

# РЕШЕНИЕ

№ 27618

гр. София, 18.12.2024 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 60 състав,**  
в публично заседание на 07.11.2024 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Георги Терзиев**

при участието на секретаря Паола Георгиева, като разгледа дело номер **4164** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и следващите от Данъчно-осигурително процесуалния кодекс (ДОПК).  
Производството е образувано по жалба на „Турбо 500“ ЕООД, ЕИК по Булстат:[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място],[жк], [жилищен адрес] представлявано от Н. Н. – Управител, срещу Ревизионен акт /РА/ № Р-22002221006569-091-001/14.10.2022 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП-гр. С., потвърден с Решение № 235/20.02.2023 г. на Директор на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при Централно управление на Национална агенция по приходите.

Жалбоподателят оспорва изцяло РА, с който е установен:

- установени задължения за корпоративен данък за довносяне по Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ в размер на 102 312.00 лв. и определените лихви за забава в размер на 23 761.02 лв. и не е признато реалното получаване на доставки на отпадъци, за които е бил начислен данък на основание чл. 163а от Закон за данък върху добавената стойност /ЗДДС/.

В жалбата са изложени твърдения за незаконосъобразност, неправилност и необоснованост на издадения РА. Подателят ѝ намира, че фактическите констатации на органите по приходите не се подкрепят от събраните в хода на ревизията доказателства. Настоява, че неоснователно му е отказан данъчен кредит, доколкото зад издадените фактури стоят реални доставки. Позовава се на практиката на ВАС по данъчни дела. Претендира отмяната на РА и присъждане на разноските по делото. В

съдебно заседание жалбоподателят редовно уведомен, не се явява, и не изпраща представител.

Ответният административен орган – Директор на дирекция ОДОП при ЦУ на НАП-С., чрез процесуалния си представител юриконсулт Г., излага становище за неоснователност и недоказаност на жалбата, моли Съда да я остави без уважение, като остави в сила ревизионен акт, и да присъди в полза на Дирекция ОДОП при ЦУ на НАП – [населено място] следващото му юриконсултско възнаграждение.

Софийска градска прокуратура, редовно уведомена, не изпраща представител. Административен съд-София град обсъди оплакванията в жалбата, писмените доказателства по преписката, доводите и становищата на страните, и като направи служебна проверка за законосъобразност на акта съгласно чл.160, ал.2 ДОПК, намери следното:

С жалбата се атакува акт, за който изрично е предвидено обжалване пред съд съгласно чл. 156, ал. 1 от ДОПК. Решението на Заместник-директор на Дирекция ОДОП е връчено на жалбоподателя на 22.02.2023 г. /л.14/. Жалбата е подадена на 08.03.2023 г. видно от поставения върху същата вх. № 53-04-148, от надлежно лице и при наличието на правен интерес, поради което същата е процесуално допустима. По делото са представени доказателства за компетентност на издателя на Решение № 235/20.02.2023 г., Е. С. П., Директор на Дирекция ОДОП, ЦУ на НАП, [населено място].

От фактическа страна, Съдът приема за установено:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22002221006569-020-001/24.11.2021 г., издадена от М. С. Х., на длъжност Началник сектор „Ревизии“, Дирекция „Контрол“, ТД на НАП С. /в качеството и на заместник на С. Т. К., съгласно Заповед № РД-84-2200-895/17.11.2021 г., л.15-17/, е възложена ревизия на жалбоподателя за следните видове задължения:

- Корпоративен данък за данъчен период от 01.01.2019 г. до 31.12.2019 г.
- Данък върху добавената стойност за данъчен период от 01.10.2019 г. до 30.11.2019 г.

Заповедта за възлагане на ревизия е връчена на жалбоподателя по електронен път на 07.02.2022 г. /л.18-21/, като е определен срок за извършване на ревизията – до три месеца от връчване на заповедта. За ревизиращи органи са определени Д. Д. Т., на длъжност Главен инспектор по приходите, ръководител на ревизията и Я. Г. Кръцева, на длъжност Главен инспектор по приходите.

Заповедта за възлагане на ревизия е изменена със Заповед за изменение на заповед за възлагане на ревизия /ЗИЗВР/ № Р-22002221006569-020-002/04.05.2022 г., издадена от С. Т. К., на длъжност Началник сектор „Ревизии“, Дирекция „Контрол“, ТД на НАП С.,оправомощена със Заповед № РД-01-128/18.02.2020 г. на Директор на ТД на НАП [населено място] /л.15-16/. ЗИЗВР е връчена по електронен път на 04.05.2022 г./л.22-25/, като срокът за приключване на ревизията е продължен до 07.07.2022 г.

Ревизионният доклад /РД/ по извършената ревизия с № Р-22002221006569-092-001 е изготвен на 21.07.2022 г. и е връчен на ревизираното лице по електронен път на 16.09.2022 г. /л.26-65/. Срещу издадения РД не е подадено в срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

Ревизионният акт с № Р-22002221006569-091-001/14.10.2022 г. е издаден на 14.10.2022 г. и е връчен на задълженото лице по електронен път на 01.12.2022 г.

/л.66-72/ С него са приети изложените в РД факти и обстоятелства, направените фактически и правни изводи и основанията за тях. РА съдържа реквизитите по чл. 120, ал. 1 от ДОПК.

С оспорвания РА на дружеството са установени задължения, както следва: задължения за корпоративен данък за внасяне в размер на 102 522.00 лв. и лихва за забава в размер на 23 761.02 лв., при деклариран и внесен корпоративен данък в размер на 210.00 лв.

Ревизията е повторна за спорните данъчни периоди и вид данъчни задължения. Същата е образувана във връзка с Решение № 1732/12.11.2021 г. на Директор на Дирекция ОДОП, ЦУ на НАП [населено място], с което е частично отменен РА № Р-22221020004706-091-001/30.03.2021 г. и преписката е върната за извършване на нова ревизия, при спазване дадените с отменителното решение указания /П..2/2, л. 238-247/. Предходната ревизия е била образувана за следния вид задължения: корпоративен данък за период от 01.01.2019 г. до 31.12.2019 г. и ДДС за период от 01.04.2019 г. до 31.12.2019 г. С Решение № 1732/12.11.2021 г. на Директор на Дирекция ОДОП, ЦУ на НАП [населено място] РА № Р-22221020004706-091-001/30.03.2021 г. е потвърден като правилен и законосъобразен в частта на установените резултати за корпоративен данък по ЗКПО за данъчен период 2019 г. и по ЗДДС за данъчни периоди от 01.10.2019 г. до 30.11.2019 г., относно отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 7 500.00 лв. по Фактура № 292/30.12.2019 г., издадена от „Ролингспласт“ ЕООД. РА в тази част е оспорен по съдебен ред, като с Решение № 2178/01.04.2022 г., постановено по административно дело № 132/2022 г. по описа на АССГ жалбата е отхвърлена като неоснователна и недоказана. С Решение № 4463/26.04.2023 г., постановено по административно дело № 7542/2022 г. по описа на Върховен административен съд /ВАС/, решението на АССГ е оставено в сила.

С отменителното решение на Директор на Дирекция ОДОП, ЦУ на НАП [населено място], е прието, че в случая е спорно изпълнени ли са реално доставки на стоки и услуги по фактури, издадени от „Астарти“ ЕООД, „Пи Ес Хотели“ ООД и „Ролингспласт“ ЕООД, предвид което с частично отменения РА № Р-22221020004706-091-001/30.03.2021 г. са извършени корекции на декларираните резултати за данъчни периоди от м. Октомври до м. Декември 2019 г. по ЗДДС. Предвид липсата на реално изпълнени доставки на стоки и услуги на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО не са признати за данъчни цели отчетоводените разходи по фактурите, издадени от „Астарти“ ЕООД, „Пи Ес Хотели“ ООД и „Ролингспласт“ ЕООД. В хода на първата ревизия от страна на органите по приходите е извършено преобразуване на счетоводния финансов резултат и със стойността на отчетените разходи за амортизация на ДМА – инсталация за пластмаса и с отчетната стойност на изписани стоки, закупени по Фактура № 1012/20.12.2018 г., издадена от „Астарти“ ЕООД. Решаващият административен орган е установил въз основа на доказателствата по ревизионната преписка, че от страна на „Астарти“ ЕООД и „Пи Ес Хотели“ ООД е декларирано извършването на доставки на стоки /пластмасови отпадъци/, за които е приложим режимът на „обратно“ начисляване по Глава Д. „а“ от ЗДДС. Изложен е мотив, че за да се формира обоснован извод за реалното изпълнение на фактурираните доставки на стоки, следва по категоричен начин да се докаже физическото съществуване на вещите, съответно тяхното предаване на получателя. Това предполага изследване на въпроса дали са доказателства за получени

предходни доставки, съхранение и транспортиране на стоките, тяхното заприходяване при получателя и т.н.

В хода на административното оспорване е установено, че от страна на представляващия на „Пи Ес Хотели“ ООД е заявено, че отпадъчната пластмаса е била закупена от „Ен Те Ем Трейд“ ЕООД по Фактура № 161/30.09.2019 г. и Фактура № 162/28.10.2019 г. От страна на „Пи Ес Хотели“ ООД е издадена на „Ен Те Ем Трейд“ ЕООД – Фактура № 83 и Фактура № 84, като предходен доставчик на стоките е „Турбо 500“ ЕООД и за което от негова страна са издадени Фактура № 10009/18.11.2019 г. и Фактура № 10010/21.11.2019 г. Посочено е, че по преписката е наличен Договор за покупко-продажба на отпадъци от пластмаса от 30.09.2019 г., съгласно който „Пи Ес Хотели“ ООД се задължава да продаде на „Турбо 500“ ЕООД 297 тона отпадъчна пластмаса. В противоречие с клаузите на договора за покупко-продажба от 30.10.2019 г., представляващият „Пи Ес Хотели“ ООД е заявил, че дружеството е действало в качеството си на посредник в сделките.

От страна на решаващия административен орган е установено, че в хода на ревизионното производство не е извършена насрещна проверка на предходния доставчик „Ен Те Ем Трейд“ ЕООД, при която да се установи притежавал ли е същият стоки от съответния вид и количество към датата на тяхната продажба. От представляващия ревизираното дружество и доставчикът не са изискани обяснения на лице ли е посредническа услуга или покупко-продажба на стоки и какво е конкретно извършено от доставчика. Не е изискана и информация каква причина е наложила обратното изкупуване на стоките. Във връзка с осчетоводените разходи за амортизация на ДМА /инсталация за пластмаса/ е следвало да бъдат изискани доказателства за нейното закупуване, място на съхранение и въвеждане в експлоатация. Следвало е да бъде изискана информация за вида изписани стоки, закупени по Фактура № 1012/20.12.2018 г., издадена от „Астарт“ ЕООД и периода, през който са реализирани приходи. Решаващият административен орган е посочил, че в случая е налице хипотезата на чл.155, ал. 4, т. 1 от ДОПК – непълнота на доказателствата. В тази връзка са дадени задължителни указания в хода на повторната ревизия от „Астарт“ ЕООД и „Пи Ес Хотели“ ООД да се изискат доказателства за закупуване, съхранение и превоз на стоките до производствената база на ревизираното лице. Необходимо е да бъдат изискани доказателства от кое лице е закупило стоките „Астарт“ ЕООД, включително да се изискат доказателства за съхранение и превоз на вещите до продажбата им на ревизираното лице и доказателства за счетоводно заприходяване и отписване на стоките при доставчика. При повторната ревизия от страна на ревизиращите органи да съобразят относимите към процесните доставки писмени доказателства, представени при ревизията, приключила с РА № Р-22221019003150-091-001/19.02.2020 г. и мотивите, изложени в Решение № 959/15.06.2020 г. на Директор на Дирекция ОДОП, ЦУ на НАП [населено място].

Указано е да се извърши насрещна проверка при „Ен Те Ем Трейд“ ЕООД /предходен доставчик на „Пи Ес Хотели“ ООД/, при която да се установи от кое лице е закупил стоките предходния доставчик. Предвид значителното количество стоки следва да бъде изяснено как са превозени същите, кои лица са осъществили товаро-разтоварните операции, извършени ли са плащания по предходните доставки и др. Да бъде изискана информация за ролята на „Пи Ес Хотели“ ООД в процесните доставки, като се има предвид, че Н. Т. Н. е управител на „Ен Те Ем Трейд“ ЕООД,

така и на „Турбо 500“ ЕООД. Независимо, че „Ен Те Ем Трейд“ ЕООД и „Турбо 500“ ЕООД не са свързани лица по смисъла на § 1, т. 3, б. „д“ от ДР на ДОПК, двете дружества са самостоятелни правни субекта. При повторната ревизия да бъдат изискани обяснения от представляващия „Турбо 500“ ЕООД, какво е наложило необходимостта от участието на „Пи Ес Хотели“ ООД в поредицата от фактурирани доставки и какви действия са извършени. И тази информация да бъде изискана от „Пи Ес Хотели“ ООД.

В хода на повторната ревизия и с оглед писмените обяснения, че при процесните доставки, стоките са били оставени на отговорно пазене в производствена база на „Турбо 500“ ЕООД, да се изискат договори и протоколи за отговорно пазене, като се установи дали същото е било извършено на възмездно правно основание. От ревизираното дружество и доставчика да се изиска информация за причините, довели до обратното изкупуване на стоките. Да се изискат доказателства за закупуване на инсталация за пластмаса, мястото на съхранение и датата на въвеждане в експлоатация. Указано е още да бъдат изискани доказателства за вида на изписани стоки, закупени по Фактура № 1012/20.12.2018 г., издадена от „Астарт“ ЕООД и периода, през който са реализирани приходи. Да се приобщят към новата ревизия всички доказателства, събрани в хода на първата ревизия. Изрично е указано, в РД, издаден вследствие на връщането по реда на чл. 155, ал. 4 от ДОПК, да бъдат описани изрично указанията на Директор на Дирекция ОДОП, ЦУ на НАП [населено място], като се посочи кое е изпълнено и кое не, респективно причините за неизпълнението.

При ревизията е установено, че основната дейност на жалбоподателя през ревизирания период е търговия с индустриални стоки, полимери на вътрешния и външния пазар. Констатирано е, че оригиналните документи на ревизирания субект се намират на адрес [населено място], [улица], както и че дружеството разполага с регистриран ЕКАФП. Установено е още, че „Турбо 500“ ЕООД е вписано в Търговски регистър, Агенция по вписванията на 18.09.2015 г., със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], регистрирано по ДОПК на 18.09.2015 г., както и регистрирано по ЗДДС, считано от 05.10.2015 г. Свързани лица – „Локал Асетс Мениджмънт Енд Рисорсис“ ЕООД, „Ен Те Ем Трейд“ ЕООД, „Глобъл Инвестмънт Кепитъл“ ООД и ЕТ „Николай Годоров Недялков“. Установен начин на финансиране на дейността – дружеството се финансира със средства от стопанска дейност. Констатирано е, че за ревизирания период, от страна на ревизирания субект не е подадено уведомление по чл. 62 от КТ.

С цел установяване на факти и обстоятелства от значение на данъчното облагане и в изпълнение указанията, дадени с Решение № 1732/12.11.2021 г. на Директор на Дирекция ОДОП, ЦУ на НАП на ревизираното дружество са връчени както следва: Искане за предоставяне на документи и писмени обяснения /ИПДПОЗЛ/ с изх. № Р-22002221006569-040-001/15.02.2022 г. и ИПДПОЗЛ с изх. № Р-22002221006569-040-002/01.07.2022 г. От страна на ревизираното дружество в указания му 14-дневен срок не са представени изисканите документи. От негова страна са представени единствено копия на договори и фактури /л.99-118,л.119-122/.

С Протокол № Р-22002221006569-П.-001/30.06.2022 г. към административната преписка са приобщени доказателства, събрани в хода на предходната ревизия на „Турбо 500“ ЕООД, приключила с РА № Р-22221020004706-091-001/30.03.2021 г. – счетоводни документи, документи за посещение на офис, извлечения от банкови сметки, писмени обяснения от ревизираното лице, договори справки и др. /л.161-294/.

## I. В частта по ЗДДС:

В хода на повторната ревизия е установено, че от страна на ревизираното лице за данъчни периоди от 01.10.2019 г. до 30.11.2019 г. са декларирани получени и изпълнени доставки по реда на чл. 163а от ЗДДС на стоки, посочени в Приложение № 2 към ЗДДС – отпадъчна пластмаса с получатели/изпълнители „Астарти“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК] и „Пи Ес Хотели“ ООД, ЕИК:[ЕИК]. Установено е, че в нарушение на нормата на чл. 117, ал. 1, т. 4 от ЗДДС от страна на ревизираното лице не са съставени протоколи по чл. 117 от ЗДДС, които да са отразени в дневниците за покупки и продажби, а от негова страна са включени издадените му от „Астарти“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК] и „Пи Ес Хотели“ ООД, ЕИК:[ЕИК] фактури както в дневници за продажби, така и тези за покупки през съответния данъчен период, като върху данъчната основа е начислен ДДС в размер на 20 %. Констатирано е, че в издадените фактури е посочено като основание за начисляване на данък – чл. 163а, ал. 2 от ЗДДС. От страна на ревизиращите органи е посочено, че количествата отпадъчна пластмаса, закупена от „Астарти“ ЕООД са фактурирани от „Пи Ес Хотели“ ООД, а отпадъчната пластмаса, закупена от „Пи Ес Хотели“ ООД на „Астарти“ ЕООД. Установени са получени доставки по чл. 82, ал. 2 – 5 от ЗДДС с данъчна основа 935 220.00 лв. и начислен ДДС 187 044.00 лв. Предмет на получените доставки е отпадъчна пластмаса. В дневниците за продажби са установени отразени следните фактури: Фактура № 0...82/30.10.2019 г., с предмет: „Отпадъчна пластмаса“, издадена от „Пи Ес Хотели“ ООД; Фактура № 0...1017/04.11.2019 г., с предмет: „Отпадъчна пластмаса“, издадена от „Астарти“ ЕООД и Фактура № 0...1018/05.11.2019 г., с предмет: „Отпадъчна пластмаса“, издадена от „Астарти“ ЕООД. Констатирано е, че от страна на ревизираното дружество не са издадени протоколи на основание чл. 117, ал. 1, т. 4, които следва да бъдат отразени в дневниците за продажби и покупки за съответните данъчни периоди. От ревизиращите органи е посочено, че от страна на ревизирувания субект вместо протоколи по чл. 117 от ЗДДС, посочените фактури за покупка на отпадъчна пластмаса, издадени от „Астарти“ ЕООД и „Пи Ес Хотели“ ООД са декларирани в дневници за покупки и дневници за продажби през съответния данъчен период, като върху данъчната основа е начислен ДДС в размер на 20 %. Установено е, че количествата отпадъчна пластмаса, закупена през 2019 г. от дружеството „Астарти“ ЕООД е префактурирана на „Пи Ес Хотели“ ООД, а отпадъчната пластмаса, закупена от „Пи Ес Хотели“ ООД е префактурирана на „Астарти“ ЕООД.

От страна на ревизиращия екип с оглед установяване реалността на получените доставки са извършени насрещни проверки на „Астарти“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК] и „Пи Ес Хотели“ ООД, ЕИК:[ЕИК] на основание чл. 45, ал. 1 от ДОПК.

**1. Насрещна проверка на „Астарти“ ЕООД:** Съставен е Протокол за извършена насрещна проверка /ПИНП/ № П-22221422036460-141-001/11.04.2022 г. В хода на проверката до дружеството е изготвено ИПДПОЗЛ № П-22221422036460-040-001/25.02.2022 г., връчено му по реда на чл. 32 от ДОПК, като в указания срок от страна на дружеството-доставчик не са представени изисканите му документи. В хода на проверката е констатирано, че „Астарти“ ЕООД е вписано в ТР при АВ на 02.07.2014 г., регистрирано по ЗДДС на 12.08.2014 г. и дерегистрирано по ЗДДС на 30.12.2019 г. поради наличие на обстоятелства по чл. 176 от ЗДДС. Извършена е проверка в ИМ на ТД на НАП на НАП, пи която е установено, че **Фактура № 0...1017/04.11.2019 г., с предмет: „Отпадъчна пластмаса“ и Фактура № 0...1018/05.11.2019 г., с предмет: „Отпадъчна пластмаса“** са отразени в Дневник за продажби през периода на тяхното издаване, с посочен техния предмет на доставка - „Отпадъчна пластмаса“. Посочено е, че предвид липсата на представени от дружеството-доставчик доказателства в хода на проверката, както и с липса на

достъп до неговото счетоводство от страна на ревизиращите органи не е могло да бъде установена по безспорен начин реалността на процесните доставки. От страна на доставчика не са представени: договори за доставка, анекси към тях; приемо-предавателни протоколи и др. документи, относими към фактурите; доказателства за реално изплащане; място/обект/точен адрес, където е извършена услугата – при изпълнителя или получателя; доказателства за материално-техническа обезпеченост за извършване на доставките; основен предмет на дейност. Констатирано е, че дружеството-доставчик има изискуеми публични задължения.

От извършена проверка в ИС на НАП е установено, че в дневниците за продажби на „Астарти“ ЕООД през съответния данъчен период са включени следните фактури с получател ревизираното дружество: Фактура № 1...8/30.10.2019 г., с ДО 490 050.00 лв. и ДДС – 98 010.00 лв.; Фактура № 1017/04.11.2019 г. с ДО 237 600.00 лв. и ДДС 0.00 лв. и Фактура № 1018/05.11.2019 г. с ДО 234 300.00 лв. и ДДС 0.00 лв. Като предмет на доставка по фактурите е посочено: „отпадъчна пластмаса“. Констатирано е, че в дневника за покупки на „Астарти“ ЕООД през данъчен период м. Октомври 2019 г. е включена Фактура № 1...8/30.10.2019 г. с ДО 490 050.00 лв. и ДДС 98 010.00 лв., с издател „Турбо 500“ ЕООД. В хода на проверката е установено, че декларираното ДДС за внасяне за съответните отчетни периоди е в размер на 0.00 лв. От Справка за имущество по данни от община и Справка по данни от КАТ в УИС е установено, че за дружеството липсват данни за притежавани МПС и недвижими имоти. За 2019 г. от проверяваното дружество има подавани ГДД по чл. 92 от ЗКПО с положителен финансов резултат, но дължимият корпоративен данък не е внесен в държавния бюджет. Установено е, че „Астарти“ ЕООД има задължения в големи размери към Държавния бюджет, които подлежат на разпределение от публичен изпълнител. При извършена справка в ИС на НАП, ПП СУП относно подадени уведомления от работодател по чл. 62 от КТ е установено, че през проверявания период в „Астарти“ ЕООД през периода 01.04.2019 г.-31.12.2019 г. има наети 4 броя лица по трудови правоотношения. Едно лице е наето като ръководител търговска експлоатация, две лица са наети като търговски представител и едно лице, наето като общ работник. Установено е, че за същите е подавана Декларация обр. 1 и обр. 6, съгласно Наредба № Н-8/29.12.2005 г. за съдържанието, сроковете и начина и реда на подаване и съхранение на данни от работодателите, осигурителите за осигурените при тях лица, както и самоосигуряващите се лица, но не са внасяни дължимите осигурителни вноски. При проверка в ИС на НАП е установено, че управителят на дружеството В. В. А. е декларирал възникване на осигуряването на основание чл. 4, ал. 3, т. 2 от КСО и започване на дейността пред органите на НАП, с което е изпълнил задълженията си съгласно чл. 1 от Наредба за обществено осигуряване на самоосигуряващите се лица и българските граждани на работа в чужбина и морските лица. Констатирано е, че са подавани Декларация обр. 1, съгласно Наредба № Н-8/29.12.2005 г. Не са представени документи относно извършени разплащания между страните.

От страна на ревизираното лице с вх. № КПД-2032/05.07.2022 г. са представени следните документи, с издател „Астарти“ ЕООД:

- Фактура № 0...10008/30.10.2019 г., с Данъчна основа 490 050.00 лв., с предмет на доставка: „297 тона отпадъчна пластмаса“, с единична цена 1 650.00 лв. за сумата от 490 050.00 лв., ДДС – 0, с посочено основание за нулевата ставка на ДДС чл. 163а, ал. 2 от ЗДДС – обратно начисляване. Към тази фактура е представен Договор за продажба на отпадъчна пластмаса от 23.10.2019 г., сключен между „Астарти“ ЕООД – Продавач и „Турбо 500“ ЕООД - Купувач. По силата на договора, продавачът се задължава да продаде и да прехвърли на купувача правото на собственост на 297

тона отпадъчна пластмаса: ПВХ, Полиетилен висока плътност, Полиетилен ниска плътност, ЛДПЕ, Полистерол, ПЕТ и друга отпадъчна пластмаса срещу цена, която купувачът се задължава да му заплати. Купувачът се задължава да заплати за стоката на продавача цена в размер на 1 650.00 лв. за тон. Цената се заплаща по банков път. Договорът се сключва за 2 години. Условие за извършване на плащането е представяне на купувача на фактура, издадена от продавача, съставена съгласно изискванията на българското законодателство;

- Фактура № 0...1017/04.11.2019 г., с данъчна основа 237 600.00 лв., с основание на сделката по чл. 163а, ал. 2 от ЗДДС и предмет: „Отпадъчна пластмаса“, 144 тона. Към тази фактура е представен Договор за продажба на отпадъчна пластмаса от 01.11.2019 г., сключен между „Астарт“ ЕООД – Продавач и „Турбо 500“ ЕООД - Купувач. По силата на договора, продавачът се задължава да продаде и да прехвърли на купувача правото на собственост на 144 тона отпадъчна пластмаса: ПВХ, Полиетилен висока плътност, ЛДПЕ, Полистерол, ПЕТ и друга отпадъчна пластмаса срещу цена, която купувачът се задължава да му заплати. Купувачът се задължава да заплати за стоката на продавача цена в размер на 1 650.00 лв. за тон. Цената се заплаща по банков път. Договорът се сключва за 2 години. Условие за извършване на плащането е представяне на купувача на фактура, издадена от продавача, съставена съгласно изискванията на българското законодателство;

- Фактура № 0...1018/05.11.2019 г., с предмет: „Отпадъчна пластмаса“, 142 тона, с данъчна основа 234 300.00 лв., с основание нулева ставка на ДДС: чл. 163а, ал. 2 от ЗДДС. Към тази фактура е представен Договор за продажба на отпадъчна пластмаса от 03.11.2019 г., сключен между „Астарт“ ЕООД – Продавач и „Турбо 500“ ЕООД - Купувач. По силата на договора, продавачът се задължава да продаде и да прехвърли на купувача правото на собственост на 142 тона отпадъчна пластмаса: ПВХ, Полиетилен висока плътност, ЛДПЕ, Полистерол, ПЕТ и друга отпадъчна пластмаса срещу цена, която купувачът се задължава да му заплати. Купувачът се задължава да заплати за стоката на продавача цена в размер на 1 650.00 лв. за тон. Цената се заплаща по банков път. Договорът се сключва за 2 години. Условие за извършване на плащането е представяне на купувача на фактура, издадена от продавача, съставена съгласно изискванията на българското законодателство.

**2. Насрещна проверка на „Пи Ес Хотели“ ООД:** Съставен е ПИНП № П-22221022032817-141-001/18.03.2022 г. В хода на проверката до дружеството е изготвено ИПДПОЗЛ № П-22221022032817-040-001/24.02.2022 г., връчено му по реда на чл. 29, ал. 4 от ДОПК. С Придружително писмо вх. № КПД-773/07.03.2022 г. от страна на „Пи Ес Хотели“ ООД са представени писмени обяснения. Съгласно същите, „Пи Ес Хотели“ ООД е посредник в цялата тази работа – купува и препродава с печалба, различна отпадъчна пластмаса: ПВХ, Полиетилен висока плътност, полиетилен ниска плътност, лдпе, полиетилен; пет и друга отпадъчна пластмаса. От справка в АВ, ТР за дружеството-доставчик е установено, че същото може да извършва покупко-продажба на стоки. През разглеждания период същото е имало реализация на продажба на отпадъци /рециклиране, преработка/. Констатирано е, че „Пи Ес Хотели“ ООД извършва търговска дейност без никакво третиране и не се изисква комплексно разрешително или някакъв друг лиценз. За направените реализации има доставка на същите. В писмените обяснения е посочено още, че стоките не се складираат в „Пи Ес Хотели“ ООД, а от техните доставки се транспортират до неговите клиенти, т.е че дейността на дружеството-доставчик е посредническа. Заявено е от управителя на „Пи Ес Хотели“ ООД, че познава управителя Н. Н. – управител на „Ен Те Ем Т.“ от близо пет години, като двете дружества имат сериозни търговски отношения. Посочва, че „Ен Те Ем Т.“ и „Турбо 500“ ЕООД са две отделни самостоятелни търговски дружества. За счетоводните



услуги за периода, от страна на „Пи Ес Хотели“ ООД, е посочено, че са осъществени от „СК Костови и Ко“ ООД, с управител М. К.. Лицето, упълномощено да представлява дружеството-доставчик е С. М., същата извършва и издаването на фактурите. Всички останали документи е посочено, че са представени с писмо в отговор на ИПДПОЗЛ № Р-22221020037097-040-001/19.03.2020 г.

От страна на ревизиращите органи е посочено, че поради непредставяне на изискваните документи не може да бъде установено отразени ли са фактурите, издадени от „Пи Ес Хотели“ ООД, начинът на тяхното заплащане; произход на стоките; материална, кадрова и техническа обезпеченост на ревизираното дружество за извършване на фактурираните доставки. Извършена е проверка в публичния регистър на лицата, притежаващи документи за извършване на дейности с отпадъци към Изпълнителна агенция по околна среда /ИАОС/. В резултат, на която проверка е установено, че „Пи Ес Хотели“ ООД няма издадено разрешение за извършване на дейности с отпадъци. От наличните данни в ИС на НАП за „Пи Ес Хотели“ ООД е установено още: От Справка за имущество по данни от общини и Справка по данни от КАТ е установено, че „Пи Ес Хотели“ ООД притежава МПС и недвижими имоти. За 2019 г от страна на „Пи Ес Хотели“ ООД има подавани ГДД по чл. 92 от ЗКПО с положителен финансов резултат, но дължимият корпоративен данък не е внесен в държавния бюджет. „Пи Ес Хотели“ ООД има задължения в големи размери към държавния бюджет, подлежащи на разпределение от публичен изпълнител. От извършена справка в ИС на НАП, ПП СУП, е установено, че в „Пи Ес Хотели“ ООД през ревизирания период има наети 8 лица по трудови правоотношения. Наетите лица заемат длъжности: администратор хотел, готвач, работник кухня, сервитьор, камериерка хотел, спасител, общ работник. За същите е подавана Декларация обр. 1 и обр. 6, съгласно Наредба № Н-8/29.12.2005 г., но не са внасяни дължимите осигурителни вноски. При извършена проверка в ИС на НАП е установено, че управителите на дружеството С. С. М. и Х. С. М. са декларирали възникване на осигуряването на основание чл. 4, ал. 3, т. 2 от КСО и започване на дейността пред органите на НАП, с което са изпълнили задълженията си съгласно чл. 1 от Наредба за обществено осигуряване на самоосигуряващите се лица и българските граждани на работа в чужбина и морските лица. Подавани са декларации обр. 1, съгласно Наредба № Н-8/29.12.2005 г. за съдържанието, сроковете, начина и реда на подаване и съхранение на данни от работодателите, осигурителите за осигурените при тях лица, както и самоосигуряващите се лица, но не са внасяни задължителни осигурителни вноски за периода.

С Протокол за присъединяване № Р-22002221006569-П.-001/30.06.2022 г. в хода на ревизията са присъединени представени документи с Писмо вх. № КПД-57/06.01.2021 г. от „Пи Ес Хотели“ ООД – фактури и Споразумение № 5/22.12.2019 г. От представените документи е установено, че „Пи Ес Хотели“ ООД е издало на ревизираното дружество Фактура № 0...82/30.10.2019 г., с ДО 463 320.00 лв. Предмет на доставка по посочената фактура са 297 тона отпадъчна пластмаса.

Установено е, че от страна на „Турбо 500“ ЕООД на „Пи Ес Хотели“ ООД са издадени следните фактури:

а/ Фактура № 0...10009/18.11.2019 г., с ДО 244 800.00 лв., с предмет на доставка по фактурата: 144 тона отпадъчна пластмаса. Към фактурата е приложен Протокол № 5013/20.11.2019 г., ДО 244 800.00 лв. и ДДС 48 960.00 лв., издаден от „Пи Ес Хотели“ ООД;

б/ Фактура № 0...10010/21.11.2019 г., с ДО 241 400.00 лв., с предмет на доставка по фактурата: 142 тона отпадъчна пластмаса. Към фактурата е приложен Протокол № 5014/25.11.2019 г., ДО 241 400.00 лв. и ДДС 48 280.00 лв., издаден от „Пи Ес Хотели“ ООД.

Между страните е подписано Споразумение № 5/22.12.2019 г. за извършено прихващане – вземане, задължение, съгласно чл. 103 и чл. 104 от ЗЗД. В същото е посочено, че „Пи Ес Хотели“ ООД дължи на „Турбо 500“ ЕООД сума в размер на 486 200.00 лв. по Фактура № 0...10009/18.11.2019 г. и Фактура № 0...10010/21.11.2019 г. „Турбо 500“ ЕООД дължи на „Пи Ес Хотели“ ООД сума от 463 320.00 лв. по Фактура № 82/30.10.2019 г. „Пи Ес Хотели“ ООД прихваща дължимото задължение в размер на 463 320.00 лв., като разликата от 22 880.00 лв. ще се преведат по сметката на „Турбо 500“ ЕООД. В приложеното от дружеството писмо е посочено, че Фактура № 0...82/30.10.2019 г., издадена към „Турбо 500“ ЕООД е за покупка на отпадъчна пластмаса. Доставка по реализираната продажба е от „Ен Те Ем Трейд“ ЕООД с документи № 0...161/30.09.2019 г. с количество 70 тона и № 0...162/28.10.2019 г. с количество 257 тона. „Пи Ес Хотели“ ООД е посредник в сделката между „Турбо 500“ ЕООД и „Ен Те Ем Трейд“ ЕООД, времето между покупката и реализацията на наличната стока е на отговорно пазене в складови помещения на „Ен Те Ем Трейд“ ЕООД, като „Пи Ес Хотели“ ООД не носи отговорност за транспортирането на стоките между крайните потребители.

Фактура № 0...83 и Фактура № 0...84, издадени от „Пи Ес Хотели“ ООД към „Ен Те Ем Трейд“ ЕООД, съответно със следните количества 144 тона и 142 тона отпадъчна пластмаса. Доставка по реализираната продажба е от „Турбо 500“ ЕООД съответно по Фактура № 0...10009/18.11.2019 г. – 144 тона и Фактура № 0...10010/21.11.2019 г. – 142 тона. „Пи Ес Хотели“ ООД е посредник в сделката. Времето между покупката и реализацията, като наличната стока е на отговорно пазене в складови помещения на „Турбо 500“ ЕООД. „Пи Ес Хотели“ ООД не носи отговорност за транспортирането на стоките между крайните потребители.

Към момента на извършване на проверката „Пи Ес Хотели“ ООД има основна дейност „Хотелиерство и ресторантьорство“, която се осъществява в „П. Хотел Т.“, [населено място]. Хотелският комплекс е собственост на дружеството. Дружеството може да извършва покупко-продажба на стоки. През разглеждания период има реализация от продажба на отпадък – пластмаса. От дружеството е посочено, че разрешително се изисква, когато дейността е свързана с третиране на отпадъци/рециклиране, преработка. „Пи Ес Хотели“ ООД извършва само търговска дейност без никакво третиране и не се изисква комплексно разрешително или някакъв друг лиценз. За направените реализации има доставка на същите. Дружеството няма налични складови помещения – няма необходимост от такива, защото стоките не се складира при тях, те от техните доставчици се транспортират до техните клиенти. „Пи Ес Хотели“ ООД действа като посредник. Счетоводните услуги се осъществяват от СК „Костови и КО“ ООД, ЕИК:[ЕИК], с управител М. К..

**3. Насрещна проверка на „Ен Те Ем Трейд“ ЕООД:** Съставен е ПИНП № П-22221022032816-141-001/01.06.2022 г. В хода на проверката до дружеството е изготвено ИПДПОЗЛ № П-22221022032816-040-001/24.02.2022 г., връчено по електронен път на дружеството, като от негова страна в законоустановения срок не са представени изисканите му писмени обяснения и документи.

От наличните данни в ИС на НАП за „Ен Те Ем Трейд“ ЕООД е установено следното: От Справка за имущество по данни от общини и Справка по данни от КАТ в УИС е установено, че дружеството притежава лек автомобил „Порше“, рег. [рег.номер на МПС] и недвижим имот/сграда в [населено място], общ. Б., деклариран с вх. № [ЕГН]/10.02.2022 г. За 2019 г. от проверяваното дружество има подавани ГДД по чл. 92 от ЗКПО с положителен финансов резултат, но дължимият корпоративен данък не е внесен в държавния бюджет. От проверка в ИС на НАП, ПП СУП, е установено, че през проверявания период в „Ен Те Ем Трейд“ ЕООД има наети 6 лица по трудови правоотношения. Наетите лица заемат длъжности: ръководител търговска

експлоатация – 1 лице; технически сътрудник – 2 лица; общ работник – 2 лица; системен администратор – 1 лице; декларирана икономическа дейност; консултантски дейности по стопанско и друго управление. За същите лица е подавана Декларация обр. 1 и 6, съгласно Наредба № Н-8/29.12.2005 г., но не са внасяни дължимите осигурителни вноски от м. Март 2020 г.

С Протокол серия АА № 1768390/30.06.2022 г., в хода на ревизията е приобщен Договор за наем от 17.01.2019 г., сключен между Т. В. Н. – наемодател, който предоставя на наемателя - „Турбо 500“ ЕООД за временно и възмездно ползване собствения си недвижим имот – база с площ от 275 кв.м., местонахождение м. „Страна“, парцел № 000077, землище [населено място], общ. Б., обл. П. срещу месечен наем в размер на 250.00 лв. В чл. 5 от договора е посочено, че заплащането ще се извърши в брой или по банков път в края на всеки месец. При извършена проверка в отчетните регистри по ЗДДС /дневници за покупки/ за ревизирувания период е констатирано, че няма включени фактури за ползване на обекти за наем. От извършена проверка в Служба по вписвания в [населено място] е установено, че с НА № 172/15.10.2008 г., Р. Г. Осойска, от името на П. „Сеяч“ продава на Т. В. Н. в [населено място], общ. Б., недвижим имот, представляващ масивна едноетажна сграда – склад за зърнени храни – хамбар, със застроена площ от 514 кв.м. На 06.04.2009 г. е вписан Договор за наем, сключен с Н. Т. Н., в качеството му на управител на „Ролингпласт“ ЕООД за срок от 10 години, от датата на подписване на недвижим имот, представляващ – масивна едноетажна сграда – склад за зърнени храни – хамбар, със застроена площ от 514 кв.м., т.е цялата площ е предоставена за ползване на „Ролингпласт“ ЕООД. На 05.07.2019 г. Т. В. Н. – собственик е продал недвижимия имот в м. „Страна“, парцел № 000077, землище [населено място], общ. Б., обл. П. на 05.07.2019 г. на „Ен Те Ем Трейд“ ЕООД. При направената справка в ИС на НАП е установено, че лицето Т. В. Н. за 2019 г. и до настоящия момент за 2020 г. не е декларирало доходи от наем. Също така е установено, че от страна на дружествата не са подадени Справки по чл. 73 от ЗДДФЛ.

В заключение и с оглед събраните в хода на ревизията доказателства, от страна на ревизирувания екип е направен извод, че същите не обосновават и не доказват по безспорен начин реално извършени доставки между „Турбо 500“ ЕООД и „Астарт“ ЕООД и „Пи Ес Хотели“ ООД. Предвид, което и на основание чл. 71, т. 1 вр. чл. 85 от ЗДДС, от страна на ревизиращите органи е извършена корекция на начисления ДДС от „Турбо 500“ ЕООД по Фактура № 0...1017/04.11.2019 г.; Фактура № 0...1018/05.11.2019 г. и Фактура № 0...82/30.10.2019 г., издадени от „Астарт“ ЕООД и „Пи Ес Хотели“ ООД в размер на 187 044.00 лв.

## **II. В частта по ЗКПО:**

Проведената ревизия е свързана с определяне на данъчните задължения на „Турбо 500“ ЕООД за корпоративен данък за периода от 01.01.2019 г. до 31.12.2019 г. В хода на повторната ревизия, съгласно дадените указания с Решение № 1732/12.11.2021 г. на Директор на Дирекция ОДОП, ЦУ на НАП [населено място], от страна на ревизирувания екип е извършена проверка на първични счетоводни документи, издадени и получени от задълженото лице, счетоводни и отчетни регистри, свързани с изграждането и воденето на счетоводна система на предприятието /договори, банкови документи, оборотни ведомости, хронологични регистри на стопанските операции и др./. Извършена е съпоставка на декларираните по ОПР приходи и разходи с осчетоводените такива. В хода на повторната ревизия са проверени и проследени счетоводните записвания по счетоводни сметки от група 30, 50, 60, 61 с оглед установяване на действително реализираните разходи и съпоставянето на същите с отчетените такива, както и с данъчно признатия размер на същите. Проследени са записванията по счетоводни сметки от група 70 и са анализирани

отчетените приходи от дейността на лицето. Изследвано е наличието на съпоставимост между приходи и разходи, както и използването на притежаваните от дружеството активи с цел реализиране на икономическа изгода от тях.

Във връзка с определяне на данъчните задължения на ревизираното лице по реда на ЗКПО, е извършен анализ на събраните в хода на ревизионното производство първични и вторични счетоводни документи получени, издадени или създадени от „Турбо 500“ ЕООД, както и дейността на дружеството като цяло. При извършения анализ на счетоводните записвания, отразяващи съдържанието на първични документи, са преценени съобразно счетоводното законодателство, регламентиращо и отразяващо реални стопански операции. От гледна точка на влиянието върху финансовия резултат за данъчно облагане, оценката на съответната счетоводна операция е направена не от самата отразена операция, а от основанието за извършването и, съобразно действащото счетоводно законодателство. Установено е, че основният предмет на дейност на ревизираното лице е търговия с индустриални стоки, полимери на вътрешния и външния пазар. Констатирано е, че ревизираното лице не разполага със собствени или наети обекти. През ревизирания период, приходите на „Турбо 500“ ЕООД са формирани основно от търговия с отпадъчна пластмаса. Разплащанията с клиенти и доставчици са извършвани по банков път. За осъществяване на своята дейност „Турбо 500“ ЕООД няма наети лица по трудов договор.

С ИПДПОЗЛ с изх. № Р-22002221006569-040-001/15.02.2022 г. и съобразно дадените указания с Решение № 1732/12.11.2021 г. на Директор на Дирекция ОДОП, ЦУ на НАП [населено място], от ревизираното лице е изискано да представи първични и вторични счетоводни документи, счетоводна и търговска документация, писмени обяснения, информация относно покупките на стоки от „Астарт“ ЕООД и „Пи Ес Хотели“ ООД, и какво е наложило участието на тези дружества в поредицата фактурирани доставки и какви действия са извършени, подробно описани на стр.5-6 от РД.

С вх. № КПД-2032/05.07.2022 г. от страна на „Турбо 500“ ЕООД са представени документи, издадени от „Астарт“ ЕООД, описани в част I. ЗДДС, т. 1 от фактичката част на настоящия съдебен акт. До „Пи Ес Хотели“ ООД е изготвено ИПДПОЗЛ № П-22221022032817-040-001/24.02.2022 г., с което от дружеството са изискани документи и писмени обяснения във връзка с издадени фактури с получател ревизираното лице. От страна на „Пи Ес Хотели“ ООД са представени документи и писмени обяснения, подробно описани в част I. ЗДДС, т. 2 от фактичката част на настоящия съдебен акт. Извършена е насрещна проверка на „Ен Те Ем Трейд“ ЕООД, описана в част I. ЗДДС, т. 3 от фактичката част на настоящия съдебен акт. Описано е установеното от страна на ревизиращите органи в хода на извършените насрещни проверки по отношение на дружествата „Астарт“ ЕООД, „Пи Ес Хотели“ ООД и „Ен Те Ем Трейд“ ЕООД в част I. ЗДДС от фактичката част на настоящия съдебен акт. Същите установявания се отнасят и за частта по ЗКПО, поради което не следва да бъдат преповтаряни.

#### **1. За 2019 г. е установено следното:**

Подадена е ГДД за финансовата 2019 г. с вх. № 221ОИ0773341/13.05.2020 г. със счетоводен финансов резултат печалба в размер на 2 100.00 лв. и формиран данъчен финансов резултат печалба в размер на 2 100.00 лв. Деклариран корпоративен данък за внасяне в размер на 210.00 лв. Авансови вноски в размер на 400.00 лв. Надвнесен корпоративен данък в размер на 190.00 лв. В хода на ревизията са установени следните факти, обстоятелства и доказателства за тях: Общо приходи по ОПР – 1 191 610.00 лв., в това число: Приходи от продажби на стоки в размер на 1 153 810.00 лв.; Приходи от продажба на услуги в размер на 37 800.00 лв. Общо

разходи по ОПР – 1 189 510.00 лв., в това число: Разходи за материали в размер на 429.48 лв.; Разходи за външни услуги в размер на 68 985.00 лв.; Разходи за амортизации в размер на 19 200.00 лв. и Балансова стойност на продадените активи в размер на 1 100 895.52 лв. Счетоводен финансов резултат /Печалба/ в размер на 2 100.00 лв. Преобразуване на счетоводния финансов резултат – установено е, че от страна на ревизираното лице не е извършено преобразуване на счетоводния финансов резултат в подадената ГДД. Финансов резултат след данъчно преобразуване – печалба в размер на 2 100.00 лв.

От извършена съпоставка на данните, съдържащи се в оборотна ведомост, декларираните данни по годишния ОПР /ГДД по чл. 92 от ЗКПО с вх. №221ОИ0773341/13.05.2020 г./ в размер на 1 192 000.00 лв. и оборота по СД по ЗДДС /кл.11/ в размер на 2 119 000.00 лв. от страна на ревизиращите органи е установена разлика/несъответствие в размер на 928 000.00 лв., дължаща се на:

- декларирани фактури за покупка на отпадъчна пластмаса в дневниците за продажби в края на отчетния период, които намират отражение в оборотите по СД, но не са нетен приход на дружеството. В хода на ревизията са проследени счетоводните записвания по счетоводните сметки с оглед установяването на действително реализираните приходи и разходи, и съпоставянето на същите с отчетените такива, както и с данъчно признатия размер на същите. През ревизирания период са отчетени приходи по фактури, издадени от „Астарт“ ЕООД и „Пи Ес Хотели“ ООД с ДО 1 191 610.00 лв. и ДДС в размер на 7 560.00 лв., подробно описани на стр.13-14 от РД.

По отношение на разходите през ревизирания период е установено, че декларираните разходи от дейността на дружеството се формират от разходи за материали, разходи за външни услуги и разходи за амортизация на активи. Разходите за външни услуги са формирани основно по фактури, издадени от ревизираното дружество на „Астарт“ ЕООД и „Ролингспласт“ ООД, с предмет на доставките „Услуги по договор“ с ДО 68 700.00 лв. и ДДС в размер на 13 740.00 лв. /таблица на стр.14 от РД/.

В хода на повторната ревизия от събраните доказателства е установено, че на дружеството е извършена ревизия за установяване на задълженията за данък върху добавената стойност за периода 01.09.2017 г. – 31.03.2019 г. Тази ревизия е приключила с РА № Р-22221019003150-091-001/19.02.2020 г. При ревизията е установено, че по Фактура № 0...1014/28.04.2019 г., издадена от „Астарт“ ЕООД не са налице реални доставки на услуги по смисъла на чл. 9 от ЗДДС, не е възникнало данъчно събитие по смисъла на чл. 25 от ЗДДС. С Решение № 959/15.06.2020 г. на Директор на Дирекция ОДОП, ЦУ на НАП [населено място], РА № Р-22221019003150-091-001/19.02.2020 г. е частично отменен, в т.ч и за задълженията, установени за данъчен период м. Март 2019 г. Установено е, че отчетната стойност на продадените стоки е формирана по фактурите, издадени от „Астарт“ ЕООД и „Пи Ес Хотели“ ООД, ДО 1 100 895.52 лв. и ДДС 0.00 лв. /таблица на стр. 14 от РД/.

От анализа на първичните счетоводни документи и на счетоводните регистри, от страна на ревизиращите органи е установено наличие на допълнителни основания за преобразуване на декларирания финансов резултат, както следва:

През 2019 г. от страна на ревизираното лице е извършено осчетоводяване по дебита на Счетоводна сметка „Стоки“ 583 тона пластмаса на стойност 935 220.00 лв. по фактури, издадени от „Астарт“ ЕООД и „Пи Ес Хотели“ ООД. Количествата отпадъчна пластмаса, закупена през 2019 г. от „Астарт“ ЕООД е префактурирана на „Пи Ес Хотели“ ООД, а тази закупена от „Пи Ес Хотели“ ООД е префактурирана на „Астарт“ ЕООД, и същите са участвали при формиране на финансовия резултат на „Турбо 500“ ЕООД за 2019 г. При извършените насрещни проверки от страна на

„Астарт“ ЕООД и „Пи Ес Хотели“ ООД не са представени документи, относно произхода на фактурираните от „Турбо 500“ ЕООД количества отпадъчна пластмаса – фактури от предходни доставчици, договори, декларации, сертификати. Не са представени доказателства, удостоверяващи реално извършени доставки, както и доказателства, че доставчиците са разполагали със съответните стоки по вид и количество, вписани в съответните фактури. Посочено е, че от представените по време на ревизията обяснения и документи – договори е установено, че е налице формално префактуриране на отпадъци, без реално стоките да бъдат транспортирани до съответния получател по веригата от доставки. Акцентирано е, че въпросът за транспортирането на стоките е от съществено значение за установяване на реалността на доставките и е едно от обстоятелствата, свързани с нея. Установяването на това обстоятелство съответства на принципното изискване движението на стоките в стопанския оборот да съответства на съставените за това търговски и счетоводни документи. В тази връзка и с оглед установеното от страна на ревизиращите органи е прието, че фактурите, издадени на „Турбо 500“ ЕООД от „Астарт“ ЕООД и „Пи Ес Хотели“ ООД не отразяват вярно посочените в тях стопански операции, и същите не са реално осъществени между сочените в представените документи продавач и купувач. Прието е, че в случая са налице фактурирани стоки – отпадъци от пластмаса в полза на „Турбо 500“ ЕООД, които не са налични при него. Прието е, че документите, чрез които са документирани тези доставки на отпадъци от пластмаса между „Турбо 500“ ЕООД и доставчиците „Астарт“ ЕООД и „Пи Ес Хотели“ ООД по същество представляват документи с неистинско и невярно съдържание. Посоченият в съставените и издадените за доставките документи, предмет на доставка е приет за нереално осъществен и извършен, съответно фактурите за доставки и документите към тях са издавани без основание и е прието, че същите не съдържат достоверна информация за вярна стопанска операция. Прието е, че описаните разходи за покупка на материали са отчетени в нарушение на принципа на предимството на съдържанието пред формата, визиран в чл. 26, ал. 1, т. 8 от ЗСч, според който сделките и събитията се отразяват счетоводно, съобразно тяхното икономическо съдържание, същност и финансова реалност, а не формално според правната им форма. Прието е, че представените доказателства от счетоводната отчетност на ревизираното лице също са недостатъчни, за да се докаже реалността на доставките, за които се твърди, че са изпълнени от „Астарт“ ЕООД и „Пи Ес Хотели“ ООД. Акцентирано е, че осчетоводяването на фактурите по дебита на Счетоводна сметка „Стоки“ не доказва, че отразените във фактурите вещи са реално получени в патримониума на „Турбо 500“ ЕООД от дружествата-доставчици. Извършените стопански операции, за които ревизираното лице е отчетло приходи е прието, че са доказателства единствено за получени икономически изгоди от извършване на търговска дейност, но сами по себе си не могат да бъдат доказателство, че реализираните приходи са в резултат на продадени стоки, закупени именно от сочените за доставчици - „Астарт“ ЕООД и „Пи Ес Хотели“ ООД. Прието е, че в настоящия случай е налице фиктивно документиране на доставки на стоки по спорните фактури, поради което е приложима нормата на чл. 26, т. 2 от ЗКПО вр. чл. 10 от ЗКПО. В заключение с оглед на установеното и на основание чл. 26, т. 2 вр. чл. 10 от ЗКПО със сумата от 935 220.00 лв., с която е намален финансовият резултат на „Турбо 500“ ЕООД, представляваща отчетната стойност на фактурираните отпадъци от пластмаса по Фактури № № 0...1017/04.11.2019 г., № 0...1018/05.11.2019 г. и № 0...82/30.10.2019 г., издадени от „Астарт“ ЕООД и „Пи Ес Хотели“ ООД за данъчен период 01.01.2019 г. – 31.12.2019 г., от страна на ревизиращите органи е увеличен финансовият резултат на ревизираното лице.

**2. В хода на ревизията е установено, че от страна на „Турбо 500“ ЕООД са осчетоводени разходи за отчетната 2019 г. в размер на 37 500.00 лв. по Фактура № 0...292/30.12.2019 г., издадена от „Ролингспласт“ ЕООД:**

Констатирано е, че разходите, начислени по Фактура № 0...292/30.12.2019 г., са осчетоводени по дебита на Счетоводна сметка „Разходи за външни услуги“. Разходите са участвали при определяне на финансовия резултат за годината. Плащането по тази фактура е извършено по банков път на 02.01.2020 г.

С Писмо вх. № КПД-55/06.01.2021 г. /присъединени с Протокол КД73 № Р-2200022210006569-П.-001/30.06.2022 г./, от страна на „Ролингспласт“ ЕООД са представени копие на спорната фактура, банкови извлечения, рамков договор за посреднически и консултантски услуги. От представените документи е установено, че от страна на „Ролингспласт“ ЕООД на „Турбо 500“ ЕООД е издадена Фактура № 0...292/30.12.2019 г., с ДО 37 500.00 лв. и ДДС 7 500.00 лв. Предмет на тази фактура са услуги по договор. Установено е още, че към фактурата е приложен Рамков договор за посреднически и консултантски услуги от 15.01.2019 г. и приемо-предавателен протокол от 30.12.2019 г. Съгласно представения Договор за посреднически и консултантски услуги от 15.01.2019 г., сключен между „Турбо 500“ ЕООД – Възложител и „Ролингспласт“ ЕООД – Изпълнител, Възложителят възлага, а Изпълнителят приема да предоставя на Възложителя услугите при условията на договора. Възложителят възлага, а изпълнителят приема да извърши следните услуги и дейности: посредничество с цел покупко-продажба на отпадъци от ПВХ, полиетилен с висока плътност, полиетилен ниска плътност, ЛДЕПЕ, Полистерол, Регранули и други пластмасови отпадъци, маркетингови проучвания и пазарни анализи на пазара за отпадъци и разширяване на търговската и клиентска мрежа на Възложителя, намиране на нови клиенти, нови доставчици и да оказва методическа помощ, когато това е необходимо и други анализи и насоки. Договорът се сключва за срок от една година. Възложителят заплаща на Изпълнителя възнаграждение в размер на 37 500.00 лв., без включен ДДС за договорените дейности. Дължимото възнаграждение се заплаща от Възложителя по банкова сметка на Изпълнителя в срок до пет дни от датата на подписване на приемо-предавателен протокол, който е неразделна част от договора. На 30.12.2019 г. е подписан Приемо-предавателен протокол между „Турбо 500“ ЕООД и „Ролингспласт“ ЕООД. С този приемо-предавателен протокол, от страна на Възложителя - „Турбо 500“ ЕООД е заявено, че приема изцяло и без забележки от „Ролингспласт“ ЕООД – Изпълнител, възложената с Договор от 15.01.2019 г. работа, като е заявено, че е получил от Изпълнителя цялата информация и документация устно и в писмен вид, изготвена от Изпълнителя и в изпълнение на възложената с договора работа, като получената информация и документация, представлява пълно и цялостно изпълнение на задълженията по договор от дата 15.01.2019 г. Разплащането между страните по спорната фактура е извършено по банков път на 02.01.2019 г. В резултат на извършената насрещна проверка на „Ролингспласт“ ЕООД и след обстоен анализ на събраните писмени доказателства в тяхната съвкупност е прието, че не се установява по безспорен начин извършването на доставките по спорната фактура. Акцентирано е, че липсват всякакви писмени доказателства, които да удостоверяват извършване на услугите. Представени са договор и приемо-предавателен протокол. Установено е, че не са представени други съпътстващи документи, удостоверяващи кой е извършил услугите, начин на тяхното извършване и др.

От страна на ревизиращите органи е посочено, че съгласно действащото българско законодателство договорите за поръчка, какъвто е представеният договор за посреднически и консултантски услуги от 15.01.2019 г., сключен между „Турбо 500“ ЕООД и „Ролингспласт“ ЕООД в качеството му на изпълнител, се сключват по реда

на чл. 280 и следващите от ЗЗД. Съгласно нормата на чл. 281 от ЗЗД, довереникът следва да изпълни възложената му работа лично и с грижата на добър стопанин. Довереникът е длъжен да изпълни възложените му действия точно. Изпълнението на такъв вид договори е посочено, че се доказва чрез издаване на документи, удостоверяващи реалното им приемо-предаване между довереник и доверител. Прието е, че с представената фактура не е доказана фактичката доставка на услуги и направените разходи от задълженото лице. Акцентирано е, че в случая не са представени доказателства за реално извършени доставки, което по смисъла на чл. 16, ал. 1 от ЗКПО е отклонение от данъчното облагане и с отчетените суми като текущи разходи се извършва увеличение на финансовия резултат за 2019 г. В тази връзка е направен извод, че документиранияте доставки с издадената фактура, не са реално извършени. Предвид установеното ревизията е приела, че са налице основания за преобразуване на финансовия резултат в посока увеличение на основание чл. 26, т. 2 вр. чл. 10, ал. 1 и ал. 2 от ЗКПО със стойността на отчетените разходи от „Турбо 500“ ЕООД по Фактура № 0...292/30.12.2019 г., издадена от „Ролингспласт“ ЕООД общо в размер на 37 500.00 лв.

**3. В хода на ревизията е установено, че от страна на „Турбо 500“ ЕООД са осчетоводени разходи за отчетната 2019 г. в размер общо на 31 200.00 лв. по Фактура № 0...1014/28.03.2019 г., издадена от „Астарт“ ЕООД:**

Констатирано е, че разходите по Фактура № 0...1014/28.03.2019 г. са осчетоводени по дебита на Счетоводна сметка „Разходи за външни услуги“. Разходите са участвали при определяне на финансовия резултат за годината. Посочено е, че от събраните в хода на ревизията доказателства е установено, че предмет на доставка по Фактура № 0...1014/28.03.2019 г. е „По договор от дата 20.02.2019 г.“ Към спорната фактура е приложен Договор от 20.02.2019 г. и приемо-предавателен протокол от 28.03.2019 г. От представения Договор от 20.02.2019 г., сключен между „Турбо 500“ ЕООД – Възложител и „Астарт“ ЕООД – Изпълнител, е установено, че Възложителят възлага, а Изпълнителят приема да извърши заедно следните операции по преработка на 96 тона отпадъчна пластмаса: ПВХ, полиетилен висока плътност, полиетилен ниска плътност, ЛДЕПЕ, полистерол, ПЕТ и друга отпадъчна пластмаса, собственост на Възложителя: разделяне; почистване на примеси; премахване на стикери; премахване на метални елементи /гайки, болтове, пирони, винчета и др./; премахване на гумени уплътнения; премахване на лепенки и фолио; премахване на силикон; раздробяване; нарязване; сепариране по размер; сепариране по цвят; сортиране и отделяне на капачки от бутилки, туби, шишета, флакони и др.; фино почистване на прахово покритие. Преработката се извършва на производствена площадка на Възложителя, находяща се в м. „Страна“, парцел № 000077, землището на [населено място], общ. Б., обл. П.. Сроктът за преработка до краен продукт е 45 работни дни. О. от вторичния материал /само стикери и гумени уплътнения/ се вади от общото количество, който не може да е повече от 23 %. Готовата продукция се окачествява от Възложителя или негов представител и приема на място – производствена площадка на Възложителя [населено място], след което се подписва приемо – предавателен протокол и изпълнителя фактурира преработеното количество. Задължение на изпълнителя е да подsigури необходимата техника за обработка и следи за тяхната правилна експлоатация. Сроктът на този договор се определя между страните за период от 3 месеца от датата на неговото подписване. Стойността за преработка на 1 тон отпадъчна пластмаса до крайния продукт е 325.00 лева без ДДС. На 28.03.2019 г. е подписан приемо-предавателен протокол между „Турбо 500“ ЕООД – Възложител и „Астарт“ ЕООД – Изпълнител, съгласно който Изпълнителя предава, а Възложителя приема 96 тона преработени отпадъци от пластмаса. Възложителят декларира, че предадените от Изпълнителя пластмасови



отпадъци с настоящия протокол отговарят по вид, количество и качество, съгласно посочените условия в договора за преработка от 20.02.2019 г. и той няма никакви възражения срещу Изпълнителя в това отношение. В хода на ревизията не са представени документи относно извършени разплащания между страните. От страна на приходните органи е посочено, че в хода на ревизията не са представени документи, от които да се установи пряка и непосредствена връзка на начислените разходи за преработка на отпадъци с икономическата дейност на ревизираното дружество. Посочено е, че не са налице доказателства извършените разходи да са включени в цената на конкретни извършени доставки или съответно в цената на стоките или услугите, доставяни от данъчно задълженото лице в рамките на неговата икономическа дейност. От ревизираното лице не са представени доказателства, за да се обоснове пряка и непосредствена връзка между извършените разходи за преработка на отпадъци и икономическата дейност на данъчно задълженото лице. В тази връзка на основание чл. 26, ал. 1 от ЗКПО с ревизионния акт е увеличен финансовият резултат на „Турбо 500“ ЕООД със сумата 31 200.00 лв., представляваща начислени разходи за преработка на отпадъци по Фактура № 0...1014/28.03.2019 г., издадена от „Астартит“ ЕООД.

**4. В хода на ревизията е установено, че от страна на „Турбо 500“ ЕООД са осчетоводени разходи за амортизация на „инсталация за пластмаса“ през отчетната 2019 г. в размер общо 19 200.00 лв.**

Установено е, че посоченият дълготраен актив е заприходен в счетоводството на ревизираното лице през 2019 г. В хода на ревизията не са представени документи, доказващи придобиването на дълготраен актив „Инсталация за пластмаса“ от ревизираното дружество, изискани с ИПДПОЗЛ № Р-22002221006569-040-002/01.07.2022 г. В тази връзка и на основание чл. 26, т. 2 вр. чл. 10, ал. 1 и ал. 2 от ЗКПО с ревизионния акт е прието, че са налице основания за преобразуване на финансовия резултат в посока увеличение със стойността на отчетените разходи за амортизации от „Турбо 500“ ЕООД в размер на 19 200.00 лв.

**5. Установено е, че през ревизирания период от страна на „Турбо 500“ ЕООД са изписани стоки – отпадъчна пластмаса, с отчетна стойност в размер на 165 675.52 лв. по Фактура № 0...1012/20.12.2018 г., издадена от „Астартит“ ЕООД.**

Установено е, че в представената на 08.01.2021 г. Оборотна ведомост за 2019 г. /присъединена с Протокол № Р-22002221006569-П.-001/30.06.2022 г./, към 01.01.2019 г. е посочено начално кредитно салдо по Счетоводна сметка 751 „Приходи за бъдещи периоди“ в размер на 177 560.00 лв. От ОВ през 2019 г. е установено, че приходите за бъдещи периоди в размер на 177 560.00 лв. са признати като текущи, като е дебитирана Счетоводна сметка „Приходи за бъдещи периоди“ срещу кредитиране на Счетоводна сметка 702 „Постъпления от продажби на стоки“. Относно отписаните стоки, придобити с Фактура № 0...1012/20.12.2018 г., издадена от „Астартит“ ЕООД е установено: по данни от ИС „Контрол“ на „Турбо 500“ ЕООД е извършена данъчна ревизия по ЗДДС за периода 01.09.2017 г. до 31.03.2019 г., приключила с издаден РД № Р-22221019003150-092-001/23.10.2019 г. и РА № Р-22221019003150-091-001/19.02.2020 г. В хода на ревизионното производство са изследвани доставките на отпадъчна пластмаса, в това число е извършена насрещна проверка на „Астартит“ ЕООД, обективирана в ПИНП № П-22221419096022-141-001/30.07.2019 г. При проверката от доставчика са представени: договор, рамково споразумение за извършени спедиторски, куриерски и логистични услуги, оборотни ведомости, писмени обяснения. Представени са копия от издадените фактури, в т.ч и копие на Фактура № 0...1012/20.12.2018 г., с получател „Турбо 500“ ЕООД, предмет на доставката „отпадъчна пластмаса“, количество 100

тона, цена – 1 700.00 лв., с ДО 170 000.00 лв. Сума на плащане – 170 000.00 лв. Основание за неначисляване на ДДС: чл. 163, ал. 2 от ЗДДС. При ревизията са извършени корекции по отношение на декларираните доставки по чл. 163а от ЗДДС на отпадъчна пластмаса, в това число и по Фактура № 0...1012/20.12.2018 г. В тази връзка в ревизията образувана по отношение на „Турбо 500“ ЕООД е приет отчетеният през 2019 г. текущ разход, изразяващ се в отписана отчетна стойност на подадените стоки по Фактура № 0...1012/20.12.2018 г. в размер на 165 675.52 лв. С оспорения РА е приет и начисленият и деклариран текущ приход в размер на 177 560.00 лв. от продажба на стоки, който през 2018 г. е бил отчетен като приход за бъдещи периоди.

**б. По отношение на авансовите вноски за корпоративен данък.**

Приходните органи са се позовали на нормата на чл. 83, ал. 1 от ЗКПО и чл. 85 от ЗКПО. Установено е, че нетните приходи от продажби на „Турбо 500“ ЕООД за 2018 г. са в размер на 1 211 730.73 лв. От установеното е прието, че ревизираното дружество следва да внася тримесечни вноски за корпоративен данък за периода. Съгласно подадена ГДД за 2018 г., част IX – Деклариране на вида и размера на авансовите вноски, ревизираното дружество е посочило размер на тримесечна авансова вноска – 200.00 лв. Ревизията е установила още, че „Турбо 500“ ЕООД е внесло тримесечни авансови вноски за корпоративен данък за отчетната 2019 г. в размер на 400.00 лв. Същите са внесени със закъснение, с което са нарушени изискванията на чл. 90 от ЗКПО. В тази връзка на основание чл. 175, ал. 2, т. 2 от ДОПК вр. чл. 90 от ЗКПО върху сумата от 600.00 лв. ревизията е определила дължимата лихва за периода от 16.04.2019 г. – 31.12.2019 г. в размер на 11.67 лв. и същите са внесени от ревизираното дружество.

В заключение от страна на ревизиращите органи е извършено преобразуване на счетоводния финансов резултат в посока увеличение със сумата от 1 023 120.00 лв., поради което на ревизираното дружество е определено задължение за корпоративен данък в размер на 102 522.00 лв. за данъчен период 01.01.2019 г. – 31.12.2019 г.

От страна на ревизиращите органи е прието, че от така представените доказателства не се установява реалност на доставките, поради което на ревизираното дружество е отказано право на приспадане на данъчен кредит.

Недоволен от издадения РА, жалбоподателя го е оспорил по административен ред и с Решение № 235/20.02.2023 г. на Директор на Дирекция ОДОП-гр.С. при ЦУ на НАП, същият е потвърден в оспорената част.

В хода на съдебното производство беше допусната и изслушана съдебно-счетоводна експертиза, с вещо лице Е. К. Т., която е даде заключение по следните задачи, поставени от жалбоподателя:

1. С цел доказване на твърденията ни по жалбата за незаконосъобразност на ревизионния акт, Ви моля да назначите по делото съдебно-счетоводна експертиза със задача да извърши проверка в нашето счетоводство и да даде отговор на въпроса, документиран ли са и по какъв начин разходите по фактури, издадени от „Астарт“ ЕООД, от „Пи Ес Хотели“ ООД и „Ролингспласт“ ЕООД, извършени ли са и осчетоводени ли са разплащания по фактурите към доставчиците?

Съгласно ССЧЕ, относно фактурите, издадени от „Астарт“ ЕООД е установено следното:

а/ По отношение на Фактура № 0...1017/04.11.2019 г., с ДО 237 600.00 лв. и Фактура № 0...1018/05.11.2019 г. с ДО 234 300.00 лв. е установено, че са осчетоводени по дебита на Счетоводна сметка 304 „Стоки“ с количество и стойност. Към фактурите са приложени следните документи: Договор за продажба на пластмаса от 01.11.2019 г., сключен между „Астарт“ ЕООД и ревизираното дружество, с предмет: „Продавачът

се задължава да продаде и прехвърли на Купувача правото на собственост върху 144 тона отпадъчна пластмаса“; Договор за продажба на отпадъчна пластмаса от 03.11.2019 г., сключен между „Астарти“ ЕООД и ревизираното дружество, с предмет: „Продавачът се задължава да продаде и прехвърли на Купувача правото на собственост върху 142 тона отпадъчна пластмаса“.

В счетоводната справка за извършено прихващане на вземания и задължения с контрагент „Астарти“ ЕООД по Споразумение № 4/30.10.2019 г., вещото лице установява, че по Фактура № 0...10008/30.10.2019 г. е прихваната сумата от 471 900.00 лв., по Счетоводна сметка 411 Клиент „Астарти“ ЕООД, какъвто е размерът на задължението към доставчика „Астарти“ ЕООД по двете спорни фактури, т.е. задължението на жалбоподателя по двете фактури е „0“. Експертизата установява, че от страна на ревизиращия екип е установено в РД, че в хода на ревизията не са представени документи за разплащане по фактурите.

б/ По отношение на Фактура № 0...1014/28.03.2019 г., с ДО 31 200.00 лв., ДДС в размер на 6 240.00 лв., общо 37 440.00 лв., с предмет на доставка: „По договор от 20.02.2019 г.“, дата на данъчно събитие 28.04.2019 г., са установени следните придружаващи документи: Договор от 20.02.2019 г., сключен между ревизираното дружество и „Астарти“ ЕООД, с предмет на договора: „Възложителят възлага, а Изпълнителят приема да извърши заедно следните операции по преработка на 96 тона отпадъчна пластмаса“, като в договора са изброени видовете дейности. Приложен е Приемо-предавателен протокол към договор за преработка на пластмасови отпадъци с дата 28.03.2019 г., с който „Възложителят декларира, че предадените от Изпълнителя пластмасови отпадъци с настоящия протокол отговарят по вид, количество и качество, съгласно посочените условия в договор за преработка на пластмасови отпадъци от 20.02.2019 г. и той няма никакви възражения срещу Изпълнителя в това отношение“. Съгласно ССЧЕ, фактурата е осчетоводена с код 010 по дебита на Счетоводна сметка 602 „Разходи за външни услуги“ със сумата от 31 200.00 лв., с основание „Договор А. от 20.09.2019 г.“ Вещото лице установява, че по делото няма налични документи във връзка с разплащане по фактурата.

Отделно, за да даде отговор на въпроса относно извършени плащания по спорните фактури, ССЧЕ е извършила следните проверки и анализи: В РД, стр.3 в част III „Счетоводство на ревизираното лице“ е установено, че дружеството е представило на приходните органи на 08.01.2021 г. по електронен път Оборотна ведомост за 2019 г. и салдото на „Задължения към доставчици“ е кредитно салдо в размер на 308 001.00 лв. Оборотната ведомост е приложена на стр. 214-215 по делото. Приложено е и счетоводно извлечение на Счетоводна сметка 4011 „Доставчици в страната“ към 31.12.2019 г. със салдо 308 001.00 лв. От счетоводните салда по сметката са видни следните аналитични партии: код 0023 „Ролингспласт“ ЕООД с кредитно салдо в размер на 45 000.00 лв.; код 0024 „С. от 2018 г.“, кредитно салдо в размер на 263 001.00 лв.“ Общо: 45 000.00 + 263 001.00 = 308 001.00 лв. От записите е установено, че за доставчик „Астарти“ ЕООД няма партида за дължими суми от 2019 г., но не са представени документи и счетоводни справки, за да се проследи кога и по какъв начин е разплатена/прихваната сумата по Фактура № 0...1014/28.03.2019 г., с ДО 31 200.00 лв., ДДС в размер на 6 240.00 лв. или общо 37 440.00 лв.

Съгласно ССЧЕ, относно фактурите, издадени от „Пи Ес Хотели“ ООД е установено следното:

а/ По отношение на Фактура № 0...82/30.10.2019 г., с ДО 463 320.00 лв., с предмет на доставка: „Отпадъчна пластмаса“, 297 тона, с единична цена 1 560.00 лв., за сумата от 463 320.00 лв. с дата на данъчно събитие 30.10.2019 г. Фактурата е осчетоводена по дебита на Счетоводна сметка 304 „Стоки“ с количество и стойност, което е установено и от ревизиращите органи. Налично е Споразумение № 5/22.12.2019 г. за

извършено прихващане вземане – задължение, съгласно чл. 103 и чл. 104 от ЗЗД, сключено между ревизираното лице и „Пи Ес Хотели“ ООД, за прихващане на задълженията с вземанията. Споразумението е осчетоводено в счетоводните регистри на дружеството-жалбоподател до размера на задължението по Фактура № 0...82/30.10.2019 г. за 463 320.00 лв. и задължението по спорните фактури е закрито. Съгласно ССЧЕ, относно фактурите, издадени от „Ролингспласт“ ЕООД е установено следното:

а/ По отношение на Фактура № 292/30.12.2019 г., с предмет: „По договор“, с ДО 37 500.00 лв. и ДДС 7 500.00 лв., Обща стойност 45 000.00 лв., с дата на данъчно събитие 30.12.2019 г. е осчетоводена с код 011 по дебита на Счетоводна сметка 602 със сумата от 37 500.00 лв., с основание „договор с Ролингспласт“. Съгласно ССЧЕ към фактурата са приложени документи: Рамков договор за посреднически и консултантски услуги от 15.01.2019 г., сключен между ревизираното лице – Възложител и „Ролингспласт“ ЕООД – Изпълнител; Приемо-предавателен протокол от 30.12.2019 г., с който Възложителят заяви, че приема изцяло и без забележки от „Ролингспласт“ ЕООД в качеството си на Изпълнител, възложената с Договор от 15.01.2019 г. работа, като заявява, че е получил от Изпълнителя цялата информация и документация устно и в писмен вид, изготвена от Изпълнителя в изпълнение на възложената с договора работа, като получената информация и документация представлява пълно и цялостно изпълнение на задълженията по договор от дата 15.01.2019 г. По делото на стр. 228 е приложено Банково извлечение № 1/03.01.2020 г. на „Ролингспласт“ ЕООД от банкова сметка: [банкова сметка], У. Б.. От записите в извлечението е установено, че сумата в размер на 45 000.00 лв. е преведена на 02.01.2020 г., като основанието е записано „вътрешнобанков превод на контрагент „Турбо 500“ ЕООД по Фактура № 292/30.12.2019 г.“

Съдът ще коментира приетото и неоспорено експертно заключение в хода на съдебното производство при излагане на правните си изводи.

Към доказателствения материал по делото се приобщиха като **писмени доказателства**:

Представени от ответника:

1. С молба от 28.11.2023 г. – Решение № 956/15.06.2020 г., издадено от Заместник-директор на Дирекция ОДОП, ЦУ на НАП – [населено място] и доказателства за компетентност на издателя му /л.311-318/;
2. С молба от 27.06.2024 г. доказателства по опис, обособени в П.. 1/2 и П.. 2/2 по делото – доказателства за първоначална ревизия и доказателства за компетентност на органа, възложил първоначалната ревизия, ведно с ревизионната преписка, включително и на електронен носител /л.330-344/.

**При така установената фактическа обстановка, Съдът достига до следните правни изводи:**

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 и в тази връзка намира следното:

В хода на настоящето съдебно производство се установи, че в случая ревизията се явява повторна в изпълнение на отменителното Решение № 1732/12.11.2021 г. на Директор на Дирекция ОДОП, ЦУ на НАП [населено място], с което е бил частично отменен предходно съставения РА № Р-22221020004706-091-001/30.03.2021 г.,

издаден от С. Т. К., на длъжност Началник сектор „Ревизии“, Дирекция „Контрол“, ТД на НАП С. и орган, възложил ревизията и Д. С. С., на длъжност Главен инспектор по приходите и ръководител на ревизията. В този смисъл следва да се има предвид, че при повторната ревизия не започва нова такава, а се възстановява висящността на производството по отменения РА. Аргумент в тази подкрепа може да бъде извлечен от нормата на чл. 155, ал. 6 от ДОПК, съгласно която производството по издаване на новия акт започва от първото незаконосъобразно действие, послужило за отмяната на акта. С оглед на това ревизионното производство започва от първата заповед за възлагане на ревизия като производството е висящо до влизане в сила на постановения РА. Втората заповед за възлагане на ревизия по чл. 155, ал. 6 от ДОПК не изменя обстоятелството, че производството е висящо.

Ревизионното производство е извършено от компетентни за целта органи и при спазване на процесуалните правила за извършването на ревизията. 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/. 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 указанието, че се приемат констатациите от ревизионния доклад, който на практика представлява неразделна част от издадения ревизионен акт. Оспореният Ревизионен акт съдържа разпоредителна част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения. Съдът не констатира съществени процесуални нарушения на административно-производствените правила.

В случая, издателите на Ревизионния акт не са определени със заповед за определяне на компетентен орган по реда на старата редакция чл. 119, ал. 2 от ДОПК /в сила до 31.12.2012 г./, тъй като първоначалната ревизия е възложена на 06.08.2020 г., при действието на чл. 119, ал. 2 от ДОПК /Изм., ДВ, бр.82 от 2012 г., в сила от 01.01.2013 г./, а повторната е възложена през Август 2020 г./л.88-92,П..2/2/. След изменението на посочената разпоредба, ревизионният акт се издава съвместно от двама органи – органът, възложил ревизията, и ръководителят на ревизията. В тази връзка по делото е представена Заповед № РД-01-128/18.02.2020 г., издадена от Директор на ТД на НАП [населено място], влязла в сила считано от 18.02.2020 г. и съгласно, която С. Т. К., на длъжност Началник сектор „Ревизии“, Дирекция „Контрол“, ТД на НАП С. е определена да изпълнява функциите на компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК, считано от 03.02.2020 г. /л.339-340/.

Съдът констатира, че Ревизионният акт е подписан с електронни подписи от органите по приходите – негови издатели. Във връзка с това и с оглед разпоредбата на чл. 16, ал. 1, т. 1 от ЗЕДЕУУ, по делото са представени заверени копия на електронни съобщения за издаването на КЕП на служителите, подписали електронни документи, издадени във връзка с приключилото ревизионно производство № Р-22221020004706-091-001/30.03.2021 г. спрямо „Турбо 500“ ЕООД. Представени в хода на настоящето съдебно производство са и доказателства за валидност на притежаваните от органите по приходите КЕП.

В процедурата по извършване на повторната ревизия не са допуснати съществени нарушения на процесуалните правила, доказателствата са събрани по предвидени в ДОПК способи - чрез ИПДПОЗЛ, приобщени са по съответния ред, регламентиран в закона и доказателствата, събрани в хода на предходното ревизионно производство, мотивите изцяло са основани на преценката по реда на чл. 37, ал. 4 от ДОПК на събраните в хода на ревизията писмени доказателства за установени положителни факти, спазени са задължителните указания, съдържащи се в отменителното Решение № 1732/12.11.2021 г. на Директор на Дирекция ОДОП, ЦУ на НАП,

[населено място].

Видно от мотивите на издадените РА и РД, е изпълнено изискването по чл. 115, ал. 2 от ДОПК, ревизиращите органи да установят всички факти, от значение за резултатите от ревизията и непосредствено да се запознаят с всички доказателства.

Съгласно чл. 3 от Закон за електронния документ и електронни удостоверителни услуги/ заглавието е изменено-преди Закон за електронния документ и електронния подпис/Изм. - ДВ, бр. 85 от 2017 г./, 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 28.08.2014 г./, наричан по-нататък "Регламент /ЕС/ № 910/2014"./2/Доп. - ДВ, бр. 85 от 2017 г./ Писмената форма се смята за спазена, ако е съставен електронен документ съдържащ електронно изявление.

Съгласно чл. 4 от ЗЕДЕУУ, автор на електронното изявление е физическото лице, което в изявлението се сочи като негов извършител. Титуляр на електронното изявление е лицето, от името на което е извършено електронното изявление. Адресат на електронното изявление може да бъде лице, което по силата на закон е длъжно да получава електронни изявления или за което въз основа на недвусмислени обстоятелства може да се смята, че се е съгласило да получи изявлението в електронна форма. По силата на чл. 13 от ЗЕДЕУУ /Изм. - ДВ, бр. 100 от 2010 г., в сила от 01.07.2011 г./, Електронен подпис е всяка информация в електронна форма, добавена или логически свързана с електронното изявление, за установяване на неговото авторство, а квалифициран електронен подпис е усъвършенстван електронен подпис, който отговаря на изискванията на чл. 16. Електронният подпис по ал. 3 има значението на саморъчен подпис. Страните могат да уговорят, че ще признават стойността на електронния подпис по ал. 1 и 2 на саморъчен в отношенията помежду си.

В конкретния случай, ЗВР, ЗИЗВР, РД, както и РА, са създадени като електронни документи по смисъла на чл. 3, ал. 1 от ЗЕДЕУУ, по отношение на които с оглед фикцията, установена в ал. 2 се приема, че е спазено изискването за писмена форма. Именно като електронни документи, подписани от посочените в тях органи по приходите с електронен подпис, те са връчени на ревизираното лице по реда на чл. 30, ал. 1 от ДОПК и това обстоятелство е удостоверено по предвидения за това в цитираната норма ред със съответната разписка. С оглед разпореденото от законодателя в чл. 184, ал. 1 от 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. По определението на чл. 13, ал. 1 от ЗЕДЕУУ, електронен подпис е всяка информация в електронна форма, добавена или логически свързана с електронното изявление, за установяване на неговото авторство. Квалифициран електронен подпис, съгласно ал. 3 и ал. 4 е усъвършенстван електронен подпис, който отговаря на изискванията на чл. 16 и именно той има значението на саморъчен подпис. За да е налице КЕП, следователно е необходимо да е спазено изискването на чл. 16, ал. 1, т. 1 от ЗЕДЕУУ /Изм. - ДВ, бр. 100 от 2010 г., в сила от 01.07.2011 г./, според което той трябва да е придружен от издадено от доставчик на удостоверителни услуги удостоверение за КЕП, отговарящо на изискванията на чл. 24 и удостоверяващо връзката между автора и публичния ключ за проверка на подписа. От изложеното следва, че доказателствената сила на подписания с КЕП електронен документ е такава, каквато законът признава на подписания писмен документ. Автентичността на всеки един документ/частен свидетелстващ и официален свидетелстващ или диспозитивен/ може да бъде оспорена по реда на чл. 193 от ГПК и в този случай,

Съдът е длъжен да провери дали този документ действително материализира изявление, направено от лицето /органа/, сочен като негов автор или не.

По делото са представени доказателства за валидност на притежаваните от органите по приходите електронни подписи, анализът на които обосновава извод за това, че ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА са издадени от посочените в тях органи по приходите и са подписани от тях с КЕП, по отношение на който в ал. 4 на чл. 13 от ЗЕДЕУУ е въведена фикция за саморъчен подпис. От друга страна, Съдът съобрази и това, че всички доставчици на удостоверителни услуги на територията на Република България в изпълнение на изискването на чл. 28 от ЗЕДЕУУ се поддържат публични регистри на издадените удостоверения за електронни подписи, публикувани на техните интернет-страници. Проверките в тях се осъществяват по име на автор на подписа, следователно не се изискват специални знания и умения, както и да се разполага с конкретния подписан електронно документ. Във всеки един от тези регистри, видът на подписа е указан с търговско наименование, но при преглед на предлаганите от същия доставчик удостоверителни услуги /публичностъпна информация/ се установява дали съответното търговско наименование е за квалифициран електронен подпис. Посочената информация се съдържа и в обявените политики за предоставяне на удостоверителни услуги от съответните доставчици, както и в Наръчник на потребителя, където е указан и конкретният цифров идентификатор за съответния доставчик, който се съдържа в удостоверението за квалифициран електронен подпис.

От така представените преписи на хартиен носител, включително и от извършените справки в публичните регистри на доставчиците на удостоверителни услуги, се установява, че ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА, издадени като електронни документи са подписани с квалифициран електронен подпис на органа, възложил ревизията – С. Т. К., на длъжност Началник сектор „Ревизии“, Дирекция „Контрол“, ТД на НАП С. и Д. С. С., на длъжност Главен инспектор по приходите - ръководител на ревизията.

Аналогични са изводите на Съда и по отношение на валидността на КЕП на органа възложил ревизията, приключила с оспорения в настоящето съдебно производство РА № Р-22002221006569-091-001/14.10.2022 г. От така представените преписи на хартиен носител, включително и от извършените справки в публичните регистри на доставчиците на удостоверителни услуги, се установява, че ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА, издадени като електронни документи са подписани с квалифициран електронен подпис на органа, възложил ревизията – М. С. Х., на длъжност Началник сектор „Ревизии“, Дирекция „Контрол“, ТД на НАП С. /в качеството и на заместник на С. Т. К./ и С. Т. К., на длъжност Началник сектор „Ревизии“, Дирекция „Контрол“, ТД на НАП С. и Д. Д. Т., на длъжност Главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията. Във връзка с компетентността на органа, възложил повторната ревизия по делото са представени, както следва: Заповед № РД-01-128/18.02.2020 г., издадена от Директор на ТД на НАП [населено място] и Заповед № РД-84-2200-895/17.11.2021 г., издадена от и.д. Директор на ТД на НАП [населено място], съгласно която М. С. Х., на длъжност Началник сектор „Ревизии“, Дирекция „Контрол“, ТД на НАП С. е наредено за времето от 22.11.2021 г. до 24.11.2021 г. да изпълнява задълженията на С. Т. К., на длъжност Началник сектор „Ревизии“, Дирекция „Контрол“, ТД на НАП С. /л.15-17/

Не са допуснати нарушения на изискванията за форма при издаването на актовете, като са спазени изискванията за съдържание съответно по чл. 113, ал. 1 от ДОПК за издадената ЗВР и ЗИЗВР, по чл. 117, ал. 2 от ДОПК за РД и по чл. 120, ал. 1 и ал. 2 от ДОПК за РА.

Актовете на органите по приходите са връчвани на ревизираното лице и същото е могло своевременно да защити правата си като представи доказателства. Предвид на изложеното, не са допуснати нарушения на изискванията за компетентност,

съдържание, форма и процесуални правила при издаването на РА.

Предвид гореизложеното, настоящият съдебен състав приема, че оспореният административен акт е постановен от материално компетентен орган с надлежно делегирани правомощия, властническото волеизявление е облечено в изискваната от закона форма и е постановено в рамките на преклузивния срок по чл. 109 от ДОПК. В тази връзка оспореният РА не е нищожен.

***Правният спор се свежда до приложението на материалния закон.***

***I. В частта по ЗДДС:***

Правният спор се свежда до това налище ли са действително извършени доставки по процесните фактури с предмет стоки и услуги. Спорният въпрос за реалността на доставките е фактически въпрос, който при доставка на стоки се свежда до доказване факта на прехвърляне собствеността върху същите, а при доставка на услуги - до доказване факта на предаване резултата от извършените услуги на получателя, и в крайна сметка – за физическото им наличие при ревизираното лице.

В закона няма легално определение на понятието "неправомерно начислен данък" по смисъла на чл. 70, ал. 5 от ЗДДС, но по аргумент от противното това е всяка една хипотеза, при която начисляването на данъка е станало в нарушение на императивни законови разпоредби. Тъй като наличието на реална доставка по смисъла на чл. 6 от ЗДДС е условие за възникване на правото на данъчен кредит, то начисляването на данък при липса на реална доставка на стока или услуга е "неправомерно" по смисъла на чл. 70, ал. 5 от ЗДДС и е основание за непризнаване правото на данъчен кредит. Следователно по делото следва да се установи дали са били основанията за начисляване на данъка от доставчиците по спорните фактури.

От гледна точка на формалната логика наличието на доставка съставлява положителен факт и след като жалбоподателят черпи права от наличието на реална доставка, в негова тежест е да ангажира доказателства, установяващи осъществяването на този положителен факт. Относно доказателствената тежест в процеса са приложими общите правила на доказване, според едно от които, всяка страна е длъжна да установи обстоятелствата, на които основава своите искания или възражения. В настоящия казус това означава, че ревизираният данъчен субект е този, който трябва да докаже по пътя на пълното доказване, че доставките по фактурите са реално извършени.

За да бъде признато и законосъобразно упражнено правото на данъчен кредит следва да са събрани доказателства относно всеки един от юридическите факти, предвидени в действащия към момента на издаване на фактурата закон. Съобразно общите правила за разпределяне на доказателствената тежест, жалбоподателят, който претендира възникването и законосъобразното упражняване на правото на данъчен кредит по процесните фактури, следва да докаже при пълно и главно доказване наличието на предпоставките по чл. 68 и чл. 69 от ЗДДС и отсъствие на пречки по чл. 70 от ЗДДС, които да препятстват упражняването на правото на данъчен кредит.

Правото на приспадане на данъчен кредит на жалбоподателя е отказано на основание чл. 70, ал. 5 от ЗДДС във връзка с изводи за неправомерно начислен във фактурите данък, поради липса на доказателства за реалното осъществяване на доставките, водещи до извод за липса на данъчно събитие по смисъла на чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС.

От представените по делото доказателства, включително от приетата по делото ССЧЕ, се установи, че в процесния случай предмет на спорните фактури са доставки на отпадъчна пластмаса и доставка на посреднически и консултантски услуги с цел покупко-продажба на отпадъци от ПВХ, полиетилен висока плътност, полиетилен ниска плътност, ЛДЕПЕ, Полистерол, ПЕТ, регранули и други пластмасови отпадъци,



маркетингови проучвания и пазарни анализи на пазара за отпадъци и разширяване на търговската и клиентска мрежа на Възложителя, намиране на нови клиенти, нови доставчици и да оказва методическа помощ, когато това е необходимо и други анализи и насоки.

### **1. Фактури с предмет стоки. Такива са фактурите, издадени от „Астарт“ ЕООД и „Пи Ес Хотели“ ООД.**

Както се установи по делото, процесните фактури, по които е прието, че не признато право на данъчен кредит, поради липса на реалност на документираните доставки, са с предмет отпадъчна пластмаса. В процесния случай се касае за вид вторични суровини /отпадъчна пластмаса/, което е вид отпадък съгласно Закон за управление на отпадъците /ЗУО/. За извършване на такъв вид дейности съответното дружество следва да притежава разрешително, издадено по реда на чл. 37, т. 1 от ЗУО, предвид твърдението, че дейностите са осъществявани на територията на [населено място].

Видно е, че в хода на ревизията от страна на дружествата-доставчици не са представени изисканите им документи, удостоверяващи реалността на спорните доставки. Единствено са представени писмени обяснения от „Пи Ес Хотели“ ООД, за които правилно от страна на органите по приходите е прието, че са недостатъчни за удостоверяване на реалност на спорните доставки. Документи са представени само и единствено от ревизираното дружество – копия на спорните фактури, договори за продажба, споразумение за прихващане от 03.11.2019 г., сключено между ревизираното дружество и „Астарт“ ЕООД /представено едва в хода на съдебното производство по електронен път на вещото лице/; хронологични дневници на ревизираното лице; оборотни ведомости; извлечения от счетоводни сметки; споразумение за прихващане № 5/22.12.2019 г., сключено между ревизираното дружество и „Пи Ес Хотели“ ООД.

В тази връзка следва да се има предвид, че приложимата материалноправна норма на чл. 71, т. 1 от ЗДДС, предвижда, че по отношение доставки на стоки или услуги, по които е получател, задълженото лице упражнява правото си на приспадане на данъчен кредит, когато притежава данъчен документ, съставен в съответствие с изискванията на чл. 114 и чл. 115 от ЗДДС, в който данъкът е посочен на отделен ред. За да може жалбоподателят да упражни спорното право, оригиналът на издадения данъчен документ следва да е при него в качеството му на получател по доставката. Правилото на чл. 113, ал. 2 от ЗДДС определя, че фактурата се издава най-малко в два екземпляра - за доставчика и получателя, а по силата на чл. 79, ал. 7 от ППЗДДС оригиналът на фактурата се предоставя на получателя по доставката. Безспорно от страна на дружествата-доставчици не са представени копия на спорните фактури, респективно същите не са открити на деклариранияте от тях адреси. Не са представени и от тяхна страна и споразуменията са прихващане, сключени с ревизираното дружество.

Безспорно по делото от страна на вещото лице е установено, че сумите по фактурите са отразени в счетоводството на ревизираното лице, като по отношение на задължението му към „Астарт“ ЕООД е с нулева стойност. Но, съгласно ССЧЕ липсват документи за разплащане по спорните фактури, издадени от „Астарт“ ЕООД и „Пи Ес Хотели“ ООД. Такива документи не се представиха и в хода на съдебното производство. Това, че спорните фактури са включени в дневниците за продажби на дружествата-доставчици е недостатъчно да обоснове реалност на спорните доставки. В тази връзка следва да се има предвид, че съгласно константната съдебна практика на ВАС, когато се касае за доставка на стока, следва да се установи дали получателът разполага със същата или съответно доказателства за разпореждане със стоката или влагането ѝ в продукцията. В случай, че се касае за извършване на услуга, следва да бъде удостоверен резултата от извършената услуга при

получателя или да бъдат представени доказателства за използване на полученото. Законова дефиниция изисква фактическо наличие на резултат от осъществената доставка, безспорно удостоверяване на обстоятелството, че получателят е придобил предмета на доставката, което му дава основание да претендира право на данъчен кредит за платения във връзка с доставката ДДС. Другият необходим елемент, според законната дефиниция за доставка /по стария ЗДДС/, е същата да е извършена на основание на сключена сделка или с цел такава да се сключи. Когато бъде удостоверено получаване на предмета на доставката и наличието на основание между доставчик и получател, то следва да се приеме, че положителният факт на доставката е установен.

Във връзка с установяване на обстоятелството относно наличие или липса на доставка следва да се има предвид приложението на счетоводния принцип за съпоставимост между приходи и разходи, съгласно чл. 4, ал. 1, т. 4 от Закона за счетоводството /ЗСч./. По силата на посочената разпоредба разходите, извършени във връзка с определена сделка или дейност се отразяват във финансовия резултат за периода, през който предприятието черпи изгода от тях, а приходите се отразяват за периода, през който са отчетени разходите за тяхното получаване. Следователно, когато се анализират отделните доставки, следва да се извърши проверка относно обстоятелството дали конкретният доставчик е осчетоводил приход във връзка с реализираната доставка, както и дали е осчетоводен насрещен разход, който да бъде съпоставим на прихода и в какво се изразява /материали, разходи за труд, разходи за подизпълнител и т.н./. От друга страна, необходимо е да се извърши проверка във връзка с осчетоводяването на разхода при получателя на доставчика, а именно: дали последният е осчетоводил разходи във връзка с конкретната доставка и налице ли е осчетоводен приход, съпоставим на този разход. Не са представени никакви други придружаващи фактурите документи като договори за доставка, спецификации на съответните стоки, търговска кореспонденция между двете дружества – заявки/поръчки, оферти и прочие. Не са представени и транспортни документи относно доставката на тези стоки, представляващи по своята същност вид отпадък-замърсител, за който съгласно ЗУО и съответните наредби има изисквания относно начин на превозване, съхранение и прочие.

Друг съществен момент имащ значение за спорните доставки е, че дружествата-доставчици не са притежавали разрешение за търговия с отпадъци, издадено по реда на ЗУО.

В случая се касае за родово определени вещи и съгласно чл. 24, ал. 2 от Закона за задълженията и договорите /ЗЗД/, собствеността върху същите се прехвърля с определянето им по съгласие на страните, а при липса на такова, когато бъдат предадени. Предаването се осъществява чрез складова/стокова разписка за получаване на стоки. Такъв вид стокова разписка се използва в търговските обекти на предприятието при получаване на стоки от други предприятия, както и за предаване на стоки от едно МОЛ на друго в същото предприятие. Издава се и се движи по реда за складовата разписка.

При реалното приемо-предаване на стоките, доставчикът издава стокова разписка, а купувачът – складова разписка. Стоковата разписка е основание за доставчика да издаде фактура, тъй като той се е задължил да предаде стоката, а складовата разписка документира заскладяването на стоките при получателя, т.е. с нея се задължава материално-отговорното лице, получило стоките при купувача, което показва, че те реално са получени във фирмата и доставката не е фиктивна. Такива документи не са представени нито от ревизираното дружество, нито от дружествата-доставчици. Както се посочи по-горе, липсват доказателства за чия сметка е бил транспортът на процесните стоки. Не са представени и товарителници,

в които да е посочен конкретен обект и негов адрес. В случая, предмет на фактуриране са родово определени вещи, за които Съдът намира, че липсват преки доказателства за предаването им между страните по издадените фактури или индивидуализирането им по друг уговорен начин. Отделно от това в хода на ревизията е установено, че „Астарт“ ЕООД не притежава движими вещи, включително транспортни средства, а от страна на „Пи Ес Хотели“ ООД не са представени доказателства за чия сметка е извършен превозът на процесните стоки. Съдът кредитира ССЧЕ като вярно и безпротиворечиво, но същото е изготвено само въз основа на представените от страна на ревизираното лице по делото доказателства. Вярно е, че от страна на вещото лице е установено, че ревизираното дружество е отчело разход във връзка със закупените материали, предмет на спорните фактури. Същото е обследвало и посочило, че към част от представените фактури има съпътстващи документи, но както се посочи по горе в мотивите на съдебното решение, същите преценени в съвкупност не могат да удостоверят реалност на процесните доставки. Вещото лице е работило по документите по представената по делото преписка, но няма доказателства за отчетен приход от страна на дружествата-доставчици, а това е от съществено значение.

Следва да се има предвид, че, когато се касае за доставка на стока, следва да се установи дали получателят разполага със същата или съответно доказателства за разпореждане със стоката или влагането ѝ в продукция. В случай, че се касае за извършване на услуга, следва да бъде удостоверен резултата от извършената услуга при получателя или да бъдат представени доказателства за използване на полученото. Законова дефиниция изисква фактическо наличие на резултат от осъществената доставка, безспорно удостоверяване на обстоятелството, че получателят е придобил предмета на доставката, което му дава основание да претендира право на данъчен кредит за платения във връзка с доставката ДДС. Другият необходим елемент, според законовата дефиниция за доставка (по стария ЗДДС), е същата да е извършена на основание на сключена сделка или с цел такава да се сключи. Когато бъде удостоверено получаване на предмета на доставката и наличието на основание между доставчик и получател, то следва да се приеме, че положителният факт на доставката е установен. Във връзка с установяване на обстоятелството относно наличие или липса на доставка следва да се има предвид приложението на счетоводния принцип за съпоставимост между приходи и разходи, съгласно чл. 4, ал. 1, т. 4 от ЗСч. По силата на посочената разпоредба разходите, извършени във връзка с определена сделка или дейност се отразяват във финансовия резултат за периода, през който предприятието черпи изгода от тях, а приходите се отразяват за периода, през който са отчетени разходите за тяхното получаване. Следователно, когато се анализират отделните доставки, следва да се извърши проверка относно обстоятелството дали конкретният доставчик е осчетоводил приход във връзка с реализираната доставка, както и дали е осчетоводен насрещен разход, който да бъде съпоставим на прихода и в какво се изразява (материали, разходи за труд, разходи за подизпълнител и т.н.). От друга страна, необходимо е да се извърши проверка във връзка с осчетоводяването на разхода при получателя на доставчика, а именно: дали последният е осчетоводил разходи във връзка с конкретната доставка и налице ли е осчетоводен приход, съпоставим на този разход.

Наличието на издадени фактури и сключени договори не е достатъчно за удостоверяване наличието на спорните доставки. Договорите могат да бъдат заместени само от фактурите, но това не значи, че те обективират реално извършени доставки, а само съвпадение на волеизявленията на страните в тях, че са съгласни да постигнат като резултат договореното между тях по доставките. В тази връзка

нееднократно в свои решения ВАС, е имал повод да застъпи схващането, че е налице разлика между сделка в гражданскоправния смисъл и доставка за целите на данъчното облагане и това е причината законодателят в ЗДДС да употребява понятието доставка. Докато при сделката в гражданскоправния ѝ аспект е необходимо съгласие между страните за пораждане на договорения резултат, при доставката по смисъла, вложен от законодателя в ЗДДС - чл. 6, ал. 1, респ. чл. 9, ал.1 от ЗДДС не е достатъчно съгласието на страните по доставката, а нейното реално осъществяване - предаване на стоката или извършването на услугата. Това означава, че наличието само на договор, респ. на фактура, не може да породи правомерно упражняване право на данъчен кредит за получателя по доставките, ако той не установи, че издадените му фактури обективират реално осъществени доставки на стоки и/или услуги. За доказване на реалното изпълнение на доставките на стоки и/или услуги задължение е на получателя, за да може да упражни правомерно правото на приспадане на ДДС като данъчен кредит да притежава доказателства за изпълнение на доставките. В този смисъл неоснователно е оплакването, че получателят е поставен в неравностойно положение. Този, който черпи права от доставката, а в случая това е получателят на стоките и услугите, следва да докаже наличието на всички положителни предпоставки на закона за да извърши законосъобразно приспадане на ДДС - чл. 6, ал.1, чл. 9, ал.1, чл. 25, ал.1 във връзка с чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 ЗДДС.

Следователно правилни са изводите на органите по приходите, че предметът на спорните доставки не е доказан от съпътстващите ги документи, а сами по себе си фактурите не доказват това. Фактурата като първичен счетоводен документ има за цел да отрази вече осъществили се факти в обективната действителност – обобщени чрез понятията за стопанска операция по възприетата технология на ЗСч и за доставка на стоки по смисъла на ЗДДС. Възникналите факти преди издаването на една фактура следва да могат да бъдат доказани с предвидените в закона способности и по-конкретно доказателствени средства, които установяват относими обстоятелства към действителното осъществяване на доставка от съответния вид. В тази връзка следва да се има предвид, че е налице оспорване на процесните фактури и съпътстващите ги документи още в хода на ревизията. Доколкото органът по приходите е такъв по ръководство и решаване в извънсъдебната фаза на производството, то очевидно няма как и пред кого да направи нарочно изявление за оспорване. Това оспорване се съдържа имплицитно в РД и РА с отказа на органите по приходите да зачетат убеждаващото въздействие на фактурите.

Съдържанието на доказателствената тежест е правото и задължението на съда да приеме за ненастъпили правните последици на недоказаните факти. Предвид неустановеното получаване от жалбоподателя на стоките по фактурите не е осъществен пораждащия правото на приспадане на данъчен кредит юридически факт по чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС. Добросъвестността на получателя по доставка е изключена, когато не докаже, че действително е получил насрещната престация по доставката или реалност на доставката. Това е така, тъй като е страна по двустранен договор за доставка и трябва да знае, всички обективни факти, свързани с осъществяване на доставката. Когато не установи такива факти, следователно не е участвал при осъществяване на доставката, а след като притежава фактура, която не е свързана с получена от него доставка по двустранен договор, то следва извод и знание за формално (документално) издаване на фактурата.

От постоянната съдебна практика на Съда на ЕС (например Решение от 14.12.2000 г. по дело Emsland-Starke, C-110/99, Recueil, стр. I-11569, т. 52 и 53, решение от 17.07.2014г., съединени дела Angelo Torresi (C-58/13) и Pierfrancesco Torresi

(C-59/13), ECLI:EU:C:2014:2088, т. 42 – 46 и други) следва, че за да се установи наличието на злоупотреба с право по правото на Съюза, са необходими обективен и субективен елемент, които съответно изискват да бъде установено следното:

А) обективният елемент на злоупотребата с право изисква от определена съвкупност от обективни обстоятелства да следва, че въпреки формалното спазване на предвидените в правната уредба на Съюза условия, целта, преследвана от тази правна уредба, не е постигната.

Б) субективният елемент на злоупотребата с право изисква да е налице намерението да се получи неправомерно предимство от правната уредба на Съюза, като изкуствено се създават условията, необходими за неговото получаване.

Когато не може да се направи извод, че се касае за действително осъществена доставка, такива данни могат да сочат на извод за привидно съглашение. Твърдението на ответника, че жалбоподателят като получател по процесните фактури е знаел, че участва в привидни сделки, е относимо към субективния елемент на злоупотребата с право. Знанието на страната, свързано с привидността на сделката, се свежда до два отделни елемента – възможност за знание и задължение за знание. Същите могат да бъдат сведени до изясняване на обстоятелството дали получателят е положил грижата на добрия търговец и дължимите в тази връзка усилия с оглед естеството на конкретната доставка, т.е. касае положителни действия. Така според практиката на Съда на ЕС: "Когато получателят по доставката, въпреки положените дължими усилия в рамките на разумното, не е знаел, че сделката е привидна, следва да се счита за добросъвестен, и правото на приспадане не може да бъде отказано, дори и да са налице обстоятелства, които сочат на друго. Според Съда на ЕС, установяването на режим на обективна отговорност би надхвърлило необходимото за защита на държавното съкровище" (в този смисъл Решение от 11.05.2006 г. по дело Federation of Technological Industries и др., C-384/04, Recueil, стр. I-4191, т. 32 и Решение от 21.02.2008 г. по дело Netto Supermarkt, C-271/06, Сборник, стр. I-771, т. 23).

Следователно, установяването субективния елемент - получателят е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото на приспадане, е привидна или злоупотреба с право се отнася до спазването на принципа за добросъвестност от получателя по доставката. Този принцип отразява дължимото поведение, произтичащо от общата забрана за злоупотреби и измами, както и от принципа, съгласно който никой не може да се ползва от правата, предоставени от правния ред на Съюза, с измамна цел или с цел злоупотреба и от принципа на защита на оправданите правни очаквания. За значението, което се отдава на добросъвестността на данъчнозадълженото лице, в контекста на правото на приспадане на ДДС, свидетелства съдебната практика на Съда на ЕС, изразена в решения Optigen и др., C-354/03, C-355/03 и C-484/03, EU:C:2006:16, Kittel и Recolta Recycling, C-439/04 и C-440/04, EU:C:2006:446, Mahagйben и David, C-80/11 и C-142/11, EU:C:2012:373, Tyth, C-324/11, EU:C:2012:549, както и определения Forwards V, C-563/11, EU:C:2013:125 и Jagieiiо, C-33/13, EU:C:2014:184, както и например:

Търговците, които взимат всички мерки, които са необходими, за да гарантират, че техните сделки не са свързани с измама, независимо дали това е измамно избягване на ДДС или друга измама, трябва да могат да разчитат на законността на тези сделки, без риск да загубят правото на приспадане на ДДС (в този смисъл C-384/04 Federation of Technological Industries and Others [2006] ECR I-0000, § 33). Не е в противоречие с правото на Съюза да се изисква от стопанския субект да вземе всички необходими мерки, за да се увери, че осъществяваната от него сделка не го води до участие в данъчна измама (вж. в този смисъл Решение от 27.09.2007 г. по дело Teleos и др., C-409/04, Сборник, стр. I-7797, т. 65 и 68, Решение по дело Netto

Supermarkt, т. 24 и Решение от 21 декември 2011 г. по дело Vlaamse Oliemaatschappij, C-499/10, т. 25).

Националната юрисдикция е задължена да извърши глобална преценка на всички елементи и фактически обстоятелства по това дело, за да определи дали данъчнозадълженото лице е действало добросъвестно и е взело всички мерки, които могат разумно да се изискват от него, за да се увери, че осъществяваната операция не го довежда до участие в данъчна измама. В хипотезата, при която тази юрисдикция стигне до извода, че с оглед на обективни данни е доказано, че данъчнозадълженото лице е знаело или е трябвало да знае, че осъществената от него операция е била част от извършена от другата страна по доставката измама, и че не е взело всички зависещи от него разумни мерки за избягване на тази измама, ползването от правото на освобождаване от ДДС би могло да му бъде отказано (в този смисъл решение Mecsek-Gabona, EU:C:2012:547, т. 53 и 54). Грижата на добрия търговец представлява мярка за добросъвестно поведение на получателя по доставката по смисъла на чл. 302 ТЗ. Ако не е положена тази грижа, търговецът е недобросъвестен, в който случай при наличие на обстоятелства, сочещи на злоупотреба по правото на ЕС, следва да бъде отказано правото на приспадане на данъчен кредит. Добросъвестността на търговеца, получател по доставката, не може да съставлява самостоятелно основание за признаване на правото на приспадане без да е доказано реалното получаване на стоките или услугите по сделката. Това е така, тъй като без да получена доставката, не възниква право на приспадане на данъчен кредит. Добросъвестният търговец, ако действително е получил стоките или услугите, следва да разполага с доказателства за предаването стоките и приемането на услугите. С оглед на това, ако е положил дължимата грижа, следва да разполага с всички доказателства за осъщественото изпълнение по доставката, в противен случай следва да може да представи разумно обяснение защо не разполага с доказателства.

Тези факти са налице в процесния случай, тъй като жалбоподателят не представи относими доказателства за обстоятелства, които според естеството на спорните доставки, сочат изводи за изпълнението им. Съответно на това жалбоподателят не е положил дължимата грижа, а именно грижата на добрия търговец да води делата си по начин, който му позволява да докаже правата си съответно да бъде осъществен контрол от органите по приходите върху законосъобразното упражняване на правото на приспадане на данъчен кредит.

С оглед на изложеното настоящият съдебен състав намира, че както в ревизионното, така и в съдебното производство от представените доказателства не може да се обоснове извод за наличие на реално осъществени доставки по издадените от „Астарт“ ЕООД и „Пи Ес Хотели“ ООД фактури, поради което РА в тази му част следва да бъде потвърден като правилен и законосъобразен.

## **II. В частта по ЗКПО:**

Съдът намира изводите на органите по приходите за правилни и законосъобразни и в частта по ЗКПО за данъчен период 01.01.2019 г. – 31.12.2019 г. Правилно за този период е извършено увеличение на финансовия счетоводен резултат със следните суми: 935 220.00 лв., представляваща отчетната стойност на отпадъците от пластмаса по фактурите, издадени от „Астарт“ ЕООД и „Пи Ес Хотели“ ООД; 37 500.00 лв., представляваща стойността по Фактура № 292/30.12.2019 г., издадена от „Рولينгспласт“ ЕООД; 19 200.00 лв., представляваща осчетоводени разходи за амортизация на дълготраен материален актив – инсталация за пластмаса, заприходена през 2019 г., предвид липсата на представени документи за придобита такава.

Безспорно и предвид липсата на доказана реалност на доставките на стоки по фактурите, издадени от „Астарт“ ЕООД и „Пи Ес Хотели“ ООД /описани подробно във фактическата част на съдебния кат II. ЗКПО/, правилно на основание чл. 26, т. 2 вр. чл. 10, ал. 1 от ЗКПО е извършено увеличение на финансовия счетоводен резултат на ревизираното лице. В случая, безспорно се доказва, че се касае за разходи, които са документално необосновани. Предвид, че първичните счетоводни документи не доказват по безспорен начин наличието на извършена сделка, то същите правилно е прието от страна на ревизиращите органи, че не са основание за отчетените от ревизираното лице разходи. Както се посочи в т. I ЗДДС, наличието на фактури само по себе си не е доказателство за реалност на процесните доставки. Реално извършената доставка на стоки и/или услуга е от съществено значение, тъй като само по себе е предпоставка за признаване на разходи за дейността при получателя на съответните фактури. Безспорно по делото въз основа на доказателствата и ССЧЕ се установи, че процесните фактури са осчетоводени от ревизираното лице за съответния отчетен данъчен период, но и че няма доказателства за отчетен приход от страна на дружествата-доставчици, липсват безспорни доказателства, обосноваващи реалност на спорните доставки.

Нормата на чл. 10, ал. 1 от ЗКПО, счетоводен разход се признава за данъчни цели, когато е документално обоснован чрез първичен счетоводен документ по смисъла на Закона за счетоводството, отразяващ вярно стопанската операция. Изхождайки от нормативната уредба следва да се има предвид, че доказването на осчетоводените разходи във връзка с цитираната разпоредба от ЗКПО и ЗСч се осъществява освен наличие на издадени фактури, но и с придружаващи същите съпътстващи документи – търговска кореспонденция; договори; анекси; количествено-стойностни сметки; приемо – предавателни протоколи относно извършената дейност и/или доставена стока; доказателства за осъществен транспорт – товарителници, пътни листове; складови разписки и др. доказателства за използваните и вложени материали, респективно използвани ли са лица, притежаващи специални знания и умения /относно СМР дейности/. Такива доказателства липсват, и нещо повече, дори и представени същите са бланкетно съставени, с липсващи съществени реквизити, не са годни да обосноват реалност на спорните доставки. Както се посочи, Съдът кредитира ССЧЕ, но същото е изготвено само въз основа на представени от ревизираното дружество доказателства, които обсъдени в съвкупност не удостоверяват реалност на доставките по фактурите, издадени от „Астарт“ ЕООД и „Пи Ес Хотели“ ООД.

Следва да се има предвид, че ЗКПО третира облагането с пряк, а не с косвен данък, следователно като критерий за признаване на разходите, е именно надлежното и съобразено със законовите изисквания документирани на извършените разходи. В процесния случай, извършената от ревизиращите органи корекция е осъществена поради липса на реалност на процесните доставки от дружествата-доставчици на ревизирания субект. Липсата на реалност на спорните доставки се установи безспорно по делото въз основа на събрания доказателствен материал, обсъден по отделно и в съвкупност – спорните фактури в случая не доказват реално извършени стопански операции. Това означава, че от страна на ревизираното дружество са извършени неверни счетоводни записвания и в резултат на това, действително и неправилно са завишени отчетените разходи за процесните периоди по процесните фактури, за които в съдебното производство се потвърждават изводите на приходната администрация за липса на реалност на процесните доставки. Както е изложено по-горе в т. I от ЗДДС, наличието на фактури, отговарящи на изискванията на чл. 114 от ЗДДС не води до извод за реалност на процесните доставки. Правилно и предвид установеното, от страна на приходната

администрация е прието, че не е налице документална обосновааност на документираните с фактурите стопански операции. В тази връзка при случаи, когато разходът не е документално обоснован по смисъла на чл. 10 от ЗКПО, то на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО тези разходи не следва да се признават за данъчни цели.

Аналогични са изводите на Съда и по отношение на увеличението на финансовия счетоводен резултат на дружеството-жалбоподател със сумата в размер на 37 500.00 лв., представляваща стойността по Фактура № 292/30.12.2019 г., издадена от „Ролингспласт“ ЕООД. Следва да се има предвид, че с Р-22221020004706-091-001/30.03.2021 г. е потвърден като правилен и законосъобразен в частта на установените резултати за корпоративен данък по ЗКПО за данъчен период 2019 г. и по ЗДДС за данъчни периоди от 01.10.2019 г. до 30.11.2019 г., относно отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 7 500.00 лв. по Фактура № 292/30.12.2019 г., издадена от „Ролингспласт“ ЕООД. РА в тази част е оспорен по съдебен ред, като с Решение № 2178/01.04.2022 г., постановено по административно дело № 132/2022 г. по описа на АССГ жалбата е отхвърлена като неоснователна и недоказана. С Решение № 4463/26.04.2023 г., постановено по административно дело № 7542/2022 г. по описа на Върховен административен съд /ВАС/, решението на АССГ е оставено в сила. В тази част РА № Р-22221020004706-091-001/30.03.2021 г. е влязъл в законна сила и има обвързваща за Съда доказателствена сила. Поради, което доводите на жалбоподателя в тази насока са неоснователни и недоказани. Също така, Съдът не следва да кредитира на това основание и отговорите на вещото лице, дадени в ССЧЕ и отнасящи се до Фактура № 292/30.12.2019 г., издадена от „Ролингспласт“ ЕООД. Следователно правилно на основание чл. 26, т. 2 вр. чл. 10, ал. 1 от ЗКПО е извършено увеличение на финансовия счетоводен резултат на дружеството-жалбоподател за данъчен период 01.01.2019 г. – 31.12.2019 г.

Правилно е извършено и увеличение на счетоводния финансов резултат със сумата от 19 200.00 лв. представляваща осчетоводени разходи за амортизация на дълготраен материален актив – инсталация за пластмаса, заприходена през 2019 г., предвид липсата на представени документи за придобита такава. Доказателства в тази насока не са представени нито в хода на първоначалната ревизия, нито в хода на повторната. Такива са изискани от ревизираното дружество, съобразно дадените указания с отменителното решение на Директор на Дирекция ОДОП, ЦУ на НАП – [населено място]. Следователно оспореният ревизионен акт и в тази част е правилен и законосъобразен, а жалбата е неоснователна и недоказана.

При така установеното и въз основа на събраните по делото доказателства, обсъдени поотделно и в съвкупност, Съдът намира, че оспореният РА в цялост е правилен и законосъобразен, поради което жалбата като неоснователна и недоказана следва да бъде отхвърлена.

Изходът на спора определя като основателна заявената от ответника претенция за заплащане на разноски по делото. В тази връзка предвид установеното с оглед общия материален интерес 126 073.02 лв. /главница в размер на 102 312.00 лв. и законната лихва върху същата в размер на 23 761.02 лв./, и като съобрази разпоредбата на чл. 7, ал. 2, т. 5 от Наредба № 1/09.07.2004 г. на ответника следва да бъдат присъдени разноски в размер на 9 692.92 лв. /девет хиляди шестстотин деветдесет и два лева и 92 стотинки/, представляващи юрисконсултско възнаграждение.

**По изложените съображения, АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С.-град, III-то отделение, 60-ти състав на основание чл. 160 от ДОПК,**



## Р Е Ш Е Ш И:

**ОТХВЪРЛЯ** жалба на „Турбо 500“ ЕООД, ЕИК по Булстат:[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място],[жк], [жилищен адрес] представлявано от Н. Н. – Управител, срещу Ревизионен акт № Р-22002221006569-091-001/14.10.2022 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП-гр. С., потвърден с Решение № 235/20.02.2023 г. на Директор на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при Централно управление на Национална агенция по приходите, с който на дружеството са установени задължения за корпоративен данък за довносяне по Закона за корпоративното подоходно облагане в размер на 102 312.00 лв. и определените лихви за забава в размер на 23 761.02 лв. и не е признато реалното получаване на доставки на отпадъци, за които е бил начислен данък на основание чл. 163а от Закон за данък върху добавената стойност.

**ОСЪЖДА** „Турбо 500“ ЕООД, ЕИК по Булстат:[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място],[жк], [жилищен адрес] представлявано от Н. Н. – Управител да заплати на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика", Централно управление на Национална агенция по приходите, [населено място] юрисконсултско възнаграждение 9 692.92 лв. /девет хиляди шестстотин деветдесет и два лева и 92 стотинки/.

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

**СЪДИЯ:**