

# РЕШЕНИЕ

№ 671

гр. София, 29.01.2024 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 17 състав,**  
в публично заседание на 22.01.2024 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Искра Гърбелова**

при участието на секретаря Грета Грозданова, като разгледа дело номер **8337** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба, подадена от „ОПТИМА СТРОЙ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], чрез Р. О. Т., представляващ дружеството срещу Ревизионен акт (РА) №Р-22221222001938-091-001/27.02.2023 г., издаден от М. С. Х. –орган, възложил ревизията, и Х. Н. А. – ръководител на ревизията, с който са установени задължения по Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС) за данъчните периоди м. 12. 2017г.; м. 06.2018г.; м. 12.2028г.; м. 01.2019г.; м. 03.2019г. м. 12.2019г. и м. 12.2020г. в размер на 62 875,04лева /главница/ и 21 882,14 лева /лихва/ или общо 84 757,18 лева., потвърден в тази част с Решение № 999/18.07.2023г. на директора на дирекция ОДОП С..

В сезиращата съда жалба са изложени аргументи за незаконосъобразност на ревизионния акт в обжалваната му част поради, неправилно приложение на материалния закон и съществено нарушение на процесуалните правила. Твърди се, че данъчното облагане на жалбоподателя е незаконосъобразно, тъй като ревизиращите органи са се ръководили от предположения и фикции без да се съобразят с материалноправните разпоредби на ЗДДС. Сочи се също така, че облагането по реда на чл. 122 от ДОПК е извършено при липсата на доказани предпоставки по чл. 122, ал. 1 от ДОПК. Неправилно е начислен ДДС върху определената по реда на чл. 122, ал. 2 от ДОПК данъчна основа, представляваща разлика между действително извършените и осчетоводени разходи, възприети от ревизиращите органи като неотчетени в пълен

размер приходи от осъществени безвъзмездни доставки на услуги. В този случай според жалбоподателя, ако се приеме, че данъкът е правилно начислен, то за същия би следвало да възникне право на данъчен кредит чрез включването му в дневниците за покупки. Относно описаните фактури на стр. 59-60 в РД посочва, че действително, включвайки процесните фактури по два пъти в различни данъчни периода жалбоподателят е упражнил неправомерно данъчен кредит, но бил издал кредитни известия, с което данъчното предимство било премахнато, като това не било установено от органа по приходите. В заключение е отправено искане за отмяна на оспорения РА в обжалваната му част.

В проведените съдебни заседания жалбоподателят не се представлява.

Ответникът – директор на дирекция "ОДОП" – С., чрез процесуален представител, изразява становище за неоснователност на жалбата по аргументи, изложени в оспорения РА, потвърдителното решение на директора на Дирекция ОДОП. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение в размер на 7 430 лв.

СГП редовно уведомена не изпраща представител.

Административен съд София- град, след като обсъди доводите на страните и събраните по делото доказателства, приема за установено от фактическа и правна страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) №Р-22221222001938-020-001/15.04.2022 г., връчена на 21.04.2022 г., е възложено извършване на ревизия на „ОПТИМА СТРОЙ“ ЕООД за установяване на задължения за корпоративен данък по реда на Закона за корпоративното подоходно облагане (ЗКПО) за периодите от 17.02.2017 г. до 31.12.2020 г. и по ЗДДС за данъчните периоди от 08.03.2017 г. до 28.02.2022 г. Заповедта е издадена, при условията на заместване от Г. И. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., в качеството на заместник на М. С. Х., оправомощен със Заповеди №РД-84-2200-248/14.04.2022г. и №РД-01-128/18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С.. Със Заповеди за изменение на ЗВР №Р-22221222001938-020-002/19.07.2022 г. и №Р-22221222001938-020-003/18.08.2022 г., издадени от органа възложил ревизията, срокът за извършване на ревизията е продължен до 21.09.2022 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад (РД) №Р-22221222001938-092-001/23.12.2022 г., връчен по електронен път на 29.12.2022г. В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК не е подадено писмено възражение и не са представени нови доказателства.

Ревизията е приключила с РА №Р-22221222001938-091-001/27.02.2023 г., издаден от М. С. Х., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията, и Х. Н. А., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията, връчен по електронен път на 28.02.2023 г.

С оглед установяване на факти и обстоятелства и събиране на доказателства от значение за определяне данъчните задължения, са предприети процесуални действия, подробно описани в констативната част на ревизионния доклад, който по силата на чл. 120, ал. 2 от ДОПК е неразделна част от ревизионния акт.

Връчени са две искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице (ИПДПОЗЛ), в отговор на които по електронен път са представени част от изисканите доказателства.

С Протокол №1768002/15.09.2022 г. е документирано посещение на адрес и преглед на първични счетоводни документи и регистри.

Извършени са проверки на данни от информационната система на НАП.

Органите по приходите са приели, че ревизираният субект не е представил доказателства, касаещи формирането на себестойността на извършваните от него услуги, поради което е прието, че са налице обстоятелства по чл. 122, ал. 1 от ДОПК, а именно: по т. 2 – данни за укрита приходи и по т. 4 – липсва или не е представена счетоводна отчетност съгласно Закона за счетоводството (ЗСч) или воденото счетоводство не дава възможност за установяване на основата за данъчно облагане, както и когато документите, необходими за установяване на основата за облагане с данъци или за определяне на задължителните осигурителни вноски, са унищожени не по установения ред.

С оглед установеното са изготвени и връчени уведомления по чл. 124, ал. 1 и чл. 17, ал. 1, т. 2 от ДОПК, с които дружеството е информирано, че основите за облагане с корпоративен данък и ДДС за ревизираните периоди ще бъдат определени по особения ред, предвиден с чл. 122 - 124а от ДОПК, и са разяснени нормите, касаещи отговорността на субекта. Ведно с уведомленията е връчено и трето ИПДПОЗЛ, с което е изискано да се представят попълнени декларации по чл. 124, ал. 3 от ДОПК за всяка от ревизираните години. Същите не са били представени.

Основната дейност на дружеството е свързана със строителството на два обекта в [населено място], в т.ч. строеж на мултифункционална сграда „Автосервиз, офиси и подземни гаражи в[жк], изпълняван в периода 2017 г. – 2018 г. и строеж на комплекс жилищни сгради в [жк], изпълняван от 2018 г. до момента.

Посочено е, че е регистрирано в К. на строителите в България и притежава удостоверения за изпълнение на СМР на обекти от IV и V категория.

Ревизираният субект е декларирал сключени трудови договори с 8 лица, наети на съответстващи на дейността длъжности. Направени са констатации относно откритите банкови сметки, притежаваните активи и други. Установени са данни за свързани лица по смисъла на § 1, т. 3 от ДР на ДОПК чрез управителя Р. О. Т. с дружествата „СИНТЕС“ ООД, ЕИК[ЕИК]; ФОНДАЦИЯ „О. НОВА“, ЕИК[ЕИК]; „ОПТИМА ПРОЕКТИ“ ООД, ЕИК[ЕИК]; „РИЙЧ ХАЙ“ ООД, ЕИК[ЕИК] и „ОПТИМА ПАРК“ ООД, ЕИК[ЕИК].

При анализа на счетоводната отчетност и представените от страна на „ОПТИМА СТРОЙ“ ЕООД доказателства, в т.ч. фактури за извършени СМР, договори, актове, протоколи и банкови извлечения, е констатирано, че основният клиент на дружеството е свързаното лице „ОПТИМА ПРОЕКТИ“ ООД. Установено е, че при издаване на фактурите за всяка дейност са съставяни анекси към договорите, с които е определено дължимото възнаграждение, без да са вписани видът, количеството и единичната цена на извършените дейности. Стойността на всяка фактура съответства на посочената в анекса. Приложени са протоколи за извършени СМР с описани количества на общо извършени СМР, напр.: изпълнение на фундамент, изпълнение на сутеренни стени, изпълнение на изкоп и др. Протоколите съдържат пояснителен текст, който описва етапа на строежа и технически данни за дейностите, но липсват данни за стойността на извършените СМР. Плащането е осъществявано по банков път.

Посочено е, че от 2018 г. до момента „ОПТИМА СТРОЙ“ ЕООД изпълнява СМР на обект комплекс жилищни сгради в[жк]с възложител „ОПТИМА ПРОЕКТИ“ ООД. Според сключените договори „ОПТИМА СТРОЙ“ ЕООД извършва СМР на три етапа

(три отделни сгради). Информация за отделните етапи на завършеност на сградите не е представена. От наличните доказателства не е било възможно да се прецени начина на формиране на стойността на издадените фактури.

За ревизираните периоди дружеството не е водило аналитична счетоводна отчетност на закупените материали и тяхното влягане при изпълнение на строителните услуги. Същите не са били отразявани по счетоводни сметки от гр. 30, а са изписвани директно на разход по сметка 601 „Разходи за материали“. По този начин всички материали са били отчетени като текущ разход, независимо дали са били вложени в строителството към 31 декември на съответната година или не.

Отделно от горното, въз основа на ангажирани оборотни ведомости е констатирано, че ревизираният субект е осчетоводил разходи за заплати и задължителни осигурителни вноски (ЗОВ) на наети по трудов договор лица само за 2021 г. За периода 2017 г. – 2020 г. не са осчетоводявани разходи за заплати и ЗОВ на наетите лица, независимо че за същите са декларирани данни за начислени и изплатени възнаграждения. Изплащането на заплатите не е отразено в счетоводни сметки 501 „Каса в лева“ и/или 503 „Разплащателна сметка“. Не са представени доказателства за произхода на средствата, с които са изплатени работните заплати на наетия персонал. Дължимите ЗОВ са били превеждани към ТД на НАП, което е формирало извод, че извършените плащания не съответстват на воденото счетоводство. Предвид установеното и с оглед невъзможността за извършване на съпоставка между отчетените приходи и свързаните с тях разходи за отделните периоди, от ревизираното лице е изискано да изготви допълнителни справки по отделни фактури. От представените справки е установено, че приходите по фактурите, издадени към „ОПТИМА ПРОЕКТИ“ ООД, са в по-малък размер от отчетените във връзка с тях разходи. В справките не са включени разходи за работни заплати и ЗОВ на персонала. При съпоставката на отчетените приходи от СМР и съответните разходи по периоди, подробно описана на стр. 26 - 36 в РД, органите по приходите са посочили, че определят размер на безспорно установени разходи по години, неотчетени от ревизираното дружество е както следва:

- за 2017 г. са декларирани приходи от СМР в размер на 72 522,87 лв., а са установени разходи в общ размер на 72 798,23 лв., в т.ч. вложени материали и услуги от подизпълнители – 27 907,29 лв., разходи за заплати и ЗОВ на наетите лица – 44 258,54 лв. и разходи за амортизации – 632,40 лв.;

- за 2018 г. са декларирани приходи от СМР в размер на 133 549,33 лв., а са установени разходи в общ размер на 167 381,39 лв., в т.ч. вложени материали и услуги от подизпълнители – 127 618,18 лв., разходи за заплати и ЗОВ на наетите лица – 39 763,21 лв.

- за 2019 г. са декларирани приходи от СМР в размер на 538 381,37 лв., а са установени разходи в общ размер на 623 385,54 лв., в т.ч. вложени материали и услуги от подизпълнители – 577 955,42 лв., разходи за заплати и ЗОВ на наетите лица – 44 482,12 лв. и амортизации – 948,00 лв.

- за 2020 г. са декларирани приходи от СМР в размер на 464 199,99 лв., а са установени разходи в общ размер на 513 750,41 лв., в т.ч. вложени материали и услуги от подизпълнители – 460 707,03 лв., разходи за заплати и ЗОВ на наетите лица – 51 462,38 лв. и амортизации – 1 581,00 лв.

Анализът, според органите по приходите, е показал, че „ОПТИМА СТРОЙ“ ЕООД е фактурирало СМР към клиенти под себестойността на услугите, формирана от

разходите за тяхното изпълнение. Освен това е установено несъответствие между разходите, вписани в счетоводните регистри, и действително извършените разходи за строителство. Прието е за безспорно установено, че дружеството е извършило разходи в посочения по-горе размер, във връзка с които са били осъществени и плащания в еквивалентен размер. Ревизираното лице не е представило обяснения за причината, поради която процесните разходи не са включени при формиране на себестойността на строителната услуга и основанието, поради което не е осчетоводен действителния финансов резултат.

Вместо посочените по-горе суми, дружеството е включило в отчетите за приходите и разходите (ОПР) и подадените годишни данъчни декларации (ГДД) по чл. 92 от ЗКПО разходи в по-малък размер, в резултат на което са установени разлики между действително извършените, установени от ревизиращите, и отчетените разходи, в т.ч.: за 2017 г. – 34 905,23 лв. за 2018 г. – 40 079,39 лв.; за 2019 г. – 87 080,54 лв. и за 2020г. – 50 433,41 лв.

Така установените разлики по години са възприети като неотчетени в пълен размер приходи и в тази връзка с издадения РА са определени задължения по ЗКПО, които впоследствие са отменени с Решението на директора на дирекция ОДОП С..

В частта по ЗДДС установените задължения, предмет на оспорване в настоящото производство касаят начислен данък, във връзка с фактурираните СМР на цени, които са значително по-ниски от тяхната себестойност. Установената разлика между действително извършените и осчетоводените разходи е възприета като неотчетени в пълен размер приходи.

Същевременно е посочено, че при изпълнението на СМР са използвани материали и услуги от доставчици, във връзка с които за периода на ревизията е упражнено право на данъчен кредит. С оглед установеното е направен извод, че „ОПТИМА СТРОЙ“ ЕООД е осъществило безвъзмездни доставки на услуги. Тъй като воденото счетоводство не е позволило да бъде определена себестойността за всяка извършена доставка, за целите на ревизионното производство е прието, че безвъзмездните доставки са извършени и данъкът е дължим през месец декември на съответната година.

Във връзка с горното по реда на чл. 122 от ДОПК е определена данъчната основа за облагане на извършените безвъзмездни доставки и е начислен ДДС, както следва:

- за данъчен период 12/2017 г. – данъчна основа в размер на 34 902,23 лв. и дължим ДДС в размер на 6 980,45 лв.;
- за данъчен период 12/2018 г. – данъчна основа в размер на 40 079,39 лв. и дължим ДДС в размер на 8 015,88 лв.;
- за данъчен период 12/2019 г. – данъчна основа в размер на 87 080,54 лв. и дължим ДДС в размер на 17 416,11 лв. и
- за данъчен период 12/2020 г. – данъчна основа в размер на 50 433,41 лв. и дължим ДДС в размер на 10 086,68 лв.

В хода на ревизията е установено също така, че „ОПТИМА СТРОЙ“ ЕООД неправомерно е упражнило право на приспадане на данъчен кредит по фактури, подробно описани на стр. 59-60 в РД, включвайки същите по два пъти в отчетните регистри по ЗДДС за два различни данъчни периода. Извършена е корекция на повторено упражнен данъчен кредит в общ размер на 23 614,56 лв.

Предвид извършените корекции, включително от самото ревизирано дружество в отговор на връчената му покана по чл. 103 от ДОПК, и на основание чл. 175 от ДОПК,

във връзка с чл. 1 от ЗЛДТДПДВ, са начислени лихви за забавено плащане на ДДС в общ размер на 27 162,34 лв.

Акът е оспорен по реда на [чл. 152 ДОПК](#) с подаването на жалба в 14-дневния срок с жалба вх. №53-06-2712/14.03.2023 г. по регистъра на ТД на НАП С. като с Решение № 999/18.07.2023г. на директорът на Дирекция ОДОП С., издадено в срока по чл. 157, ал. 7 от ДОПК, съгласно приложено по делото споразумение за продължаване на срока по взаимно съгласие /лист 191/ не е отменил РА в частта на установените задължения по ЗДДС за данъчните периоди м. 12. 2017г.; м. 06.2018г.; м. 12.2028г.; м. 01.2019г.; м. 03.2019г. м. 12.2019г. и м. 12.2020г. в размер на 62 875,04 лева /главница/ и 21 882,14 лева /лихва/ или общо 84 757,18лева - предмет на оспорване в настоящото производство. Така определените задължения са в резултат на начислен данък в общ размер на 42 499,12 лв., отразен в данъчни периоди 12/2017г., 12/2018 г., 12/2019 г. и 12/2020 г. Решаващият орган е потвърдил РА в тази му част с аргумента, че „ОПТИМА СТРОЙ“ ЕООД не е декларирало коректно получените от него приходи, като основание да се пристъпи към облагане по особения ред на чл. 122 от ДОПК при определена от органа по приходите данъчна основа на допълнителното задължение за ДДС. Посочено е в тази връзка, че в хода на ревизията не са ангажирани нужните доказателства, които да удостоверят в кой точно данъчен период са реализирани приходите, поради което за правилно е прието начисляването на дължимия данък за м. декември на съответната година. Данъчната основа е определена по реда на чл. 122 от ДОПК и представлява разликата между действително извършените и осчетоводените разходи, възприета от ревизиращите като неотчетени в пълен размер приходи от осъществени безвъзмездни доставки на услуги. В решението на решаващия орган се сочи още, че облагаемата основа, определена по този начин, е базата, върху която съобразно вида на данъка се прилага относимата ставка от съответния материален закон и се установява размерът на данъчното задължение. При съобразяване на материалния закон, е посочено, че в случая са приложими разпоредбите на чл. 66, ал. 1 във връзка с чл. 86 от ЗДДС, които не са спазени от страна на „ОПТИМА СТРОЙ“ ЕООД. Изложени са също така аргументи, че доколкото облагането на жалбоподателя е извършено по реда на чл. 122 ДОПК, то действа презумпция за вярност до доказване на противното по реда на чл. 124, ал. 3 от ДОПК. Последното е изцяло в тежест на жалбоподателя, който е следвало да докаже размера на всички реализирани от него приходи и разходи.

РА е потвърден и в частта на отказано право на данъчен кредит през данъчни периоди 06/2018 г., 01/2019 г. и 03/2019 г. размер на 20 375,92 лв. по фактури описани на стр. 59-60 от РД, за които в хода на ревизията е установено, че са отразени два пъти в дневниците за покупки по ЗДДС за различни данъчни периоди След като е взел предвид извършените от ревизираното лице сторно операции по отношение на посочените на стр. 17 от решението на директора на дирекция ОДОП С. фактури е определен размер от 20 375, 92 лв. на непризнато право на данъчен кредит, за което не са налице данни от задълженото лице да е сторниран, чрез отразяване със знак „минус“ в дневника за покупки. Решението на директора на Дирекция ОДОП С. е връчено на 21.07.2023г.

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

Жалбата до съда срещу ревизионния акт в частта, в която не е отменен с решението на Директора на ДОДОП е депозирана на 26.07.2023г., поради което е подадена в срок, от надлежна страна и след обжалване на ревизионния акт по административен ред, поради което е допустима.

Разгледана по същество е неоснователна, по следните съображения:

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

Осъществявайки контрол в посочения обхват, настоящият състав приема, че ревизионният акт е издаден от компетентен орган по смисъла на чл. 119, ал. 2 от ДОПК, във вр. с чл. 7, ал. 1, т. 4 от Закона за НАП, съгласно приложената Заповед № РД-01-128/18.02.2020г. на директора на ТД на НАП С., в кръга на определените му правомощия, в резултат на надлежно възложена ревизия съгласно чл. 112 и чл. 113 от ДОПК. със ЗВР №Р-22221222001938-020-001/15.04.2022 г. издадена, при условията на заместване от Г. М. в качеството му на заместник на органа възложил ревизията - М. Х., съгласно приложена Заповед № РД-84-2200-248/14.04.2022г. Представена е и документ, удостоверяващ отсъствието на титуляра към датата на възлагането на ревизията, а именно Заповед № 475112/14.04.2022г., с която на М. Х. е разрешено ползването платен годишен отпуск за времето от 15.04.2022г. до 15.04.2022г. Първоначално издадената Заповед е изменена със ЗИЗВР №Р-22221222001938-020-002/19.07.2022г. и №Р-22221222001938-020-003/18.08.2022 г., издадени от органа възложил ревизията.

Видно от приложеното копие на процесния РА, същият е подписан с електронен подпис. Във връзка с това и с оглед разпоредбата на чл. 16, ал. 1, т. 1 ЗЕДЕП по делото са представени доказателства, че органите по приходите, подписали РА, разполагат с удостоверение за квалифициран електронен подпис (л. 84 и сл.). Ответникът е представил надлежни доказателства за наличието на валидни КЕП на лицата, издали ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА към момента на тяхното издаване. Представени са доказателства и относно решаващия орган, чийто решение е подписано при условията на заместване, съгласно представените Заповед № ЗЦУ-ОПР-16 от 9.6.2023г. и Заповед № 7081 от 2.6.2023г. В тази връзка настоящият състав приема, че оспореният РА е издаден от компетентен орган по чл. 119, ал. 2 от ДОПК, в рамките на законоустановените срокове, в предвидената форма, съгласно чл. 120, ал. 1 от ДОПК и съдържа изискуемите реквизити по чл. 120, ал. 2 от ДОПК. Съдът не констатира допуснати съществени нарушения на административно - производствените правила, които да са самостоятелно основание за отмяна, при съобразяване и на разпоредбата на чл. 160, ал. 4 от ДОПК.

По приложението на материалния закон:

Предмет на спор в настоящото производство са установените задължения по

ЗДДС за данъчните периоди м. 12. 2017г.; м. 06.2018г.; м. 12.2018г.; м. 01.2019г.; м. 03.2019г. м. 12.2019г. и м. 12.2020г. в размер на 62 875,04лева /главница/ и 21 882,14 лева /лихва/ или общо 84 757,18лева, в резултат на допълнително начислен данък в размер на 42 499,12 лв., при определена данъчна основа по реда на чл. 122, ал. 2 от ДОПК във вр. с чл.66, ал.1 във вр. с чл. 86 от ЗДДС и непризнато право на данъчен кредит в размер на 20 375,92 лв., установено от ревизиращите органи като неправомерно упражнен и определените в тази връзка лихви за забава в размер на 21 882, 14 лв.

Процесният ревизионен акт е издаден след проведено по особения ред на чл. 122 и сл. от ДОПК ревизионно производство и с оглед на това следва да се вземе предвид правилото, въведено с нормата на чл. 124, ал.2 ДОПК, че в производството по обжалването на ревизионния акт при извършена ревизия по реда на чл. 122 ДОПК фактическите констатации в него се смятат за верни до доказване на противното, когато наличието на основанията по чл. 122, ал.1 ДОПК е подкрепено със събраните доказателства. Това означава, че на ревизионния акт е нормативно придадена отнапред материална доказателствена сила по отношение на обективизираните в него констатации.

За да извърши ревизията по реда на чл. 122 от ДОПК и сл., ревизиращият екип е приел, че е налице основанието т. 2 – данни за укрити приходи и по т. 4 – липсва или не е представена счетоводна отчетност съгласно Закона за счетоводството (ЗСч) или воденото счетоводство не дава възможност за установяване на основата за данъчно облагане, както и когато документите, необходими за установяване на основата за облагане с данъци или за определяне на задължителните осигурителни вноски, са унищожени не по установения ред. Установено е, че „ОПТИМА СТРОЙ“ ЕООД е фактурирало СМР към основен клиент – свързано лице „ОПТИМА ПРОЕКТИ“ ООД на цени, значително по - ниски от тяхната себестойност. Установено е несъответствие между разходите, вписани в счетоводните регистри, и действително извършените разходи за строителство. Ревизираното лице не е представило обяснения за причината, поради която процесните разходи не са включени, при формиране на себестойността на строителната услуга и основанието, поради което не е осчетоводен действителния финансов резултат. В тази връзка настоящият съдебен състав приема, че правилно и законосъобразно производството е праведно по особените правила на чл. 122 от ДОПК и при доказани обстоятелства по т. 2 и т. 4 на ал. 1 от същата разпоредба на ДОПК. В подкрепа на този извод е установената в хода на ревизията липса на аналитична счетоводна отчетност на закупените материали и тяхното влягане, при изпълнение на строителните услуги, както и неотразеното счетоводно изплащане на заплати. Безспорно установено е също така, че извършените плащания несъответстват на воденото счетоводство, като тези обстоятелства са довели до невъзможност за извършването на съпоставка между отчетените приходи и свързаните с тях разход.

Жалбоподателят оспорва допълнително начисления данък при данъчна ставка по чл. 66 във вр. с чл. 86 от ЗДДС и определена по реда на чл. 122, ал. 2 данъчна основа като разлика между действително извършените и осчетоводени разходи за отделните данъчни периода м. декември на 2017г.; 2018г.; 2019г. и 2020г. в размер на 42 499,12 лв., като в производство по чл.

122 от ДОПК същите са приети като „неотчетени в пълен размер приходи“ от осъществени безвъзмездни доставки на услуги. Жалбоподателят твърди, че ако данъкът се приеме за правилно начислен, то за същия би следвало да възникне право на данъчен кредит. Това възражение не може да бъде споделено, доколкото в случая е прието, че фактурирайки СМР услуги под себестойност към свързано лице „ОПТИМА ПРОЕКТИ“ ООД жалбоподателят извършва безвъзмездни доставки към това лице. Безвъзмездния характер на последващите доставки по ЗДДС е обстоятелство, което ограничава правото на данъчен кредит на основание чл. 70, ал. 1, т. 2 от с.з., поради което не би могло да възникне и да бъде упражнено право на данъчен кредит.

В хода на настоящото производство не са оборени констатациите в РА по чл. 124, ал. 2 от ДОПК за осъществени безвъзмездни доставки на СМР услуги по смисъла на ЗДДС за 2018г.; 2019г и 2020г. в полза на свързано по смисъла на § 1, т. 3 от ДР на ДОПК „ОПТИМА ПРОЕКТИ“ ООД и тъй като воденото от жалбоподателя счетоводство не е дало възможност да бъде определена себестойността на всяка извършена доставка, то настоящият съдебен състав изцяло споделя изводите на решаващият орган, че правилно безвъзмездните доставки са приети за извършени в м. декември на съответната година и съответно правилно и законосъобразно е начислен данък при определена по чл. 66 във вр. с чл. 86 от ЗДДС данъчна ставка от 20% в размер общо на 42 499,12 лв. за данъчните периоди м. 12. 2027г.; м. 12.2018г.; м. 12.2019г. и м. 12. 2020г., върху определена при условията на чл. 122, ал. 2 от ДОПК данъчна основа за 2017 г. от 34 905,23 лв. за 2018 г. от 40 079,39 лв.; за 2019 г. от 87 080,54 лв. и за 2020г. от 50 433,41 лв.

Правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 20 375,92 лв. за данъчните периоди 06/2018 г., 01/2019 г. и 03/2019 г. по фактурите описани на стр. 59-60 от РД в случая е отказано, поради двукратното им включване в дневниците за покупки в различни данъчни периоди. Това обстоятелство не се оспорва от жалбоподателя, но се твърди, че по отношение на процесните фактури са издадени кредитни известия, факт, който бил пропуснат от органите по приходите. В подкрепа на това твърдение обаче от страна на жалбоподателя нито се сочат конкретни данни, нито се ангажират доказателства, поради което същото се явява недоказано в хода на настоящото производство. Съобразно общите правила за разпределяне на доказателствената тежест, жалбоподателят е този, който е длъжен да установи фактите, на които основава своите искания и възражения. В случая това не е направено. Същевременно извършените в хода на ревизията проверки безспорно са установили, че жалбоподателят е упражнил право на данъчен кредит по едни и същи фактури в два различни периода, нагледно посочено в табличен вид на стр. 59-60 от РД. Съгласно разпоредбата на чл. 72, ал. 1 от ЗДДС, регистрирано по този закон лице може да упражни правото си на приспадане на данъчен кредит за данъчния период, през който е възникнало това право или в един от следващите 12 данъчни периода, като това право се упражнява до размер на данъка, посочен във фактурата. Жалбоподателят неправомерно е ползвал правото на данъчен кредит в двоен размер, поради което правилно и законосъобразно с издадения акт е извършена корекция чрез непризнаването на размер на дойно ползвания

данъчен кредит от 20 375,92 лв.

С оглед акцесорния характер на задълженията за лихви, РА следва да бъде потвърден и в частта на начислените на основание чл. 175 от ДОПК във вр. с чл. 1 от ЗЛДТДПДВ лихви за забавено плащане на ДДС в общ размер на 21 882,14 лв.

Предвид изложеното, настоящият съдебен състав намира ревизионния акт за правилен и законосъобразен, което налага подадената срещу него жалба да бъде отхвърлена като неоснователна.

Предвид изхода на спора и направеното от процесуалния представител на ответния административен орган искане за присъждане на разноски, същото е основателно и на основание чл. 161, ал.1, изр.3 ДОПК следва да бъде осъден жалбоподателя да заплати разноските за юрисконсултско възнаграждение в размер на минималното възнаграждение за един адвокат или 7 430 (седем хиляди четиристотин и тридесет) лева.

Водим от горното и на основание чл. 160 и чл. 161 от ДОПК Административен Съд С. град, III отделение, 17-ти състав,

### **Р Е Ш И:**

**ОТХВЪРЛЯ** жалбата на „ОПТИМА СТРОЙ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], срещу РА №Р-22221222001938-091-001/27.02.2023 г., в оспорената част на установените задължения по ЗДДС за данъчните периоди м. 12. 2017г.; м. 06.2018г.; м. 12.2028г.; м. 01.2019г.; м. 03.2019г. м. 12.2019г. и м. 12.2020г. в размер на 62 875,04лева /главница/ и 21 882,14 лева /лихва/ или общо 84 757,18 лева., потвърден в тази част с Решение № 999/18.07.2023г. на директора на дирекция ОДОП С..

**ОСЪЖДА** О. СТРОЙ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] да заплати на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" С. при ЦУ на НАП, юрисконсултско възнаграждение в размер на 7 430 (седем хиляди четиристотин и тридесет) лева.

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

**СЪДИЯ:**