

# РЕШЕНИЕ

№ 8069

гр. София, 29.12.2022 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 12 състав**, в публично заседание на 07.03.2022 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Наталия Ангелова**

при участието на секретаря Дора Тинчева, като разгледа дело номер **44** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Съдебното производство е по реда на чл. 156 и следващите от Данъчно-осигурителния и процесуален кодекс /ДОПК/. Делото е образувано по жалба до съда от дата 02.12.2020г. „ТРИМЕН КОНСУЛТ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], представлявано от управителя Л. Г. със седалище С., като се иска от съда да постанови отмяната на Ревизионен акт №Р-22221020000017-091-001/11.08.2020г., издаден от В. А. В. началник сектор Ревизии, Дирекция Контрол при ТД на НАП - С., като орган, възложил ревизията, и П. П. Б.-Д., главен инспектор по приходите при ТД на НАП - С., като ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1746/18.11.2020г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – С., при Централно управление на Националната агенция за приходите, и конкретно за установените задължения по ЗКПО в размер на 4415,17лв. ведно с лихви за просрочие в размер на 612, 04лв. за 2018г. и допълнителни задължения по ЗДДС в размер на 8940,00лв. и лихви 1 498,13лв. за данъчни периоди м.11 и 12.2018г.

С жалбата се твърди по фактите, че дружеството не е реализирало доходи от отдаване под наем на недвижими имоти на [улица] партер в [населено място]. Оспорва извършено преобразуване по реда на чл.22 ЗКПО във връзка със сключени договори за заем от жалбоподателя. Оспорва изчисленията за пазарната лихва по заключението на вещото лице в хода на административното производство. В доклада не се съдържали данни за изчислението на пазарната лихва и не са взети предвид от експерта всички предпоставки по пар.1, т.32 ДР на ЗКПО. В РА не били обсъдени

възраженията по отношение на размера на пазарната лихва. В частта за ДДС - непризнато право на данъчен кредит в размер на 8 140,00 лв. за м.11.2018г. по фактури, всички издадени от доставчик „ТС Илиев“ ЕООД и за м.12.2018. в размер на 800 лв. от същия доставчик. Оспорва изводите на ревизиращия екип, не следвало да се вменява във вина на жалбоподателя непредставянето на документи от доставчика. Позовава се на представените в хода на ревизията документи - с възражението срещу РД – оферти от този доставчик, протоколи обр.19 за приемане и отчитане на СМР. Пред съда жалбата се поддържа чрез адв. Д., в хода на съдебното производство се ангажира и заключение на вещо лице по отношение на пазарната стойност на лихвите, както и за доставките от "ТС Илиев" ЕООД. В ход по същество адв. Д. заяви, че не са събрани доказателства за реализирани доходи от наем, а от заключението по икономическата експертиза по делото се установило, че лихвата по договорите за заеми не се различавала от пазарната. В частта по ДДС се установило от заключението по техническата експертиза, че дружеството е платило на доставчика за СМР, а също, че услугите били извършени. Претендира разноски по списък - 1750 от които 1000 лв. за възнаграждение, 700 за депозити за експертизи и 50 лв. за държавна такса.

ОТВЕТНИКЪТ - директорът на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" при ЦУ на НАП - С., не е взел участие в съдебното производство по делото.

Административен съд София-град, като обсъди доводите и възраженията на страните, извърши дължимата проверка на оспорения акт на основание чл.160, ал.2 ДОПК, от фактическа и правна страна приема следното:

По допустимостта на жалбата на основание чл.156, ал.1 и ал.2 ДОПК съдът установи следното:

Делото е образувано по жалба от дата 02.12.2020г., подадена чрез НАП, Директора ОДОП [населено място], като в жалбата се сочи, че се подава от съда срещу решението на директора, но се иска от съда да отмени ревизионният акт, изложени са съображения за неправилност на изводите на органите по приходите по отношение на двата вида публични задължения. В решението на директора е посочено, че същото се издава на основание чл.156, ал.6 ДОПК - във връзка с подадена жалба от дата 13.11.2020г. срещу РА, заведена с вх. № 53-04-881/13.11.2020г. на АССГ. Тази жалба, очевидно препратена на директора от съда, е представена допълнително по делото. Видно от посочената дата на жалбата до съда - 13.11.2020г. и датата на жалбата по административен ред срещу РА - 27.08.2020г., то следва, че е спазен срокът по чл.156, ал.5 ДОПК за оспорване на потвърдения акт чрез непроизнасяне от директора по жалбата в срока по чл.155, ал.1 ДОПК - в 30 дневен срок от изтичането на срока за произнасяне.

По издаването на РА от компетентен орган, спазването на изискванията за съдържание и форма на актовете и спазването на процесуалните правила съдът приема следното:

РА е издаден в рамките на законосъобразно образувано ревизионно производство със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221020000017-020-001/03.01.2020г., издадена от В. В., на длъжност началник сектор Ревизии в дирекция "Контрол" при ТД на НАП - С., оправомощена на основание чл.112, ал.2, т.1 ДОПК със Заповед № РД -01-818/10.05.2019г. на директора на ТД на НАП - С.. Ревизията е възложена с предмет установяването на задължения на „ТРИМЕН КОНСУЛТ“ ЕООД по ДДС

през м. 11 и 12. 2018г. и по ЗКПО за 2018г. Първоначалната ЗВР е изменена с последващи заповеди, издадени от същия орган - относно срока на ревизията. Връчването на заповедите е извършено на пълномощник на ревизираното дружество. Съставен е Ревизионен доклад РД №Р-22221020000017-092-001 от 03.07.2020 г. от органите по приходите, на които е възложено извършването на ревизията П. Б. - Д. - ръководител на ревизията, М. Ч. и З. П. - инспектори по приходите. Въз основа на РД е издаден и оспорения по делото РА № Р-22221020000017-091-001/11.08.2020г., от В. В. - орган, възложил ревизията, и П. Б. - Д., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията. РА е връчен о на 03.02.2021 г.

В хода на ревизионното производство ЗВР, РД и РА са издадени като електронни документи, подписани са с квалифициран електронен подпис, за валидността на подписите са представени доказателства по реда на чл.184 ГПК - възпроизведени на хартиен носител данни електронни документи, л. 41-48 от делото.

В хода на ревизионното производство не са допуснати нарушения на процесуалните правила и способности за събиране на доказателства, доколкото актовете на органите по приходите са връчвани на представител на дружеството, извършени са насрещни проверки и са връчени искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължени лица. На основание чл. 45 от ДОПК са инициирани насрещни проверки на контрагенти на ревизирания субект. За резултатите са съставени протоколи за извършени насрещни проверки.

Предвид изложеното, РА е издаден от компетентен орган и не са налице основания за обявяването му за нищожен.

По материалната законосъобразност на РА в оспорената част съдът констатира следното:

1) С РА са установени допълнителни задължения за корпоративен данък за 2018г. в размер на 4 415,17 лв. ведно с лихви в размер на 612,04 лв. на основание, че дружеството е предоставило парични заеми средства по които не е отчело приходи от лихви, поради което на основание чл. 78 във вр. чл. 16. ал. 1 и ал. 2, т. 3 ЗКПО счетоводният финансов резултат за 2018 г. е увеличен със сумата от 87 575.02 лв. за приходи от лихви по парични заеми на „БИЛД СИСТЕМС БЪЛГАРИЯ“ АД, „БИЛД СИСТЕМС МЕНИДЖМЪНТ“ ЕАД и „ВИПЕРА КЕМИКЪЛ ИНДЪСТРИ“ ООД.

В хода на ревизията е установено, че ревизираното дружество към 01.01.2018г. е предоставило и имало вземания по предоставените заеми общо в размер на 1 292 000.00 лв., а през 2018 г. е предоставило заеми за 133 500,00 лв., отразени по Дебита на сметка 262 "Дългосрочни вземания и предоставени заеми на нефинансови предприятия". Заемите са отпуснати с лихва от 2% със свързани лица по смисъла на ДОПК и 3% - с несвързани лица по ДОПК.

В хода на ревизията е възложена експертиза М. П., със задача да определи за 2018 г. в диапазон пазарната стойност на лихвата за предоставените заемни средства от „ТРИМЕНТ КОНСУЛТ“ ЕООД на дружествата „БИЛД СИСТЕМС БЪЛГАРИЯ“ АД, „БИЛД СИСТЕМС МЕНИДЖМЪНТ“ ЕАД и „ВИПЕРА КЕМИКЪЛ ИНДЪСТРИ“ ООД и съгласно представени договори за заем. С изготвено експертно заключение е определена пазарна стойност на лихвите - диапазон на годишен лихвен процент за всеки договор за заем, данните по заключението на вещото лице са възпроизведени в РД на стр. 8 - 11. Въз основа на тези констатации е изчислена и дължимата пазарна

лихва по всеки договор за заем. На основание резултатите по експертното заключение, ревизиращите са приели за установено, че недекларираните приходи от лихви за 2018г. са общо в размер на 87 575,02 лв. по договорите за заем с „БИЛД СИСТЕМС БЪЛГАРИЯ“ АД, „БИЛД СИСТЕМС МЕНИДЖМЪНТ“ ЕАД „ВИПЕРА КЕМИКЪЛ ИНДЪСТРИ“ ООД. При анализа на експертното заключение е прието, че е използван е методът на сравнимите неконтролирани цени, който е приложим съгласно Наредба №Н-9/2006 г. Експертът отразил в условията по заемите, че не са предвидени обезпечения, няма погасителни планове и цел на отпуснатите заеми, съобразени сбили възможностите за погасяване на заемите въз основа на публикуваните от тях в Търговския регистър годишни финансови отчети. Анализът на експерта бил е подкрепен и обективиран с пазарни данни и информация за лихви по кредити, касаещи български дружества, нямало основание да се счита, че не е използвана неконтролируема сделка, с която да бъдат сравнени условията на кредита. Съобразена била правната дефиниция на понятието "пазарна лихва, дадена по пар.1, т.32 ДР на ЗКПО.

От правна страна органите по приходите в РД, РА и в решението на ответника са обосנוвали изводите по отношение на договорените лихви по заемите с предвиденото по чл.16, ал.1 ЗКПО- в случаите, когато една или повече сделки, включително между несвързани лица, 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. Също са се позовали на чл.16, ал.2, т.3 ЗКПО, според която разпоредба за отклонение от данъчно облагане се смята пазарната лихва към момента на сключване на сделката, включително в случаите на безлихвени заеми или друга временна безвъзмездна финансова помощ. Формиран е извод, че договарянето на безлихвени кредити или начисляването на лихва, която се отличава от действащата за момента пазарна лихва, се оценяват като сключени с цел отклонение от данъчно облагане. При посоченото отклонение, за целите на определяне на дължимия данък финансовият резултат се увеличава със сумите, произтичащи от търговските сделки, сключени в отклонение от пазарната лихва.

да се съобразяват с размера на действащата в момента пазарна цена на кредитните ресурси, прилагана при сделките от същия вид и със същите цели. В този смисъл е и разпоредбата на §1, т. 33 от ДР на ЗКПО.

Пред съда е изслушано заключение на вещото лице В., което е отговорило на въпроса "Каква е пазарната стойност на лихвите по обезпечени банкови кредити за оборотни средства, предоставяни на юридически лица за 2018г.". Вещото лице е обсъдило методът на сравнимите неконтролирани цени, понятието за пазарна лихва по пар.-1, т.32 ДР на ЗКПО, като е приело ,че практически, договорите между търговци следвало да са съобразени с критериите за отклонение от данъчно облагане по чл.16, т.3 ЗКПО - некоректно цитирана разпоредба от вещото лице, доколкото такава точно не съществува. Вещото лице за да изготви заключението си е изследвало предоставени данни от български търговски банки за прилагания лихвен процент по кредити на юридически лица. Вещото лице в табличен вид на стр.б от заключението е обобщило данните по месеи през 2018г. и достигнало до извод за среден годишен

процент 3,65 за заеми до 1 млн. лв. и диапазон от 3 - 4,29%, които лихвени проценти касаят предоставянето на заемни средства от кредитни институции - дейност по занятие. При приложен корекционен коефициент, и съображения за обстоятелствата при които се предоставят кредити между свързани лица, - в дадена група фирми, годишният размер на лихвата по заеми за 2018г. е изчислен в размер на 2,15%. За сравнение, установените лихвени проценти от вещото лице в хода на ревизионното производство, са в диапазон 7,06 - 9,90%

Преценка на съда:

Видно от таблицата на стр.8- 11 от РД, абсолютно всички договори, в това число и сключени през 2009, 2011 2013, 2014, 2015 и 2018г. са начислени лихви.

Органите по приходите не са взели предвид дали се касае за действащ договор за заем, дали падежът на вземането за лихви и връщане на замените средства изтичат през 2018г.

Видно от клаузите на предоставените договори, предоставената сума в заем следва да се върне до края на срока на договора - еднократно или на части, ведно с договорена лихва - 2 и и 3 %. Представени са допълнителни споразумения към договорите от 2014 и 2015 години, сключени за срок от 3 години, с падеж през 2018г., по които вземането за заема става изискуемо ведно с договорените лихви. Според тези споразумения, от лист 309 до 316 на гърба от делото, срокът на договорите се удължава с още 3 години. Така по договор за заем от 01.05.2014г. между жалбоподателя и "Б. С. България", първоначално уговорен на 3 години от подписването на договора, се удължава с три години, съгласно допълнително споразумение от 01. 05.2014г., лист 309 от делото. Останалите клаузи от договора оставали непроменени. Идентично - поради удължаването на първоначалния срок с още три години, не е настъпила изискуемост нито на главницата по заема нито на лихвите, видно от и от останалите допълнителни споразумения:

- допълнително споразумение от 01.05.2017г. към договор за заем от 01.07.2014г.;
- допълнително споразумение от 01.12.2017г. към договор за заем от 01.12.2014г.;
- допълнително споразумение от 03.08.2018г. към договор за заем от 03.08.2015г.;
- допълнително споразумение от 02.05.2020г. към договор за заем от 01.05.2014г.;
- допълнително споразумение от 01.07.2017г. към договор за заем от 01.07.2014г.
- допълнително споразумение от 24.03.2018г. към договор за заем от 24.03.2015г.;
- допълнително споразумение от 02.11.2018г. към договор за заем от 02.11.2015г. ;
- допълнително споразумение от 01.06.2017г. по договор за заем от 01.06.2014г.;
- допълнително споразумение от 01.09.2017г. към договор за заем от 01.09.2014г. ;
- допълнително споразумение от 01.07.2018г. към договор за заем от 01.07.2015г.;
- допълнително споразумение от 02.01. 2019г. по договор за заем от 01.01.2016г. ;
- допълнително споразумение от 01.06.2020г. по договор за заем от 01.06.2014г.;
- допълнително споразумение от 23.09.2017г. към договор за заем от 23.09.2014г.;
- допълнително споразумение от 01.07.2018г. към договор за заем от 01.07.2015г.;
- допълнително споразумение от 02.05.2019г. към договор за заем от 02.05.2016г. .

По цитираните договори за заем следователно, не настъпва падеж и съответно изискуемост на заемната сума, съответно не настъпва и изискуемост на задължението за лихва.

На следващо място, видно от клаузите на договорите за заем, сключени през 2009г., 2008, както и всички останали до 2013г. включително, по които не е продължен срока на действие, са падеж 2 или 3 години от датата на сключването, главницата по

заемите и договорената годишна лихва за срока на заема са станали изискуеми преди 2018г. Дружеството е следвало да отрази вземане за главницата и договорната лихва към падежа. В тези договори - с идентични клаузи, представени от лист 269 до 288 тна гърба от делото, няма договорености за размера на лихвата при просрочие, съдържа се обща клауза, че за неуредените случаи се прилагат разпоредбите на Закона за задълженията и договорите. Така на основание чл.86, ал.2 от последния закон, заеодателят по договорите е имал право на законната лихва върху вземането му по всеки от договорите, включващо заемната сума и договорната лихва. Тъй като органите по приходите не са съобразили посочените правни положения, а са взели предвид само лихва по заеми, и доколкото законната лихва е в по-висок размер и не е приложена към договорите с настъпил падеж преди 2018г., то съдът би влошил положението на жалбоподателя - забраната по чл.160, ал.5 ДОПК. Съдът обаче по тези съображения намира, че неправилно органите по приходите са приели, че жалбоподателят е следвало да начислява лихва по заем а не законна лихва за просрочие по вземането за главница и договорна лихва по всички договори, подписани през 2008 - 2013г.

По тези съображения, по договорите за заем, подписани в периода 2014-2018г., по които не е настъпил падеж, не е изискуемо задължение за договорна лихва, а за договорите за заем, сключени в периода 2008 - 2013г., падежът на задължението за договорна лихва е настъпил преди 2018г. По тези съображения, неправилно органите по приходите са приели, че жалбоподателят именно през 2018г. е следвало да начисли приходи от договорни лихви и поради това неправилно са определили нов размер на лихвата и преценявали размера на пазарната лихва въз основа на експертно заключение през 2018г.

РА в тази част е незаконосъобразен и съдът следва да постанови отмяната му.

**2) С РА са установени задължения за ДДС за м.11 и 12 .2018г. в размер на 8 940,00лв. и лихва в размер на 1498,13 лв. , на основание, непризнато правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 8 940.00 лв. по фактури от „ТС ИЛИЕВ“ ЕООД.**

- **Доставчикът е издал** фактури №[ЕГН]/20.08.2018 г. и №[ЕГН]/03.09.2018 г. с предмет „авансово плащане по договор от 17.08.2018 г. за изпълнение на ремонтни покривни работи на жилищна сграда в [населено място], [улица]“, както и фактура №[ЕГН]/10.09.2018 г. е с предмет на доставката „окончателно плащане по договор от 17.08.2018 г. за ремонтни покривни работи на жилищен блок в [населено място], [улица]“. Трите фактури са с обща данъчна основа /ДО/ 25 000,00 лв. и ДДС 5 000,00 лв.

-Доставчикът е издал и фактури [ЕГН]/21.09.2018 г. и №[ЕГН]/28.09.2018 г. с предмет издаване „аванс по договор от 07.09.2018 г. за ремонт на покрив на жилищна сграда [населено място]. [улица]“, както и фактура №[ЕГН]/10.12.2018 г. е с предмет на доставката „ремонт на покрив на жилищна сграда на [улица], [населено място]“. Трите фактури са с обща ДО 19 700.00 лв. и ДДС 3 940,00 лв.

Доставчикът „ТС ИЛИЕВ“ ЕООД не е представил изисканите му документи в хода на ревизията по връченото му ИПДПОЗЛ на 09.03.2020 г. и конкретно

доказателства за реалност на доставките по фактурите. Жалбоподателят е представил единствено фактурите и доказателства за плащане по банков път. При проверката в офиса на „ТРИМЕН КОНСУЛТ“ ЕООД, органите по приходите не са открили оферти, протоколи за предадени и приети СМР, с данни за обема и вида на извършените дейности, калкулацията на цената, и други, придружаващи горните фактури документи. Органите по приходите са извършили проверки за доставчика и са установили, че има декларирани трудови договори с със седем лица на длъжности „общ работник строителство на сгради“ и „хидроизолаторчик“, като за всички договори са декларирани дата на сключване 18.06.2018г. и дата на прекратяване 13.08.2018 г., задълженията по подадени декларации образец 1 и 6 не са внесени. Също през м. 08.2018 г. - м. 12.2018 г. доставчикът има издадени множество фактури към други контрагенти, не е декларирало печалба в декларацията по чл. 92 от ЗКПО, за дейност „строителство на сгради и съоръжения“, установени са различия между декларираните доставки в дневниците за продажби за 2018 г. (435 458,70 лв.) и декларираните приходи по ГДД по чл. 92 от ЗКПО (383 337.81 лв.). Органите по приходите са анализирали и фактурите по дневниците за покупки на доставчика и установено, че са декларирани такива от дружества, които през 2018г. не са имали назначен персонал (СТРОИТЕЛНИ РЕШЕНИЯ 2018 ЕООД, „ЛУКСОР ИНВЕСТ 2013“ ЕООД, „ВИРАМАКС ЛИМИТЕД ВД“ ЕООД и „ЗВ ЛУКС 2018“ ЕООД), не са подавали декларации по чл. 92 от ЗКПО за 2018 г. и са deregистрирани по ЗДДС при установени обстоятелства по чл. 176 от ЗДДС.

Въз основа на посочените обстоятелства, в РД, РА и в решението на ответника е прието, че на основание чл. 68. ал. 1. т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 9 от ЗДДС не следва да бъде признато правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 8 940,00 лв. по фактурите, издадени от „ТС ИЛИЕВ“ ЕООД на „ТРИМЕН КОНСУЛТ“ ЕООД, и по които последното дружество е упражнило правото на приспадане на данъка за м. 11 и 12.2018г. .

Действително, както е констатирано изрично в решението на ответника, с възражението срещу РД жалбоподателят не е представил подписани от страна на „ТС ИЛИЕВ“ ЕООД оферти и протоколи образец 19 за приемане и отчитане на СМР. В РА е констатирано, че не са представени такива доказателства. В решението органът е изтъкнал и довод, че в хода на ревизионното производство на основание чл.115 ДОПК, ревизиращите органи са проверили документация в офиса на дружеството и са констатирани, че липсват други доказателства по процесните фактури.

Също ответникът е посочил, че по предмет фактурите са издадени на основание конкретни договори - от 17.08. 32018г. и от 07.09.2018г., а не протоколи обр.19, с които е прието изпълнение на СМР по договори. Също съществуването на такива договори не е установено от ревизиращите при проверката.

На основание така установените факти е прието, че процесните фактури не съдържат необходимата за определяне на конкретния предмет на доставките информация, от жалбоподателя като получател по доставките и доставчика не са представени и няма данни деа притежават съпътстващи съставянето на

фактурите документи, с които да се попълни празнота в съдържанието им съгласно изискванията на чл. 71, т. 1 във връзка с чл. 114, ал. 1, т. 9, 10 и 11 от ЗДДС. За жалбоподателя не възниква правото на данъчен кредит по процесните фактури, тъй като не е доказано реалното осъществяване на документираните с тях доставки, на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС не е признато правото на данъчен кредит.

По делото е изслушано заключение на вещо лице, което е отговорило на въпроса извършено ли е счетоводно оформяне на доставките от „ТС Илиев“ ЕООД като вещото лице е проследило доказателствата за плащане, и отразяването на фактурите по счетоводните регистри на сметки 6132"Разходи за придобиване на ДМА" - по дебита и по кредита на сметка 401 Доставчик ТД И. ЕООД Следва да се отбележи, че за така направеното счетоводно записване няма каквито и да са данни, че с процесните фактури жалбоподателят придобива ДМА, свързани с икономическата му дейност, освен това се касае за разходи за бъдещи периоди, каквато е характеристиката на сметка 613, и конкретно придобивани по стопански начин. В случай, че тези записвания съответстват на действителни намерения и действителна икономическа дейност на жалбоподателя, освен това се касае за СМР, то същият не е възможно да не разполага с документация и доказателства за извършването и приемането на СМР., в това число предвид, че съдебното производство е приключило значително след датата на фактурите.

Съдът не може да се съгласи с вещото лице, че за целите на експертизата са били предоставени оферта от 15.09.2018г., акт обр.19 - протокол от 07.12.2018, въз основа на тях били издадени фактури, отразени надлежно в счетоводните документи. Съдът не може да се съгласи с вещото лице, липсата на тези документи е контактирана в РА и в решението на ответника, не са представени отделно и изрично пред съда.

Така по делото за спорните доставки са представени само фактури и документи за плащане - по банков път. Споделими са изводите на органите по приходите и ответника, че спорните фактури по съдържание не съответстват на изискванията на закона за документ, въз основа на който следва да се упражни правото на приспадане на данъка. Така описаният предмет на доставките - **"плащане по договор"** от конкретна дата и **„плащане по договор за ремонт на покрив“** не съдържат данни за конкретна доставка и не съответства на формалните изисквания за съдържание на фактурите, както по националното право, така и по правото на ЕС - по чл. 71, т.1 ЗДДС вр. чл.114, ал.1, т.9 ЗДДС и чл.226, т.6 от директива 2006/112/ЕО за съдържание на фактурата - относно изискването за посочване на вида на стоката или естеството на услугата, количество и стойност. В подкрепа на този извод са следните правни съображения: Едно от изискванията за да бъде упражнено правото на приспадане на данъчен кредит от получателя по облагаема доставка, и което жалбоподателят претендира, че е изпълнено, е лицето да притежава данъчен документ по чл.71, т.1 от ЗДДС. Доставчикът следва да издаде фактура, която за да бъде основание за приспадането на данъка. Съгласно чл.71, т.1 ЗДДС фактурата следва да отговаря на минималните нормативно установени изисквания за



съдържанието ѝ, необходими за целите на приспадането и за осъществяване на контрола от органите по приходите - изискванията на чл.114 от ЗДДС и чл.226 от Директивата за ДДС, както и на изискванията на Закона за счетоводството. Съгласно член 178, буква а) от Директива та за ДДС, упражняването на правото на приспадане по член 168, буква а) от тази директива, е обусловено от притежаването на фактура. Съгласно член 220, точка 1 от същата директива, фактура се издава за всяка доставка на стоки или услуги, която данъчнозадължено лице е извършило за друго данъчнозадължено лице. Също в член 226 от Директивата се уточнява, че доколкото не е предвидено друго в специалните разпоредби, за целите на ДДС само посочените в този член данни задължително трябва да са посочени във фактурите, издадени в съответствие с член 220 от същата директива. Държавите членки не следва да въвеждат условия за упражняването на правото на приспадане на ДДС, които не са изрично предвидени в разпоредбите на Директива 2006/112. Това следва от член 273 от тази директива, който предвижда, че държавите членки могат да наложат задължения, които считат за необходими за осигуряване на правилното събиране на ДДС и за предотвратяване на избягването на данъчното облагане, но тази възможност не може да се използва, за да се налагат допълнителни задължения при фактурирането спрямо предвидените в частност в член 226 от посочената директива изисквания.

Съдът на ЕС приема, че следва да се откаже правото на приспадане по фактурите, които не съответстват на изискванията за съставянето им. По т.1 от диспозитива на Решението от 08 май 2013г. по дело С – 271/12, Petroma T., Съдът на ЕС е приел, че правото на приспадане може да се откаже на данъчнозадължените лица, получатели на услуги, **които разполагат с непълни фактури, дори ако в допълнение на последните след приемането на решението за отказ, е предоставена информация с цел доказване на действителното им извършване, естеството и стойността им.** По т.30 от решението по делото A. Colle на Съда на ЕС, е прието, че сделките трябва да бъдат облагани като се вземат предвид обективните им характеристики, а по т.31 от същото решение, е прието, **че принципът на данъчен неутралитет изисква да се признае освобождаването от ДДС, ако са изпълнени основните изисквания, дори и ако данъчнозадължените лица са пропуснали някои формални изисквания, “(..) Би било различно само ако нарушаването на тези формални изисквания възпрепятства предоставянето на сигурно доказателство, че са изпълнени основните изисквания“.** В решението си по дело С – 271/12, Съдът на ЕС изрично е приел, че правото на приспадане може да се откаже на данъчнозадължените лица, получатели на услуги, **които разполагат с непълни фактури, дори ако в допълнение на последните след приемането на решението за отказ, е предоставена информация с цел доказване на действителното им извършване, естеството и стойността им.**

Посочените принципни положения са потвърдени и в най-новата съдебна практика - решение от 18 ноември 2020 г., Комисия/Германия (Възстановяване

на ДДС — Фактури), С- 371/19, EU:C:2020:936, т. 80 и 81; Решение на Съда (десети състав) от 9 септември 2021 г. по Дело C-294/20GE A. S. Leasing G., дело C-294/20, т. 53, ECLI:EU:C:2021:723.

В последното цитирано решение на СЕС по т. 58 също е прието, че разпоредбите на Осмата директива за ДДС допускат национална правна уредба, съгласно която може да се откаже признаване на правото на възстановяване на ДДС, когато данъчно-задълженото лице не представи без разумно основание и независимо от изпратените му искания за представяне на информация, документите, които позволяват да се докаже, че материалноправните условия за получаването на това възстановяване са изпълнени, преди данъчната администрация да приеме решението си. Същите тези разпоредби не са пречка държавите членки да приемат представянето на такива доказателства след това решение.

В контекста на тези правни съображения, в казуса по делото органите по приходите са изискали всички доказателства за доставките по фактурите както от ревизираното лице, така и от доставчика, но не са представени.

Следователно, спорните фактури не отговарят нито на формалните изисквания нито на материалноправните изисквания за упражняването на правото на приспадане на данъка по тях. Правилно поради това с РА на основание чл.68, ал.1, т.1 вр. ч.69, ал.1, т.1 ЗДСС и вр. чл. и чл.25 от същия закон, не е признато правото на приспадане на данъка.

Жалбата в тази част е неоснователна и съдът следва да постанови отхвърлянето ѝ.

В заключение, съдът следва по жалбата на „ТРИМЕН КОНСУЛТ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], със седалище С., да постанови:

-отмяната на Ревизионен акт №Р-22221020000017-091-001/11.08.2020г., в частта за установените задължения по ЗКПО в размер на 4415,17лв. ведно с лихви за просрочие в размер на 612,04лв. за 2018г., общо 5027,21лв.

-да отхвърли жалбата срещу РА в частта за установени допълнителни задължения по ЗДДС в размер на 8940,00лв. и лихви 1 498,13лв. за данъчни периоди м.11 и 12.2018г. , общо 10 438,13лв.

От ответника не е направено искане за присъждане на разноски. При този изход на делото, и направено искане за присъждане на разноски от страна на адв. Д. в полза на жалбоподателя по списък и общо 1750лв. – л. 417 от делото, същото следва да бъде уважено съразмерно на уважената част от жалбата (32,51% ) или 568,86лв. на основание чл.161, ал.1 и ал.2 ДОПК.

На основание изложеното и чл.160, ал.1 ДОПК, съдът

РЕШИ:

**ОТМЕНЯ** по жалбата на „ТРИМЕН КОНСУЛТ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], със седалище С., Ревизионен акт №Р-22221020000017-091-001/11.08.2020г., издаден от В. А. В. началник сектор Ревизии, Дирекция Контрол при ТД на НАП - С., като орган, възложил ревизията, и П. П. Б.-Д., главен инспектор по приходите при ТД на НАП - С., като ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1746/18.11.2020г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – С., при Централно управление на

Националната агенция за приходите, в частта за установените задължения по ЗКПО в размер на 4415,17лв. ведно с лихви за просрочие в размер на 612,04лв. за 2018г., общо 5027,21лв.

**ОТХВЪРЛЯ** жалбата на „ТРИМЕН КОНСУЛТ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], със седалище С., Ревизионен акт №P-22221020000017-091-001/11.08.2020г., издаден от В. А. В. началник сектор Ревизии, Дирекция Контрол при ТД на НАП - С., като орган, възложил ревизията, и П. П. Б.-Д., главен инспектор по приходите при ТД на НАП - С., като ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1746/18.11.2020г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – С., при Централно управление на Националната агенция за приходите, в частта за установените задължения по ЗДДС в размер на 8940,00лв. и лихви 1 498,13лв. за данъчни периоди м.11 и 12.2018г. , общо 10 438,13лв. и по фактури , издадени от доставчика “ТС ИЛИЕВ“ ЕООД.

**ОСЪЖДА** Националната агенция за приходите, Централно управление, чрез Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – С., да заплати на ТРИМЕН КОНСУЛТ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], със седалище С., сумата от 568,86лв (петстотин шестдесет и осем лева и 86 стотинки) за разноски.

Решението може да бъде обжалвано пред Върховен административен съд с касационна жалба в 14-дневен срок от съобщаването му.

Съдия: