, че [фирма] е отписало вземанията си по договори за заем, сключени през 2007 г. с Д. С. и [фирма], ЕИК-[ЕИК], отчетени по сметка 609.

Съгласно разпоредбата на чл. 34, ал. 1 от ЗКПО, изречение второ, приходите и разходите от последващи оценки на вземания и разходите от отписване на вземания като несъбираеми не се признават за данъчни цели в годината на счетоводното им отчитане, при условие че в същата или в предходна година не е настъпило някое от обстоятелствата по чл. 37. В чл. 37, ал. 1 от ЗКПО е визирано, че непризнатите за данъчни цели приходи и разходи от последващи оценки и от отписване на вземания по реда на чл. 34 се признават за данъчни цели в годината, в която настъпи едно от следните обстоятелства: 1. изтичане на давностния срок за вземането, но не повече от 5 години от момента, в който вземането е станало изискуемо; 2. възмездно прехвърляне на вземането; 3.

производството по несъстоятелност на длъжника е прекратено с утвърден оздравителен план, в който се предвижда непълно удовлетворяване на данъчно Задълженото лице; непризнатите приходи и разходи се признават за Данъчни Цели само по отношение на намалението па вземането; 4. с влязло в сила съдебно решение е постановено, че вземането или част от него е недължимо: непризнатите приходи и разходи се признават за данъчни цели само по отношение на недължимата част от вземането; 5. преди изтичане на давностния срок вземанията са погасени по силата на закон; 6. при заличаване на длъжника, когато вземането или част от него е останало неудовлетворено - признава се до размера на неудовлетворената част.

В случая не са налице доказателства, че вземането е несъбираемо, т.е. че е изпълнено изискването на чл. 34, ал. 1 от ЗКПО. По преписката няма данни за изпратени нотариални покани до заемателите, предявени искиове пред съда.

Предвид това е налице е и хипотезата на чл. 16, ал. 1 от ЗКПО за отклонение от данъчно облагане при уговарянето па сделките, една от които е сключена със свързано лице. А съгласно чл. 16, ал. 2, т. 3 от ЗКПО, отклонение от данъчно облагане се смята и получаването и предоставянето на кредити с лихвен процент, отличаващ се от пазарната лихва към момента на сключване на сделката, включително и в случаите на безлихвени заеми или друга временна безвъзмездна финансова помощ, както и опрощаването на кредити или

изплащането за своя сметка на кредити, несвързани с дейността.

С оглед изложеното доводите на жалбоподателя в тази насока са неоснователни.

На следващо място, в ревизионното производство е извършена проверка относно притежаваните от дружеството недвижими имоти и тяхната експлоатация, при която е установено, че дружеството- жалбоподател за периодите от 10.09.2018 г. до 31.12.2019 г. е отчело разходи за ел. енергия в размер на 17 024.11 лв. без ДДС по фактури, издадени от [фирма], а е префактурирало разходи за ел. енергия на наемателя [фирма] в размер на 6 666.67 лв. без ДДС. Предвид това правилно с РА на основание чл. 78 от ЗКПО е увеличен декларираният финансов резултат за 2018 г. със сумата от 10 357,44 лв. /разликата между 17 024.11 и 6 666.67 лв./.

Съдът намира за правилни изводите на приходните органи, че по делото не се установи, че недвижими имоти- двуетажна масивна сграда ОТ 207 кв.м. и гараж в [населено място], област С. и Апартамент А8- 97,17 кв. м. и паркоместа №17 и №18, находящи се в [населено място], [улица], собственост на жалбоподателя, са използвани за стопанската дейност на дружеството, поради което не е следвало да се начисляват амортизации.

Потвърди се и от заключението на ССЧЕ, че същите имоти са заведени в Аналитични партиди 2034, 2035, 2036 по дебита на с/ка 203 „Сгради“. Не се доказва обаче, че имота в [населено място] е използван за провеждане на срещи с клиенти и доставчици на [фирма]. Отчетените амортизации на масивна сграда и гараж в [населено място] подлежат на данъчна регулация по реда на чл. 59, ал. 1 от ЗКПО, съгласно който начисляването на данъчни амортизации на определен актив се преустановява, когато съответният актив временно не се използва /не носи икономическа изгода/ през период, по-дълъг от дванадесет месеца/, както е в настоящия случай.

Приходните органи установили и че в посочения апартамент през 2015 г. и 2016 г. е живял синът на управителя на дружеството- Л. С., след което е бил предоставен под наем на [фирма] през 2017 г. и 2018 г. и на В. М. И. през 2019 г. Не се доказва и този недвижим имот да е използван в икономическата дейност на жалбоподателя, поради което доводите на жалбоподателя в тази насока са неоснователни.

Предвид това, законосъобразно с РА на основание чл. 59, ал. 1 от ЗКПО е извършена корекция на декларираните финансови резултати с отчетените разходи за амортизации за 2016 г., 2017 г., 2018 г. и 2019 г., като са използвани съответните оценки за това.

Досежно заведените в [фирма] в сметка 206 закупени активи /арка, два телевизора „П.“, видеоприемник и музикална система/, по делото не се доказва същите да използвани за стопанската дейност на жалбоподателя, поради което правилно с РА е извършена корекция на декларирания финансов резултат по реда на чл. 59, ал. 1 от ЗКПО с непризнатите разходи за амортизации, както следва: за 2016 г.- 324,98 лв., за 2017 г.- 556.81 лв., за 2018 г.- 849,72 лв. и за

2019 г.- 849.72 лв.

Не се доказаха по делото и реално извършени доставки на СМР и климатици на [фирма] по фактури, издадени от [фирма] с предмет СМР и от [фирма] с предмет климатици, поради което и правилно не са признати отчетените разходи за амортизации по същите.

ПО ЗДДС:

Според легалното определение на чл.6, ал.1 от ЗДДС, доставка на стока по смисъла на този закон е прехвърлянето на собственост върху стока или друго вещно право върху стока. Според чл.25 ал.1 от закона, доставката на стоки или услуги, извършена от данъчно задължени по този закон лица, вътреобщностното придобиване, както и вносът на стоки по чл.16 са данъчно събитие. Разпоредбата на чл.25, ал.2 от ЗДДС определя, че данъчното събитие в общия случай, възниква на датата, на която собствеността върху стоката е прехвърлена или услугата е извършена. Съгласно чл.68, ал.1, т.1 ЗДДС данъчен кредит е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за получени от него стоки или услуги по облагаема доставка. Както по националния закон, така и съгласно правото на ЕС, признаването на правото на приспадане на данъчен кредит е неразривно свързано с извършването на реална доставка по смисъла на чл. 6, ал. 1 и чл. 9, ал. 1 ЗДДС, или иначе казано извършването на реална доставка по смисъла на чл. 6 от ЗДДС или услуга по чл.9 ЗДДС е абсолютна предпоставка за възникването и упражняването на правото на данъчен кредит. Този основен принцип е залегнал в Директива 2006/112 ЕО на Съвета. В тази насока практиката на СЕС е константна. В своите решения този съд нееднократно е посочвал, че реалността на доставката на стока или услуга е от значение за приспадане правото на данъчен кредит. Така съгласно Решение по дело С-643/11 „Правото на Съюза трябва да се тълкува в смисъл, че член 167 и член 168, буква а) от Директива 2006/112, както и принципите на данъчен неутралитет, на правна сигурност и на равно третиране допускат на получател на фактура да се откаже право на приспадане на данък върху добавената стойност, платен за получена доставка, по съображение, че липсва действително извършена облагаема сделка”.

По делото се установи, че с договор от 10.09.2018г. магазин за хранителни стоки, намиращ се в [населено място], [улица], е отдаден под наем от дружеството- жалбоподател на [фирма]. От датата на договора до 31.12.2019 г. [фирма] е получавало фактури за ел. енергия от [фирма], по които е приспаднало право на данъчен кредит, но разходите не са префактурирани на наемателя. Установено е, че към наемателя не са издадени фактури за м. 03, м. 04., м. 05, м. 06, м. 07, м. 10, м. 11 и м. 12.2019 г. и не е начислен ДДС в общ размер на 2 071,49 лв. Предвид това, съдът намира, че законосъобразно с РА е установен ДДС в размер на 2 071,49 лв..

Правилно с РА на основание чл. 86, ал. 1 от ЗДДС е доначислен ДДС в общ размер на 1 400,00 лв. във връзка с неиздадени фактури за м. 09, м. 10, м. 11 им.

12.2016 г. и м. 01.2017 г. за наем на 2 мотоциклета „К.“ по договор за наем от 01.12.2015 г., сключен с наемателя [фирма].

На следващо място, през м. 10.2017 г. [фирма] е упражнило право на данъчен кредит по 4 фактури, издадени от [фирма] с предмет „услуга по договор“. Органите по приходите са констатирани, че обектите, за които се отнасят фактурираните СМР, са магазинът на [улица] и офисът на [улица] в [населено място].

От заключението на вещото лице е видно, че към фактурите, издадени от [фирма] на [фирма] са приложени съпътстващи документи - договор и приемо-предавателни протоколи за изпълнение на СМР на обект [населено място], кв. Л., [улица] (по 2 от фактурите) и на обект [населено място], кв. Л., [улица] (офис) по останалите 2 фактури. По с/ка 203 „Сгради“ на [фирма] е заведена Аналитична партида 2033 Магазин Арсенал ски № 81. В отделна Аналитична партида 20311 Ремонт - Арсеналски 2017 са заведени 16290,00 лв., колкото е фактурната стойност без ДДС за СМР по две от фактурите на [фирма], които се отнасят за този обект Аналитична партида 20312 Ремонт - офис С. 2017 са заведени 13800,00 лв., колкото е фактурната стойност на СМР без ДДС по две от фактурите на [фирма], които се отнасят за този обект (2/635).

Във връзка с доставките на СМР са изискани доказателства за придобиване на вложените материали, но такива не са представени. От приложените договори, сключени с [фирма] е видно, че [фирма] е възложило изпълнение на различни СМР на обектите, находящи се на [улица] и на [улица] в [населено място]. Съгласно чл. 18 от договорите [фирма], в качеството на възложител, се задължава да осигури на изпълнителя необходимите материали за извършване на възложените работи. От приемо-предавателните протоколи е видно, че СМР са свързани с поставяне на гранитогрес, гипсокартон, окачен таван, боядисване с латекс, монтаж на санитарни умивалници, тоалетни чинии, врати и прозорци, смяна на вертикални щрангове, монтаж на ел. табло и направа на ел. инсталация. Приемо-предавателен протокол от 04.10.2017 г. документира и къртене, товарене и извозване на строителни отпадъци.

Липсват обаче приложени писмени доказателства, удостоверяващи закупуване на материалите, вложени в обекта, както и предаване на материалите на [фирма], в съответствие с уговореното в чл. 18 от договора. Наред с това няма данни за използвана строителна техника от доставчика за изпълнение на част от възложените услуги, описани в приемо-предавателния протокол от 04.10.2017 г.

Притежаването на данъчна фактура и протокол/акт обаче не е достатъчно да обоснове реалност на отразените в счетоводните регистри стопански операции. Доставката е доказана само ако между доставчика и получателя съществува реално правоотношение с достатъчно индивидуализиран предмет, в рамките на което се разменят конкретни взаимни престации. При оспорване на фактурата като частен свидетелстващ документ, в тежест на ползващия се от правата по

тези документи е да докаже, че отразените във фактурата стопански операции действително са осъществени. Недоказана реална доставка, макар и документално оформена в счетоводството, не поражда права за данъчно задълженото лице. В тази връзка за целите на ЗДДС данъчно събитие е не правоотношението (валидността на търговската сделка), предвид наличието на сключен договор, а изпълнението на задължението за прехвърляне на правото на собственост (при доставката на стока) или за извършването на услугата (по арг. от чл. 6, ал. 1 и чл. 9, ал. 1 и чл. 25, ал. 1 от ЗДДС).

За субекта на данъчно предимство ДЗЛ е бремето да установи с убедителността на пълното доказване осъществяването на тези правно релевантни факти- чл. 154, ал. 1 от ГПК във вр. с § 2 от ДР на ДОПК. По силата на чл. 4, ал. 3 от Закона за счетоводството, документална обосновааност на стопанските операции е налице само когато фактурата, като първичен счетоводен документ, отразява действително осъществена стопанска операция. Доказателствата за реалното осъществяване на доставката на услуга могат условно да бъдат разделени на две групи: установяващи потенциалната възможност за осъществяване на доставката, в която следва да се включат материално-техническата и кадрова обезпеченост на доставчика; и такива, сочещи прякото ѝ реализиране, към които следва да се причислят протоколи за приемане на работата, доказателства за начин на остойностяване като количествено-стойностни сметки, осчетоводени записи за извършени разходи на доставчика във връзка с извършване на услугата и др.

В случая не може да се приеме, че фактурите на [фирма] отразяват реални доставки на услуги по смисъла на чл. 9 от ЗДДС, поради което законосъобразно с РА е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 6 018.00 лв. по процесните фактури, на основание чл. 68. ал. 1 и чл. 69, ал. 1 във връзка с чл. 9 от ЗДДС.

Действително, както нееднократно СЕС в своите решения подчертава, принципът на данъчния неутралитет изисква освобождаване от ДДС да се предостави, ако материалноправните изисквания са изпълнени, дори и ако данъчно-задължените лица са пропуснали някои формални изисквания. Същият този съд обаче приема, че това не е така само ако нарушаването на тези формални изисквания възпрепятства доказването по сигурен начин на изпълнението на материалноправните изисквания, и самото данъчно задължено лице участва или според обективни факти се установи, че е било длъжно да знае, че участва в данъчна измама. В последната хипотеза СЕС приема, че лицето няма основание да се позовава на принципа на данъчния неутралитет. Следователно от получателя по дадена доставка е оправдано да се иска да действа добросъвестно и да вземе всички мерки, които разумно могат да бъдат изисквани от него, за да се увери, че осъществяваната от него сделка не води до участието му в данъчна измама.

Предмет на настоящото производство е и приспаданатото право на данъчен кредит от [фирма] в размер на 3 052,56 лв. по 2 фактури, издадени от

[фирма], с предмет доставка и монтаж на климатици.

От заключението на ССЧЕ е видно, че към фактурите, издадени от [фирма] на [фирма] са приложени съпътстващи документи- ценова спецификация и приемо- предавателни протоколи за климатици и монтаж. Активите са заведени в с/ка 206 „Стопански инвентар“, в Аналитични партии 20666 и 20665 с фактурната стойност без ДДС (2/633).

При насрещна проверка на доставчика са представени и копия на процесните фактури, ценови спецификации, приемо-предавателни протоколи, обратна ведомост, хронологии на сметки, доказателства за разплащане, декларация и фактура за произход на стоките, издадена от [фирма], ЕИК[ЕИК] и писмени обяснения.

При извършена насрещна проверка на [фирма], са представени два протокола за извършен монтаж, протокол за изписване на техниката от склада на [фирма], фактура №45069/25.09.2017 г. Съгласно писмените обяснения техниката е монтирана от служители на [фирма] на адреса, записан в монтажните протоколи - [населено място], ул. „Генерал И. К., срещу бл. 29.“.

Доколкото не се доказва жалбоподателят да притежава обект в [населено място], ул. „Генерал И. К., срещу [жилищен адрес] където същите са били монтирани, то правилно с РА е отказано право на данъчен кредит по процесните фактури.

На следващо място, [фирма] е упражнило право на данъчен кредит по фактури с предмет горива и гориво-смазочни материали, издадени от [фирма] и [фирма]. С РА е отказано право на данъчен кредит по фактурите за доставки на гориво и гориво-смазочни материали, тъй като липсват доказателства, че МПС са използвани за извършване на облагаемите доставки на дружеството. Както бе посочено в частта по ЗКПО, не са представени никакви доказателства, че МПС са използвани за стопанската дейност на дружеството.

Освен това, за ревизирия период дружеството е приспаднало данъчен кредит по 9 фактури, издадени от [фирма] с предмет наем на лек автомобил Мини К.. За автомобила не са представени доказателства, че е използван за стопанската дейност на дружеството, поради което с РА е отказано право на данъчен кредит в общ размер на 5 923,44 лв.

В случая жалбоподателят не е доказал, че са спазени изискванията на чл. 69, ал. 1 от ЗДДС, съгласно която стоките и услугите трябва да се използват за целите на извършваните от регистрираното лице облагаеми доставки. Така в решение по дело С-118-2011 се казва, че „Член 168, буква а) от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност, трябва да се тълкува в смисъл, че нает автомобил се използва за целите на облагаеми сделки на данъчнозадълженото лице, ако съществува пряка и непосредствена връзка между използването на този автомобил и икономическата дейност на данъчнозадълженото лице“. По делото не са представени никакви доказателства доказващи, че наетото МПС е използвано за икономическата дейност на дружеството. Възможно е използването на МПС за икономическата дейност на стопанския субект да се

осъществи в по-късен момент от придобиване/наемане на съответните МПС. В този случай обаче признаването на разходите за наем ще започне едва от момента на началото на използването за икономическата дейност на лицето.

На следващо място, по делото се установи по категоричен начин, че дружеството- жалбоподател не е издало фактури за наем на мотоциклети К. за четири месеца па 2016 г. и за един месец на 2017 г. Според договора месечната цена на наема е 1 400,00 лв. без ДДС. Върху тази сума се дължи ДДС в размер па 280,00 лв. За данъчните периоди от 01.09.2016 г, до 31.01.2017 г. данъкът е дължим на основание чл. 86, ал. 2 от ЗДДС. Съгласно тази норма, данъкът е дължим от регистрираното лице за данъчния период, през който е издаден данъчният документ, а в случаите когато не е издаден такъв документи или не е издаден в срока по този закон- за данъчния период, през който данъкът е станал изискуем.

С оглед изложеното съдът намира, че жалбата е неоснователна и следва да бъде отхвърлена.

Предвид изхода на делото и на основание чл. 161, ал. 1, изр. 3 ДОПК в полза на ответника следва да бъде присъдено юрисконсултско възнаграждение, в размер на 2 464.93 лева, определен по реда на чл. 8, ал. 1, т. 4 от Наредба № 1/2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

Така мотивиран и на основание чл.160, ал.1 ДОПК Административен съд София-град, 73-ти състав

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма], ЕИК-[ЕИК] срещу Ревизионен акт № Р-22221020002476-091-001/08.03.2021 г., издаден от Ф. Й., на длъжност Началник на сектор, възложил ревизията и Т. В., на длъжност Главен инспектор по приходите– ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1286/23.08.2021 г. на Директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“, [населено място], Централно управление на Национална агенция по приходите, в частта, в която са установени допълнително задължения по ЗКПО за данъчни периоди от 2016 до 2019 г. в общ размер на 23 503.74 лева и съответните лихви в размер на 6 676.91 лева и задължения по ЗДДС за данъчни периоди от 01.09.2016 г. до 31.07.2017 г., м. 10.2017 г., от 01.03.2019 до 31.07.2019 г., от 01.10.2019 г. до 31.12.2019 г., в общ размер на 25 188.89 лева и съответните лихви в размер на 9 128.28 лева.

ОСЪЖДА на [фирма], ЕИК-[ЕИК], да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика „С. юрисконсултско възнаграждение в размер на 2 464.93 лева.

Решението подлежи на обжалване пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщаването му на страните.

СЪДИЯ:

