

РЕШЕНИЕ

№ 35779

гр. София, 30.10.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 67 състав, в
публично заседание на 16.09.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Лилия Йорданова

при участието на секретаря Мая Георгиева, като разглежда дело номер **9168** по описа за **2024** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производство е по реда на чл. 156 ал.5 във връзка с чл. 156 ал. от Данъчно-осигурителния и процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба на „Келари“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] с адрес [населено място], [улица], представляван от управителя В. Полизу срещу Ревизионен акт №Р-22221723004724-001/14.03.2024г, издаден от Т. Б. Г. – орган, възложил ревизията и С. М. М. – ръководител на ревизията в частта на допълнително определените задължения по реда на Закона за данък върху добавената стойност за данъчни периоди м.02.2019г, м.07.2019г, м.02.2020г, м.05.2020г, м.06.2020г, м.08.2020г, м.10.2020г, м.11.2020г, м.03.2021г, м.04.2021г, м.06.2021г, м.07.2021г и от м.10.2021г до м.07.2023г, както и установените за 2019г, 2020г, 2021г и 2022г задължения за корпоративен данък по ЗКПО за 2019г, 2020г, 2021г и 2022г, в едно със следващите се от това лихви, потвърден с Решение №1079/06.08.2024г. на Директор на дирекция ОДОП С. при ЦУ на НАП.

Жалбоподателят оспорва РА в потвърдената с горното решение на административния орган част като незаконосъобразен – издаден в нарушение на закона и при допуснати съществени процесуални нарушения. Твърди се, че органите по приходите не са изпълнили задълженията си по чл. 3 и чл. 5 от ДОПК, произтичащи от принципите на служебно начало и обективност в административното производство. Счита, че неправилно с РА е прието, че следва да се откажат деклариран разходи за наем на офис и консумативи за 2021г в общ размер на 6129,02лв, за 2020г в общ размер на 27 568,55лв и неправилно не е признато право на приспадане на данъчен кредит по издадени фактури за период м.октомври 2021г-м.юли 2023г в общ размер на 9856,33лв, а така също неправилно допълнително е начислен ДДС за бракуване на материални запаси през 2020г.

Намира, че направените корекции по ЗКПО и ЗДДС във връзка с отчетени разходи за наем на офис и консумативи за 2021г и 2022г, ведно с непризнатото право на приспадане на данъчен кредит във връзка с това са незаконосъобразни и неправилни. Жалбоподател е представил първични и вторични счетоводни документи за обосноваване на направените разходи и за доказване право на приспадане на данъчен кредит. Пояснява, че обектът е в сграда със смесено предназначение, съседна на стопанисвания ресторант, в РД са описани договорните отношения във връзка с наетия обект и промените в тях, настъпили във времето – увеличаване на наемния срок и промяна на наетия обект от офис 4 на офис 5 в същата сграда. Направените корекции по ЗКПО и ЗДДС са неправилни, тъй като е нает офис обект, непосредствено намиращ се до стопанисвания ресторант, наетият офис е на първи етаж, което предполага ползването му за офисна,

а не за жилищна част, дружеството е използвало наетия офис за нужди на дружеството, в него е съхранявана счетоводна и търговска документация на дружеството и е използван за срещи с доставчици и клиенти и за съхранение на паричните средства в брой. Сочи, че с РД и РА не са събрани доказателства в подкрепа на тезата на приходните органи, че офисът е използван за цели, различни от търговската дейност на дружеството, възразява също, че директор дирекция ОДОП С. не е извършил преценка, че при посещението на наетия обект вече е бил в сила анекс към договора за наем, съгласно който жалбоподател ползва под наем апартамент 5 на ет.1, вместо апартамент 4. Заявява, че е ползвал наетия офис за канцелария, в която били съхранявани документи и парични средства в брой, като възразява срещу твърденията за липса на „офис атмосфера“.

Оспорва също направените корекции в декларираните резултати по ЗДДС за 2020г, с които е прието, че дружеството неправилно се е позовало на чл.80, ал.2, т.1 от ЗДДС, тъй като ноторно е известен факта, че пандемията – CIVID19 е от извънреден характер, в резултат на което жалбоподател е следвало да бракува налични хранителни стоки, второто бракуване е станало през м.ноември, но по отношение на него жалбоподател е държал в налично много по-малко стоки и бракът е за 55,47лв. Твърди, че е налице непреодолима сила по см.чл.80, ал.2, т.1 от ЗДДС предвид обявеното на 13.03.2020г извънредно положение и не се нуждае от документи, издадени от Д., БАБХ или РИОКОЗ за да направи инвентаризация и за да установи брак в дружеството. Неправилно намира мотивирането на Директор дирекция ОДОП С. с липсата на доказателства за срок на годност на бракуваните стоки и връзката между бракуваното количество и определена партида стоки, както и документи да допустими норми на брак при съответната дейност. След като е възникнало извънредно положение жалбоподател не е имал право да извършва дейността по стопанисване на ресторант, не е могъл да прави продажби от която и да е партида на получените стоки. Заключават, че бракуването е станало на всички налични хранителни стоки, независимо от техните партии. Искат се отмяна на Ревизионния акт в частите му, с които са правени корекции на декларираните данъчни резултати по см. ЗДДС и ЗКПО в едно със следващите се лихви и потвърждаващото го решение №1079/06.08.2024г на директор дирекция ОДОП С..

В съдебно заседание жалбоподателят, редовно призован, се представлява от адв. М. с пълномощно, който поддържа жалбата, иска отмяна на РА в частите му, в които са правени корекции на декларираните данъчни резултати и начислените лихви и решението на Директор Дирекция ОДОП, като неправилни и необосновани. Искат се присъждане на разноски по списък по чл.80 ГПК.

Ответникът – Директорът на Дирекция ОДОП – С. редовно призован, не се явява, представлява се от юрк. И., която оспорва жалбата. Моли съда да отхвърли жалбата като неоснователна и

недоказана, тъй като в производството не са опровергнати констатациите на ревизионния акт. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Административен съд София-град, в настоящия състав, като взе предвид представените и приети по делото доказателства и становищата на страните, приема за установено следното от фактическа страна:

Ревизионното производство е образувано със Заповед за възлагане на ревизия №Р-22221723004724-020-001/07.08.2023 г., връчена на 22.08.2023 г. по електронен път. Изменена със Заповед №Р-22221723004724-020-002/16.11.2023 г. издадени от Т. Б. Г., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощен със Заповед №РД-01-849/31.10.2022 г. на директора на ТД на НАП С.,

Възложено е извършването на ревизия на „КЕЛАРИ“ ЕООД за определяне на задълженията по ЗДДС за периодите от 01.01.2019 г. до 31.07.2023 г. и за корпоративен данък за периодите от 01.01.2019 г. до 31.12.2022 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221723004724-092-001/09.02.2024 г. връчен на 11.02.2024 г. по електронен път. На основание чл. 117. ал. 5 от ДОПК срещу констатациите в РД е подадено писмено възражение и са представени доказателства. Последното е разгледано и преценено като частично основателно.

Ревизията приключва с РА №Р-22221723004724-091-001/14.03.2024 г. издаден от Т. Б. Г., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията, и С. М. М. на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията, връчен на 15.03.2024 г. по електронен път. Установени са допълнителни задължения за корпоративен данък в размер на 4 001.19 лв. за 2019 г., 2020 г., 2021 г. и 2022 г., както и за ДДС в размер на 37 182,12 лв. за периодите м. 02.2019 г., м. 07.2019 г., м. 02.2020 г., м. 05.2020 г., м. 06.2020 г. м. 08.2020 г., м. 10.2020 г. м. 11.2020 г., м. 03.2021 г. м. 04.2021 г. м. 06.2021 г., м. 07.2021 г. и от м. 10.2021 г. до м. 07.2023 г. На основание и по реда на чл. 175 от ДОПК във връзка с чл. 1 от Закона за лихвите върху данъци, такси и други подобни държавни вземания /ЗЛДТДПДВ/ са начислени лихви съответно в размер на 538.65 лв. и в размер на 12 588.52 лв.

С цел изясняване на факти и обстоятелства от значение за определяне на данъчните задължения и обезпечаване на необходимите доказателства, са извършени редица процесуални действия, които са описани в констативната част на изготвения РД неразделна част от РА. по смисъла на чл. 120, ал. 2 от ДОПК.

На основание чл. 37. ал. 2 и ал. 3. чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на „КЕЛАРИ“ ЕООД са връчени искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/, в отговор на които са представени търговска и счетоводна документация, и писмени обяснения, описани в РД.

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на „КАФЕ КОМПАНИЯ“ ООД с ЕИК[ЕИК], „С И Д - КОМЕРСИАЛ“ ООД с ЕИК[ЕИК], „БУТИЛИРАЩА КОМПАНИЯ-ГОРНА БАНЯ“ ООД с ЕИК[ЕИК] и „БИБЕНДУМ“ ООД с ЕИК[ЕИК]. резултатите от които са обективирани в протоколи за извършени насрещни проверки /ПИНП/, приложени като доказателства по преписката.

На основание чл. 37, ал. 5 и чл. 57 от ДОПК са изпратени искания за представяне на документи и писмени обяснения до търговски банки с оглед установяване на притежаваните от дружеството банкови сметки и движенията по тях. както и до СДВР- дирекция „Миграция“, сектор „Български документи за самоличност, описани в РД.

С цел проверка на оригинални счетоводни документи е извършено посещение в офис на

счетоводното дружество, обслужващо ревизираното лице, документирано с протокол.

Извършени са и посещения на деклариран адрес за установяване налични парични средства в каса. Установено е, че основна дейност на „КЕЛАРИ“ ЕООД е ресторантьорство. Специализирано е в приготвянето на гръцка кухня, осъществяващо се в ресторант „Келари“, находящ се в [населено място]. [улица]. Дружеството стопанисва и търговски обекти и офис под наем, подробно описани в РД.

В частта по ЗДДС

По отношение на извършените продажби и начисления данък:

На основание чл. 79, ал. 1 от ЗДДС е начислен допълнително данък в общ размер на 24 961, 18 лв. за периодите м. 05.2020 г., м. 11.2020 г., м. 12.2021 г. и м. 01.2023г. в резултат на отчетени разходи за брак и липси на стоково-материални запаси /месни продукти, риба, плодове, зеленчуци, вино, кафе, бира, чай, минерална вода и др./.

С ИПДПОЗЛ са изискани сравнително-компесационни описи към инвентаризация на стоки - аналитично по вид, към края на всяка от ревизираните години. В отговор са представени изисканите описи ведно със сравнително-компесационни описи към инвентаризации на стоки на 03.01.2020 г., 30.11.2020 г., 31.12.2021 г. и 02.01.2023 г., към които са представени рекапитулации на инвентаризация бар и кухня на същите дати.

Дадени са писмени обяснения, в които е посочено, че на основание Заповед №РД-01-124/13.03.2020 г. на министъра на здравеопазването, във връзка с обявеното извънредно положение свързано с разпространението на Ковид-19, е преустановена дейността на обекта до 29.03.2020 г., като впоследствие този срок е удължен. Преди отварянето на ресторанта за работа с клиенти е взето решение за извършване на преценка на наличните хранителни запаси, които са престояли 2 месеца. В тази връзка е издаден акт за брак, който е одобрен от управителя, и на основание заповед за ликвидиране негодните стокови запаси са унищожени, за което е съставен протокол. Признат е разход за брак в размер на 112 597,85 лв.

Отбелязано е, че същия следва да бъде третиран като такъв вследствие на непреодолима сила и да намери приложение разпоредбата на чл. 28, ал. 3, т. 1 от ЗКПО, поради което и не е извършена корекция на ползвания данъчен кредит. Във връзка със Заповед №РД-01-677/25.11.2020 г. отново е спряна дейността, като са установени хранителни продукти, негодни за консумация на стойност 277,36 лв. Отделно от това е посочено, че е проведена годишна инвентаризация на 30.11.2020 г., в чиито задачи са заложили и предприемане на действия за съхранение и недопускане на последващ брак. Във връзка с последното, при възобновяване на работата в края на м. 01.2021 г., не са установени стоково-материални запаси, негодни за консумация. Съгласно извършените годишни инвентаризации на 31.12.2021 г. и 02.01.2023 г., са установени негодни стоково-материални запаси съответно в размер на 175.48 лв. и в размер на 1,39 лв. Разходът за брак е признат през 2022 г., като не са извършвани корекции по ЗКПО и ЗДДС.

Представени са потвърдителни бележки издадени от „СИН КРЪСТ 2016“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]. за осъществено унищожаване на месо /агнешко, пилешко, свинско и риба/ и сирене.

От посоченото дружество е изискана информация за всички издадени потвърдителни бележки за получени странични животински продукти /СЖП/ от „КЕЛАРИ“ ЕООД за периодите от 01.01.2019 г. до 31.07.2023 г. Указано е да се приложат документи за стойността на извършените услуги, както и такива свързани с заплащането, начина на осъществяване, място на извършено унищожаване, имена на шофьора превозил стоката, рег. номер на МПС. документ за собственост или за наем на същото и др. В отговор са представени 3 потвърдителни бележки, писмени обяснения, съгласно които за периодите от 01.01.2020 г. до 31.12.2020 г. е установено, че услугата по сключения договор между двете лица не е фактурирана. Отбелязано е, че „СИН КРЪСТ 2016“

ЕООД разполага с два мобилни инсинератора. Представени са договор от 07.01.2020 г. сключен с „КЕЛАРИ“ ЕООД и други относими документи, подробно описани в РД.

В резултат на извършените процесуални действия и събраните документи е констатирано, че не са представени доказателства, удостоверяващи потвърждаване от трети страни в т. ч. от Държавен ветеринарно-санитарен контрол Д./, Българска агенция за безопасност на храните /БАБХ/ и Регионална инспекция за опазване и контрол на общественото здраве /РИОКОЗ/, че стоките са негодни за употреба и консумация. Не са ангажирани и такива, определящи срока на годност на същите.

Позовавайки се на разпоредбата на чл. 79, ал. 1 от ЗДДС, съгласно която регистрирано лице, което изцяло, частично или пропорционално на степента на използване за независима икономическа дейност е приспаднало данъчен кредит за произведена, придобита или внесена от него стока, при унищожаване, установяване на липси или при бракуване на стоката начислява и дължи данък в размер на ползвания данъчен кредит, е прието че е следвало да се извърши корекция на ползвания данъчен кредит. Отбелязано е, че съгласно ал. 4 от горепосочената разпоредба същата се извършва в данъчния период, през който са възникнали съответните обстоятелства, въз основа на което за дати на данъчното събитие са приети датите, на които бракът и липсите са документирани със съответните рекапитулации на инвентаризация.

По отношение на получените доставки и данъчния кредит:

1. За м. 10.2020 г. и м. 11.2020 г. е отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 172.80 лв., по фактури, издадени от „КАФЕ КОМПАНИЯ“ ООД, описани на стр. 66 - 67 от РД.

2. За м. 02.2020 г. м. 10.2020 г., м. 11.2020 г. м. 03.2021 г. м. 04.2021 г.

м. 06.2021 г. и м. 07.2021 г. е отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 1 034.54 лв., по фактури издадени от „С И Д-КОМЕРСИАЛ“ ООД, описани на стр. 69 - 70 от РД.

3. За м. 03.2021 г. е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 15,75 лв., по фактура №[ЕГН]/27.03.2021 г. издадена от „БУТИЛИРАЩА КОМПАНИЯ-ГОРНА БАНЯ“ ООД, описана на стр. 72 от РД.

4. За м. 02.2019 г., м. 07.2019 г. м. 06. 2020 г. и м. 10.2020 г., м. 10.2021 г.

м. 12.2022 г. и м. 01.2023 г. е отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 1 114,70 лв. по фактури, издадени от „БИБЕНДУМ“ ООД, описани на стр. 78 - 79 от РД.

5. За м. 06.2020 г. е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 6.63 лв., по фактура издадена от „АНМАР“ ООД с ЕИК[ЕИК]. описана на стр. 84 от РД.

6. За м. 08.2020 г. е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 11.03 лв. по фактура издадена от „ДЕЛИОН“ ООД с ЕИК[ЕИК], описана на стр. 84 от РД.

7. За м. 10.2021 г. е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 9.16 лв. по фактура издадена от „ГАЗ ЛОДЖИСТИК“ ЕАД с ЕИК[ЕИК], описана на стр. 84 от РД.

Извършени са насрещни проверки на „КАФЕ КОМПАНИЯ“ ООД, „С И Д- КОМЕРСИАЛ“ ООД, „БУТИЛИРАЩА КОМПАНИЯ-ГОРНА БАНЯ“ ООД и „БИБЕНДУМ“ ООД, резултатите от които са обективирани в ПИНП. На дружествата са връчени ИПДПОЗЛ, в отговор на които са представени документи. На останалите лица насрещни проверки не са извършвани.

В резултат на предприетите процесуални действия и събраните доказателства е констатирано, че по описаните фактури действителни получатели са физически лица, а не жалбоподател. Фактурата, издадена от „ГАЗ ЛОДЖИСТИК“ ЕАД, не е представена от „КЕЛАРИ“ ЕООД.

8. За периодите от м. 10.2021 г. до м. 07.2023 г. е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 9 856.33 лв. по фактури, издадени от „ПРОГРЕСИВ БИЗНЕС ДИВЕЛЪПМЪНТ“ ЕООД. с предмет наем на офис/апартамент и консумативи, описани на стр. 85 - 86 от РД.

Във връзка с фактурираните услуги от страна на ревизираното лице е представен договор за наем

на недвижим имот от 01.10.2021 г., с предмет „предоставяне за ползване под наем апартамент №4, находящ се в [населено място], р-н „В.“, [улица]“. Съгласно клаузите на договора обектът е предназначен за офис.

С цел установяване предназначението на последния, от страна на органите по приходите са предприети посещения, които са обективирани в протоколи. Извършени са 3 проверки на адреса, за който се твърди, че се ползва за независимата икономическа дейност на лицето. Констатирано е, че стопанисваният обект се намира на 1 етаж вляво по коридора, където са установени 2 апартамента/офиса, информация потвърдена и от служител на рецепция. На вратата на единия, позициониран в дъното на коридора, е открито обозначение с лист хартия с изписано името на ревизираното лице. Органите по приходите са били придружени от счетоводител на дружеството, но достъп до обекта не е осигурен. При второто посещение са били придружени от управителя на ресторанта, но отново не е осъществен достъп до обекта. Установено е, че обозначението с лист хартия на вратата на ап. 4 е липсвало. При третото посещение, в присъствието на управителя В. Полизу е осигурен достъп до друг обект, а именно ап. 5, находящ се в същата сграда. Предоставен е анекс към договора за отдаване под наем, сключен на 10.11.2023 г., съгласно който, считано от 15.11.2023 г. отдаденият обект е с променен адрес, а именно апартамент №5.

Въз основа на установените факти и обстоятелства са констатирани несъответствия и неясноти досежно стопанисването на обекта, находящ се на адреса посочен в договора за наем от 01.10.2021 г. Отбелязано е разминаване в данните, представени от управителя на ресторанта относно местонахождението на офиса при извършеното посещение на 21.12.2023 г., и това описано в представения анекс. Освен това при посещението на ап. 5 не са открити индикации сочещи, че обектът се ползва по предназначение. Установено е, че същият се състои от хол с кухненска част, с бюро, три спални, вкл. с поставени матраци. Обърнато е внимание на липсата на документи и офис атмосфера. От друга страна обстоятелството, че извършеното преброяване на налични парични средства е осъществено в ресторанта на дружеството, а не в офиса, е послужило също в подкрепа на извода, че наетото помещение не се ползва за извършване на икономическата дейност на задълженото лице. В този смисъл е посочен и факта, че апартамент №5, до който е осигурен достъп е нает съгласно представения анекс, считано от 15.11.2023 г., период извън ревизирания, от което следва че за процесиите данъчни периоди дружеството е стопанисвало ап. 4.

По ЗКПО:

С оглед на установеното в частта по ЗДДС и направеният извод, че ревизираното лице не е действителен получател по фактурите, издадени от „БИБЕНДУМ“ ООД, „КАФЕ КОМПАНИЯ“ ООД, „С И Д-КОМЕРСИАЛ“ ООД, „АНМАР“ ООД, „ДЕЛИОН“ ООД, „БУТИЛИРАЩА КОМПАНИЯ-ГОРНА БАНЯ“ ООД и „ГАЗ ЛОДЖИСТИК“ ЕАД, разходите по които, отчетени по сметка 601 „Разходи за материали“, на основание чл. 26. т. 1 и т. 2 от ЗКПО не са признати за данъчни цели, респективно с тях е преобразуван счетоводният финансов резултат за съответните периоди в посока увеличение. Не са признати и отчетените по сметка 602 „Разходи за външни услуги“, разходи за наем на офис/апартамент по фактури от „ПРОГРЕСИВ БИЗНЕС ДИВЕЛЪПМЪНТ“ ЕООД.

На основание горепосоченото счетоводният финансов резултат е коригиран в посока увеличение със сума в размер на 1 533,25 лв. за 2019 г. със сума в размер на 5 398,05 лв. за 2020 г., със сума в размер на 10 062,20 лв. за 2021 г. и със сума в размер на 28 416.47 лв. за 2022 г., представляващи разходи за кафе, чай, алкохол, минерална вода. Ледотрошачка, пропан бутан и за наем на офис и консумативи.

След извършените корекции за 2019 г. с РА е определена разлика за внасяне в размер на 153,32

лв., за 2020 г. е установен отрицателен данъчен финансов резултат в размер на 102 137.08 лв., за 2021 г. след приспадане на внесения данък е определена разлика за внасяне в размер на 1 006.22 лв. и за 2022 г. след приспадане на внесения данък е определена разлика за внасяне в размер на 2 841.65 лв.. ведно със съответните лихви за всяка година.

РА е оспорен пред по-горестоящия административен орган. По жалбата се е произнесъл директор на ДОДОП – С. при ЦУ на НАП, с Решение № 1079/06.08.2024г., с което процесният Ревизионен акт № Р-22221723004724-091-001/14.03.2024 г. е потвърден в оспорената част на установените задължения по ЗДДС за данъчни периоди м. 02.2019 г., м. 07.2019 г., м. 02.2020 г., м. 05.2020 г., м. 06.2020 г., м. 08.2020 г., м. 10.2020 г. м. 11.2020 г., м. 03.2021 г., м. 04.2021 г., м. 06.2021 г., м. 07.2021 г. и от м. 10.2021 г. до м. 07.2023 г. и в оспорената част на установените задължения за корпоративен данък за 2019 г., 2020 г., 2021 г. и 2022 г.. ведно със съответните лихви.

РА е оспорен по съдебен ред с жалба, подадена чрез директора на ДОДОП – С. до АССГ.

В съдебното производство са приобщени събраните в хода на ревизията материали.

По делото е назначена ССчЕ по молба от жалбоподател от 05.05.2025г, със следните задачи: 1.Колко парични средства в бой по счетоводни сметки 501 и 502 са деклариани от жалбоподател в края на 2021г, 2022г и 2023г? 2. Налице ли са първични и вторични счетоводни документи за направените от „Келари“ ЕООД разходи за наем на офис през 2021г, 2022г и 2023г – за периодите, предмет на процесната ревизия с наемодател „Прогрес Бизнес Дивелъпмънт“ ЕООД? 3. Налице ли е промяна в предмета на наетия обект, която да е настъпила в срока на действие на договора на „Келари“ ЕООД с „П. Бизнес Д.“ Е. и да се касае ревизираните периоди – предмет на процесния РА? 4. Какви по вид стоки са бракувани от „Келари“ ЕООД през 2020г? 5. От един вид бракувани стоки през 2020г от „Келари“ ЕООД всички налични количества ли са бракувани? 6.След проверка на касовите книги и банковите сметки на „Келари“ ЕООД за 2020г да се отговори на въпроса спирали ли са продажбите на дружеството за въпросната година и за какви периоди? 7. Какво е съотношението между бракуваните от „Келари“ ЕООД през 2020г стоки и извършените от дружеството продажби от стопанисвания от него ресторант? 8. Извършвани ли са бракувания на стоки от „Келари“ ЕООД през 2019г, 2021г, 2022г и 2023г и ако са извършвани каква е стойността на ДДС на бракуваните стоки по години. Вещото лице е анализирано и прегледало всички документи към съдебната преписка /1 бр.

Основна папка и 10бр. Приложения/ и въз основа на тях е изготвило заключение в съответствие със събраната информация и документация. На първия поставен въпрос вещото лице е отговорило, че съгласно оборотна ведомост за периода 01.01.2021г-31.12.2021г: към 31.12.2021г с/ка „Каса лева“-дебитно салдо-1051199,89лв. Към 31.12.2021г с/ка 502 „Каса във валута“ не е посочена в оборотна ведомост. Съгласно оборотна ведомост за периода 01.01.2022г-31.12.2022г.: към 31.12.2021г с/ка 501 „Каса лева“-дебитно салдо 2432014,92лв, към 31.12.2022г с/ка 502 „каса във валута“ -185803,85лв. Наличен е Аналитичен регистър на с/ка 502 „Каса във валута“ за периода 01.01.2022г-31.12.2022, от който е видно дебитно салдо на 31.12.2022г в размер на 185803,85лв; Съгласно оборотна ведомост към 31.07.2023г: с/ка 501 „Каса в лева“ – дебитно салдо 2887154,75лв, с/ка 502 „Каса във валута“ за периода 01.01.2023г-30.06.2023г, от който е видно дебитно салдо на 30.06.2023г в размер на 185803,85лв.

Съгласно оборотна ведомост към 31.12.2023г – с/ка 501 „Каса в лева“-дебитно салдо 2311239,41лв, с/ка 502 „Каса във валута“ -Дебитно салдо -185803,85лв. Посочените наличности по дебитните салда на с/ка 501 „каса в лева“ и с/ка 502 „Каса във валута“ са деклариращи от „Келари“ ЕООД. На втория поставен въпрос вещото лице дава заключение, че са налице първични и втоични счетоводни документи за направените от „Келари“ ЕООД разходи за наем на офис през 2021г, 2022г и 2023г-за периодите, предмет на процесната ревизия с наемодател

„Прогресив Бизнес Дивелъпмънт“ ЕООД – фактури, аналитични регистри на счетоводни сметки: 601 „Разходи за външни услуги“, 401 „Доставчици“ парт. „Прогресив бизнес дивелъпмънт“ ЕООД, оборотни ведомости за 2021г, 2022г, 2023г и Главни книги за същите години, подробно описани в констативно-съобразителната част. На третия поставен въпрос вещото лице дава заключение, че във връзка с наетия офис /апартамент №4/, са настъпили следните промени:

Офис /апартамент №4/, заедно със склад и едно паркомясто, намиращ се на 1 етаж в многофункционална сграда, с подземен гараж, заедно със склад и 1 паркомясто, на адрес [улица]: - договор от 01.10.2021г, сключен с „Прогресив Бизнес Дивелъпмънт“ ЕООД. Същият е сключен за 1 година, считано от датата на подписване, срещу месечен наем от 1000 евро без ДДС, съответно 1200 евро с ДДС. Представен е анекс към договора от 30.09.2022г, съгласно който договорът се продължава с още една година. Представен е анекс от 10.11.2023г, съгласно който наетият по договор от 01.10.2021г офис /апартамент №4/, заедно със склад и едно паркомясто, сключен с „Прогресив Бизнес Дивелъпмънт“ ЕООД се променя считано от 15.11.2023г, както следва: наемателят „Келари“ ЕООД наема самостоятелен обект в сграда на адрес [населено място], [улица] Апартамент №5, намиращ се на 1-ви етаж, с подземен гараж с предназначение на самостоятелния обект – офис с площ 103,42кв.м., заедно със склад и 1 паркомясто на адрес [улица]. Договорът от 10.11.2023г,

съгласно който от 15.11.2023г предметът на договора се променя: Самостоятелен обект в сграда на адрес [улица]-Апартамент №5 е с предназначение – офис, заедно със склад и 1 паркомясто. Този анекс е сключен в период извън ревизирания. На четвъртия въпрос вещото лице дава заключение, че бракуваните през 2020г стоки са подробно описани по видове в Констативно съобразителната част на експертното заключение. Във връзка с обявено извънредно положение, свързано с разпространението на COVID 19, със Заповед РД-01-124/13.03.20г е преустановена дейността на заведенията за обществено хранене до 29.03.2020г. Срокът е удължаван и на 06.05.2020г със Заповед №РД-01-249/03.05.2020г частично са отменени мерките за заведенията за обществено хранене, като се възстановява дейността в открити търговски площи /градини/.

Ресторант „Келари“ е затворен на 13.03.2020г, съгласно Заповед №РД-01-124/13.03.2020г на министъра на здравеопазването. Локдаунът приключва на 08.05.2020г. Съгласно заключението на вещото лице жалбоподател е издал: 1.Акт за брак от 08.05.2020г, съгласно заповед №05/07.05.2020г, издадена във връзка със Заповедта на министъра на здравеопазването за преустановяване посещенията в ресторантите до 29.03.20г, Заповед №РД-01-139/19.03.2020г за удължаване на срока до 12.04.2020г, Заповед №РД-01-195/10.04.20г за удължаване на срока до 13.05.20г и Заповед №РД-01-149/03.05.20г за допускане посещенията на открити търговски площи на ресторанти, считано от 06.05.20г. Видовете и количествата бракувани продукти в Брак „Бар“ на стойност 37 865,96лв са посочени на л.7 от експертизата с посочени причини за бракуване: виното и газираните напитки са с изменен цвят, натуралните сокове са с изменен цвят, пакетчетата чай са с мухъл, минералните води са с изтекъл срок на годност, кафетата са с изтекъл срок на годност. Видовете и количествата бракувани продукти в Брак „Кухня“ на стойност 74 731,87лв са изброени на стр.8 от експертизата /включва плодове, зеленчуци, консервирани зеленчуци, месо,

риба, морски дарове, сирене и млечни продукти/ с посочени причини за бракуване: рибата и морските дарове при размразяване лепнат и са с неприятна миризма, туршиите са бомбирали, чесъна е изкуфял, царевичата е завъдила молци, картофите са прораснали, доматеното пюре е вкиснало, цитрусите са мухлясали, месото е вмирисано, млякото е вкиснало, сирената са вмирисани. Със заповед №06/09.05.2020г е одобрен акт за брак от 08.05.20г, издаден е протокол за ликвидация на стоково-материални ценности от 12.05.20г. Вещото лице установява за наличен

договор за предоставяне на услуга от 07.01.20г, сключен със „Син Кръст 2016“ ООД за събиране, извършване и обезвреждане на отпадъци от животински произход, който е със срок 1 година и влиза в действие от датата на подписването.

Съгласно чл.8 от него „Син Кръст 2016“ ООД издава потвърдителни бележки за всеки извършен курс на транспортиране с:номер и дата на издаване, номер на специализираното МПС, име на шофьора, брой и кг на събраните СЖП. Налична е потвърдителна бележка №ЧД 052/15.05.20г от Син Кръст 2016 ЕООД за обезвреждане на странични животински продукти. Съгласно обяснителна записка от ИДДД Логистик ЕООД извършените услуги не са фактурирани, поради прекратяване на договор за счетоводно обслужване между фирмата „Делфи Консулт“ ЕООД и „ИДДД Логистик“ ЕООД. Жалбоподател е дал обяснение пред ревизиращите органи, че са бракували всички неопаковани хранителни продукти, тъй като същите не са могли да се предлагат на клиентите след пандемията.

След частична отмяна на здравните мерки, ръководството на дружеството е взело решение за бракуване на хранителните продукти, престояли близо 2 месеца и е признат брак, като е издадена заповед за ликвидиране и унищожаване в общ размер 127 597,84лв. Бракът е третиран от ръководството на дружеството в следствие на непреодолима сила, поради което дейността на ресторанта е спряна съгласно забрана, наложена с административен акт от страна на държавните органи и поради тези съображения не е извършена корекция на ползвания данъчен кредит. При извършване на брака от 08.05.20г не е извършвана цялостна инвентаризация, потвърдено в обяснение от „Келари“ ЕООД. Акт за брак от 30.11.2020г съгласно инвентаризация на 30.11.2020г по Заповед №07/27.11.20г. Със Заповед №РД-01-677/25.11.20г на МЗ дейността на ресторантите отново е спряна и в дружествата е проведена годишна инвентаризация на 30.11.20г и съгласно акт за брак от 30.11.20г са установени: негодни продукти /плодове, зеленчуци/ и е признат брак 277,36лв Видовете и количества бракувани стоки са описани от ВЛ на стр.10 от заключението.

Актът за брак е одобрен със заповед №08/30.11.20г, наличен е протокол за ликвидация на стоково-материални ценности. Бракът е третиран от жалбоподателя в следствие на непреодолима сила, поради която дейността на ресторанта е спряна, съгласно забрана, наложена с административен акт от страна на държавните органи и поради тези съображения не е извършена корекция на ползвания данъчен кредит. При тази инвентаризация са набелязани мерки за съхранение на стоково-материалните ценности, с оглед да не се допусне последващ брак. Това е дало резултат при възстановяване на работата в края на м.01.2021г като не са установени стоки, негодни за консумация. На пети поставен въпрос от един вид бракувани стоки през 2020г всички налични количества ли са бракувани вещото лице дава отговор, че заповед №05/07.05.20г е издадена във връзка с преустановяване посещенията в ресторантите, удължавана със съответни заповеди до 06.05.2020г. Издадената заповед не се отнася до извършване на пълна инвентаризация на наличните храни и напитки, а само до преценка на тези, доставени преди 13.03.20г с оглед недопускане на хранителни разстройства при последващата им консумация.

Предложени са брак на всички неопаковани стоки, доставени преди 13.03.20г, които не могат да се предлагат на клиентите след престой от около два месеца, когато ресторантът е бил затворен. В заповедта изрично се посочва, че храните и напитките, доставени преди тази дата 13.03.20г да бъдат заявени за унищожаване с оглед недопускане смесване с ново получени такива. С акта за брак от 08.05.20г не са бракувани всички налични количества от един и същ вид, а само тези, доставени преди 13.03.20г, не са били опаковани и са престояли близо два месеца, когато не е работил ресторанта. На 08.05.20г няма изготвен пълен инвентаризационен опис, тъй като такава инвентаризация не е извършвана. На следващия поставен въпрос вещото лице след извършен анализ в счетоводните сметки, през които се отчитат приходите от клиенти без фактури и

установява, че съгласно аналитичен регистър на с/ка 503/5 „Б. сметка в лева в А. банк“ за периода 01.01.20-31.12.20г общо приходи от клиенти без фактура е 841 347,78лв. Съгласно представен аналитичен регистър на с/ка „Каса в лева“ за периода 01.01.20-31.12.20 вещото лице установява, че приходи от клиенти без фактура е 561658,60лв.

Извършен е анализ на аналитичен регистър на с/ка 701 „Приходи от продажба на продукция“ за същия период, съгласно който общият размер е 1 128845,89лв. Извършен е анализ на аналитичен регистър на с/ка 702 „Приходи от продажби на алкохол“ за същия период, като изчислява техния общ размер 93204,90лв. С оглед на това дава заключение, че през м.04.2020г няма отчетени приходи от клиенти без фактури. На следващия поставен въпрос какво е съотношението между бракуваните стоки и извършените продажби от стопанисвания ресторант ВЛ изчислява, че съотношението между общата стойност на бракуваните стоки и приходите от продажби на продукция през 2020г е 9,58%, а съотношението между общата стойност на бракуваните стоки и приходите от продажби на продукция +приходите от продажба на стоки през 2020г е 8,86%. На последния поставен въпрос дали са извършвани бракувания на стоки през 2019г, 2021г, 2022г и 2023г и ако са извършвани каква е стойността на ДДС на бракуваните стоки по години вещото лице дава заключение, че „Келари“ ЕООД ежегодно е извършвало инвентаризация на основание чл.22, ал.1 от Зсч: 2019г Инвентаризация 2019г съгласно Заповед от 01.11.2019г – за бракуваните и липсващи стоки,

установени при инвентаризацията за 2019г на 03.01.20г с акт за брак в кухня от 03.01.20г за 5039,31лв и акт за брак в бар от 05.01.20г за 1351,69лв, като дружеството е извършило корекция за целия брак общо 6391лв на ползвания данъчен редит в размер на 1 278,20лв, съгласно протокол №03/03.08.20г по чл.66, ал.1 от ППЗДДС. Наличен е и аналитичен регистър на с/ка 609 за увеличение на финансовия резултат за периода 01.01.2020г-31.12.2020 със сумата 1278,20лв. ДДС за бракуваните стоки по акт за брак от 03.01.20г и 05.01.20г-6391x20%=1278,20лв. За 2021г-годишна инвентаризация 2021г и Акт за брак от 31.12.2021г съгласно заповед №01/01.11.2021г. На 31.12.2021г е извършена годишна инвентаризация при която са установени стокови запаси, негодни за консумация -брак бар 102,51лв и брак кухня-72,97лв или общо 175,48лв. ДДС за бракуваните стоки по акт за брак от 31.12.2021г-175,48x20%=35,10лв. 2022г: годишна инвентаризация 2022г и акт за брак от 02.01.2023г съгласно заповед от 01.11.2022г: извършена е годишна инвентаризация за 2022г на дата 02.01.2023г, при която са установени стокови запаси, негодни за консумация -1,39лв ДДС за бракуваните стоки по акт за брак от 02.01.23г-1,39x20%=0,28лв.

Заключението по ССЧЕ е прието като неоспорено от страните.

При така установената фактическа обстановка съдът намира от правна страна следното:

Жалбата е подадена в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК от лице с право и интерес от оспорване – адресат на утежняващ административен акт, който подлежи на съдебен контрол, и след изчерпване на административния ред за оспорване по чл. 152 и сл. от ДОПК като абсолютна положителна процесуална предпоставка за допустимост на жалбата по аргумент от чл. 156, ал. 2 от ДОПК. С оглед на това съдът намира жалбата за процесуално допустима, поради което следва да бъде разгледана досежно нейната основателност.

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК, съдебният контрол за законосъобразност и обоснованост на ревизионния акт включва преценка дали той е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

Съгласно чл. 119, ал. 2 от ДОПК в редакцията към момента на възлагане ревизията – ДВ бр. 82 от 2012 г., в сила от 01.01.2013 г. РА се издава от органа, възложил ревизията, и ръководителя на ревизията. В настоящия случай РА е издаден от Т. Б. Г. – началник сектор, възложил ревизията,

оправомощен със Заповед №РД-01-849/31.10.2022г на директор на ТД на НАП С. и С. М. М. – главен инспектор по приходите, ръководител на ревизията, определена със ЗВР.

РА е издаден в установената писмена форма, мотивиран е с посочване на фактическите и правни основания за издаването му, като съдържа и диспозитивна част в табличен вид с посочени основание, вид, период и размер на установени данъчни задължения. Съгласно чл. 120, ал. 2 от ДОПК РД е неразделна част от РА и в този смисъл изложените в него мотиви се ползват и като мотиви на РА.

РА, РД и ЗВР са издадени като подписани с квалифициран електронен подпис съгласно Закона за електронния документ и електронния подпис /сега Закон за електронния документ и електронните удостоверителни услуги/, като за валидното им подписване от органите по приходите са представени писмени доказателства, приобщени към делото, които не са оспорени. С оглед на това

съдът намира РА за издаден от компетентни органи, съгласно чл. 119, ал. 2 от ДОПК и Тълкувателно решение № 5 от 13.12.2016 г. по тълк. д. № 10/2016 г. на ОС на съдиите от I и II отделение на ВАС.

ЗВР, РД и РА са издадени като електронни документи по смисъла на чл. 3, ал. 1 от Закон за електронния документ и електронните удостоверителни услуги (ЗЕДЕУУ), вр. чл. 3, т. 35 от Регламент (ЕС) № 910/2014 и представляват текстов запис, съхраняван в електронна форма. Подписани са с електронни подписи на издателите им, като за валидността им към датите на полагането им са представени доказателства по делото на хартиен и електронен носител.

Не се установяват съществени процесуални нарушения в ревизионното производство, които са самостоятелно основание за отмяна на РА като незаконосъобразен. Спазен е срокът по чл. 109, ал. 1 от ДОПК за образуване на ревизионно производство, както и срокът по чл. 114, ал. 2 от ДОПК за

завършване на ревизията, след надлежното му удължаване по реда на чл. 114, ал. 2 от ДОПК.

Решението по чл. 152 от ДОПК е издадено от Директора на ДОДОП – С. при ЦУ на НАП в производството по чл.152-чл.155 от ДОПК.

По материалноправната законосъобразност на акта:

1. В частта по ЗДДС по отношение на извършените продажби и начислен данък:

На основание чл.79, ал.1 от ЗДДС е начислен допълнително данък в общ размер на 24 961,18лв за периодите м.05.2020г, м.11.2020г, м.12.2021г и м.01.2023г в резултат на отчетени разходи за брак и липси на стоково-материални запаси /месни продукти, риба, плодове, зеленчуци, вино, кафе, бира, чай, минерална вода и др./. Не е спорно по делото, че жалбоподателят е вписан в ТР при АВ на 09.02.2016г с ЕИК[ЕИК] с адрес на управление [населено място], [улица], както и че същото се представлява от едноличния собственик на капитала Полизу В. – Гърция. Основната дейност на дружеството е търговия на дребно-ресторант, специализиран в приготвяне на гръцка кухня, осъществявана в ресторант „Келари“, находящ се на адреса на управление на дружеството. Извършен е анализ на представените от жалбоподател оборотни ведомости, като е установено, че към 31.12.2019г жалбоподател има налични стоки в размер за 595479,30лв, към 31.12.2020г в размер на 339 905,46лв, към 31.12.2021г в размер на 136 484,97лв, към 31.12.2022г в размер на 25 597,52лв и към 30.09.2023г в размер на 80 868,29лв.

Изискано е от РЛ да бъдат представени сравнително-компенсационен опис към инвентаризация на стоки – аналитично по вид, към края на всяка от ревизираните години – периода от 01.01.2019г-31.12.2022г с ИПДПОЗЛ №Р-22221723004724-040-001/23.08.2023г. От страна на жалбоподател с писмо №Р-22221723004724-ПРД-021-И/13.09.2023г са представени сравнително-компенсационен опис към инвентаризация на стоки на 03.01.2020г и рекапитулация на

инвентаризация Бар и Кухня на 03.01.2020г, сравнително-компенсационен опис към инвентаризация на стоки на 30.11.2020г с Рекапитулация на инвентаризация Бар и Кухня на 30.11.2020г, сравнително-компенсационен опис към инвентаризация на стоки на 31.12.2021г с Рекапитулация на инвентаризация Бар и Кухня на 31.12.2021г и сравнително-компенсационен опис към инвентаризация на стоки на 02.01.2023г с Рекапитулация на инвентаризация Бар и Кухня на 02.01.2023г По отношение рекапитулация на инвентаризация Бар и Кухня на дата 03.01.2020г, комисията е стигнала до следните решения: 1.количествената липса кухня е в размер на 63,19 лв. да се приеме за сметка на фирмата, количествената липса Бар в размер на 3 163,22лв да се задължи персонала. 2.количествата излишък Кухня на стойност 2700,76лв да се заведе на МОЛ;3.

Компенсирани липси и излишъци на стойност 1 912,43лв /излишък/ да се заведе като печалба на фирмата;4. Стоки за брак в размер на 6 391лв, вкл. Брак Бар – 1 351,69лв и брак Кухня – 5 039,31лв, тъй като същите са негодни за консумация. Предложението за брак е прието от комисията. Относно акта за брак от 08.05.2020г е взето решение от комисията да се бракуват стоки на обща стойност 112 597,84лв, от които 37 865,96лв брак Бар и 74 731,87лв брак Кухня. Така относно рекапитулация на инвентаризация Бар и Кухня на 30.11.2020г, комисията е взела следните решения: компенсирани липси и излишъци на стойност 1187,31лв излишък Бар и 2 324,39лв излишък Кухня да се заведат като печалба на фирмата, количествената липса бар на стойност 4 928,55лв да се задържи персонала, количествената липса кухня на стойност 1578,39лв да се отнесат в себестойността наприготвените ястия, количествата излишък на стойност 3962,38лв да се отнесат в печалбата на фирмата, предлага се фира на чесън на стойност 22,45лв и се предлага брак на бързо развалящи се стоки на стойност 277,36лв, които не могат да се съхраняват в годно за консумация състояние до края на локдаун 22.12.20г. Относно рекапитулацията на инвентаризация Бар и Кухня на 31.12.-2021г комисията е стигнала до следните решения: компенсирани липси и излишъци на стойност 5 121,49лв липса Кухня да се отнесе в резултата на фирмата, тъй като се касае за заместване на продукти при приготвяне на ястия,

компенсирани липси и излишъци на стойност 119,82 лв липса Бар да се възстановят от МОЛ и Брак Кухня на стойност 72,97лв-зеленчуци, негодни за консумация и брак Бар на стойност 102,51лв-разлепени пакетчета част. Предложението за брак е прието от комисията – технологичен брак. Относно Рекапитулация на инвентаризация Бар и Кухня на 02.01.2023г комисията е стигнала до следните решения: компенсирани липси и излишъци на стойност 1,13лв липса Кухня да се отнесе в резултата на предприятието, тъй като се касае за действително вложени продукти, компенсирани липси и излишъци на стойност 4,42лв липса Бар да се възстановят от МОЛ, количествен излишък на стойност 11,27лв, вкл.2,73лв излишък Кухня и 8,54лв излишък Бар да се заприходи. Брак Кухня на стойност 1,39лв да се признае технологичен брак на продукти, негодни за употреба. С оглед така осъществения брак на материални запаси и стоки РЛ с писмо № Р-22221723004724-ПРД-029-И/12.01.2024г дава обяснение, че ежегодно се извършва инвентаризация на основание чл.22, ал.1 от ЗСч, като на 03.01.2020г е извършена годишна инвентаризация на наличните стоково-материални запаси за 2019г,

предложени са за брак хранителни стоки с изтекъл срок на годност на обща стойност 6391лв, като същите са бракувани и ликвидирани. Разходът за брак е признат през 2020г, съставен е протокол по чл.66, ал.1 от ППЗДДС №3 от 03.08.20г, с който е извършена корекция на ползвания данъчен кредит в размер на 1278,20лв. На 13.05.20г на основание Заповед №РД-01-124/13.03.20г във връзка с обявено извънредно положение в страната, свързано с разпространение на КОВИД-19 е преустановена дейността на заведенията за обществено хранене до 29.03.20г, в

последствие този срок е удължаван въз основа на заповеди на министъра на здравеопазването. Въз основа на заповед №РД-01-249/03.05.2020 е била възстановена дейността в откритите търговски площи. Преди отварянето на ресторанта за работа с клиенти е взето решение да се извърши преценка на наличните хранителни запаси, които са престояли приблизително 2 месеца, определена е комисия, която е изготвила обосновано предложение за бракуване на стокови запаси, издаден е акт за брак, одобрен от управителя и на основание заповед за ликвидиране, негодните стокови запаси са унищожени, за което е съставен протокол.

Признат е разход за брак в общ размер 112597,85лв. Според обясненията на РЛ този брак следва да се третира като брак в следствие на непреодолима сила и да се приложи чл.28, ал.3, т.1 ЗКПО, доколкото дейността на ресторанта е наложена с административен акт от страна на държавните органи, както и че не е извършена корекция на ползвания данъчен кредит на основание чл.80, ал.2, т.1 от ЗДДС. Съгласно обясненията при провеждане на инвентаризацията от 30.11.20г комисията е имала ангажимент да предприеме мерки за съхранение на стоково-материалните запаси по начин, че да не се допусне последващ брак, което е постигнато. При възобновяване на работата в края на 01.2021г не са установени стоково-материални запаси, негодни за консумация и на 31.12.2021г е извършена годишна инвентаризация, установени са стокови запаси, негодни за консумация в размер на 175,48лв, акт за брак и протокол за ликвидация са представени в счетоводството през 2022г, като разходът за брак е признат за 2022г и не са извършвани корекции по ЗКПО и ЗДДС.

Относно бракът на стоково-материални запаси от 08.05.20г не била извършвана цялостна инвентаризация. Към обяснението са приложени заповед, издадена във връзка с Локдаун, акт за брак, заповед за ликвидация, протокол за ликвидация към 31.12.2019г, към 30.11.2020г, към 31.12.2021г и към 31.12.2022г, както и потвърдителни бележки №РД020/19.01.2020, РД052/15.05.2020 и РД053/15.05.20г за получени СЖП от „Син Кръст 2016“ ЕООД. Ревизиращото лице е дало обяснения във връзка с бракуването на стоките с писмо от 16.01.2024г до приходната администрация, съгласно което за извършената услуга по унищожаване на животински продукти на предадените такива дати 19.01.2020г, и 15.05.2020г в счетоводството на фирмата не са предадени фактури, удостоверяващи заплащането на извършената услуга, представен е договор от 07.01.2020г със страни „Син Кръст 2016“ ООД и „Келари“ ЕООД.

До третото лице „ИДДД Логистик“ ЕООД /Син Кръст 2016/ с писмо ИПДСВОТЛ №Р-22221723004724-041-004/17.01.2024 ревизиращите органи са изискали информация за всички издадени потвърдителни бележки за получени СЖП от жалбоподател през периода от 01.01.19-31.07.23г, да се уточни издадени ли са потвърдителни бележки на дружеството и са изискани копия от същите, както и копие на издадените фактури към тях, както и документи, доказващи стойността на извършените услуги и такива, свързани с извършеното разплащане, начин на плащане, да се декларира мястото, където е извършено унищожаването на стоката и да се представят документи, доказващи основанието за ползване на обекта и да се посочат имената на шофьор, превозил стоката и рег.номер на МПС, с което е извършен превоза и документ за собственост/наем на МПС. От страна на третото лице е представен отговор от 23.01.2024г, където са представени писмени обяснения, дадени са потвърдителни бележки за периода от 01.01.19-31.07.23г /удостоверяващи приемо-предаването между страните, като се описват дата, име на шофьор, рег.номер на МПС, данни на обекта, който е предал и който е приел товара. Дружеството е дало обяснения, че услугата по сключения договор между Келари ЕООД и Син Кръст 2016 ООД не е фактурирана. Заявява също, че разполага с два мобилни инсинератора, с които се инсинерират всички умрели животни, зародишни продукти, суровини и храни от животински произход, странични животински продукти и продукти, получени от тях.

Спорен по делото е въпроса дали бракуването е извършено по законоустановения ред поради обявеното извънредно положение в страната, което е непреодолима сила по смисъла на чл.80, ал.1, т.1 от ЗДДС или е налице корекция при брак на стоки по смисъла на чл.79, ал.1 от ЗДДС. Ревизиращите органи, видно от РД и РА са приели, че правото на данъчен кредит не е коригирано поради наличие на брак за продукти с изтекъл срок на годност, като липсва анализ за това защо ползваното право на данъчен кредит не е коригирано поради непреодолима сила, визирайки въведеното в страната извънредно положение, въпреки, че такова възражение е направено своевременно от жалбоподател срещу констатациите в РД. Едва в Решение на директор на дирекция ОДОП е посочено, че ползваното право на данъчен кредит не е коригирано поради наличие на непреодолима сила, тъй като задълженото лице не е доказало второто условие – че е положена съответната грижа на добрия търговец, за да не се допусне риск за наличните активи. В тази връзка са изложени мотиви, че дължимата грижа следва да е тази по чл.80, ал.2, т.3, б. „б“ от ЗДДС-брак на стоки поради изтичане срока на годност/трайност, определен съгласно изискванията на нормативен акт или на фирмени стандарти.

В действащата нормативна уредба няма легално определение на понятието „брак на активи“. Активите в едно предприятие, в т.ч. материалните запаси и стоките в определен момент могат да станат ненужни или неизползвани като в тези случаи предприятието се освобождава от тях като отписването се отразява по различен начин в зависимост от това какви са причините за освобождаване. Бракуването на активи съставлява процес, при който се изваждат от употреба и се отписват от баланса на предприятието такива, които се обявяват за негодни, защото не биха могли да бъдат използвани по тяхното предназначение за което са създадени и да носят икономическа изгода. Нормите, регламентиращи корекции при брак на стоки, за които е упражнено право на приспадане на данъчен кредит при придобиването им са чл.79 и чл.80 от ЗДДС. Същите въвеждат два различни подхода: един неблагоприятен за задължените лица и указващ задължение за корекция на ползвания данъчен кредит при придобиване на стоките и един специален, регламентиращ изчерпателно случаите, при наличието на които задълженото лице не следва да извършва корекция на ползвания при тяхното придобиване данъчен кредит по ЗДДС.

Такива са наличието на непреодолима сила, технологичен брак или промяна на физико-химични свойства, изтичане срока на годност и др. Така съгласно чл.79 от ЗДДС в приложимата редакция на закона (Доп. - ДВ, бр. 108 от 2006 г., бр. 113 от 2007 г., изм., бр. 94 от 2012 г., в сила от 1.01.2013 г., бр. 97 от 2016 г., в сила от 1.01.2017 г.) (1) (Изм. – ДВ, бр. 106 от 2023 г., в сила от 1.01.2024 г.) Регистрирано лице, което изцяло, частично или пропорционално на степента на използване за независима икономическа дейност, е приспаднало данъчен кредит за произведена, придобита или внесена от него стока, при унищожаване, кражба, установяване на загуба или на липси или при бракуване на стоката начислява и дължи данък в размер на ползвания данъчен кредит. Тази законова норма е неприложима, в случай, че бракуваните стоки попадат в хипотезата на чл. 80, ал. 2 от ЗДДС (Доп. – ДВ, 108 от 2006 г., изм., бр. 94 от 2012 г., в сила от 1.01.2013 г., бр. 101 от 2013 г., в сила от 1.01.2014 г., бр. 97 от 2016 г., в сила от 1.01.2017 г., доп., бр. 33 от 2019 г., в сила от 19.04.2019 г., бр. 102 от 2022 г., в сила от 1.01.2023 г., изм., бр. 106 от 2023 г., в сила от 1.01.2024 г.)

Корекции по чл. 79 не се извършват в случаите на: 1. доказано или потвърдено унищожаване, загуба или липса на стоки в резултат на: а) непреодолима сила; б) аварии или катастрофи, за които лицето може да докаже, че не са причинени по негова вина или по вина на лицето, което използва стоките; в) естествени фактори вследствие на промяна на физико-химичните свойства при съхраняването и транспортирането на стоки, определени в рамките на установените норми за пределните размери а естествените фактори съгласно нормативен акт или фирмени стандарти и

нормали;г) други събития, различни от посочените по букви "а" – "в", извън контрола на данъчно задълженото лице, за които лицето може да докаже, че не са причинени по негова вина; 2. унищожаване на акцизни стоки под административен контрол по реда на Закона за акцизите и данъчните складове;3. доказано или потвърдено унищожаване, включително изхвърляне на стоки по начин, който води до необратимото им изчезване в резултат на: а) технологичен брак в допустимите норми, определени с технологичната документация за съответното производство или дейност; б) брак поради изтичане срока на годност/трайност, определен съгласно изискванията на нормативен акт или на фирмени стандарти, когато не е налице нормативен акт, и в обичайните за съответната дейност размери; в) брак на стоки, които са станали обективно неизползваеми за независимата икономическа дейност на данъчно задълженото лице в резултат на тяхната обичайна употреба в независимата икономическа дейност на лицето; г) брак на дълготрайни активи, когато балансовата им стойност е по-ниска от 10 на сто от отчетната им стойност;4. брак на стоки, които са обективно неизползваеми за независимата икономическа дейност на данъчно задълженото лице, когато с тези стоки е извършена последваща облагаема доставка, включително по реда на глава деветнадесета "а".

В данъчното законодателство липсва легална дефиниция за понятието „непреодолима сила“, предвид това по арг. Чл.306, ал.2 от Търговския закон такава се приема като непредвидено или непредотвратимо събитие от извънреден характер, възникнало след сключване на договор.

От посоченото понятие могат да бъдат изведени основните характеристики на непреодолимата сила. На първо място водещо за определянето на едно събитие като непреодолима сила е неговият извънреден характер-изключителността му и обстоятелството, че е извън волята и контрола на страните. Непредвидимостта на събитието се свързва с извънредния му характер и се изразява в невъзможност при сключването на договора страните да са допускали настъпването му, като събитие, което да осуети изпълнението на поетото задължение. Непредотвратимостта на събитието е свързана с извънредния му характер, но последиците му не могат да бъдат преодолени от страните при полагане на дължимата грижа за изпълнение на задължението.

Безспорно със Заповед №РД-01-124/13.03.2020г на министъра на здравеопазването са въведени противоепидемични мерки на територията на РБ във връзка с усложнената епидемична обстановка, сред които е въведена и забрана за посещения на заведения на закрито, вкл. барове, ресторанти, заведения за бързо обслужване, питейни заведения, кафе-сладкарници. Срокът на предприетите мерки няколкократно е бил удължаван с последващи заповеди, поради което световната пандемия съставлява непреодолима сила, която засегна и стопанския живот в България заради наложените ограничения за търговска дейност на закрито.

Съгласно съдебната практика като непреодолима сила се квалифицират и природните бедствия, като земетресение, наводнение, силен снеговалеж, голяма суша, пожар /ако не се дължи на причини, за които отговаря длъжника/и др. Всички тези обстоятелства от извънреден характер са за длъжника /или за данъчно задълженото лице/ случай ни по своя произход, непредвидени и непредвидими, настъпващи независимо и въпреки волята на лицето. От друга страна съществен елемент на непреодолимата сила е че събитието и неговите последици биха настъпили и при полагане на всички възможни усилия за настъпването им от добрия търговец в дадена сфера на дейност. Не е налице непреодолима сила, когато съответното събитие е могло да бъде предотвратено, макар предвиждането му да е било трудно. В конкретния случай за да се приложи терминът „непреодолима сила“ по отношение на фактите и обстоятелствата по делото, жалбоподател следва да докаже две условия – че е настъпило събитие от извънреден характер и че е положена съответна грижа на добрия търговец. Тъй като пандемията неминуемо съставлява непреодолима сила от извънреден характер, съдът приема също, че жалбоподател е доказал, че е

положил грижата на добрия търговец за да не се допусне риск за наличните активи.

Законодателят изрично е предвидил, че унищожаване, загуба или липса на стоки в резултат на непреодолимата сила следва да бъде доказано или потвърдено, то не се презумира. Пандемията, за разлика от останалите природни бедствия не е с краткотраен характер, а е продължаващо събитие, като предвид удължаване на въведените противоепидемични мерки е с продължителен период на действие за разлика от останалите природни бедствия, които са със внезапен, стихийен и опустошителен характер и след настъпването им се стига до унищожаване, загуба или липса на стоки. В случая със Заповед №РД-01-124/13.03.2020г е преустановена дейността на заведенията за обществено хранене до 29.03.20г, като срокът е удължаван и на 06.05.20г със Заповед №РД-01-249/03.05.20г частично са отменени мерките за заведенията за обществено хранене, като се възстановява дейността в открити търговски площи. Безспорно ресторанта на жалбоподател е затворен на 13.03.20г, като на датата, на която приключва извънредното положение – 08.05.20г жалбоподател е взел решение за бракуване на хранителни продукти, престояли близо 2 месеца. Издадена е заповед №05/07.05.20г, която не се отнася до извършване на пълна инвентаризация на наличните храни и напитки, а само до преценка на тези, доставени преди 13.03.20г, с оглед недопускане на хранителни разстройства при последващата им консумация.

Същата е във връзка със Заповед РД-01-124/13.03.20г на Министър на здравеопазването за преустановяване посещенията в ресторантите до 29.03.20г, Заповед №РД-01-139/19.03.2020г за удължаване на срока до 12.04.20г, Заповед №РД-01-195/10.04.20г за удължаване срока до 13.05.20г и Заповед №РД-01-249/03.05.20г за допускане посещенията на открити търговски площи на ресторанти, считано от 06.05.20г. Т.е. заповедта е издадена от управителя поради наличието на извънредно положение, невъзможност на ресторанта да работи поради затварянето му и последващата отмяна на въведените извънредни противоепидемични мерки и възстановяване работата на заведенията за хранене и развлечения. С акт за брак от 08.05.20г е предложен брак на всички неопаковани стоки, доставени преди тази дата, които не могат да се предлагат на клиентите поради престой от около два месеца, когато ресторантът е бил затворен. Горните аргументи са посочени и в обяснение на управителя, като с акт за брак от 08.05.2020 са бракувани не всички налични количества от един и същи вид, а само доставените преди 13.03.20г, които не са били опаковани и са престояли през периода, в който заради пандемията ресторантът е бил затворен. По делото е налична Заповед №06/09.05.20г, с която е одобрен акта за брак от 08.05.20г, издаден е протокол за ликвидация на стоково-материални ценности от 12.05.20г. По силата на сключен договор за предоставяне на услуга от 07.01.20г между жалбоподател и „Син Кръст 2016г“ ООД за събиране, извозване и обезвреждане на отпадъци от животински произход стоково-материалните ценности са предадени на „Син Кръст 2016“ ООД, който е издал потвърдителни бележки за всеки извършен курс на транспортиране в съответствие с уговореното в чл.8 от договора. Представени са потвърдителни бележки: №ЧД 052/15.05.20г от фирмата за обезвреждане на странични животински продукти и №ЧД 053/15.05.20г за обезвреждане на странични животински продукти. Съгласно обяснителна записка от „ИДДД Логистик“ ЕООД извършените услуги не са фактурирани поради прекратяване на договор за счетоводно обслужване между фирмата „Делфи Консулт“ ЕООД и „ИДДД Логистик“ ЕООД. Аналогично по отношение акт за брак от 30.11.2020г, съгласно инвентаризация на 30.11.2020г по Заповед №07/27.11.20г: Със Заповед №РД-01-677/25.11.20г на Министерство на здравеопазването, дейността на ресторантите отново е спряна като в дружеството е проведена годишна инвентаризация на 30.11.20г и съгласно Акт за брак от същата дата са установени негодни продукти /плодове,

зеленчуци/ и е признат брак 277,36лв. Същият е одобрен със Заповед №08/30.11.20г, като по

делото фигурира Протокол за ликвидация на стоково-материални ценности. И този брак е третиран от „Келари“ ЕООД в следствие на непреодолима сила, поради която дейността на ресторанта е спряна, съгласно забрана, наложена с административен акт от страна на държавните органи и поради тези съображения не е извършена корекция на ползвания ДК. При тази инвентаризация са набелязани мерки за съхранение на стоково-материалните ценности, с оглед да не се допусне последващ брак. Това е дало резултат и при възстановяване на работата в края на м.01.2021г не са установени стоки, негодни за консумация. Горното се потвърждава и от експертното заключение, което се кредитира изцяло в тази му част от съда.

Предвид изложеното според настоящия състав приема, че задълженото лице е доказало както настъпилото събитие с извънреден характер, така и че е положена съответната грижа на добрия търговец в хипотезата на чл.80, ал.2, т.1, б. „а“ от ЗДДС- налице е специалния ред, регламентиращ изчерпателно случай, при наличието на който задълженото лице не е следвало да извърши корекция на ползвания при придобиването на стоките данъчен кредит по ЗДДС. Поради това неоснователно с РА и с потвърждаващото го решение на директор дирекция ОДОП е приел, че ЗЛ не е положило съответната грижа на добрия търговец, като е приравнил тази грижа с предпоставките по чл.80, ал.2, т.3, б. „б“ от ЗДДС – ЗЛ не е доказало документално размера на отчетения брак и връзката между бракуваното количество и определена партида стоки, че бракът е в резултат на изтичане срока на годност, съгласно изискванията на нормативен акт и съответно, че дружеството няма фирмен стандарт, не е посочил начин на съхранение на стоките и удостоверяващи срока на годност на продуктите, липса на убедителни доказателства, че бракуваните количества СЖП са транспортирани до конкретен пункт за обезвреждане и относно унищожаването им.

Според съда неоснователно с РА и с потвърждаващото решение е прието, че по несъмнен начин са установени проявлението на фактите и обстоятелствата, субсумиращи се в хипотезата на чл.79, ал.1 от ЗДДС, РА следва да се отмени в тази част като необоснован и незаконосъобразен в тази част.

По отношение на получените доставки и данъчния кредит.

С РА е отказано право на приспадане данъчен кредит за м.10.2020г и м.11.2020г в общ размер 172,80лв по фактури, издадени от „Кафе Компания“ ООД, описани на стр.66-67 от РД. За сочените данъчни периоди жалбоподател е упражнил право на приспадане на данъчен кредит в размер 77,30лв за месец 10.2020г и в размер на 95,50лв за месец 11.2020г чрез включването им в дневника си за покупки и в справката декларация по ЗДДС. Визираните фактури са издадени на физически лица, платени са в брой при доставката на стоката.

За м.02.2020г, м.10.2020г, м.11.2020г, м.03.2021г, м.04.2021г, м.06.2021г и м.07.2021г е отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 1 034,54лв по фактури, издадени от „С И Д-КОМЕРСИАЛ“ ООД, описани на стр.69-70 от РД. За сочените данъчни периоди РЛ е упражнило право на приспадане на данъчен кредит, като е включило фактурите в дневника си за покупки и в справката декларация по З., и които не са издадени на ревизираното лице, а на физически лица.

За м.03.2021г е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 15,75лв по фактура №[ЕГН]/27.03.2021г, издадена от „Бутилираща Компания- Горна Баня“ ООД, описана на стр.72 от РД. За данъчния период „Келари“ ЕООД е упражнило право на приспадане на данъчен кредит в размер на 15,75лв по процесната фактура чрез включването ѝ в дневника за покупки и в справката декларация по ЗДДС, същата е издадена на физическо лице И. Б., а не на Келари ЕООД.

За м.02.2019г, м.07.2019г, м.06.2020г, м.10.2020г, м.10.2021г, м.12.2022г и м.01.2023г е отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 1 114,70лв по фактури, издадени от

„Бибендум“ ООД, описани на стр.78-79 от РД. Фактурите са включени в дневниците за продажби на Б. ООД с получатели на доставките физически лица. За данъчните периоди, посочени по-горе жалбоподател е упражнил право на приспадане на данъчен кредит в размер 1114,70лв чрез включването им в дневниците си за покупки и в справки декларации по ЗДДС.

За м.06.2020г е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 6,63лв по фактура, издадена от „Анмар“ ООД, описана на стр.84 от РД. Същата е с предмет на доставка – ледотрошачка и е отразена в дневник за покупки за м.06.2020г., същата е изискана от РЛ с ИПДПОЗЛ №22221723004724-040-002/03.11.23г, като от жалбоподател е представена процесната фактура, която е с получател –население ППП.

За м.08.2020г е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 11,03лв по фактура, издадена от „Делион“ ООД, описана на стр.84 от РД. Същата е с предмет на доставка-алкохолни напитки и отразена в дневник за покупки за м.08.2020г, изискана е от РЛ с ИПДПОЗЛ №22221723004724-040-002/03.11.23г, като от жалбоподател е представена процесната фактура, която е с получател –М. В..

За м.10.2021г е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 9,16лв по фактура, издадена от „Газ Лоджистик“ ЕАД, описана на стр.84 от РД. Същата е с предмет на доставка-пропан бутан и отразена в дневник за покупки за м.11/2020г. Изискана е от РЛ с ИПДПОЗЛ №22221723004724-040-002/03.11.23г, като от жалбоподател не представя фактура №[ЕГН]/28.10.2021г

В хода на ревизионното производство са извършени насрещни проверки на „Кафе Компания“ ООД, „С и Д-Комерсиал“ ООД, „Бутилираща Компания-Горна Баня“, ООД и „Бибендум“ ООД, резултатите от които са обективирани в ПИНП. На дружествата са връчени ИПДПОЗЛ, като в отговор са представени документи, а от останалите лица не са извършвани насрещни проверки. Приходните органи в резултат на предприетите процесуални действия и събраните доказателства са констатирани, че по описаните фактури действителни получатели са физически лица, а не жалбоподателя. А фактурата, издадена от „Газ Лоджистик“ ЕАД не е представена от жалбоподателя. За посочените данъчни периоди жалбоподателят е упражнил прави на приспадане на данъчен кредит в сочените размери, чрез включването им в дневника си за покупки и в справка декларация по ЗДДС.

Както в хода на производството пред директор дирекция ОДОП С., така и пред съда в жалбата не се излагат конкретни съображения. Следователно правилно е установено, че не са спазени разпоредбите на чл.68, ал.1, т.1 и чл.69, ал.1, т.1 от ЗДДС, в резултат на което не е признат данъчен кредит за описаните данъчни периоди по цитираните фактури. Правилно по отношение на фактурираните доставки, за които е установено, че получатели са трети лица, а не жалбоподател, а по отношение фактурата, издадена от „Газ Лоджистик“ ЕАД, тъй като същата не е представена, е отказано правото на приспадане на данъчен кредит и РА следва да бъде потвърден в тази му част.

За периодите от м.10.2021г до м.07.2023г е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 9 856,33лв по фактури, издадени от „Прогресив Бизнес Дивелъпмънт“ ЕООД, които са с предмет наем на офис/апартамент и консумативи, описани на стр.85-86 от РД. От страна на жалбоподател са представени договор за наем на недвижим имот, сключен на 01.10.2021г. Предмет на доовора е предоставяне ползване под наем апартамент №4, находящ се в [населено място], р-н В. [улица]. В договора е отразено, че обектът е предназначен за офис. Не е спорно, че от ревизиращите органи са предприети посещения на адреса, за който се твърди, че се ползва за независимата икономическа дейност на лицето. Извършените посещения са обективирани в Протокол №1951959/02.11.2023г, Протокол №1961134/21.12.2023г. и Протокол

№1961137/16.01.2024г. Съгласно първия протокол е посетен офиса на дружеството в [населено място], бул. Ч. връх“ 226А, ап.4, като в момента на посещението на офиса, същият е заключен и не е осъществен достъп до него. Протоколът е съставен в присъствие на счетоводителя /л.2351 от Приложение №4/. Съгласно втория протокол във връзка с извършване на проверка за установяване на налични парични средства в касата на дружеството отново е посетен офиса, находящ се на горепосочения адрес. В протокола е отразено, че отново не е осигурен достъп до офиса на дружеството, липсва обозначение и табела, от което да е видно, че там се намира офиса на дружеството и не е извършено фактическо преброяване на паричните средства.

Управителят на жалбоподател е възразил, че не е осигурил достъп, тъй като лицето, което има ключ е в болничен, на вратата няма табела, тъй като е поръчана нова /л.2384 от Приложение №4/. Съгласно последния протокол при извършеното посещение на същия адрес е установено, че офис, стопанисван от дружеството се намира на етаж 1, като е предоставен достъп до него /апартамент №5/ в присъствието на управителя. Представено е и копие на анекс към договора за отдаване под наем на недвижим имот, сключен на 10.11.2023г, съгласно който дружеството стопанисва под наем офис апартамент №5 /л.2365 от Приложение №4/. Видно от анекса, считано от 15.11.2023г предметът на договора е променен, както следва „самостоятелен обект в сграда с идентификатор 68134.1971.5005.1 по кадастрална карта и кадастралните регистри, одобрени със Заповед РД-09-09-28/17.03.2021г с адрес [населено място], р-н В., бул. „Ч. връх №226А, обект – апартамент №5, находящ се на 1 етаж в многофункционална сграда с подземен гараж, разположена в ПИ с идентификатор 68134.1971.5005, предназначение на самостоятелния обект – офис, брой нива на обекта -1, с площ 103,42кв.м., заедно със склад и едно паркомясто“ /л.2366 от Приложение №4/. Не е спорно, че жалбоподател е упражнил право на приспадане на данъчен кредит по фактури в размер на 9 856,33лв чрез включването им в дневниците си за покупки и в справки декларации по ЗДДС, като предмет на доставката е наем на офис/апартамент и консумативи, за който обаче офис /ап.4/ . Според ревизиращите органи РЛ не е доказало по безспорен начин, че се ползва за офис, необходим за извършване на основната икономическа дейност на „Келари“ ЕООД. Не е спорно, че достъп до този офис – апартамент №4, находящ се в многофункционална сграда на адрес [улица] не е осигурен. Достъп е осигурен до друго помещение, а именно апартамент №5, находящ се в същата сграда, нает в период, извън обхвата на ревизията – на 15.11.2023г.

Видно от датата на сключване на анекса и предвид липсата на доказателства в обратния смисъл, съдът приема, че този апартамент №5 не е бил нает и не е ползван за нуждите на дружеството през ревизирания период. Ирелевантни са констатациите на ревизиращите органи за липса на офис атмосфера на апартамент №5, тъй като за периода на ревизията дружеството е стопанисвало апартамент №4, който именно твърди, че е използвало за основната дейност на дружеството и за който период е упражнило право на приспадане на данъчен кредит от м.10.2021г до м.07.2023г. Отделно от горното, не е спорно, че преброяването на наличните парични средства е извършено в ресторанта, а не в офиса на дружеството, горното обаче само по себе си не е индичия, че визираният апартамент №4 не е бил нает за осъществяване основната дейност на дружеството.

Обект на спор е дали е налице реално извършване на доставки от посочените доставчици и дали са събрани доказателства за това, както и дали фактурираните доставки за наем на обект, който се твърди, че се използва за независимата икономическа дейност. По делото е безспорно, че жалбоподател реално е получил процесните услуги, Съгласно отговора на задача №2 от експертното заключение жалбоподател е упражнил право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от „Прогресив Бизнес Дивелъпмънт“ ЕООД за наетия офис 4 през 2021г, 2022г и 2023г, като по издадените фактури за наем са взети счетоводни операции -дебит с/ка 601 „Разходи за външни услуги“ със съответния размер на ДО; Кредит с/ка „Доставчици“ парт. „П.

Бизнес“ – размер ДО, както и че са налице първични и вторични счетоводни документи за направените от жалбоподател разходи за наем на офис през 2021г, 2022г и 2023г-за периодите, предмет на процесната ревизия с наемодател „Прогресив Бизнес Дивелъпмънт“ ЕООД – фактури, аналитични регистри на счетоводни сметки 601, 401, оборотни ведомости за 2021г, 2022г 2023г и Главни книги за същите периоди. От дата 10.11.2023г с анекс се променя считано от 15.11.2023г мястото на отдадения обект в същата сграда, а именно от апартамент №4 на апартамент №5, намиращ се на първия етаж с подземен гараж с предназначение на самостоятелния обект – офис с площ 103,42кв.м. заедно със склад и 1 парко място. Следователно към датата на извършеното последно посещение, обективирано в протокол, жалбоподател е предоставил достъп до стопанисвания и ползван по силата на анекса офис, който е различен от офиса, за който е упражнено право на приспадане на данъчен кредит. Същият е бил в обективна невъзможност да осигури достъп до предходно наетия офис апартамент №4, тъй като е предал владението на наемодателя на датата, на която е сключен анекса. Вярно е,

че ревизиращите органи са предприели процесуални действия, изразяващи се в 3 посещения на адреса на обекта, посочен в договора /ап.4/, обективирани с надлежно съставени протоколи, но неправилно е прието, че им е отказан достъп, позовавайки се на противоречиви действия на дружеството. От събраните по делото писмени доказателства не се установява, че е отказан достъп до ап.4 – както е отбелязано и в РА, на адреса се намира сграда с офиси и апартаменти, като сградата е с пропускателен режим – има охрана и служители на рецепция, като след легитимация на ревизиращия екип е осигурен достъп вътре до сградата и е потвърдено от рецепционист, че фирма „Келари“ ЕООД стопанисва обект в сградата, като на вратата на апартамента е било поставено временно обозначение с името „Келари“ ЕООД /при първото посещение/, а при втората проверка е липсвало обозначение, тъй като от страна на дружеството са предприети действия по поръчване и поставяне на нова табела, което е посочено от управителя. От страна на дружеството е представен и болничен лист на лицето, имащо ключ до наетия офис, което доказва, че по време на извършеното трето посещение на обекта е нямало служител на фирмата, който да може да отключи офиса. Това по никакъв начин не доказва твърденията на ревизиращите органи и на директор на Дирекция ОДОП,

че жалбоподател е извършил противоречиви действия, индиция за отказ от достъп до наетия обект, тъй като на ревизиращите е представен болничния лист, който не се оспорва. Не се споделят аргументите на ревизиращите органи, че тъй като наличните средства са предоставени за преброяване в ресторанта, а не в офис – апартамент №4, това е индиция отново за отказ от достъп до наетия обект. По делото се установява, а и противно не се твърди от ответник, че в стопанисвания ресторант няма наличие на офис части, то обяснимо и търговски оправдано е жалбоподател да ползва офис помещение в максимална близост до стопанисвания търговски обект . От страна на ревизиращите органи не е проявена необходимата процесуална активност в т.ч. да иска обяснение от наемодателя на офис-апартамент №4, не фигурира анализ относно възраженията на жалбоподател, че в ресторанта, където е извършено преброяването на наличните парични средства в брой няма обособена офисна част, където да се съхраняват документите на дружеството, като така не са събрани доказателства в подкрепа на тезата, че наетият офис е използван за различни от търговската дейност на дружеството цели. В РА не фигурира анализ за непосредствената близост на ресторанта до офис №4,

както и възможността за съхраняване паричните средства в наетия офис, тъй като сградата е с пропускателен режим. Вярно е, че доказателствената тежест е на жалбоподател, но същият е представил всички документи, необходими за признаване на разходите по доставките от „Прогресив Бизнес Дивелъпмънт“ ЕООД, както и за правото на приспадане на ДДС по

издадените от това дружество фактури. Според съда по обективни причини при посещенията на ревизиращите не е осигурен достъп до помещението – ап.4, а обстоятелството, че паричните средства са били предоставени за преброяване в ресторанта, а не в това помещение, ползвано за офис и съхранение на паричните средства в брой и за съхранение на счетоводните и други служебни документи, не води до заключение, че ап.4 не е ползван по предназначение за нуждите на дружеството, както и че жалбоподател с действията си при посещенията на данъчните органи е пречатил достъпа им до ап.4. Не се констатира нарушение на чл.70, ал.1,

т.2 от ЗДДС, изпълнени са условията на чл.69/чл.74, като стоките и услугите са предназначени за дейности, съответстващи на икономическата дейност на РЛ. Следователно неправилно с РА е прието, че следва да се откажат декларираните разходи за наем на офис и консумативи за 2021г в общ размер на 6129,02лв, за 2022г в общ размер на 27568,55лв, като неправилно не е признато право на приспадане на данъчен кредит по издадените фактури за период от м.октомври 2021г – м. юли 2023г в общ размер на 9856,33лв. В тази му част РА следва да бъде отменен.

По ЗКПО

Предвид установяванията в РА в частта по ЗДДС и направеният извод, че РЛ не е действителен получател по фактурите, които са издадени от „Бибендум“ ООД, „Кафе Компания“ ООД, „С и Д-комерсиал“ ООД, „Анмар“ ООД, „Делион“ ООД, „Бутилираща Компания-Горна баня“ ООД и „Газ Лоджистик“ ЕАД, разходите по които са отчетени по сметка 601 „разходи за материали“ правилно според съда не са признати за данъчни цели и с тях е преобразуван на осн. чл.26, т.1 и т.2 от ЗКПО счетоводния финансов резултат за съответните периоди в посока на увеличение.

Неправилно обаче не са признати отчетените по сметка 602 „Разходи за външни услуги“, разходи за наем на офис/апартамент по фактури от „Прогресив Бизнес Дивелъпмънт“ ЕООД и финансовият резултат е коригиран в посока увеличение. В настоящия случай е доказано наетото помещение да се ползва по предназначението, посочено в представения договор за наем и е доказано, че отчетените разходи са свързани с осъществяваната икономическа дейност на лицето, поради което незаконосъобразно на основание чл.26, т.1 ЗКПО тези разходи не са признати за данъчни цели. Налице е както формално осчетоводяване на разходите за данъчни цели, така и документална обосновааност на същите. Съгласно ревизионния акт е преобразуван счетоводен финансов резултат, като със сумата от 10602,20лв се увеличават непризнатите разходи, несвързани с дейността и/или които не са документално обосновани съгласно чл.26, т.1 и т.2 от ЗКПО-не се признава за разход фактури, включени от дружеството, осчетоводени в сч.с/ка 601

„Разходи за материали“ на стойност 3933,18лв, като е установено, че не са издадени на дружеството, а на трети физически и юридически лица и на основание чл.26, т.1 от ЗКПО не се признават отчетените разходи в размер на 6129,02лв, осчетоводени по сметка 602 „Разходи за външни услуги“ по фактури, издадени от „Прогресив Бизнес Дивелъпмънт“ ЕООД относно фактуриран наем на офис/апартамент, като в резултат на извършеното преобразуване се увеличава данъчната печалба на дружеството от 993082,55лв на 1003144,75лв. Според съда е следвало да се признаят отчетените разходи в размер на 6129,02лв, издадени от „Прогресив Бизнес Дивелъпмънт“ ЕООД относно фактурирания наем на офис/апартамент и с тази сума не е следвало да се извърши преобразуване в посока увеличение на данъчната печалба на дружеството. Така данъчната печалба е следвало да се установи в размер 997015,73лв, като полагащ се корпоративен данък е следвало да бъде определена сумата 99701,57лв и съответно разлика за внасяне 49701,57лв. При отчитане, че дължим корпоративен данък е 49701,57лв и е внесен корпоративен данък в размер на 99308,26лв, разлика за внасяне е 393,31лв. На основание чл.175 от ДОПК във връзка с чл.1 от ЗЛДТДПДВ за невнесените в срок суми за периода от 01.07.2022г до 14.03.2024г се дължи лихва в размер на 80,21лв.

За 2022г с РА е преобразуван счетоводния финансов резултат като със сумата от 28 416.47лв се увеличават непризнатите разходи, несвързани с дейността и/или които не са документално обосновани съгласно чл.26, т.1 и 2 ЗКПО-не се признават за разход фактури, осчетоводени в сметка 601 „разходи за материали“ на стойност 847,92лв, като в хода на производството е установено, че фактурите не са издадени на дружеството, а на трети физически и юридически лица, като на основание чл.26, т.1 от ЗКПО не се признават отчетените разходи в размер на 27 568,55лв, осчетоводени по сметка 602 „Разходи за външни услуги“ по фактури, издадени от „Прогресив Бизнес Дивелъпмънт“ ЕООД относно фактуриран наем на офис апартамент. Според съда е следвало да бъдат признати отчетените разходи в размер 27 568,55лв, осчетоводени по сметка 602 по фактурите, издадени от „П. Бизнес Д.“, ЕООД, като установения данъчен финансов резултат и корпоративен данък за 2022г следва да се коригира от 60326,58лв установени увеличения на финансовия резултат на 32758,03лв . Следователно данъчната печалба от установена с РА в размер на 1799871,07лв следва да се отрази печалба в размер 1772302,52лв и да се определи полагащ се корпоративен данък в размер 177230,25лв. Т.е. при дължим корпоративен данък в размер 177230,25лв, при наличие на внесен корпоративен данък в размер на 177145,46лв е налице разлика за внасяне от 84,79лв. На основание чл.175 от ДОПК във връзка с чл.1 от ЗЛДТДПДВ за невнесените в срок суми за периода от 01.07.2023г до 14.03.2024г се дължи лихва в размер на 8,09лв.

С оглед изложеното Ревизионният акт, в частта на допълнително определените задължения за корпоративен данък по Закона за корпоративно подоходно облагане за 2021г и 2022г следва да се отмени, както следва: за данъчен период 2021г за сумата над 393,31лв до установения с РА размер 1006,22лв, както и за лихви за сумата над 80,21лв до установения с РА размер от 205,20лв; за данъчен период 2022г за сумата над 84,79лв до установения с РА размер от 2841,65лв, както и за лихви за сумата над 8,09лв до установения с РА размер от 271,09лв.

По разностките:

При този изход на делото и предвид направените своевременни искания съдът намира, че страните взаимно си дължат разноски съобразно уважената и отхвърлената част от жалбата.

Жалбоподател е сторил разноски за държавна такса в размер на 50лв., 5100лв. адвокатски хонорар и 985лв. разноски за вещо лице. С оглед изхода на спора и съобразно уважената част от жалбата /38575,27лв/ в полза на оспорващата страна следва да се присъдят разноски в общ размер 4357,53лв.

В полза на ответника и съобразно отхвърлената част от жалбата /15735,21лв/ следва да се присъди юрисконсултско възнаграждение в размер на 1447,14лв.

Воден от гореизложеното и на основание чл. 160, ал.1 от ДОПК, съдът

РЕШИ:

ОТМЕНЯ Ревизионен акт № Р-22221723004724-091-001/14.03.2024г, издаден от Т. Б. Г. на длъжност Началник сектор, възложил ревизията и С. М. М. на длъжност главен инспектор по приходите –ръководител на ревизията, потвърден с Решение №1079/06.08.2024г. на Директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП, в частта на допълнително определените задължения по реда на Закон за данък върху добавена стойност, с който на основание чл.79, ал.1 от ЗДДС е начислен допълнително данък в общ размер на 24961,18лв. за периодите м.05.2020г, м.11.2020г, м.12.2021г и м.01.2023г в резултат на отчетени разходи за брак и липси на стоково-материални запаси /месни продукти, риба, плодове, зеленчуци, вино, кафе, бира, чай, минерална вода и др/, ведно със съответните лихви и в частта, с който за периодите от м.10.2021г до м.07.2023г е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 9856,33лв. по фактури, издадени от „Прогресив Бизнес Дивелъпмънт“ ЕООД с

предмет наем на офис/апартамент и консумативи, ведно със съответните лихви.

ОТМЕНЯ Ревизионен акт № Р-22221723004724-091-001/14.03.2024г, издаден от Т. Б. Г. на длъжност Началник сектор, възложил ревизията и С. М. М. на длъжност главен инспектор по приходите –ръководител на ревизията, потвърден с Решение №1079/06.08.2024г. на Директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП, в частта на допълнително определените задължения по реда на Закона за корпоративно подоходно облагане за 2021г и 2022г., както следва: за данъчен период 2021г. за сумата над 393,31лв. до установения с РА размер 1006,22лв, както и за лихви за сумата над 80,21лв до установения с РА размер от 205,20лв; за данъчен период 2022г за сумата над 84,79лв до установения с РА размер от 2841,65лв, както и за лихви за сумата над 8,09лв до установения с РА размер от 271,09лв.

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „Келари“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] срещу Ревизионен акт № Р-22221723004724-091-001/14.03.2024г, издаден от Т. Б. Г. на длъжност Началник сектор, възложил ревизията и С. М. М. на длъжност главен инспектор по приходите –ръководител на ревизията, потвърден с Решение №1079/06.08.2024г. на Директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП в частта на допълнително определени задължения по реда на Закона за данък върху добавената стойност и съответните лихви по отношение на получени доставки и данъчен кредит, както следва:

1. За м.10.2020г. и м.11.2020г е отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 172,80лв по фактури, издадени от „Кафе Компания“ ООД
2. За м. 02.2020г, м.10.2020г, м.11.2020г, м.03.2021г, м.04.2021г. м.06.2021г и м.07.2021г е отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 1034,54лв по фактури, издадени от „С И Д-Комерсиал“ ООД
3. За м.03.2021г е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 15,75лв по фактура, издадена от „Бутилираща Компания-Горна Баня“ ООД
4. За м.02.2019г, м.07.2019г, м.06.2020г, м.10.2020г и м.10.2021г, м.12.2022г и м.01.2023г е отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 1114,70лв по фактури, издадени от „Бибендум“ ООД
5. За м.06.2020г е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 6,63лв по фактура, издадена от „Анмар“ ООД
6. За м.08.2020г е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 11,03лв по фактура, издадена от „ДЕЛИОН“ ООД
7. За м.10.2021г е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 9,16лв по фактура, издадена от „ГАЗ ЛОДЖИСТИК“ ЕАД

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „Келари“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] срещу Ревизионен акт № Р-22221723004724-091-001/14.03.2024г, издаден от Т. Б. Г. на длъжност Началник сектор, възложил ревизията и С. М. М. на длъжност главен инспектор по приходите –ръководител на ревизията, потвърден с Решение №1079/06.08.2024г. на Директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП в частта на допълнително определените задължения за корпоративен данък по реда на Закона за корпоративно подоходно облагане за 2019г., 2020г. и съответните лихви, както и за задълженията за 2021г в размер на 393.31 и лихва в размер на 80,21лв и за задълженията за 2022г в размер на 84,79лв и лихва в размер на 8,09лв.

ОСЪЖДА „КЕЛАРИ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] да заплати в полза на НАП сумата от 1447,14лв. за юрисконсултско възнаграждение.

ОСЪЖДА НАП да заплати на КЕЛАРИ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] сумата от 4357,53лв разноски по делото.

Решението подлежи на обжалване от страните, пред Върховен административен съд, в 14-дневен

срок от съобщението, че е изготвено.

СЪДИЯ: