

# РЕШЕНИЕ

№ 3867

гр. София, 10.06.2022 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 65  
състав**, в публично заседание на 18.05.2022 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Ванина Колева**

при участието на секретаря Ирена Йорданова, като разгледа дело номер **8627** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на К. О., ЕИК[ЕИК], [населено място], [улица], представлявано от управителя И. Л. Х., против ревизионен акт (РА) № Р-22220420002629-091-001 / 09.12.2020 г., издаден от Т. П. Н. на длъжност Началник на сектор, възложил ревизията и Т. И. В. на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията, мълчаливо потвърден от директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ (ДД“ОДОП“) С. при Централно управление на Националната агенция за приходите (ЦУ на НАП) .

В жалбата се твърди, че РА е незаконосъобразен, издаден при съществени нарушения на административнопроизводствените правила - при нарушения на принципите на служебното начало и обективност, установени в чл.3 и чл.5 от ДОПК. Изложени са подробни доводи за противоречие с материалния закон. Твърди се, че финансовият резултат за 2017 и 2018 година е незаконосъобразно и неоснователно увеличен. Оспорват се и констатациите на ревизиращия екип за непризнаване на правото на ползване на данъчен кредит. Моли се РА да бъде отменен изцяло. Ангажира доказателства. Претендира разноси.

Ответникът, директор на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" – С. при ЦУ на НАП, чрез процесуалния си представител, оспорва жалбата. Твърди, че РА е законосъобразен, а от събраните в хода на производството доказателства не се установяват факти, различни от възприетите в РА. Моли съда да отхвърли

обжалването. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

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

Ревизионният акт е обжалван в рамките на предвидения за това срок пред горестоящия в йерархията на приходната администрация орган, който в срока по чл.155, ал.1 ДОПК не се е произнесъл, поради което, на основание чл.156, ал.4 ДОПК, се смята за потвърден. Жалбата до съда е подадена в срока по чл. 156, ал.5 ДОПК, от легитимиран субект, адресат на оспорения РА, и при наличие на правен интерес, поради което е процесуално допустима.

Ревизията е започнала със заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № Р-22220420002629-020-001 от 08.05.2020г., връчена на 26.05.2020г., с която е възложено извършването на ревизия на К. О. за определяне на задълженията за корпоративен данък по ЗКПО за периодите от 01.01.2017 г. до 31.12.2018 г. и данък върху добавената стойност (ДДС) за периода от 01.01.2017г. до 31.12.2019г. Срокът за завършване на ревизията е продължен със ЗИЗВР № Р-22220420002629-020-002 от 23.09.2020 г. Заповедите са издадени от началник сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” при ТД на НАП С., упълномощен със Заповед №РД-01-128 от 18.02.2020г. Резултатите от ревизията са отразени в ревизионен доклад (РД) № Р-22220420002629-092-001 от 13.11.2020 г., връчен на 17.11.2020 г. На основание чл. 117, ал. 5 от ДОПК, срещу ревизионния доклад е подадено възражение Р-22220420002629-В.-001-И/ 01.12.2020 и са представени допълнителни доказателства.

Констатациите на ревизионния доклад са дали основание на ревизиращите да издадат процесния ревизионен акт. Ревизионен акт № Р-22220420002629-091-001 от 09.12.2020 г. е издаден от органите по чл.119, ал.2 ДОПК, Т. П. Н. на длъжност “Началник на сектор”, възложил ревизията и Т. И. В. на длъжност “главен инспектор по приходите” – ръководител на ревизията. Връчен е по електронен път на 14.12.2020г. С него са установени задължения и извършени корекции:

По Закона за корпоративното подоходно облагане (ЗКПО) за 2017г. с РА са установени основания за промяна на финансовия резултат по годишна данъчна декларация (ГДД). Установена е данъчна печалба в размер на 62 637,62 лв., корпоративен данък в размер на 6 263,76 лв. и лихва в размер на 1712,23 лв., след като:

- На основании чл. 26, т.1 и т. 2 от ЗКПО, не са признати за данъчни цели сума в размер на 12 500,00 лв. по фактура № 3589/30.11.2017 г. на стойност 12 500,00 лв., издадена от [фирма].

- На основание чл.70 от ЗКПО, с РА е прието, че [фирма] неправомерно е приспаднало данъчна загуба на шестата година в размер на 1 007,58 лв., формирана през 2011 г.

- На основание чл. 78 от ЗКПО, със сумата от 49 130,04 лв. е увеличен финансовият резултат на дружеството, във връзка с неначислени приходи от лихви по договори за заем с [фирма] и [фирма], свързани лица с [фирма].

По ЗКПО за 2018г. са установени основания за промяна на финансовия резултат по годишна данъчна декларация, като с РА е установена данъчна загуба в размер на 34 174,83 лв., при декларирана загуба в размер на 97 304,87 лв., след като:

· На основание чл. 26, т.1 и т. 2 от ЗКПО, не се признава за данъчни цели сума в размер на 14000,00 лв. по фактури, издадени от [фирма] с № 642/16.02.2018 г. на стойност 7 000 лв., осчетоводена в сметка 602 „Разходи за външни услуги“; № 3876/28.12.2018 г. на стойност 7 000 лв., осчетоводена в сметка 602 „Разходи за външни услуги“; № 3877/31.12.2018 г. на стойност 5 000 лв., осчетоводена в сметка 402 „Доставчици по аванси“.

· На основание чл. 78 от ЗКПО, със сумата от 49 130,04 лв. е увеличен финансовият резултат на дружеството във връзка с начислени приходи лихви по договори за заем с [фирма] и [фирма] – свързани лица с [фирма].

По Закона за данъка върху добавената стойност (ЗДДС) с РА, на основание чл.68, ал.1, т.1 и чл.69, ал.1 от ЗДДС, във връзка с чл.9 от ЗДДС, на [фирма] е отказано правото на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от „Б.-СТРОЙ“ Е., [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма], през ревизирия период. Непризнатият данъчен кредит с РА е в общ размер на 36066,00 лв.

В хода на ревизията е установено, че основна дейност на [фирма] е търговия на едро с фармацевтични, медицински и ортопедични изделия и упражнява дейността си в офис в [населено място], ул. Д. Г." № 6.

На ревизираното лице е връчено искане за представяне на документи и писмени обяснения, в резултат на което са представени: оборотни ведомости; главна книга за 2017 г. и 2018 г.; справка за преобразуване на С.; данъчен и счетоводен амортизационен план; справка за бракувани материални запаси към 31.12.2018г. и към 31.12.2019г.; писмени обяснения; приемо-предавателен протокол към протокол за брак, договори с действие през ревизирия период; хронология на сметки; декларация за дейност; декларация за свързани лица; декларация за банкови сметки; декларация за приложими счетоводни стандарти; справка за анулирани фактури; договор за счетоводно обслужване; справки от 2 до 6 по образец. Извършени са проверки в информационната система на НАП. На основание чл. 45 от ДОПК, са извършени насрещни проверки.

За 2017г. с ГДД по чл.92 от ЗКПО с вх. № 2204И0184596/ 31.03.2018 г. дружеството е декларирало: Общо приходи - 166 573,97 лв.; Общо разходи – 165 566,39 лв.; Счетоводна печалба - 1007,58 лв. Преобразуване на финансовия резултат: Увеличения на финансовия резултат – няма; Намаления на финансовия резултат – 1 007,58 лв., в т. ч.: Приспадане на данъчна загуба – 1 007,58 лв.; Данъчна печалба/ загуба - 0,00 лв.; Дължим данък 0,00 лв. С РА е установен корпоративен данък в размер на 6 263,76 лв., внесена сума няма. На основание чл. 175 от ДОПК, във връзка с чл. 1 от ЗЛДТДПДВ за невнесените в срок суми се дължи лихва в размер на 1 661,77 лв., внесена лихва няма.

В хода на ревизията е представен Договор за наем на недвижим имот от 01.01.2017 г., сключен между [фирма], наемодател и [фирма], наемател за отдаване под наем на апартамент № 6, с площ 120,36 кв. м., находящ се в [населено място], [улица]. Недвижимият имот е договорено да се ползва за отпих и фирмени мероприятия. За ползването на имота е договорен годишен наем в размер на 12 500,00 лв., без включен ДДС. [фирма] и [фирма] са свързани лица. От [фирма] е издадена фактура № 3589/30.11.2017 г. на стойност 12500,00 лв. Фактурата е осчетоводена по сметка 602 „Разходи за външни услуги“. В хода на ревизията към фактурата и договора не са представени вторични документи.

Ревизиращите са приели, че няма информация дали апартаментът е ползван за отдих, от кого се е ползвал, в какъв времеви интервал се е ползвал и т.н., поради което са стигнали до извод, че разходите по посочената фактура в размер на 12500 лв. не са свързани с дейността и съгласно чл.26, т.1 и т.2 от ЗКПО не следва да се признават за данъчни цели, тъй като не са документално обосновани.

На следващо място, в ГДД за 2017г. Дружеството е приспаднало загуба в размер на 1 007,58 лв. В хода на ревизията е установено, че с ГДД № 2225И0010335/29.03.2012 г. за финансовата 2011 г. е декларирана загуба в размер на 124 700,86 лв. С РА е прието, че в следващите години, включително и 2017 г. [фирма] приспада от тази загуба. С РА е прието, че в нарушение на чл.70 от ЗКПО [фирма] неправомерно е приспаднало данъчна загуба на шестата година в размер на 1 007,58 лв., след като съгласно чл.70, ал.1 от ЗКПО, данъчнозадължените лица имат право да приспадат данъчна загуба. Загубата задължително се пренася последователно до изчерпването и през следващите пет години.

Трето, [фирма] е декларирано вземания от трети лица: 681850,30 лв./в т.ч. 584 875,56 лв. главница и 96 974,74 лв. лихва/ с длъжник [фирма] ; и 39 000,00 лв. – с длъжник [фирма]. [фирма], [фирма] и [фирма] са свързани лица. Във връзка с вземанията са представени: Договор за заем № 0103/01.03.2009 г., Договор за заем № 0102/01.02.2011 г. и Договор за заем № 1004/10.04.2012, сключени между [фирма], заемодател и [фирма], заемополучател. Договорена е 8% годишна лихва. Към трите договора са представени анекси, съгласно които за периода 01.01.2014 г. - 31.12.2023 г. се преустановява начисляването на лихва по заема, предвид затрудненото финансово положение на [фирма] и спиране на дейността му за неопределен период. При условие, че [фирма] възобнови дейността си, ще се възобнови и начисляването на лихва в размер на 8 %. Представени са и договор за заем от 01.08.2018 г. и Договор за заем от 01.11.2018 г., сключен между [фирма], заемодател и [фирма], заемополучател с 6% годишна лихва, срок на договорите 31.12.2029 и две годишен гратисен период.

По посочените договори [фирма] няма начислени приходи от лихви, поради което, като са се позовали на разпоредбите на чл.15, чл.16, чл.1 и ал.2, т.3 ЗКПО, ревизиращите са приели лихвения процент, посочен в договора и на основание чл. 4, ал. 1, т. 1 от ЗСч., при съобразяването с принципа на текущо начисляване, съгласно чл. 78 от ЗКПО, с РА финансовият резултат на дружеството е увеличен с 49 130,04 лв.

В обобщение, с РА данъчната печалба е определена в размер на 62637,62 лв., а установеният корпоративен данък е в размер на 6 263,76 лв. Няма внесена сума, поради което, на основание чл. 175 от ДОПК, във връзка с чл. 1 от ЗЛДТДПДВ за невнесените в срок суми се дължи лихва в размер на 1 661,77 лв.

За 2018г. с ГДД по чл.92 от ЗКПО с вх. № 2204И0220700/30.03.2019 г. [фирма] е декларирано: Общо приходи – 449 529,24 лв.; Общо разходи– 546 834,11 лв.; Счетоводна загуба - 97 304,87 лв. Увеличения на финансовия резултат – няма. Намаления на финансовия резултат – няма; Данъчна загуба - 97 304,87 лв. и Дължим данък 0,00 лв. В хода на ревизията са установени основания за промяна на финансовия резултат по годишна данъчна декларация.

По представения Договор за наем на недвижим имот от 01.01.2018 г. между [фирма], наемодател и [фирма], наемател за отдаване под наем на апартамент № 6, в [населено място], [улица], с договорен годишен наем в размер на 14 000 лв. без ДДС, по издадени от [фирма] фактури: № 642/16.02.2018 г. на стойност 7 000 лв.; №

3876/28.12.2018 г. на стойност 7 000 лв.; № 3877/31.12.2018 г. на стойност 5000 лв. Първите две фактури са осчетоводена в сметка 602 „Разходи за външни услуги”, а третата в сметка 402 „Доставчици по аванси”. При ревизията към фактурите и договора не са представени вторични документи, поради което с РА, на основание чл.26, т.1 и т.2 от ЗКПО, не са признати за данъчни цели 14000,00 лв.

За 2018г. жалбоподателят е декларирал вземания от трети лица: 681850, 30 лв./в т.ч. 584 875,56 лв. главница и 96 974,74 лв. лихва/ с длъжник [фирма]; и 39 000 лв. – с длъжник [фирма].

Представени са: Договор за заем № 0103/01.03.2009 г.; Договор за заем № 0102/01.02.2011 г. и Договор за заем № 100410.04.2012 г., сключени между [фирма], заемодател и [фирма], заемополучател, в които е договорена годишна лихва в размер на 8%. Приложен е и анекс от 18.12.2013 г., съгласно който: за периода 01.01.2014-31.12.2023 г. се преустановява начисляването на лихва по заема, предвид затрудненото финансово положение на [фирма] и спиране на дейността му за неопределен период. При условие, че [фирма] възобнови дейността си, ще се възобнови и начисляването на лихва в размер на 8 %.

Относно вземанията от [фирма] са представени договори за заем от 01.08.2018 г. и 01.11.2018г. със срок на договора 31.12.2020г., 6% годишна лихва и две годишен гратисен период.

По посочените договори [фирма] няма начислени приходи от лихви. На основание чл.15, чл.16, чл.1 и ал.2, т.3 ЗКПО, ревизиращите са приели лихвеният процент, посочен в договора и на основание чл. 4, ал. 1, т. 1 от ЗСч., чл. 78 от ЗКПО, с РА финансовият резултат на дружеството е увеличен с 49 130,04 лв.

В обобщение с РА данъчна загуба е определена в размер на 34 174,83 лв. , при декларирана загуба в размер на 97 304,87 лв.

Относно задълженията по ЗДДС в хода на ревизията е установено, че [фирма] е получател по пет фактури с предмет на доставките наем от „В. С.” АД. Представени са: договор за наем от 01.01.2017 г., от 01.01.2018 г. и от 01.01.2019 г. за отдаване под наем на апартамента в [населено място], [улица], № 10, според които недвижимият имот ще се ползва за одих и фирмени мероприятия. За ползването на имота е договорен годишен наем в размер на 14 000,00 лв. , без включен ДДС, само през 2017 г. е договорена сума 12 500,00 лв. Дружеството е упражнило право на кредит в общ размер на 48600,00 лв. по петте фактури, издадени от [фирма], с предмет наем на апартамент. Органите по приходите са приели, че в хода на ревизията не е установено, че апартаментът е използван за облагаеми доставки, поради което за [фирма] не е налице право на приспадане на данъчен кредит, на основание чл.69, ал.1 от ЗДДС, във връзка с чл.70, ал.1, т.2 и т.3 от ЗДДС.

„С. Л.” АД е издало две фактури към ревизираното дружество № 00..329/20.06.2019г. с ДДС 2000,00 лв. и № 00...332/30.11.2019г. с ДДС 10000,00 лв. [фирма] и [фирма] са свързани лица. Съгласно представен договор за наем от 01.06.2019 г. [фирма] отдава под наем за временно и възмездно ползване поземлен имот УПИ ХХХІ за ПСД с обща площ 5 535 м2, сграда помпена станция- 335 м2, сграда автокантар-82 м2. Съгласно договора, описаните имоти ще бъдат използвани от наемателя за складова и търговска дейност. Месечната наемна цена е в размер на 5000,00 лв., без включен ДДС. В хода на ревизията [фирма] декларира, че търговските и складовите помещения за съхраняване на стоково- материални запаси на дружеството са с адрес: [населено място], [улица], No 6. Не е представено обяснение относно наетите имоти

от [фирма]. Установено е, че за ревизирия период са използвани помещения за съхраняване на лекарства и консумативи, наети от [фирма], от „С. ТРЕЙДИНГ“ АД и от [фирма]. След като са обсъдили посочените факти и като са се позовали на това, че през 2019 г. не са установени големи покупки на фармацевтични изделия, извършен е брак на стокано-материални запаси, ревизиращите са заключили, че не е налице нужда от наемане на допълнителни имоти и помещения. С РА е прието, че не е установено, че наетият имот от [фирма] се използва за извършването на облагаеми доставки, поради което за [фирма] не е налице право на приспадане на данъчен кредит на основание чл.69, ал.1 от ЗДДС, във връзка с чл.70, ал.1, т.2 от ЗДДС.

С РА е отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактура № 00..424/26.07.2018г. с данъчна основа 54000,00 лв. и ДДС 10800,00 лв. и предмет “СМР по договор”, издадена от „Т.“ Е.. При извършената в хода на ревизията насрещна проверка от доставчика са представени: 1. Писмени обяснения, съгласно които [фирма] е издало фактура № 00..424/26.07.2018 г. с предмет СМР на обект "Офис и складово помещение", находящ се в [населено място], ул. Д. Г.", № 6. За извършеното СМР е изготвена оферта, която е одобрена от възложителя, след което е подписан договор за СМР. След приключване на ремонтните дейности е съставен протокол, подписан от изпълнителя и възложителя и на база на него е издадена фактурата. Услугата е извършена с техника и кадрова обезпеченост на дружеството. Вложените материали в строително-ремонтните дейности са за сметка на изпълнителя. 2. Фактура № 00..424/26.07.2018 г. с предмет "СМР по договор и акт обр. 19 на обект "Част от двуетажна лицева сграда находяща се в [населено място], [улица]", с данъчна основа 54 000,00 лв. и ДДС 10 800,00 лв. 3. Договор за СМР сключен между [фирма], възложител и [фирма], изпълнител с предмет - строително ремонтни работи на офис и складово помещение на обект, находящ се в [населено място], [улица], № 6. 5. Оферта от [фирма] от 11.06.2018 г. с крайна цена 54 000,00 лв. без ДДС. 6. Протокол -Акт обр. 19 от 26.07.2018 г. за извършени и подлежащи на заплащане СМР на стойност 54 000,00 лв. 7. Счетоводен амортизационен план към 07,2020 г. 8. Оборотна ведомост за м.07,2018 г. 9. Ведомост за заплати за м.07,2018 г. и рекапитулация; 10.Хронология на сметка 411, 4532 и 703 за клиент [фирма]; 11. Копия на фактури за вложени материали- 18 бр. и хронология; 12. Пълномощно; 13. Сертификат ISO за строителство, удостоверение на Камерата на строителите от 1 до 5 група; 14. Нотариален акт за собственост на офис; 15. Договор за наем на склад с нотариални актове и скици.

Ревизиращите са анализирали представените от доставчика фактури за закупени материали, след като са съпоставили датите им (16.07.2018г., 23.07.2018г., 31.07.2018 г. до 30.08.2018г. с тези на приложения приемно-предавателен протокол от [фирма] (26.07.2018 г) са приели, че представените фактури за закупени материали след 26.07.2018 г. са

несъвместими към извършените строителни работи.

Относно представените фактури за покупка преди 26.07.2018 г. ревизиращите са установили, че доставчикът [фирма] е със седалище [населено място], провели са телефонен разговор, при който е установено, че дружеството извършва продажби в [населено място] и няма склад и офис в С. и покупката на тонове пясък от П. и транспорта им до С. ще оскъпи много цената на доставката. Доставчикът [фирма], е със седалище [населено място] и при проведен е телефонен разговор е установено, че дружеството извършва продажби в [населено място] и няма склад и офис в С..

В хода на ревизията е установено, че по фактура № 00..424/26.07.2018 г., издадена от [фирма] на [фирма] няма плащане, а фактурата е осчетоводена в сметка 207 „Разходи за придобиване на ДМА"- за обект на ул. Д. Г.". По изложените съображения с РА е прието, че не е установено по безспорен начин, че "Т." Е. е извършило СМР и е отказано право на данъчен кредит.

Относно доставката от „**МОНИСТРОИ 65**" Е. по фактура № 00..128/11.04.2018г. с ДДС 1346,00 лв. ревизиращите са установили, в хода на ревизията е извършена насрещна проверка, при която доставчикът не е открит и не е представил доказателства. От ревизираното лице е представен договор от 03.04.2018 г. с предмет – ремонт на покрив на заседателна зала на [улица], № 6. Плащането е по банков път. Фактурата е осчетоводена в сметка 207 „Разходи за придобиване на ДМА"- ремонт на покрив на обект на [улица]. При проверка в информационния масив на НАП е установено, че за периода 01.04.2018 г. – 30.04.2018 г. „МОНИСТРОИ 65" Е. е включило в Дневниците си за продажби фактури издадени към [фирма], за периода на издаване на фактурата в дружеството има назначени две лице по трудови правоотношения: един общ работник и един деловодител. Няма данни за лица наети по извънтрудови правоотношения през 2018 година. Поради неоткриване на дружеството и непредставяне на изискваните документи, органите по приходите с приели, че не може по безспорен начин да се потвърди реалността на доставката.

С РА е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 3760,00 лв. и по фактура № 10...200/28.02.2017г., издадена от „**БУЛСОФСТРОИ**" Е.. При извършената насрещна проверка от дружеството са представени: фактура с № [ЕГН]/ 28.02.2017 г., предмет - ремонт на офис и складово помещение на обект, [улица], № 6, с ДО 18800,00 лв. и ДДС 3760,00 лв. Няма положени подписи на съставител и получател. 2.Оферта за видове дейности с обща стойност 18 000,00 лв. без ДДС; 3. Договор от 10.01.2017 г. съгласно който ИЗПЪЛНИТЕЛЯТ /Булсофстрой" Е./ приема срещу възнаграждение да извърши СМР на офис и складово помещение на обект на ВЪЗЛОЖИТЕЛЯ /К./ с обща

площ 140 м2 в [населено място], [улица]. Под договора са положени подписи и печати на дружествата ВЪЗЛОЖИТЕЛ и ИЗПЪЛНИТЕЛ по Договора; 4. Акт обр.19 от 28.02.2017 г.; 5. Граждански договори, сключени на 11.01.2017 г. със седем физически лица с предмет –извършване на строителни работи и товаро-разтоварни работи. Определено възнаграждение 300,00 лв.; 6. Фактура от предходен доставчик [фирма] - № 200...168/06.02.17 г. с предмет "по договор", ДО 4788,00 лв. и ДДС 957,60 лв.; 7. Договор от 06.01.2017 г. сключен между [фирма], продавач и "БУЛСОФСТРОИ" Е., купувач с предмет доставка на стоки и материали, различни по вид; 8. Приемно-предавателен протокол от 01.02.17 г. за материали- шпакловка, мазилка, грунд, велпапе, гипсокартон, найлон. 9. Аналитичен регистър на сметка 401, сметка 601, сметка 411, сметка 703 и сметка 453/2. При проверка в информационната система на НАП е установено, че Фактура № [ЕГН]/28.02.2017 г. е отразена в дневника за продажби на "БУЛСОФСТРОИ" Е. през м. 04. 2018 г. - с 14-месечно закъснение. Данъкът не е внесен. "БУЛСОФСТРОИ" Е. е deregистрирано по ЗДДС на 16.04.2018 г., задължително при установени обстоятелства по чл.176 от ЗДДС. На дружеството е извършена ревизия за данъчен период 03.12.2015 г. до 31.07.2017 г., приключила с издаден РА № Р-22221017005369-091- 001/16.03.2018 г. В хода на ревизията не е установено реално извършваната дейност от дружеството, както реалността на фактурираните доставки и място на извършване на дейността. Не е установена материална и техническа обезпеченост на задълженото лице. На основание чл. 85 от ЗДДС данъкът, посочен във фактурите, е изискуем от „Булсофстрой“ Е., въпреки че е вписан без основание, тъй като няма реално извършени доставки. За 2017 г. Булсофстрой" Е. няма подадена справка по чл.73, ал.1 от ЗДДФЛ. Булсофстрой" Е. има особено големи задължения по ДДС; За периода на издаване на фактурата в дружеството няма назначени лица по трудови правоотношения. При извършената ревизия е установено, че фактурата е осчетоводена в сметка 207 „Разходи за придобиване на ДМА"- ремонт на обект на [улица].

В хода на ревизията е установено, че [фирма] е упражнило право на кредит по фактура № 636/19.11.2018 г. с предмет автогуми, с данъчна основа 300,00 лв. и ДДС 60,00 лв., издадена от [фирма]. При извършена проверка в ИС на НАП е установено, че [фирма] е deregистрирано дружество по ЗДДС, считано от 01.01.2012 г. Дружеството е със статус: прекратена регистрация. Поради изложеното, на основание чл. 69, ал.1, т.1 от ЗЗДС във връзка с чл. 70, ал.5 от ЗДДС за [фирма] не е налице право на приспадане на данъчен кредит по цитираната фактура в размер на 60,00 лв.

В хода на съдебното обжалване на РА, в частта, в която е потвърден, по



искане на жалбоподателя е допусната съдебно-счетоводна експертиза, заключението по която е прието без възражения от страните. Вещото лице е проследило счетоводните записвания по фактурите, издадени от [фирма] на [фирма], по договори за наем, като е заключило, че разходите за наем са намерили отражение в резултата от дейността на [фирма] за съответните отчетни периоди. Вещото лице е обсъдило представените по делото заповеди за командировки, с които [фирма] е командировало свои служители в [населено място], [улица], за провеждане на срещи с потенциални клиенти и участие в обучение и е констатирало, че при [фирма] са осчетоводени разходи за командировки. Разходите за командировки са намерили отражение в резултата от дейността на дружеството за съответния отчетен период. Проследено е и отразяването на протоколите по чл. 117, ал. 2 от ЗДДС и чл. 80, ал. 1 от ППЗДДС (Таблица № 9 от заключението) с включени с вид на стоката или услугата „Представителни разходи“ в представените Дневник за продажбите и СД по ЗДДС на „КОН-С.“ Е., за данъчен период м.04.2021г. В Хронология на осче-то-водените документи за период 29.04.2021 г. на [фирма], са ви-дими счетоводни записвания по протоколите, по дебита на с/ка 609 „Други разходи“ срещу кредитиране на с/ка 453 „Разчети за ДДС“ (4532 „Начис-лен данък за продажбите“, с което е възникнал разчет (ДДС за внасяне).

Проследено е и осчетоводяването на фактурите, издадени от [фирма], [фирма] и [фирма] и плащанията по тях, проследени са и съпътстващите фактурите документи.

От събраните по делото доказателства от правна и фактическа страна съдът намира за установено следното:

В настоящия случай, обжалваният ревизионен акт е издаден от компетентните, съгласно чл. 119, ал. 2 от ДОПК, органи – началник сектор „Ревизии“, като орган възложил ревизията и главен инспектор по приходите, като ръководител на ревизията, надлежно оправомощени със заповед № РД-02-128/18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С..

В ревизионния акт са посочени фактическите и правните основания за неговото издаване. Ревизиращият орган е извършил анализ на доказателствата, относими към данъчното облагане на жалбоподателя за спорните периоди, като е изложил подробно съображенията, мотивирали фактическите и правни изводи. Съгласно разпоредбата на чл. 120, ал. 2 ДОПК, ревизионният доклад е неразделна част от ревизионния акт. Изложените в РД мотиви, предвид цитирания чл. 120, ал. 2 ДОПК, представляват мотиви и на РА. В този смисъл е и трайната и непротиворечива съдебна практика, обективизирана в множество решения на ВАС. В РД са изложени подробни мотиви на ревизиращите органи, обосноваващи изводите им.

Предвид изложеното и съобразно разпоредбата на чл.160, ал.2 от

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

Относно съответствието на обжалвания РА с материалния закон съдът намира следното:

#### **По ЗКПО:**

1.Относно непризнатите за данъчни цели разходи, във връзка с **наем** на апартамент, на основании чл. 26, т.1 и т. 2 от ЗКПО, не са признати за данъчни цели суми за **2017г.** в размер на 12 500,00 лв. по фактура № 3589/30.11.2017 г. на стойност 12 500,00 лв., издадена от [фирма] и за **2018г.** в размер на 14000,00 лв. по фактури, издадени от [фирма], е установено, че [фирма] е сключило договори с [фирма] (наемодател) за 2017г., 2018г. и 2019г. за отдаване под наем на Апартамент № 6, находящ се в ЖС в [населено място], ул. „Черно море№ 10. Наетият имот е предназначен за отдих (почивка) и за фирмени мероприятия. За ползването на имота е договорен годишен наем. По договорите са издадени от [фирма] на [фирма] следните фактури: [ЕГН]/30. 11. 17г.; с предмет: „по договор“, ДО 12500 лев. и ДДС 2500 лв.; ф-ра № [ЕГН]/16.02. 18г. с предмет „Продажба по договор“ с ДО 7000 лв. и ДДС 1400 лв.; ф-ра № [ЕГН]/28 12. 18г. с предмет „по договор“ и ДО 7000 лв. и ДДС 1400 лв.; ф-ра № [ЕГН]/31. 12. 18г. с предмет „по договор“, ДО 5000 лв. и ДДС 1000 лв. и ф-ра № [ЕГН]/31.12.19г. с предмет „ плащане по договор“ ДО 9000 лв. и ДДС 1800 лв.

Както е посочило и вещото лице в приетото заключение по допуснатата ССЧЕ, счетоводните записвания по фактурите, издадени от [фирма] на [фирма], по договори за наем, при наемателя („Консу-мфарм" Е.) са по дебита на с/ка 402 „Доставчици по аванси", респек-тивно по дебита на с/ка 602 „Разходи за външни услуги" с фактурната стойност без ДДС (данъчна основа) и по дебита на с/ка 453 „Разчети за ДДС" (4531 „Начислен данък за покупките") с фактурирания данък, срещу креди-тиране на с/ка 401 „Доставчици" с общата фактурна стойност (данъчна ос-нова + ДДС). С/ка 602 е в състава на сметките от група 60 „Разходи по ико-номически елементи", които се приключват със сметки от група 61 „Раз-ходи за дейността" (с/ка 611 „Разходи за основна дейност"). Тези сметки се приключват със сметки от група 70 „Приходи от продажби", които са ре-зультативни, не остават със салдо в баланса и в края на отчетния период се приключват със с/ка 123 „Печалби и загуби от текущата година". В този смисъл, разходите за наем са намерили отражение в резултата от дейността на дружеството ( [фирма]), за съответните отчетни периоди.

По делото са представени заповеди за командировки, с които [фирма]

е командировало свои служители в [населено място], ул. „Чер-но море" № 10, апартамент 6 (нает по договор с [фирма]) за провеждане на срещи с потенциални клиенти и участие в обучение на тема „Съвременни аспекти и проблеми при търговията с лекарствени средства". При [фирма] са осчетоводени разходи за командировки по дебита на с/ка 609 „Други разходи" в кореспонденция със с/ка 422 „П.-четни лица". По посочения по-горе ред на приключване на сметки, разходите за командировки също са намерили отражение в резултата от дейността на дружеството за съответния отчетен период.

От това следва, че разходите са наем на апартамента и за престоя на служителите в него за служебни цели са станали част от разходите за издръжка на персонала, поради което се включват в себестойността на стоките и услугите, които жалбоподателят доставя.

Следователно, неправилен е изводът на органите по приходите, че тези разходи не са свързани с дейността на жалбоподателя. На основание чл.26, т.1 и т.2 ЗКПО, не се признават за данъчни цели следните счетоводни разходи несвързани с дейността, както и разходи, които не са документално обосновани по смисъла на този закон.

Според чл.10, ал.1 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. От събраните по делото доказателства, в т.ч. и приетото заключение по ССЕ, разходите на [фирма], свързани с наем на апартамента в [населено място] са свързани с дейността на дружеството и не са налице основания да се смята, че представените първични счетоводни документи не отразяват вярно стопанска операция.

В тежест на административния орган е да установи, по пътя на главно и пълно доказване, че са налице основания за увеличаване на финансовия резултат, което в случая не е сторено.

По изложените съображения, неправилно с РА е увеличен финансовият резултат на дружеството по чл.26, т.2 ЗКПО за 2017г. с 12500 лв. и за 2018г. – с 14000 лв.

2. Относно приспадналата за 2017г. от [фирма] **загуба** в размер на 1007,58 лв. в хода на ревизията е установено, че с ГДД № 2225И0010335/29.03.2012 г. за финансовата 2011 г. дружеството декларира загуба в размер на 124 700,86 лв.

Съгласно чл.70, ал.1 от ЗКПО, данъчнозадължените лица имат право да приспадат данъчна загуба. Загубата задължително се пренася последователно до изчерпването и през следващите пет години. На основание чл.70, ал.2 от ЗКПО, данъчнозадълженото лице упражнява правото си на избор чрез приспадане на данъчна загуба през първата година след реализиране на данъчна загуба, през която лицето е

формирало положителен резултат, като и за нововъзникнали загуби, съгласно чл.72 от ЗКПО, петгодишният срок започва да тече от годината следваща годината на възникването им.

Жалбоподателят твърди, че се касае не за загуба от 2011г., а за нововъзникнала загуба, за която започва да тече нов петгодишен срок. Доказателства в тази насока обаче не са ангажирани.

От представената в хода на ревизията помощна справка за пренасяне на загуба и от информационната система на НАП е установено, че [фирма] е приспаднало загуба, формирана през 2011 г. В следващите години, включително и 2017 г. [фирма] приспада от горесцитираната загуба. Следователно правилни и обосновани са изводите на органите по приходите, че дружеството е приспаднало данъчна загуба в размер на 1007, 58 лв. на шестата година, с което е нарушен чл.70 ЗКПО и правилно с РА е коригиран финансовият резултата за 2017г., а обжалването в тази част следва да бъде отхвърлено.

3. Относно извършеното с РА увеличение на финансовия резултат за 2017г. и 2018г. със сумата от 49 130,04 лв. за всяка от годините, представляваща договорената **лихва** по сключените с [фирма] (лихва в размер на 46790,04 лв.) и [фирма] ( лихва в размер 2340,00 лв.) договори за заем е установено, че [фирма] и [фирма] и [фирма] са свързани лице. В случая обаче органите по приходите не оспорват размера на договорената лихва в размер на 6% и 8%, съгласно представените договори за заем. Спорът между страните е относно дължимостта на лихвата и съответно годината, в която приходите следва да бъдат отчетени с оглед представените анекси към договорите и договорения с тях гратисен период.

Според разпоредбата на чл. 16, ал. 1 от ЗКПО, когато една или повече сделки, включително между несвързани лица, са сключени при условия, чието изпълнение води до отклонение от данъчно облагане, данъчната основа се определя, без да се вземат под внимание тези сделки, някои техни условия или тяхната правна форма, а се взема под внимание данъчната основа, която би се получила при извършване на обичайна сделка от съответния вид по пазарни цени и насочена към постигане на същия икономически резултат, но която не води до отклонение от данъчно облагане. Съгласно чл. 16, ал. 2, т. 3 от ЗКПО получаването или предоставянето на кредити с лихвен процент, отличаващ се от пазарната лихва към момента на сключване на сделката, включително в случаите на безлихвени заеми или друга временна безвъзмездна финансова помощ, се смята за отклонение от данъчно облагане. А съгласно чл. 16, ал. 1 от закона, когато една или повече сделки са сключени при условия, чието изпълнение води до отклонение от данъчно облагане, данъчният финансов резултат се определя, без да се вземат под внимание тези сделки, някои техни условия или тяхната

правна форма, а се взема под внимание данъчният финансов резултат, който би се получил при извършване на обичайна сделка от съответния вид по пазарни цени и насочена към постигане на същия икономически резултат, но която не води до отклонение от данъчно облагане.

Съгласно чл. 4, ал. 1, т. 1 от ЗСч., счетоводството се осъществява и финансовите отчети се съставят в съответствие с изискванията на този закон при съобразяването със следния основен счетоводен принцип: текущо начисляване - приходите и разходите, произтичащи от сделки и събития, се начисляват към момента на тяхното възникване, независимо от момента на получаването или плащането на паричните средства или техните еквиваленти и се включват във финансовите отчети за периода, за който се отнасят. Вземането от лихви се признава за приход, когато сумата на приходите може да бъде надеждно изчислена и предприятието има икономическа изгода, свързана със сделката.

Начинът за признаване и отчитане на приходите от лихви е уреден в СС 18 "Приходи". Съгласно т. 5. 1 от СС 18, приходът се признава, когато: а) е вероятно предприятието да има икономическа изгода, свързана със сделката; б) сумата на прихода може да бъде надеждно изчислена; в) направените разходи или тези, които ще бъдат направени във връзка със сделката, могат надеждно да бъдат измерени; г) приходите за всяка сделка се признават едновременно с извършените за нея разходи (принцип на съпоставимост между приходите и разходите).

Според т. 8. 2., б. "а" от СС18 приходите от лихви се признават текущо пропорционално на времевата база, която отчита ефективния доход от актива. От посоченото следва, че приходът от лихви трябва да се начислява текущо пропорционално на договорения срок, независимо от начина на договаряне на падежа на лихвите (месечен, годишен или еднократно на датата на падежа на главницата).

След като договорената от страните лихва може да бъде изчислена надеждно, приходите от нея следва да се признаят текущо, пропорционално на времевата база (за срока на погасяване на заема), като се отчита ефективният доход от актива съгласно т. т. 8. 1 и 8. 2 "а" на СС 18 - "Приходи". Неправилно е позоваването на жалбоподателя на приложените анекси, според които тези лихви са дължими след изтичане на предвидения в договорите гратисен период за неплащане на лихва, поради което не следва да се начисляват към процесните години. Според счетоводното и данъчно законодателство при безспорно установяване на ползване на предоставените парични средства, то приходът от лихва следва да се начислява своевременно и текущо от момента на предоставяне на заемите до датата на връщането им. Това е така, за да се отчете ефективно доходът от актива.

В този смисъл е необходимо да се изтъкне, че моментът на признаване

на приходите от лихви възниква не по силата на договор, а по силата на ЗСч. и приложимите счетоводни стандарти във връзка с корпоративния закон. След като договорената от страните лихва може да бъде изчислена надеждно, приходите от нея следва да се признаят текущо (за всеки отчетен период), пропорционално на времевата база, за срока на погасяване на заема, като се отчита ефективният доход от актива – т. нар. лихва, съобразно т. 8. 1 и т. 8. 2 "а" на СС 18, независимо от начина на уговаряне на падежа на лихвите - месечен, годишен или еднократно на датата на падежа на главницата. За целите на данъчното облагане е без значение както наличието или липсата на уговорка за лихви в договора за заем, така и кое е лицето, на което е предоставен заемът, а именно дали то е свързано или не е. Това е така, тъй като при определяне на финансовия резултат за съответния данъчен период винаги следва да се включва и размерът на лихвата, която заемодателят би получил, ако би договорил лихва, съобразно пазарните и обичайни условия – аргумент от нормата на чл. 16, ал. 1 и ал. 2 от ЗКПО.

Съгласно чл. 78 от ЗКПО при определяне на данъчния финансов резултат счетоводният финансов резултат се коригира със сумата на приходите и разходите, които е следвало да бъдат отчетени през текущата година съгласно изискванията на нормативен акт, но не са отчетени от данъчно задълженото лице.

Предвид изложеното, съдът намира, че с процесния ревизионен акт правилно са били приложени нормите на чл. 16, ал. 1 и чл. 78 от ЗКПО, тъй като приходите от лихви е следвало да бъдат признати в годината на възникването им в резултат от предоставяне на заем на активи на дружеството, тъй като действително в сключените договори и анекси са налице клаузи, съдържащи уговорката за гратисен период за неплащане на лихва. Поради това, правилно е увеличен счетоводният финансов резултат на дружеството със сумата от 49130, 04 лв. за 2017г. и 49130, 04 лв. за 2018г. В този смисъл е и съдебната практика обобщена в Решение № 1440/04.02.2019 г. по адм. д. № 11384/18 г. На ВАС, в което се приеме, че в случай като настоящия единствено и само за целите на данъчното облагане се определя данъчна основа, без да се вземе предвид условието по сделката относно дължимостта на лихвите в по-късен период. Налице е фикция за приход, подлежащ на включване при определяне на текущия финансов резултат на дружеството за всяка от ревизираните данъчни години.

При изложените съображения относно финансовия резултат за **2017г.** установен с РА следва да бъде коригиран, като се признаят за разход сумите 12500 лв., съгласно изложените по-горе мотиви, и се отхвърли обжалването в частта за неправилно приспадналата загуба в размер на 1007,58 лв., както и приходите от лихви в размер на 49130,04 лв. в

останалата част. Така увеличението на финансовия резултат, вместо установеното с РА 61630,04 лв., следва да бъде в размер на 49130,04 лв., данъчна печалба - в размер на 50137,62 лв., годишен корпоративен данък - в размер на 5013,76 лв. и данък за довносяне - в размер на 5013,76 лв. и лихви за просрочие към датата на издаване на РА - в размер на 1370,43 лв.

Следователно, РА следва да бъде отменен в частта, в която са установените задължения за КД за 2017 г. в размер над 5013,76 лв. до установения 6263,76 лв. и лихви над 1370,43 до установените 1712,23 лв.

**За 2018г.** установеният с РА финансов резултат следва да бъде коригиран, като разходите в размер на 14000,00 лв. следва да се признаят и увеличението на финансовия резултат да е в размер на 49130,04лв. (приходите от лихви по чл.78 ЗКПО).

#### **По ЗДДС:**

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

По делото не е спорно и това се установява от събраните в хода на ревизията доказателства, че е изпълнено условието по чл.71, ал.1, т.1 от ЗДДС, свързано с притежаването на данъчен документ /фактура/ от страна на преките доставчици, които са издали процесните фактури, отразени в дневниците за продажби и справките-декларации и е начислен данъкът по смисъла на чл.86 от ЗДДС. Това се потвърждава и от заключението на вещото лице, което подробно е проследило отразяването на фактурите в счетоводството на жалбоподателя.

1.Във връзка с фактурите издадени от **[фирма]**: [ЕГН]/30. 11. 17г.; с предмет: „по договор“, ДО 12500 лв. и ДДС 2500 лв.; ф-ра № [ЕГН]/16.02. 18г. с предмет „Продажба по договор“ с ДО 7000 лв. и ДДС 1400 лв.; ф-ра № [ЕГН]/28 12. 18г. с предмет „по договор“ и, ДО 7000 лв. и ДДС 1400 лв.; ф-ра № [ЕГН]/31. 12. 18г. с предмет „по договор“, ДО 5000 лв. и ДДС 1000 лв. и ф-ра № [ЕГН]/31.12.19г. с предмет „плащане по договор“ ДО 9000 лв. и ДДС 1800 лв., във връзка с договори с [фирма] (наемодател) за 2017г., 2018г. и 2019г. за отдаване под наем на Апартамент № 6, находящ се в ЖС в [населено място], ул. „Черно море№ 10, предназначен за отпих (почивка) и за фирмени мероприятия, с оглед изложеното по-горе относно връзката на предоставената услуга с дейността на жалбоподателя, неправилно с РА

е отказано право на приспадане на данъчен кредит, на основание чл.69, ал.1 от ЗДДС, във връзка с чл.70, ал.1, т.2 и т.3 от ЗДДС. Както бе посочено, от събраните по делото доказателства се установява, че използването на апартамента е свързано с дейността на дружеството.

В писмено обяснение по делото във връзка с ползването на апартамента [фирма] заявява, че имотът е бил предоставян за лични нужди на работници и служители на наемателя (дружеството) през един месец от годината 2017г., 2018г. и 2019г., съответно юли или през август като безвъзмездни доставки в полза на персонала по смисъла на чл. 9, ал. 3, т. 1 от ЗДДС. Тези безвъзмездни доставки в полза на персонала за ползва-нето на ап. № 6, погрешно са отчетени като доставка по чл. 70, ал. 3 от ЗДДС и за това дължимия ДДС за доставките е начислен към момента през 2021 г. по Протоколите приложени към обяснението.

Протоколите по чл. 117, ал. 2 от ЗДДС и чл. 80, ал. 1 от ППЗДДС са включени с вид на стоката или услугата „Представителни разходи“ в представените Дневник за продажбите и СД по ЗДДС на „КОН-С.“ Е., за данъчен период м.04.2021 г. А в Хронология на осчетоводените документи за период 29.04.2021 г. на [фирма], са видими счетоводни записвания по протоколите, по дебита на с/ка 609 „Други разходи“ срещу кредитиране на с/ка 453 „Разчети за ДДС“ (4532 „Начис-лен данък за продажбите“, с което е възникнал разчет (ДДС за внасяне).

Според разпоредбите на чл.70, ал.1 т.2 и т.3 ЗДДС, когато стоките и услугите се използват за целите на извършваните от регистрираното лице облагаеми доставки, лицето има право да приспадне данъка за стоките или услугите, които доставчикът - регистрирано по този закон лице, му е доставил или предстои да му достави. Правото на приспадане на данъчен кредит не е налице, независимо че са изпълнени условията на чл.69 или чл.74, когато стоките или услугите са предназначени за безвъзмездни доставки или по-общо за дейности, различни от икономическата дейност на лицето и когато стоките или услугите са предназначени за представителни или развлекателни цели. В случая от събраните по делото доказателства се установи, че посочените ограничения на правото на данъчен кредит не са налице, поради което РА следва да бъде отменен и в частта, в която на жалбоподателя са установени задължения за ДДС за данъчни периоди м.11, 2017г в размер на 2500,00 лв.; м. 02.2018г. – в размер на 1400,00 лв.; м. 12.2018г. – в общ размер на 2400,00 лв.; м.12.2019г. - в размер на 1800,00 лв.

Правилно е и позоваването на жалбоподателя на практиката на СЕС обективизирана в решение по дело С-118/11. Съгласно член 167 от Директивата ДДС правото на приспадане на ДДС възниква по времето, когато подлежащият на приспадане данък стане изискуем. Тази разпоредба следва да се разглежда в светлината на член 63 от



директивата, съгласно който данъчното събитие настъпва и данъкът става изискуем, когато стоките или услугите са доставени.

2. Относно фактурите, издадени от „Б.“ Е., [фирма] и [фирма] на [фирма], по които с РА е отказано право на приспадане на данъчен кредит е установено, че те са придружени от договори и протоколи (акт) обр. 19 за СМР на обекта в [населено място], [улица]. Няма спор, че обекта се използва за дейността на дружеството. От заключението на ССЕ е установено, че при [фирма] фактурите са осчетоводени по дебитата на с/ка 207 „Разходи за придобиване на ДМА“ с фактурната стойност без ДДС (данъчна основа) и по дебитата на с/ка 453 „Разчети за ДДС“ (4531 „Начислен данък за покупките“) с фактурирания данък, срещу кредитиране на с/ка 401 „Доставчици“ с общата фактурна стойност (данъчна основа + ДДС). Със следващи счетоводни записвания е дебитирана с/ка 401 „Доставчици“ срещу кредитиране на с/ка 503 „Разплащателна с/ка“, относно плащания (преводи) по банков път. Към всяка от фактурите, издадени от [фирма], [фирма] и [фирма] на [фирма], е приложен Договор с доставчика и Протокол (Акт) обр. 19 за изпълнение на СМР на обект „Офис и Складово помещение“ и обект „Ремонт на покрив на заседателна зала“, находящи се на адрес: [населено място], [улица]. В Протоколите (актове) обр. 19 за предаване - приемане и разплащане на натурални видове строително монтажни работи (СМР) и строително-ремонтни работи (С.), те са описани по количество и стойност.

Съгласно чл. 6, ал. 1, т. 4 от ЗСч, фактурата е първичен счетоводен документ, който в състава на най-малка изискуемата се информация по този закон, следва да съдържа „Предмет, натурално и стойностно изражение на стопанската операция“. Въпреки, че във фактурите, издадени от [фирма], [фирма], [фирма] на [фирма], изпълнените СМР (С.) по Протокол (Акт) обр. 19, не са фактурирани по вид, количество и стойност, а като обща стойност по протокола (акта) без и с ДДС, е приложим и чл. 6, ал. 5 от ЗСч, според който документална обосновааност е налице и когато в първичния счетоводен документ (фактура) липсва част от изискуемата се информация по ал. 1, но за нея има документи, които я удостоверяват. В случая, това е Протоколи (акт) обр. 19 за СМР (С.), които съпътстват фактурите.

Спорната предпоставка за възникване правото на приспадане на данъчен кредит по чл.68, ал.1 от ЗДДС, в процесния случай е наличието на осъществена облагаема доставка по смисъла на чл.9 от ЗДДС, осъществена от конкретно посочения във фактурите доставчик.

Законът не свързва задължението за начисляване на ДДС и правото на данъчен кредит единствено с издаването на данъчна фактура, а поставя изискването да е налице реално осъществена облагаема доставка. Легалната дефиниция на понятието данъчен кредит се съдържа в чл.68,

ал.1 ЗДДС и това е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по ЗДДС за получени от него стоки или услуги по облагаема доставка. В този текст законодателят е предпоставил облагаемата доставка като основно изискване, за да е налице правото на данъчен кредит. Аналогично е законодателното решение при регламентиране на спорното право в нормата на чл.69, ал.1, т.1 ЗДДС. В тази разпоредба се съдържа правото на задълженото лице да приспадне данъка за стоките или услугите, които доставчикът - регистрирано по ЗДДС закон лице, му е доставил или предстои да му достави. Законът на първо място изисква да е осъществена реална доставка на стока и услуга.

Доказателствата за реалното осъществяване на доставката на услуга могат условно да бъдат разделени на две групи: установяващи потенциалната възможност да осъществяване на доставката, в която следва да се включат материално-техническата и кадрова обезпеченост на доставчика; и такива, сочещи прякото ѝ реализиране, към които следва да се причислят протоколи за приемане на работата, доказателства за начин на остойностяване като количествено-стойностни сметки, осчетоводени записи за извършени разходи на доставчика във връзка с извършване на услугата и др.

Като частни документи договорите, офертите, приемо-предавателните протоколи, актовете обр.19 не разполагат с материална доказателствена сила, обвързваща съда. Тяхното съдържание се преценява от съда по вътрешно убеждение с оглед на всички обстоятелства по делото. При частните свидетелстващи документи (каквито са приемо-предавателните протоколи) защитата срещу тяхната материална доказателствена сила не е подчинена на изискванията за оспорване истинността на документ, защото съдът не е обвързан от тази доказателствена сила, а я преценява по свое вътрешно убеждение съобразно с всички данни по делото.

В случая са представени преки доказателства във връзка с реалността на процесните доставки – договори между страните с предмет СМР, оферти към тях, както и приемо-предавателни протоколи, актове обр.19 с описани подробно вида на извършените работи, количеството, единична и обща цена. Тези документи са двустранно подписани от възложителя и изпълнителя и макар в част от тях да не са написани имената, на лицата, които са ги подписани, страните по договорите не оспорват, че те са подписани от тяхно име.

Налице са и косвени доказателства за извършените доставки. На първо място не се спори, че обектът, на който са извършвани процесните СМР, се ползва от жалбоподателя във връзка с икономическата му дейност. Част от фактурите са разплатени. Относно доказателствата за извършеното плащане съдът счита, че същите могат да бъдат само

косвено доказателство за реалното изпълнение на доставката.

От "БУЛСОФСТРОИ" Е. са представени и граждански договори, доказващи наличие на кадрова обезпеченост. Относно кадровата обезпеченост на доставчика в случая следва да се съобрази Решение на Съда на ЕС от 6.09.2012 г. по дело С 324/11. СЕС се е произнесъл, че Директива 2006/112/ЕО относно общата система на ДДС и принципът на данъчен неутралитет трябва да се тълкуват в смисъл, че не допускат данъчен орган да откаже на данъчнозадължено лице правото да приспадне дължимия или платен ДДС за предоставените му услуги поради това че издателят на фактурата за тези услуги не е декларирал наетите от него работници, без този орган да доказва, въз основа на обективни данни, че това данъчнозадължено лице е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която се обосновава правото на приспадане, е част от данъчна измама, извършена от посочения издател или от друг стопански субект нагоре по веригата на доставки.

Относно доставките от [фирма] е установено, че част от предходните доставчици нямат офис св С.. Това обстоятелство обаче не доказва по пътя на главното и пълно доказван, че прекият доставчик не е извършил услугата. Фактът, че част от фактурите за материали са след датата на предаване на услугите също не може да обоснове извод за нереалност с оглед наличието на преките доказателства. Материалите би могло да са фактурирани по-късно.

В своята практика СЕС приема, че липсата на доказателства за установяване произхода на стоките, за наличието на кадрова обезпеченост на доставчика, както и доказателства за наличието на търговски обект, от който дружествата осъществяват дейността си, които обстоятелства предвид Решение на СЕС от 21.06.2012 г. по съединени дела С-80/11 и С-142/11 г., при липса на доказателства или поне твърдения от органа по приходите, че ДЗЛ е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото си на приспадане, е част от данъчна измама, извършена от доставчика или от друг стопански субект нагоре по веригата на доставки, не следва да бъдат основание за отказ на правото на данъчен кредит за получателя по доставката, а констатациите на органа по приходите са свързани най-вече с придобиването на материали/стоки от предходните доставчици и кадрвата обезпеченост.

Поради изложеното, РА, в частта в която не е признато право на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от [фирма], [фирма] и [фирма] общо в размер на 15906 лв. и лихви в размер на 4321,46 лв. следва да бъде отменен като незаконосъобразен

4, Относно отказания данъчен кредит по фактура № [ЕГН]/20.06. 19г. в размер на 2000 лв. и по фактура № [ЕГН]/30. 11.19г. в размер на 10000 лв., издадени от "С. Л." АД за наем на поземлен имот е представен

договор от 01.06.2019 г., съгласно [фирма] е наело поземлен имот УПИ ХХХІ за ПСД с обща площ 5 535 м2, сграда помпена станция- 335 м2, сграда автокantar-82 м2, находящи се в землището на [населено място] поле, [община]. Съгласно договора, описаните имоти ще бъдат използвани от наемателя за складова и търговска дейност. Не са ангажирани доказателства, че имотът е използван от жалбоподателя във връзка с търговската му дейност. [фирма] декларира, че търговските и складовите помещения за съхраняване на стоково-материални запаси на дружеството са с адрес: [населено място], [улица], № 6. Въпреки че в хода на ревизията от дружеството е изискано обяснение относно наетите имоти от [фирма], такова не е представено. Установено е, че за ревизирания период са използвани помещения за съхраняване на лекарства и консумативи, наети от [фирма], от „С. ТРЕИДИНГ“ АД и от [фирма], а същевременно в хода на ревизията е установено, че през 2019 г. не са установени големи покупки на фармацевтични изделия. Извършен е брак на стоково-материални запаси, поради което не е налице нужда от наемане на допълнителни имоти и помещения. Следва да бъде съобразен и факта, че [фирма] и [фирма] са свързани лица. В хода на ревизията не е установено, че наетия имот от [фирма] се използва за извършването на облагаеми доставки. Напротив, жалбоподателят не твърди, че го е използвал, а излага доводи, че има право да приспадне данъчен кредит, въпреки че не е използвал имота. Поради изложеното, съдът счита за правилни и съответстващи със събраните доказателства изводите на органите по приходите, че за [фирма] не е налице право на приспадане на данъчен кредит на основание чл.69, ал.1 от ЗДДС, във връзка с чл.70, ал.1, т.2 от ЗДДС, поради което обжалването в тази част следва да бъде отхвърлено.

5.Относно установеното с РА задължения за ДДС във връзка с фактура № 636/19.11.2018 г. с предмет автогуми, с данъчна основа 300,00 лв. и ДДС 60,00 лв., и лихва 12,10 лв. издадена от „**В. И СИН**“ О., е установено, че доставчикът е deregистрирано дружество по ЗДДС, считано от 01.01.2012 г., Съгласно чл. 69, ал.1, т.1 ЗДДС, когато стоките и услугите се използват за целите на извършването от регистрираното лице облагаеми доставки, лицето има право да приспадне данъка за стоките или услугите, които доставчикът - регистрирано по този закон лице, му е доставил или предстои да му достави. В случая е установено, че към момента на издаване на фактурата/, момента на доставката, доставчикът не е бил регистриран по ЗДДС, поради което законосъобразно с РА е прието, че данъкът в случая е начислен неправомерно, поради което, на основание чл.70, ал.5 ЗДДС, за жалбоподателя не е налице право на данъчен кредит. Въпреки че

липсват доводи в тази част, тъй като РА се обжалва изцяло, с оглед изложените съображения, жалбата в тази част следва да бъде отхвърлена.

От страните се претендират разноски, които предвид посочения изход на спора на основание чл.161, ал.1 от ДОПК и съгласно Наредба №1 от 09.07.2004г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, на ответника следва да се присъди юрисконсултско възнаграждение в размер на 2144 лв, съобразно материалния интерес и отхвърлената част от жалбата.

На жалбоподателя следва да се присъдят разноските по делото, съгласно представения списък и съразмерно уважената част на жалбата в размер на 312 лв.

Мотивиран от гореизложеното, Административен съд, Л. състав,

### **РЕШИ:**

ОТМЕНЯ ревизионен акт № Р-22220420002629-091-001 / 09.12.2020 г., издаден от Т. П. Н. на длъжност Началник на сектор, възложил ревизията и Т. И. В. на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията, мълчаливо потвърден от директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при Централно управление на Националната агенция за приходите, в частта в която на К. О. са установени данъчни задължения по Закона за корпоративното подоходно облагане за корпоративен данък за 2017 г. в размер над 5013,76 лв. до установения размер 6263,76 лв. и лихви в размер над 1370,43 лв. до установените 1712,23 лв. и в частта, в която е увеличен финансовият резултат по ЗКПО за 2018г. в размер над 49130,04лв, както и в частта, в която са установени данъчни задължения по Закона за данъка върху добавената стойност - непризнат данъчен кредит - в общ размер 24006 лв. и съответните лихви в размер на 6096,73 лв. за данъчен период м. 02.2017г. по фактура № [ЕГН]/28.02.2017г ., издадена от [фирма], за данъчен период м.11.2017г., м. 02.2018г, м.12.2018г и м.12.2019г. по фактури, издадени от [фирма]; за данъчен период м. 04.2018. по фактура № [ЕГН]/11.04.2018, издадена от [фирма]. и за данъчен период м. 07.2018г. по фактура № [ЕГН]/26.07.2018г., издадени от [фирма].

ОТХВЪРЛЯ жалбата на К. О., ЕИК[ЕИК], [населено място], [улица], представлявано от управителя И. Л. Х., против ревизионен акт № Р-22220420002629-091-001 / 09.12.2020 г., издаден от Т. П. Н. на длъжност Началник на сектор, възложил ревизията и Т. И. В. на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията, мълчаливо потвърден от директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при Централно управление на

Националната агенция за приходите в останалата част, с която по ЗКПО е установен КД за 2017г. в размер на 5013.76 лв. и съответните лихви в размер на 1370,43 лв. и е увеличен финансовият резултат на дружеството за 2018г. със сумата 49130.04 лв., както и в частта, в която са установени задължения по ЗДДС - не е признато право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от [фирма] и [фирма] в общ размер на 12060,00 лв. и са начислени лихви в размер на 1251,25 лв.

ОСЪЖДА К. О., ЕИК[ЕИК], да заплати на Националната агенция за приходите юрисконсултско възнаграждение в размер на 2144 (две хиляди сто четиридесет и четири ) лв.

ОСЪЖДА Националната агенция за приходите да заплати на К. О., ЕИК[ЕИК], разноски в размер на 312 (триста и двандесет) лв.

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

СЪДИЯ: