

РЕШЕНИЕ

№ 6903

гр. София, 17.11.2022 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 57 състав,
в публично заседание на 11.10.2022 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Людмила Коева

при участието на секретаря Валентина Христова, като разгледа дело номер **1908** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Жалбоподателят „ИТАМ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място], [улица], ет.2, представлявано от А. Дамико, чрез адв.М. Б. от Адвокатско дружество „Б. и партньори“, оспорва Ревизионен акт /РА/ № Р-22221720004865-091-001 / 26.07.2021 г. на ТД на НАП – С., издаден от М. А. К. на длъжност Началник сектор, възложил ревизията и М. В. И. на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията, потвърден от директора на дирекция ОДОП при ЦУ на НАП с решение № 1982/29.12.2021 г., с който са извършени корекции на декларираните резултати по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ и на дружеството е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 10 919,73 лв. и са начислени лихви за забава в размер на 4406,08 лева за данъчен период 01.12.2014 г.- 31.12.2019 г., както и са установени допълнителни задължения за корпоративен данък по Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ в размер на 19 577,38 лв. и са начислени лихви в общ размер на 8163,91 лв за периода 01.01.2014г.-31.12.2019 г.. В жалбата е въведено оплакване, че ревизионният акт е незаконосъобразен, поради съществени нарушения на процесуалните правила, издаден при липса на компетентност, противоречие с материалноправните разпоредби и несъответствие с целта на закона. Искането до съда е за постановяване отмяна на ревизионния акт.

В съдебно заседание жалбоподателят, редовно призован, се представлява от адв.А.

П. и юриск.Н. В., които молят съда да уважи жалбата по изложените в нея съображения. Претендират разности

Ответникът – Директорът на дирекция ”ОДОП” при ЦУ на НАП – [населено място], редовно призован чрез юриск. М. В., намира жалбата за неоснователна и моли съда да я отхвърли. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

СГП редовно уведомена не изпраща представител в производството .

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С.-ГРАД след като обсъди доводите на страните и прецени представените по делото доказателства, приема за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) №Р-22221720004865-020-001/11.08.2020 г., връчена на 25.08.2020 г. по електронен път, изменена със Заповед за изменение на заповед за възлагане на ревизия (ЗИЗВР) №Р-22221720004865-020-002/19.10.2020 г. и ЗИЗВР №Р-22221720004865-020-003/24.11.2020 г., е възложено извършването на ревизия на „ИТАМ“ ЕООД за определяне на задълженията на дружеството за корпоративен данък по ЗКПО за периодите от 01.01.2014 г. до 31.12.2019 г. и за данък върху добавената стойност по ЗДДС за периодите от 01.12.2014 г. до 30.06.2020 г. Цитираните заповеди са издадени от М. А. К., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед №РД-01-128/18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С.. Определен е краен срок за приключване на ревизията до 25.01.2021 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад (РД) №Р-22221720004865-092-001/14.04.2021 г., връчен на 14.04.2021 г. по електронен път. Срещу констатациите на РД не е подадено писмено възражение по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

Ревизията приключва с РА №Р-22221720004865-091-001/26.07.2021 г., издаден от М. А. К., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията и М. В. И., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията. РА е връчен на 06.10.2021 г. по реда на чл. 29, ал. 4, във връзка с чл. 30, ал. 6 от ДОПК.

С РА на дружеството е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 10 919,73 лв. и са начислени лихви за забава в размер на 4406,08 лева за данъчен период 01.01.2014 г. - 31.12.2019 г., както и са установени допълнителни задължения за корпоративен данък по ЗКПО в размер на 19 577,38 лв. и са начислени лихви в общ размер на 8163,91 лв за периода 01.12.2014г.-31.12.2019 г..

С цел установяване на факти и обстоятелства от значение за данъчното облагане и на основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК, на ревизираното лице са връчени искания за представяне на документи и писмени обяснения от задълженото лице /ИПДПОЗЛ/ №Р-22221720004865-040-001/06.01.2021 г., с което са изискани писмени обяснения, справки, счетоводни, търговски и банкови документи за ревизираните периоди, справки за налични активи – недвижими имоти, МПС, амортизационни планове и др. От ревизираното лице са представени документи, подробно описани в РД. При посещение в офиса на дружеството за преглед на оригиналните счетоводни и търговски документи е връчено и ИПДПОЗЛ №Р-22221720004865-040-002/25.01.2021 г., с което са изискани допълнително документи.

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на дружествата „ЕН БИ ЕР ТРАНСПОРТ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „СТОУН ХАУЗЕС“

ЕООД, ЕИК[ЕИК], „ЧЕЗ ЕЛЕКТРО БЪЛГАРИЯ“ АД, ЕИК[ЕИК], „УВЕКС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „ВОДОСНАБДЯВАНЕ И КАНАЛИЗАЦИЯ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и „ПРАВЕЦГАЗ 1“ АД, ЕИК[ЕИК]. Резултатите от проверките са обективирани в протоколи, подробно описани в РД.

С Протокол №Р-22221720004865-П.-001/19.10.2020 г. към ревизионната преписка са присъединени доказателства, събрани в хода на извършена проверка по прихващане или възстановяване по ЗДДС за периода 01.04.2020 г. – 30.06.2020 г., а с Протокол №Р-22221720004865-П.-002/25.01.2021 г. са присъединени доказателства, събрани в хода на извършена проверка по прихващане или възстановяване по ЗДДС за периода 01.03.2018 г. - 31.05.2018 г., приключила с А. №П-22000118113897-004-001/10.07.2018 г.

В хода на проверката е установено, че основен предмет на дейност на „ИТАМ“ ЕООД е внос и вътреобщностно придобиване (В.) на стоки, административно обслужване, адресна регистрация, счетоводни и консултантски услуги, менажиране на компании, търсене на партньори и клиенти от България за италиански клиенти. Дружеството упражнява дейността си в офис и склад под наем, находящ се в [населено място], [улица], ет. 2, съгласно Договор за наем и услуги от 01.12.2019 г. с наемодател „ДЖЕЙ И ЕЛ ЦЕНТЪР“ АД, ЕИК[ЕИК]. Ревизираното дружество притежава и следните недвижими имоти: земя УПИ 14-2668, заедно с административна сграда в [населено място], Промислена зона, местност „Боруна“; апартамент и паркомясто в [населено място], Апартаментен хотелски комплекс „Медите“; апартамент и две паркоместа в [населено място], комплекс „Езерото“; апартамент в [населено място],[жк], сграда „Т. Х. У.“, закупен с банков кредит (учредена е договорна ипотека).

Въз основа на събраните и представени доказателства, ревизиращите органи са установили следното:

В частта по ЗКПО:

Съгласно писмените обяснения на управителя на ревизираното дружество, в началото на ревизирания период дружеството се е занимавало с транспортна дейност, за която е притежавало лицензи, издадени от Министерство на транспорта (лицензите са приложени към обясненията). За извършване на дейността са закупени автомобили, а след прекратяването ѝ е започнала разпродажба на автомобилите.

Приходните органи са установили, че за 12 автомобила, описани на стр. 2 от РА, продажната цена съществено се различава от пазарната такава. След издаването на РД, с Акт за възлагане на експертиза №Р-22221720004865-999-001/03.06.2021 г. е възложено на лицензиран оценител да определи продажната пазарната цена на процесните автомобили. Със същият акт е възложено и определянето на пазарна цена на продажбата на недвижим имот – апартамент №57, намиращ се в [населено място], [улица], ет. 6. Изготвената експертиза е приета с Протокол №Р-22221720004865-145-001/22.06.2021 г. Същата е кредитирана от ревизиращите органи по приходите при издаване на РА и на база установените с нея пазарни цени на автомобилите и недвижимия имот е установено съществено отклонение на цените, на които са продадени активите на дружеството, с изключение на автомобил „И.“ с рег. [рег.номер на МПС] . С разликата между минималната пазарна цена, определена в експертизата и продажната цена на съответния автомобил, както и на недвижимия имот, е извършена корекция на счетоводния финансов резултат (С.) на дружеството за годината, в която е извършена съответната продажба. На основание чл. 16, ал. 1 от

ЗКПО е увеличен С. по данъчни периоди, както следва: 2014 г. – 14 402,00 лв.; 2015 г. – 14 557,67 лв.; 2016 г. – 36 863,25 лв.; 2017 г. – 7 502,00 лв. и за 2019 г. – 15 783,69 лв.

Отделно от горното, за установяване на предназначението на другите недвижими имоти и тяхното използване за стопанската дейност на субекта, от дружеството са изискани доказателства. В отговор са получени писмени обяснения, съгласно които „за целите на своята разнородна търговска дейност дружеството използва както собствени, така и наети офис и търговски помещения със следните адреси:

- Земя УПИ 14-2668, [населено място], п.к. 2800, Промислена зона, местност „Боруна“, представляваща поземлен имот, заедно с административна сграда, ниско строителство до 10 м. – собствен имот, използван за паркиране на собствени транспортни средства, с които са извършвани транспортни услуги и впоследствие имотът е отдаван под наем;
- Имот в [населено място], представляващ апартамент и паркомясто – използван за офис, срещи с партньори от чужбина, сключване на договори;
- Имот в [населено място], представляващ апартамент №3, с две паркоместа, с административен адрес: комплекс „Езерото“, закупен с инвестиционна цел за отдаване под наем, впоследствие използван за офис и срещи с чуждестранни партньори, поради невъзможността да се използва като офис имотът, находящ се в [населено място], [улица], апартамент 58, поради течаща вода от некачествено направен покрив от страна на продавача на имота – „У. С. П.“, срещу който дружеството води дела;
- Имот в [населено място],[жк], сграда „Т. Х. У.“, представляващ апартамент с номер 58, закупен с цел използването за склад и офис. През същия период (2014 г. – 2015 г.) „ИТАМ“ ЕООД стартира търговска дейност с текстил от Италия – тип аутлет на известни марки в същия търговски център, в който се намира и закупеният имот. През този период има реализирани продажби в брой, отчетени чрез фискално устройство, за което има информация в регистрите на НАП. Стоката, обект на продажба е складирана в имота, като част от него е ползван и за офис нужди. Имотът е закупен с банков кредит от „УНИКРЕДИТ БУЛБАНК“ АД. Учредена е договорна ипотека.
- През периода 2016 г. – 2018 г. дружеството е принудено да наеме офис в съседния търговски център „А.“, тъй като в имота на [улица] може единствено да се съхранява инвентар и стока в частта, в която не тече вода след всеки дъждовен ден.“

Ревизиращите органи са констатирани, че не са представени документи, доказващи конкретните твърдения, а именно: акт за въвеждане в експлоатация на съответния имот; информация за лицата, ползвали конкретните имоти, период и цел на използването; информация и документи за направени и платени режимни разходи за ел. енергия, вода, охрана и др.; съставени протоколи или друг вид вътрешно-фирмени документи за приемане/предаване на помещението на конкретни служители; заповеди за командировки; доказателства от счетоводната отчетност на дружеството, че конкретните имоти са заведени в актива на дружеството като инвестиционни имоти. Посочено е още, че не са представени доказателства, че тези имоти са участвали в дейността на дружеството и тяхното предназначение за това. Освен това, не са представени доказателства, че дружеството отчита имотите като инвестиционни, т.е. като дългосрочни финансови активи.

По отношение на счетоводното отразяване на описаните имоти е установено, че те са заведени в счетоводството на „ИТАМ“ ЕООД като дълготрайни материални активи

(ДМА) по сметка 203 „Сгради“ и като такива за тяхното отчитане следва да се прилага СС 16 „Дълготрайни материални активи“. Съгласно т. 8 от СС 16 амортизирането на дълготрайните материални активи се осъществява съгласно СС 4 „Отчитане на амортизациите“. Съгласно т. 2, б. „г“ от СС 4, активите са неамортизируеми, тъй като не са употребявани в дейността на предприятието.

Описаните имоти са включени в счетоводния и в данъчния амортизационен план, като начислените амортизации са в размер по години, както следва: 2014 г. – 10 104,98 лв.; 2015 г. – 17 699,83 лв.; 2016 г. – 17 912,43 лв.; 2017 г. – 17 912,43 лв.; 2018 г. – 18 022,95 лв. и 2019 г. – 8 543,19 лв. Същите са осчетоводени по сметка 603 „Разходи за амортизации“ и отнесени по сметка 611 „Разходи за основна дейност“, която е приключена със сметка 703 „Приходи от продажби на услуги“, което от своя страна е довело до намаляване на С. за съответните години.

Ревизиращите органи са установили, че от страна на „ИТАМ“ ЕООД не са представени доказателства конкретните активи да са използвани за икономическата дейност на дружеството и да носят икономическа изгода. Липсват доказателства за икономическа изгода за ревизираното дружество и доказателства, че с тяхната експлоатация са формирани приходи, още повече, че съгласно представените писмени обяснения и декларации за ползване на недвижими имоти от „ИТАМ“ ЕООД, конкретните имоти не са използвани за отдаване под наем.

Предвид изложеното, с РА на основание чл. 54, ал. 1 от ЗКПО не са признати за данъчни цели начислените амортизации, посочени по-горе.

В хода на ревизията е установено, че „ИТАМ“ ЕООД е продало автомобил „Г. Ч.“, рег. [рег.номер на МПС] съгласно фактура №150/04.08.2014 г. на „ДИТУ“ ООД за сумата от 3 600,00 лв. с ДДС. Същевременно, съгласно данъчния амортизационен план за автомобила е начислявана амортизация до края на 2015 г. С РА не са признати разходи за амортизации за 2014 г. в размер на разликата от 1 660,78 лв. и за 2015 г. в размер на 3 704,45 лв.

В резултат на описаното са извършени корекции по години, както следва:

За 2014 г. е подадена Годишна данъчна декларация (ГДД) по чл. 92 от ЗКПО №0100И0102578/31.03.2015 г. с деклариран С. – печалба в размер на 6 376,46 лв. и формиран данъчен финансов резултат (ДФР) - данъчна печалба в размер на 10 024,82 лв., съответно дължим КД – 1 002,48 лв. Отчетените приходи са в общ размер на 147 820,29 лв., а разходите са в размер на 141 443,83 лв.

Извършено е преобразуване на С. в посока увеличение със сума в размер на 72 557,53 лв., в т.ч.:

- 63 270,40 лв. - годишните счетоводни разходи за амортизации съгласно чл. 54, ал. 2 от ЗКПО;

- 9 080,22 лв. - счетоводна балансова стойност на отписаните активи от счетоводния амортизационен план (чл. 66, ал. 1 от ЗКПО) и

- 206,91 лв. - разходи, несвързани с дейността и/или които не са документално обосновани (чл. 26, т. 1 и т. 2 от ЗКПО).

Намалението на С. е в общ размер на 68 909,17 лв., в т.ч.:

- 60 655,24 лв. - годишните данъчни разходи за амортизации съгласно чл. 54, ал. 1 от ЗКПО и

- 8 253,93 лв. - представляващи счетоводна балансова стойност на отписаните активи от счетоводния амортизационен план (чл. 66, ал. 2 от ЗКПО).

В резултат на установеното по време на ревизията и описаното по-горе, е извършена

корекция на С. в посока увеличение със сумата от 14 402,00 лв. на основание чл. 16, ал. 1 от ЗКПО и в посока намаление с 11 765,76 лв. на основание чл. 54, ал. 1 от ЗКПО, като е установен ДФР - печалба в размер на 36 192,58 лв., съответно дължим КД – 3 619,26 лв. Декларираният КД е внесен и остават за довносяне 2 616,78 лв., ведно със съответните лихви за забава.

За 2015 г. е подадена е ГДД по чл. 92 от ЗКПО с вх. №0100И0147478/31.03.2016 г., с която е деклариран С. – печалба в размер на 14 754,21 лв. Общо приходите са в размер на 261 969,66 лв., а разходите - 247 215,45 лв.

Увеличенията на С. са в размер на 104 213,08 лв., в т.ч.:

- 86 217,58 лв. - годишните счетоводни разходи за амортизации съгласно чл. 54, ал. 2 от ЗКПО;

- 16 723,90 лв. - счетоводна балансова стойност на отписаните активи от счетоводния амортизационен план (чл. 66, ал. 1 от ЗКПО);

- 1 271,60 лв. - разходи, несвързани с дейността и/или които не са документално обосновани (чл. 26, т. 1 и т. 2 от ЗКПО).

Намаленията на С. са в общ размер на 67 018,44 лв., в т.ч.:

- 50 294,54 лв. - годишните данъчни амортизации, разходи съгласно чл. 54, ал. 1 от ЗКПО;

- 16 723,90 лв. - счетоводна балансова стойност на отписаните активи от счетоводния амортизационен план (чл. 66, ал. 2 от ЗКПО).

След извършеното преобразуване на С. е деклариран ДФР – 51 948,85 лв., съответно КД – 5 194,89 лв., отстъпка по реда на чл. 92, ал. 5 от ЗКПО - 51,95 лв., разлика за довносяне - 5 142,94 лв.

С РА е извършена корекция на декларирания С., като същият е увеличен по реда на чл. 16, ал. 1 от ЗКПО със сумата от 14 557,67 лв. и на основание чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО с 11 003,00 лв. Общият размер на увеличението е 25 560,67 лв.

С. е намален със сумата от 21 404,28 лв. по реда на чл. 54, ал. 1 от ЗКПО.

След извършената корекция е определен ДФР - печалба в размер на 98 914,86 лв., съответно дължим КД - 9 891,49 лв., след приспадане на отстъпката от 51,95 лв., остава дължим данък в размер на 9 839,54 лв., внесен данък - 5 142,94 лв., остава за довносяне – 4 696,60 лв.

За 2016 г. с ГДД по чл. 92 от ЗКПО с вх. №0100И0194972/31.03.2017 г. е деклариран С. - печалба в размер на 52 071,73 лв., общо отчетените приходи са в размер на 457 441,53 лв., а разходите са в общ размер на 405 369,80 лв.

С. е преобразуван в посока увеличение със сумата от 103 245,54 лв., в т.ч.:

- 30 155,15 лв. - счетоводни разходи за амортизации съгласно чл. 54, ал. 2 от ЗКПО;

- 63 549,79 лв. - счетоводна балансова стойност на отписаните активи от счетоводния амортизационен план (чл. 66, ал. 1 от ЗКПО) и

- 9 540,60 лв. – разходи, несвързани с дейността и/или които не са документално обосновани (чл. 26, т. 1 и т. 2 от ЗКПО).

Намаленията на С. са общ размер на 93 565,94 лв., в т.ч.:

- 30 231,61 лв. - годишните данъчни амортизации, съгласно чл. 54, ал. 1 от ЗКПО;

- 63 334,33 лв. - счетоводна балансова стойност на отписаните активи от счетоводния амортизационен план (чл. 66, ал. 2 от ЗКПО).

След извършеното преобразуване е формиран ДФР в размер на 61 751,33 лв.,

съответно дължим КД – 6 175,13 лв.

С РА, на основание чл. 16, ал. 1 от ЗКПО е извършена корекция, като С. е увеличен със сумата от 36 863,25 лв. и на основание чл. 54, ал. 1 от ЗКПО е намален с 17 912,43 лв.

Установен е ДФР в размер на 116 527,01 лв., съответно КД в размер на 11 652,70 лв., внесен КД – 6 175,13 лв., като остава за довносяне - 5 477,57 лв.

За 2017 г. с ГДД по чл. 92 от ЗКПО с вх. №0100И0248696/02.04.2018 г. е деклариран С. – печалба в размер на 4 715,48 лв. Отчетените приходи са в общ размер на 95 597,33 лв., а разходите – 90 881,85 лв.

С. е увеличен с 26 404,65 лв., в т.ч.:

- 24 889,49 лв. - годишни счетоводни разходи за амортизации съгласно чл. 54, ал. 2 от ЗКПО и

- 1 515,16 лв. - разходи, несвързани с дейността и/или които не са документално обосновани (чл. 26, т. 1 и т. 2 от ЗКПО).

С. е намален с 24 761,55 лв. на основание чл. 54, ал. 1 от ЗКПО.

След преобразуванията е формиран ДФР – печалба в размер на 6 358,58 лв., като дължимият КД е в размер на 635,86 лв.

Установено е, че дружеството не е правило авансови вноски за КД.

На 15.12.2017 г. е подало декларация по чл. 88 от ЗКПО и по чл. 87а, ал. 2 и ал. 3 от ЗКПО с вх. №01000173285915/15.12.2017 г., с която декларира увеличаване на размера на тримесечната авансова вноска за трето тримесечие от 0,00 лв. на 400,00 лв. Авансовата вноска е обвързана с плащане на 16.01.2018 г. и плащане на 16.03.2018 г. Начислена е лихва за забава в размер на 1,78 лв.

С РА е извършена корекция на декларираните данни, като С. е увеличен със 7 502,00 лв. на основание чл. 16, ал. 1 от ЗКПО, съответно е намален с 17 912,43 лв. на основание чл. 54, ал. 1 от ЗКПО. В резултат е формиран ДФР - печалба в размер на 31 873,01 лв., съответно дължим КД – 3 187,30 лв., внесен данък – 635,86 лв., като остава за довносяне 2 551,44 лв.

За 2018 г. е подадена ГДД по чл. 92 от ЗКПО с вх. №0100И0306324/29.03.2019 г., с която е деклариран С. – печалба в размер на 14 625,35 лв. Отчетените приходи са в общ размер на 104 031,56 лв., а отчетените разходи са 89 406,21 лв.

С. е увеличен със сумата от 25 510,73 лв., в т.ч.:

- 24 504,29 лв. - счетоводни разходи за амортизации съгласно чл. 54, ал. 2 от ЗКПО;

- 1 006,44 лв. - разходи, несвързани с дейността и/или които не са документално обосновани (чл. 26, т. 1 и т. 2 от ЗКПО).

С. е намален с 24 241,47 лв. на основание чл. 54, ал. 1 от ЗКПО.

След извършеното преобразуване е формиран ДФР - печалба в размер на 15 894,61 лв., съответно дължим КД – 1 589,46 лв.

С РА е извършена корекция на С., като същият е намален със сумата от 18 022,95 лв. на основание чл. 54, ал. 1 от ЗКПО. В резултат на извършеното преобразуване е установен ДФР – печалба в размер на 33 917,56 лв. и дължим КД – 3 391,76 лв., внесен КД – 1 589,46 лв., остава КД за довносяне – 1 802,30 лв.

За 2019 г. с ГДД по чл. 92 от ЗКПО с вх. №2217И0243058/08.05.2020 г. е

деклариран С. – печалба в размер на 9 331,00 лв. Общо отчетените приходи са в размер на 124 621,94 лв., а отчетените разходи – 115 290,94 лв.

С. е преобразуван в посока увеличение с 13 293,61 лв., в т.ч.:

- 11 445,86 лв. - годишните счетоводни разходи за амортизации по реда на чл. 54, ал. 2 от ЗКПО и

- 1 847,75 лв. – по реда на чл. 26, т. 1 и т. 2 от ЗКПО.

Намаленията на С. са по реда на чл. 54, ал. 1 от ЗКПО и са в размер на 11 526,47 лв.

След преобразуването на С. е формиран ДФР – печалба в размер на 11 098,14 лв., съответно дължим КД – 1 109,81 лв.

С РА е извършена корекция на С., като на основание чл. 16, ал. 1 от ЗКПО е увеличен със сумата от 15 783,69 лв. и на основание чл. 54, ал. 1 от ЗКПО е намален с 8 543,19 лв. В резултат е установен ДФР – печалба в размер на 35 425,02 лв., дължим КД – 3 542,50 лв., внесен данък - 1 109,81 лв., съответно остава КД за довносяне – 2 432,69 лв.

В частта по ЗДДС:

В хода на ревизията е установено, че „ИТАМ“ ЕООД е декларирало ВОД и В. на стоки. След анализ на представените документи органите по приходите не са установили основания за корекция на декларираното.

От друга страна обаче, е установено, че два от имотите на дружеството – този в [населено място], Апартamentен хотелски комплекс „Медите“ и този в [населено място], комплекс „Езерото“ не са използвани за стопанската дейност на дружеството, като същевременно са отчитани разходи за комунално-битови нужди (ел. енергия, газ и вода).

В хода на ревизията са извършени насрещни проверки на комуналните дружества, обслужващи съответните райони, където се намират недвижимите имоти на дружеството, при които е установено следното:

От „ПРАВЕЦ ГАЗ 1“ АД е потвърдено, че за обект находящ се в [населено място], [жк], многофамилна жилищна сграда №3, ап. №1А регулярно са заплащани сметки за газификация.

От „ЧЕЗ ЕЛЕКТРО БЪЛГАРИЯ“ АД са потвърдили, че за обекти, находящи се в [населено място],[жк], многофамилна жилищна сграда №3, ап. №1А и в [населено място], общ. С., [улица], Апартamentен комплекс „Медите“ , ап. Б 214 регулярно са заплащани битови сметки за електроенергия.

От „УВЕКС“ ЕООД, което предоставя комунална услуга водоснабдяване и канализация за района на [населено място], е потвърдено ползването на вода от ап. Б214, като е посочено, че „ИТАМ“ ЕООД има задължения към 30.11.2020 г. в размер на 186,23 лв.

Ревизиращите органи са анализирали наличните документи, свързани с двата имота, като са установили, че апартаментът в [населено място] е придобит на 23.05.2013 г. от „ТЕРА ТУР СЕРВИЗ“ ЕООД за сумата от 91 108,15 лв. - данъчна основа и 18 221,63 лв. - ДДС, а апартаментът в [населено място], Апартamentен комплекс „Медите“ е закупен от ЧСИ Ш. Ш. ДЕРВИШ за сумата от 87 070,00 лв. - данъчна основа и 17 414,00 лв. - ДДС. По отношение последния имот е отбелязано, че в амортизационния план е заведен като земя УПИ 14-2668 на стойност 28 006,00 лв. в група 200, за която не е начислявана амортизация и Сграда С. на стойност 59 064,00 лв. в група 202,

за която е начислявана амортизация през ревизирия период.

От „ИТАМ“ ЕООД са изискани доказателства за използването на имотите за икономическата му дейност. Такива не са представени.

Отделно от това ревизиращите органи са установили, че всички ангажирани договори за наем на МПС, за продажба на МПС и др. не са с посочено място на сключването им в [населено място] или в [населено място], което е още едно доказателство, че имотите не са използвани за офиси на дружеството, каквито твърдения са изложени от управителя. Друг аргумент е, че самите къщи се намират съответно в комплекс „RIU П.“ и в „Medite S. Resort and Villas“, т.е. са на места, чиято цел е само ползването им за отпих и предвид ограничения достъп до обектите, то ползването им за офис противоречи на житейската и икономическа логика. В допълнение е посочено, че след анализ на отчетните регистри за продажби е установено, че клиентите са предимно лица, установени в Италия и предвид факта, че самият управител е италиански гражданин, установяването на контакт с тях не се обоснова със закупуването на луксозни имоти в хотелски комплекси.

Освен това е отбелязано, че при проверка в счетоводството са прегледани справки от „ЕКОНТ ЕКСПРЕС“ ООД, при което е установено, че в товарителниците няма пратки от и за имотите в [населено място] и [населено място], което също доказва, че тези имоти не са използвани за стопанската дейност на дружеството.

Въз основа на установеното, органите по приходите са достигнали до извода, че получените услуги попадат в обхвата на чл. 9, ал. 3, т. 1 от ЗДДС и на основание чл. 82, ал. 1 от ЗДДС се дължи ДДС. Данъчната основа за облагане е определена в съответствие с разпоредбата на чл. 27, ал. 2 от ЗДДС. При определяне на данъчната основа са взети предвид направените преки разходи, които включват приспаднатия данъчен кредит за покупката на имотите и получените услуги. Преките разходи за недвижимите имоти са изчислени за всеки месец. Същите са описани в таблици, по данъчни периоди на стр. 32-40 от РД. Допълнително начисленият ДДС е описан по периоди на стр. 61-63 от РД и е в общ размер на 8 719,12 лв.

В хода на ревизията е установено, че „ИТАМ“ ЕООД е приспаднало данъчен кредит по фактури №[ЕГН]/14.07.2015 г. с предмет „ремонтни дейности ап. 58“, с ДО 5 035,00 лв. и ДДС 1 007,00 лв., издадена от „СТОУН ХАУЗЕС“ ЕООД и №[ЕГН]/20.07.2015 г. с предмет „ремонт камион И.“, с ДО 5 968,00 лв. и ДДС 1 193,60 лв., издадена от „ЕН БИ ЕР ТРАНСПОРТ“ ЕООД.

От ревизираното дружество са представени единствено фактурите. Не са представени изисканите по реда на ДОПК договори, приемо-предавателни протоколи, документи за плащане и каквато и да било друга търговска документация.

На доставчиците са извършени насрещни проверки с цел установяване реалността на извършените от тях услуги.

За „ЕН БИ ЕР ТРАНСПОРТ“ ЕООД в ПИНП №П-2221520149136-141-001/01.03.2021 г. е констатирано, че ИПДПОЗЛ е връчено по реда на чл. 32, ал. 6 от ДОПК, тъй като дружеството не е открито на декларирания адрес за кореспонденция и не активирало електронната си поща. По връченото ИПДПОЗЛ не са представени документи и писмени

обяснения.

По данни от ИС на НАП, процесната фактура е включена в дневника за продажби на доставчика за периода м. 07.2015 г. „ЕН БИ ЕР ТРАНСПОРТ“ ЕООД е регистрирано по реда на ЗДДС на 07.07.2008 г. и е дерегистрирано по реда на чл. 176 от ЗДДС, считано от 12.08.2015 г. Дружеството има задължения в особено големи размери. За периода на издаване на фактурата е подало ГДД по чл. 92 от ЗКПО, но няма декларираните данни за годишни счетоводни разходи за амортизации, респективно няма амортизируеми активи. Няма недвижими имоти, няма фактури за платен наем, няма наети работници по трудови правоотношения, както и не е подавало справка по чл. 73 от ЗДДФЛ.

За „СТОУН ХАУЗЕС“ ЕООД в ПИНП №П-22221420149133-141-001/01.03.2021 г. е констатирано, че по връченото по електронен път на 25.09.2020 г. ИПДПОЗЛ не са представени изисканите документи и писмени обяснения.

По данни от ИС на НАП е установено, че процесната фактура е включена в дневника за продажби на доставчика за м. 08.2015 г. Дружеството е регистрирано по реда на ЗДДС, считано от 11.10.2007 г. и е дерегистрирано по реда на чл. 176 от ЗДДС, считано от 04.08.2015 г. Няма декларираните търговски обекти, няма имотна партида, няма назначени лица на трудови договори, има задължения в особено големи размери, няма подавани декларации по ЗДДФЛ за изплатени доходи и удържан данък на лица, наети по граждански договори. Освен това, в дневниците за покупки са включени фактури от доставчици с „рисков профил“.

Въз основа на установеното с РА, на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1 във връзка с чл. 9 от ЗДДС, е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 2 200,60 лв. по фактурите, издадени от „ЕН БИ ЕР ТРАНСПОРТ“ ЕООД и „СТОУН ХАУЗЕС“ ЕООД. Аргументите за това са, че както доставчиците, така и ревизираното дружество не са представили доказателства за реално осъществени доставки между тях.

Съставеният ревизионен акт е оспорен по реда на чл. 152 ДОПК с вх. № 53-06-8233 от 20.10.2021 г. по описа на ТД на НАП-С., т.е в срока по чл. 152, ал. 3 от ДОПК.

С решение № 1982/29.12.2021 г. директорът на Дирекция „ОДОП“ е потвърдил обжалвания пред него РА. Датата на връчване на решението е 30.12.2021 г. Жалбата срещу ревизионния акт, потвърден с решението на Директора на ДОДОП е депозирана на 14.01.2022 г./стр.5 /, поради което е и допустима.

В рамките на съдебното производство от страна на жалбоподателя бе поискано събирането на допълнителни доказателства - комплексна съдебно - счетоводна и съдебно-оценителна експертиза, както и разпит на двама свидетели. Съдът не кредитира дадените обяснения на свидетелите като относими към предмета на спора, тъй като счита, че те единствено свидетелстват за приятелските им отношения с управителя на дружеството.

От приетото заключение на ССЕ с вещо лице М. А. в с.з. на 11.10.2022 г. се установява, че:

Справедливата пазарна цена на недвижим имот с идентификатор 68134.4340, находящ се в [населено място], [улица], ет.5, ап.57 към дата на продажбата 23.06.2016 г. възлиза на 65 000,00 лева кръгло, без ДДС.

Справедливата пазарна стойност (С.) на транспортни средства към периодите на продажби, са както следват:

- Джип Г. Ч. с рег.№Е358/1 КВ към дата 04.08.2014 г. пазарната стойност е 6400 лв. без ДДС;
- Пежо Боксер 2,2 Д с рег. [рег.номер на МПС] към дата 26.09.2014 г. пазарната стойност е 6100 лв. без ДДС;
- Хюндай Н1 с рег. [рег.номер на МПС] към дата 26.09.2014 г. пазарната стойност е 4900 лв. без ДДС;
- М. CLS с рег. [рег.номер на МПС] към дата 04.05.2015 г. пазарната стойност е 8100 лв. без ДДС;
- Скания П 94 ДБ 4Х2 НА 310 с рег. [рег.номер на МПС] към дата 30.09.2015 г. пазарната стойност е 15 700 лв. без ДДС;
- И. МТ 190 Е 24 с рег. [рег.номер на МПС] към дата 27.07.2015 г. пазарната стойност е 14 100 лв. без ДДС;
- С. Родиус с рег. [рег.номер на МПС] към дата 02.09.2015 г. пазарната стойност е 3900 лв. без ДДС;
- „Фиат Дукато“ с рег. [рег.номер на МПС] , към дата 21.04.2017 г. пазарната стойност е 1960 лв без ДДС;
- „Ф. Нью Бийтъл“ с рег. [рег.номер на МПС] към дата 17.08.2017 г. е 2000 лв. без ДДС;

- „И. Магирус“ AS440SS към дата 23.10.2019 г. е 8900 лв. без ДДС. Определената пазарна стойност на МПС не би могла да се приеме за абсолютно достоверна предвид обстоятелството, че липсва талон на МПС и технически характеристики – дата на първа регистрация, които да бъдат съобразени. Пазарните аналози са съобразени с години на производство по пазарните аналози от РА №P22221720004865-091-001/26.07.2021 г.

- „Волво trusk“ FH440 към дата 23.10.2019 г. е 21 700 лв без ДДС. Определената пазарна стойност на МПС не би могла да се приеме за абсолютно достоверна предвид обстоятелството, че липсва талон на МПС и технически характеристики – дата на първа регистрация, които да бъдат съобразени. Пазарните аналози са съобразени с години на производство по пазарните аналози от РА №P22221720004865-091-001/26.07.2021 г.

Лек автомобил „С. йонг Родиус“ с рег. [рег.номер на МПС] **не е предмет на оценката от експертизата**, тъй като в съдебното производство се установи, че същият не е продаден и е негова собственост към датата на ревизията.

Съдът кредитира заключението на вещото лице като обективно, неоспорено от страните, макар да не изяснява правния спор.

При така установеното от фактическа страна, съдът обосновава следните правни изводи:

Жалбата изхожда от надлежна страна – адресат на обжалвания РА, имаща право и интерес от оспорването. Подадена е в законоустановения срок за оспорване и е процесуално допустима.

Разгледана по същество жалбата е частично основателна.

Настоящата съдебна инстанция намира, че Ревизионният акт е издаден от компетентен орган, в рамките на неговите правомощия, като при издаването му не са допуснати твърдените в жалбата нарушения на административно-производствените правила. Не са допуснати нарушения и на

материалния закон.

Видно от приложеното копие на процесния акт, същият е подписан с електронни подписи. С оглед разпоредбата на чл. 16, ал. 1, т. 1 ЗЕДЕП по делото са представени удостоверения за квалифициран електронен подпис на органите по приходите, подписали РА, както и на лицата, издали РД и ЗВР, от които се установява, че са подписани с квалифициран електронен подпис по смисъла на чл. 16 ЗЕДЕП. Поради което РА отговаря на изискването на чл. 120, ал. 1, т. 8 от ДОПК, като подписан с квалифициран електронен подпис на органите по чл. 119, ал. 2 от ДОПК.

На основание чл. 160, ал.1 от ДОПК съдът решава делото по същество, като може да отмени изцяло или частично ревизионния акт, да го измени в обжалваната част или да отхвърли жалбата. При разглеждането спора по същество и когато съдът приеме, че актът е незаконосъобразен на основанията, на което е издаден, следва да разгледа спора по същество, като прецени наличието на материалноправните предпоставки за възникване и установяване на данъкът върху доходите на физическите лица. Производството по обжалване на РА не е контролно - отменително, а е процес по същество, поради което съдът следва да реши, с оглед на събраните по делото доказателства, дали се дължи данък и в какъв размер.

В ревизионното производство е установено, че дружеството прилага националните стандарти за финансови отчети за малки и средни предприятия. Счетоводната политика на дружеството е разработена в съответствие със Закона за счетоводството.

Съдът счита, че в хода на ревизията са установени относимите факти и обстоятелства, а направените правни изводи са частично необосновани и незаконосъобразни.

В частта по ЗКПО:

С ревизионния акт на основание чл. 16, ал. 1 от ЗКПО е преобразуван финансовият резултат на дружеството за съответната година с размера на установената разлика между отчетените продажни цени на 12 автомобила и определените с експертиза пазарни цени на същите, както и с установената разлика между продажната цена на апартамент №57 в [населено място], [улица], ет. 6 и определената пазарна цена с приложената към преписката от ревизиращите органи експертиза. Експертизата е изготвена от лицензиран оценител, въз основа на съдържащите се по преписката и предоставени от ревизираното дружество документи и направени проучвания на аналози за продажбата на автомобили и недвижими имоти. Приложен е методът на сравнимите неконтролируеми цени между независими търговци, като в заключението е пояснено по какъв начин е формирана пазарната стойност на автомобилите и недвижимия имот и какви корекционни коефициенти са приложени.

Съдът кредитира заключенията в приложената по административната преписка експертиза като обективни и професионално изготвени. Пазарната стойност на автомобилите и апартамента е определена въз основа на метод, регламентиран в ДОПК. Разпоредбите на Глава четвърта от ЗКПО имат за цел да предотвратят отклоненията от данъчно облагане като регулират така отношенията, че данъчното задължение да отразява обективно резултатите

от дейността на данъчните субекти.

Разпоредбата на чл. 16, ал. 1 от ЗКПО е приложима в разглеждания случай на продажба на автомобили и апартамент на цени, значително по-ниски от пазарните. Съгласно чл. 16, ал. 1 от ЗКПО когато една или повече сделки, включително между несвързани лица, са сключени при условия, чието изпълнение води до отклонение от данъчно облагане, данъчната основа се определя, без да се вземат под внимание тези сделки, някои техни условия или тяхната правна форма, а се взема под внимание данъчната основа, която би се получила при извършване на обичайна сделка от съответния вид по пазарни цени и насочена към постигане на същия икономически резултат, но която не води до отклонение от данъчно облагане.

Съгласно §1, т. 8 от ДР на ДОПК „пазарна цена“ е сумата без данъка върху добавената стойност и акцизите, която би била платена при същите условия за идентична или сходна стока или услуга по сделка между лица, които не са свързани. В §1, т. 10 от ДР на ДОПК са регламентирани методите за определяне на пазарните цени. Редът и начинът за прилагане на методите се определят с Наредба №Н-9 от 14.08.2006 г. на МФ за реда и начините на прилагане на методите за определяне на пазарните цени.

Продажните цени на автомобилите и апартаментата, отразени в счетоводните регистри на дружеството, не съответстват на пазарните такива, поради което правилно при ревизията е извършено преобразуване на декларирания финансов резултат на основание чл. 16, ал. 1 от ЗКПО, както следва: за 2014 г. – 14 402,00 лв.; 2015 г. – 14 557,67 лв.; 2016 г. – 36 863,25 лв.; 2017 г. – 7 502,00 лв. и за 2019 г. – 15 783,69 лв. Видно от таблицата на стр. 3-4 от РА отклонението между продажната и минималната определена пазарна цена е съществено, като варира от 71,42% до 2 761,00%.

В хода на съдебното производство се установи, че лек **автомобил „С. йонг Родиус“ с рег. [рег.номер на МПС]**, описан в стр.2 от РА, табл.2, позиция 8, не е бил продаден към датата на ревизията и е собственост на „Итам“ЕООД. Това налага установените задължения по ЗКПО за 2016 г. да претърпят корекция.

По отношение на продадения автомобил „Г. Ч.“, рег. [рег.номер на МПС], с фактура №150/04.08.2014 г. на „ДИТУ“ ООД, както бе посочено по-горе, неправомерно са начислявани разходи за амортизации до края на 2015 г. С РА правилно и законосъобразно не са признати отчетените разходи за амортизация за 2014 г. в размер на разликата от 1 660,78 лв. и за 2015 г. в размер на 3 704,45 лв., като с цитираните суми е преобразуван С. за 2014 г. и 2015 г. по реда на чл. 54, ал. 1 от ЗКПО.

Във връзка с непризнатите за данъчни цели разходи за амортизации, отчетени за недвижимите имоти в [населено място] и [населено място], съдът намира РА за правилно и законосъобразно издаден. В случая безспорно е доказано, че апартаментите не са използвани за икономическата дейност на дружеството. Липсват доказателства, че с тяхната експлоатация са формирани приходи, още повече, че съгласно представените писмени обяснения и декларации за ползването им от проверяваното дружество става ясно, че същите не са отдадени под наем. Съгласно разпоредбата на чл. 59, ал. 1 от ЗКПО, начисляването на данъчни амортизации на определен актив се

преустановява, когато съответният актив временно не се използва (не носи икономическа изгода) през период, по-дълъг от дванадесет месеца. Начисляването се преустановява от началото на месеца, следващ месеца, през който е изтекъл този срок.

От анализа на събраните по преписката доказателства се установява, че гореописаните активи не се използват в стопанската дейност на ревизираното дружество и не носят икономическа изгода, поради което дружеството е следвало да преустанови начисляването на амортизации, но не го е направило. Това от своя страна е наложило с РА да се неутрализира влиянието на признатите от дружеството за данъчни цели разходи за амортизации по реда на чл. 54, ал. 1 от ЗКПО.

В частта по ЗДДС:

През ревизирания период дружеството е осъществявало облагаеми доставки, които попадат в обхвата на чл.2, т.1 от ЗДДС, съгласно които на облагане с ДДС подлежи всяка възмездна облагаема доставка на стока или услуга, т.е. на облагане подлежи осъществяването на „икономическа дейност“.

От приложените към преписката документи е видно, че липсват доказателства за използване на апартаментите в хотелски комплекси „RIU П.“ и „Meditate S. Resort and Villas“ в [населено място] за стопанската дейност на дружеството. Липсват доказателства, че с тяхната експлоатация са формирани приходи. Няма доказателства да са отдавани под наем, както и да са използвани за офис. Твърденията на жалбоподателя, че в тези апартаменти са посрещани и са провеждани срещи с клиенти, остават недоказани.

През ревизирания период за апартаментите са отчитани разходи за амортизации и комунално-битови разходи. В случая, е налице доставка на услуга по смисъла на чл. 9, ал. 3, т. 1 и т. 2 от ЗДДС, като съгласно т. 1 за възмездна доставка на услуга се смята и предоставянето на услуга за лични нужди на данъчно задълженото лице, на собственика, на работниците и служителите или за цели, различни от независимата икономическа дейност на данъчно задълженото лице, при извършването на която се използва стока, при производството, вноса или придобиването на която е приспаднал изцяло или частично данъчен кредит. Съгласно т. 2 за възмездна доставка на услуга се смята и безвъзмездното предоставяне на услуги за лични нужди на данъчно задълженото физическо лице, на собственика, на работниците и служителите или за цели, различни от независимата икономическа дейност на данъчно задълженото лице.

Данъчната основа на доставките по чл. 9, ал. 3, т. 1 и т. 2 от ЗДДС се определя по реда на чл. 27, ал. 2 от ЗДДС. Съгласно чл. 27, ал. 2 от ЗДДС (в сила от 01.01.2014 г.) данъчната основа на доставка на услуги по чл. 9, ал. 3, т. 1 и т. 2 е сумата на направените преки разходи, свързани с извършването ѝ. Данъчната основа на доставка на услуги по чл. 9, ал. 3, т. 3 е сумата от направените преки разходи за извършването им, намалена с разходи за изхабяване предвид обичайния икономически живот на подобрението, а ако не може да се установи сумата на преките разходи, данъчната основа е пазарната цена.

Съгласно чл. 27, ал. 2 от ЗДДС (в сила от 01.01.2016 г.) данъчната основа на доставка на услуги по чл. 9, ал. 3, т. 1 и т. 2 е сумата на направените преки

разходи, свързани с извършването ѝ. При определяне на сумата на направените преки разходи за използваните стоки, които са или биха били дълготрайни активи, се взема предвид разход за изхабяването им като част от стойността на данъчната основа, за начисления данък върху която е приспаднат данъчен кредит, изчислен за всеки данъчен период по линейния метод за недвижимите имоти за период от 20 години, считано от началото на данъчния период, през който е упражнено правото на данъчен кредит, съответно от началото на данъчния период, през който е започнало фактическото използване, в случай че имотът не е използван повече от една година след данъчния период, през който е упражнено правото на данъчен кредит, а за останалите стоки за период от 5 години, считано от началото на данъчния период, през който е упражнено правото на данъчния кредит. Разходът за изхабяване при учредено вещно право върху стока се определя за периода, за който е учредено правото, но не повече от съответните години по предходното изречение. Данъчната основа на доставка на услуги по чл. 9, ал. 3, т. 3 е сумата от направените преки разходи за извършването им, намалена с разходи за изхабяване предвид обичайния икономически живот на подобрението на наетия или предоставен за ползване актив, а ако не може да се установи сумата на преките разходи, данъчната основа е пазарната цена. На осн.чл.37, ал.2 и ал.3 от ДОПК проверяващите органи са изискали представянето в цялост на доказателства за експлоатацията на имотите за нуждите на икономическата му дейност, респективно-за облагаеми доставки. От ревизираното лице не са представени данни, в това число и документални доказателства за това, че през ревизирания период имотите са ползвани във връзка с дейността на дружеството.

Видно от констативната част на РД, органите по приходите правилно и законосъобразно са определили данъчната основа по реда на чл. 27, ал. 2 от ЗДДС на доставките по чл. 9, ал. 3, т. 1 и т. 2 от ЗДДС, като са установили преките разходи, както и разходите за изхабяване на имотите. Съобразили са и определянето на разходите за амортизация за периода преди 2016 г., които са на база амортизационна норма и тези след 2016 г., които са изчислени по линейния метод на база 20-годишен период.

Съгласно чл. 25, ал. 3, т. 7 от ЗДДС (ДВ, бр. 95 от 2015 г., в сила от 01.01.2016 г.) данъчното събитие възниква на последния ден от месеца, през който е предоставена услугата по чл. 9, ал. 3, т. 1 от същия закон. На датата на възникване на данъчното събитие данъкът за доставката става изискуем (чл. 25, ал. 6 от ЗДДС).

По силата на чл. 82, ал. 1 от ЗДДС данъкът за безвъзмездна, приравнена на възмездна доставка на услуга по чл. 9, ал. 3, т. 1 от ЗДДС, е изискуем от регистрирано по този закон лице – доставчик на услугата по предоставяне на ползването.

С оглед горното, установеният с РА ДДС за доставките по чл. 9, ал. 3, т. 1 и т. 2 от ЗДДС е правилно и законосъобразно определен.

По отношение на отказаното с РА право на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от „ЕН БИ ЕР ТРАНСПОРТ“ ЕООД и „СТОУН ХАУЗЕС“ ЕООД:

В случая спорът е относно наличието на реално извършени доставки на

услуги от цитираните доставчици, предмет на издадените от тях фактури към ревизираното дружество.

Предпоставките за признаване на правото на приспадане на данъчен кредит са посочени в чл. 68, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС, като най-същественото от тези изисквания е наличието на реално осъществена доставка на стока/услуга по смисъла на чл. 6/9 от ЗДДС. Доставката на стоки или услуги е факт от обективната действителност, настъпил в период, предхождащ момента на извършване на ревизията. Поради тази причина преценката относно наличието на реална доставка на стоки или услуги, е резултат от съпоставка и анализ на множество и различни по характера си документи.

В процесния случай, отказаното право на приспадане на данъчен кредит по фактурите от преките доставчици се базира на обстоятелството, че те не са представили доказателства в отговор на връчените им ИПДПОЗЛ, както и на събраните доказателства за тях по данни от ИС на НАП и най-вече на липсата на доказателства за реалност на доставките при самото ревизирано дружество.

Видно от мотивите на акта ревизиращите органи са приели, че за жалбоподателя не следва да възникне правото на данъчен кредит, тъй като не са налице доказателства за реалното осъществяване на документираните доставки.

Съдът счита, че видно от приложените към преписката доказателства, ревизиращият орган е спазил нормативните изисквания, свързани със събирането на доказателства за установяване на факти и обстоятелства, релевантни към определяне на задълженията на дружеството. От жалбоподателя и от сочените доставчици на услуги е изисквана конкретна информация, необходима за доказване реалността на доставките. Органите по приходите са извършили и справки в информационната система на НАП и надлежно са приобщили събраните в хода на ревизията доказателства, поради което решаващият орган счита, че е проведено пълно документално изследване на фактическата обстановка, както и че доказателствата са надлежно събрани. Същите са обсъдени в оспорваните РА/РД. В този смисъл изводите на органите по приходите са изградени въз основа на обективно установени факти и обстоятелства по време на ревизията.

За да е налице доставка на услуга е необходимо да има доказателства за нейното извършване конкретно от изпълнителя по договора, респективно от подизпълнител и предаване на резултата от същата на получателя по доставката. Затова, по аргумент на чл. 9, ал. 1 от ЗДДС трябва да се докаже, че услугите действително са извършени от сочения във фактурата доставчик, като същият следва да разполага със съответната материална, техническа и кадрова обезпеченост за това.

Спорни в настоящия случай са фактури с предмет, изискващ специфични умения и дейности, свързани с изпълнението на договореностите между страните – ремонти на апартамент и камион. Предметът на доказване изисква удостоверяване на факти и обстоятелства, свързани с установяване на фактическите извършители на работите и дейностите, както и наличието на съответния технически и кадрови ресурс.

Наличието на материален и кадрови ресурс, както и технически капацитет не

представляват част от фактическия състав на правото на приспадане на данъчен кредит, но способността на доставчиците да осъществят фактурираните доставки е от значение при решаването на въпроса относно тяхната реалност. В случая органите по приходите правилно са преценили, че такъв капацитет не е доказан.

Видно от фактурите, те са с предмет „ремонт на камион И.“ и „ремонтни дейности ап. 58“. Липсват договори, заявки, приемо-предавателни протоколи, проекти, доказателства за вложени материали, които да докажат, че съответната услуга е извършена и получена, както и че съответните материали са предадени, получени или вложени. В случая доставчиците не разполагат с какъвто и да е трудов ресурс за изпълнение на ремонтните дейности, както и с материално-техническа обезпеченост, безспорно необходима предвид естеството на доставките. Освен това, липсват доказателства за това какво точно е ремонтирано. Във фактурата за ремонт на автомобила дори не е вписан регистрационният му номер. Същото се отнася и за фактурата за ремонт на ап. 58.

Отделно от това, самото ревизирано дружество е представило единствено фактурите. Няма плащане по тях. В този смисъл не може да се обосновават реално получени доставки на услуги по процесните две фактури.

Съдът намира, че в случая РА е съобразен и с практиката на Съда на Европейския съюз (СЕС). При различна фактическа обстановка, по същество навсякъде СЕС намира, че правото на данъчен кредит е свързано с осъществена реална доставка. Нито *Директива 2006/112/ЕО на Съвета относно общата система на данъка върху добавената стойност*, нито практиката на СЕС обаче ограничават по някакъв начин възможностите за изследване на въпроса дали доставката е осъществена реално и дали, ако е осъществена, не се разминава с отразеното във фактурата (напр. по отношение на посочения доставчик) и дали получателят е могъл да знае за това. Отново нито Директивата, нито практиката на СЕС лимитират какви обективни факти от действителността могат да бъдат анализирани за тези цели – и това е нормално, тъй като те варират значително според спецификите на конкретния случай.

Ревизиращите органи са се съобразили с горното и са направили преценка на множество обстоятелства относно спорните доставки. Освен, че са анализирали преките фактори от значение за изпълнение на доставките, същите са направили и анализ на поведението на доставчиците и самото ревизирано лице.

От казаното може да се заключи, че изборът на сочените доставчици не е извършен на база обективни търговско-икономически критерии. Страните не са целели предоставяне, съответно получаване на услуги, а само съставяне на данъчни документи, които да осигурят възможност за ползване на право на данъчен кредит за съответния период. Ползването на право на приспадане на данъчен кредит по документи с невярно съдържание, които не са съставени в резултат на действително развили се търговски взаимоотношения, се квалифицира от СЕС като позоваване на правото на приспадане с измамна цел или с цел злоупотреба – Решение от 06 декември 2012 г. по дело С-285/11, „БОНИК“ ЕООД, т. 36. Ползването на данъчен кредит с измамна цел

не се толерира от закона. Извод за наличие на такава следва да се направи въз основа на събраните в хода на ревизията доказателства и установените обективни данни, както са сторили органите по приходите в настоящото производство.

Ето защо и дължимият данък по ЗДДС е в размер на 10 919,73 лв. и начислени лихви за забава в размер на 4406,08 лева, т.е. РА е правилен и законосъобразен в тази част и следва жалбата срещу него да се отхвърли.

По отношение на наведените в жалбата възражения на жалбоподателя за срока на издадения ревизионен доклад - Видно от приложените ЗВР и ЗИЗВР към преписката, крайният срок за извършване на ревизията, съобразно нормата на чл. 114, ал. 1 и ал. 2 от ДОПК е 25.01.2021 г. РД е издаден на 14.04.2021 г., а РА е от 26.07.2021 г. Действително, РД е издаден след указания в чл. 117, ал. 1 от ДОПК срок. Съгласно чл. 117, ал. 1 от ДОПК ревизионния доклад се съставя от ревизиращия орган по приходите не по-късно от 14 дни след изтичането на срока за извършване на ревизията. Следва да се има предвид обаче, че указаният срок в чл. 117, ал. 1 от ДОПК, респективно в чл. 119, ал. 2 от ДОПК не е преклузивен, а е инструктивен. Неспазването му не се счита за съществено процесуално нарушение, което да влече незаконосъобразност на цялото ревизионно производство. В този смисъл е и трайно установената практика на Върховния административен съд (ВАС). Срокът за издаване на РА също е инструктивен и не преклудира правото на защита на лицето.

Неоснователни са и възраженията, че за едни и същи данъчни периоди с различни актове на дружеството се определят различни задължения. До издаване на оспорения РА на „ИТАМ“ ЕООД са извършвани проверки, приключили с А.. Единствено с ревизионен акт обаче, се определят задължения. С А. са възстановявани/прихващани суми, но с тях не се определят задължения. В този смисъл е разпоредбата на чл. 110, ал. 3, изр. 3 от ДОПК. При всички положения, независимо от издавани предходни А., окончателното установяване на данъчни задължения става единствено с ревизионен акт.

Поради изложеното съдът счита жалбата срещу оспорения ревизионен акт за частично основателна и същата ще следва на основание чл.160 от ДОПК да се уважи, като се измени оспорения РА в частта за дължимия данък по ЗКПО за 2016 г., а в останалата ѝ част - да се отхвърли.

При този изход на делото, разноските между страните следва да бъдат определени съразмерно.

Водим от горното съдът

РЕШИ:

ИЗМЕНЯ по жалба на „ИТАМ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция [населено място], [улица], ет.2, представлявано от А. Дамико, чрез адв.М. Б. от Адвокатско дружество „Б. и партньори“, Ревизионен акт № Р-22221720004865-091-001 / 26.07.2021 г. на ТД на НАП – С., потвърден от директора на дирекция ОДОП при ЦУ на НАП с решение № 1982/29.12.2021 г.,

в частта досежно установените задължения по ЗКПО за 2016 г., като определя същите в общ размер на 36 113, 25 лева, ведно със съответните лихви, като отхвърля жалбата в останалата част.

ОСЪЖДА Националната агенция по приходите да заплати на „ИТАМ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], разноси в производството в размер на 53,11 (петдесет и три лева и 11 ст.)лева.

ОСЪЖДА „ИТАМ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], да заплати на Националната агенция по приходите сумата от 1790,27 лв. (хиляда седемстотин и деветдесет лева и 27 ст.) лева за юрисконсултско възнаграждение.

Решението може да се обжалва с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14 - дневен срок от връчване на реписи на страните.

СЪДИЯ: