

# РЕШЕНИЕ

№ 7136

гр. София, 09.12.2020 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 65  
състав**, в публично заседание на 11.11.2020 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Ванина Колева**

при участието на секретаря Ирена Йорданова, като разгледа дело номер **8060** по описа за **2019** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място],[жк]зона Г, [жилищен адрес] представлявано от управителя Р. О. И., срещу ревизионен акт (РА) № Р-22220618004480-091-01/18.02.2019г., издаден от Р. Г. Я. – началник на сектор, възложил ревизията и П. Н. Г., главен инспектор по приходите в ТД на НАП – [населено място], ръководител на ревизията, в частта, в която не е отменен с Решение № 827/14.05.2019г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ (ОДОП) С., при Централно управление на Националната агенция за приходите (ЦУ на НАП).

В жалбата са изложени доводи за незаконосъобразност и необоснованост на ревизионния акт, като издаден в нарушение на процесуалните и материалноправните разпоредби на закона. Конкретно се посочва, че органите по приходите не са обсъдили събраните в хода на ревизията доказателства. Жалбоподателят твърди, че са представени всички необходими доказателства и неправилно е прието, че е налице липса на реална доставка. Моли съда да отмени РА в частта, в която не е отменен с решението на директора на дирекция “ОДОП” – С. при ЦУ на НАП. Претендира се присъждане на направените по делото разноски, съгласно представен списък.

Ответникът, директорът на дирекция "ОДОП" - С. при ЦУ на НАП, чрез процесуалния си представител, оспорва жалбата. Счита, че оспорваният акт е законосъобразен, в частта, в която е потвърден с решението на директора на дирекция „ОДОП“ - С., по

съображенията изложени в него. Моли съда да отхвърли обжалването. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

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

Р. акт е обжалван в рамките на предвидения за това срок, пред горестоящия в йерархията на приходната администрация орган, който с решението си го е потвърдил в обжалваната пред съда част. Така постановеният от директора на дирекция "ОДОП" - С. резултат и подаването на жалбата в рамките на предвидения за това преклузивен срок, от лице, адресат на акта, налагат извод за нейната процесуална ДОПУСТИМОСТ.

Ревизионното производство е започнало със заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) №Р-22220618004480-020-001/ 01.08.2018 г., връчена на 14.08.2018 г., издадена от Р. Г. Я., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощен със Заповед №РД-01-803/ 07.06.2017 г. на директора на ТД на НАП С.. Предметът и периодът на ревизията обхваща задължения за ДДС за данъчни периоди от от 22.03.2016 г. до 30.06.2018 г. със Заповеди за изменение на Заповед за възлагане на ревизия /ЗИЗВР/ №Р-22220618004480-020-002/12.11.2018 г. и ЗИЗВР №Р-22220618004480-020-003/10.12.2018 г. срокът за извършване на ревизията е продължен, като е определен краен срок за приключването ѝ до 14.01.2019 г.

В законоустановения срок по чл.117, ал.1 ДОПК е съставен ревизионен доклад (РД) №Р-22220618004480-092-001/17.01.2019 г., връчен по електронен път на 28.01.2019г. От дружеството е подадено възражение срещу РД, на основание чл. 117, ал. 5 от ДОПК, прието с вх. №53-00-2618#10/08.02.2019г. В мотивите на РА, органите по приходите са приели възражението за процесуално допустимо, но по същество за неоснователно.

Констатациите в РД са дали основание на ревизиращите да издадат процесния ревизионен акт. Ревизионен акт №Р-22220618004480-091-001 от 18.02.2019г. е издаден от Р. Г. Я., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията и П. Н. Г., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията, на основание чл.119, ал.2 от ДОПК. Връчен е на 21.02.2019г.

В ревизионния акт са посочени фактическите и правните основания за неговото издаване. Ревизиращият орган е извършил анализ на доказателствата, относими към данъчното облагане на жалбоподателя за спорните периоди, като е изложил подробно съображенията, мотивирали фактическите и правни изводи. Съгласно разпоредбата на чл. 120, ал. 2 ДОПК, ревизионният доклад е неразделна част от ревизионния акт. Изложените в РД мотиви предвид цитирания чл. 120, ал. 2 ДОПК представляват мотиви и на РА. В този смисъл е и трайната и непротиворечива съдебна практика, обективирана в множество решения на ВАС. В РД са изложени подробни мотиви на ревизиращите органи, обосноваващи изводите им относно неправомерно упражненото право на данъчен кредит. В мотивите на РА са обсъдени доводите, изложени във възражението. С възражението на жалбоподателя срещу РД не са представени нови доказателства.

Предвид изложеното и съобразно разпоредбата на чл.160, ал.2 от ДОПК, съдът приема, че ревизионният акт е издаден от компетентен орган по приходите, на

основание чл.119, ал.2 от ДОПК, след надлежно възложена ревизия, съгласно чл.112 и чл.113 от ДОПК, в предвидената от закона форма, съгласно чл.113 от ДОПК, и съдържа всеки един от реквизитите, посочени в чл.120 от ДОПК.

На 08.03.2019г., в регламентирания по чл. 152, ал. 1 от ДОПК срок, до директора на дирекция "ОДОП" С. е подадена жалба № 53-03-804/08.03.2019 г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх. №53-04-306#1/13.03.2019 г. по регистъра на дирекция ОДОП С., с която [фирма] оспорва РА №Р-22220618004480-091-001 от 18.02.2019г., с който на дружеството, в резултат на непризнато право на приспадане на данъчен кредит, са установени допълнителни задължения по Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС) в общ размер на 71647,19 лв., ведно с лихви в размер на 12327,93 лв.,

С решение № 827/14.05.2019г. на директора на дирекция "ОДОП" - С. при ЦУ на НАП ревизионният акт е отменен в оспорената част на установения резултат по ЗДДС за данъчни периоди м. 05.2016г., м. 06.2016г., м. 07.2016г., м. 09.2016г., м. 11.2016г., м. 12.2016г., м. 01.2017г. и м. 03.2017г., ведно със съответните лихви и е изменен в оспорената част на установения резултат по ЗДДС, като установеният ДДС за внасяне за данъчен период м. 10.2016 г. в размер на 4028,76 лв. е определен на ДДС за внасяне в размер на 768,76 лв., ведно със съответната лихва; ДДС за внасяне за данъчен период м. 04.2017 г. в размер на 1593,52 лв. е определен на ДДС за внасяне в размер на 693,52 лв. ведно със съответната лихва; ДДС за внасяне за данъчен период м. 05.2017 г. в размер на 7068,13 лв. е определен на ДДС за внасяне в размер на 5212,13 лв. ведно със съответната лихва и ДДС за внасяне за данъчен период м. 06.2017г. в размер на 5724,00 лв. е определен на ДДС за внасяне в размер на 3724,00 лв. ведно със съответната лихва. РА №Р-22220618004480-091-001/ 18.02.2019г. е потвърден в оспорената част на установения резултат по ЗДДС за данъчните периоди м. 04.2016г., м. 08.2016г. и от м. 07.2017г. до м. 06.2018г., вкл., ведно със съответните лихви.

Предмет на съдебен контрол пред настоящата инстанция е ревизионният акт в частта, в която не е отменен.

Въз основа на събраните доказателства, установените факти и обстоятелства са направени следните констатации от органите по приходите:

Основната дейност на задълженото лице през ревизираните периоди е професионално почистване на офиси, административни сгради, производствени халета, хотели, и ресторанти, домове, както и почистване след строително-ремонтни дейности, абонаментно почистване и пр. Дейността се осъществява в обекти на клиентите на ревизирания субект. През ревизирания период дружеството е разполагало с 3 лица, назначени по трудови правоотношения.

С РА в частта потвърдена с решението на директора на дирекция "ОДОП" и предмет на разглеждане в настоящето производство са направени констатации, че [фирма] е упражнило право на приспадане на данъчен кредит, както следва: по 3 фактури, издадени от [фирма] с общ размер на начисления ДДС – 5434,00 лв.; по 2 фактури, издадени от [фирма] с общ размер на начисления ДДС – 3000,00 лв.; по 14 фактури, издадени от [фирма] с общ размер на начисления ДДС – 18214,08 лв.; по 1 фактура, издадена от [фирма] с начислен ДДС в размер на 900,00 лв.; по 5 фактури, издадени от [фирма] с общ размер на начисления ДДС – 4868,00 лв.; по 12 фактури, издадени от [фирма] с общ размер на начисления ДДС – 7175,29 лв.; по 1 фактура, издадени от [фирма] с размер на начисления ДДС – 5000 лв.; по 4 фактури, издадени от [фирма] с общ размер на начисления ДДС – 3852,26 лв. и по 1 фактура, издадена от [фирма] с начислен ДДС в размер на 781,80 лв. Фактурите са включени в дневниците за покупки

на ревизираното дружество и съответно в справките-декларации по ЗДДС за съответните данъчни периоди. Предмет на доставките по посочените фактури са стоки и услуги, свързани с основната дейност на ревизираното дружество – различни почистващи материали и препарати, работно облекло, наем на техника, услуги с автовишка, услуги по почистване, почистващи препарати, консумативи, услуги - по почистване (подизпълнител), услуги с техника по почистване на обекти.

В хода на ревизията [фирма] е предоставило писмени обяснения и декларации, както и документи, касаещи спорните доставки, в т. ч. първични счетоводни документи, счетоводни регистри, счетоводни разпечатки, сключени договори и т. н.

С оглед изясняване на относими факти и обстоятелства, касаещи реалността на спорните доставки, органите по приходите са предприели действия по извършване на насрещни проверки на доставчиците, документирани с протоколи за извършени насрещни проверки на доставчиците. Доставчиците [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] не са представили изисканите им по реда на ДОПК документи и писмени обяснения. Доставчиците [фирма], [фирма] и [фирма] са ангажирали част от изисканите им документи, в т. ч. фактури, договори, протоколи, счетоводни справки и регистри, оборотни ведомости, банкови извлечения, писмени обяснения и т. н. По данни от информационната система на НАП е установено, че посочените доставчици са с прекратена регистрация по ЗДДС по инициатива на органи по приходите при установени обстоятелства по чл. 176 от ЗДДС.

Установено е, че в периодите на фактуриране проверените дружества не са имали сключени трудови договори с лица, наети по трудови правоотношения. Изключение е констатирано по отношение на [фирма], което е декларирало 2 трудови договора, прекратени на 24.07.2017 г. и след тази дата и това дружество не е разполагало със собствен персонал. Данни и доказателства за използвани подизпълнители или лица, наети по извънтрудови правоотношения не са били ангажирани и не са били установени за нито един от проверените доставчици. Не са установени данни за стопанисвани собствени и/или наети активи. Дружествата не са подавали годишни данъчни декларации по реда на чл. 92 от Закона за корпоративното подоходно облагане (ЗКПО) за отчетните периоди, през които са били издавани фактурите за продажби към [фирма], поради което не са установени доказателства, че те въобще са осъществявали дейност и са отчитали приходи от нея. В хода на ревизията е констатирано, че спорните фактури са били включени в дневниците за продажби на проверяваните дружества в съответните данъчни периоди, с изключение на фактури, издадени от [фирма], [фирма] и [фирма]. След проверка в ПП VAT 14 е установено, че фактурите, издадени от [фирма] и [фирма], както и фактура №4/13.11.2017 г. с данъчна основа 7829,50 лв. и ДДС – 1565,90 лв., с издател [фирма], по които ревизираното дружество е упражнило право на приспадане на данъчен кредит, не фигурират в отчетните регистри и справките-декларации по ЗДДС на посочените доставчици не само в периода на издаването им, но и въобще.

Въз основа на установеното органите по приходите са формирали извод, че реалното изпълнение на фактурираните доставки не е доказано по категоричен и безспорен начин нито от страна на [фирма], нито от неговите контрагенти, независимо, че са издадени данъчни фактури за това. В тази връзка ревизиращите са приели, че спорните фактури, макар и формално да съдържат изискващите се от закона реквизити, са съставени в противоречие с изискванията на чл. 114 от ЗДДС, тъй като са издадени без да са извършени фактурираните доставки, респ. не са изпълнени и

изискванията, визириани в чл. 71, ал. 1 от ЗДДС. Посочено е още, че в случая не са установени безспорни доказателства, удостоверяващи, че конкретните доставчици притежават съответната материална, кадрова и техническа обезпеченост за осъществяване на доставките.

Предвид изложеното и на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 6, чл. 9, чл. 25, ал. 1 и ал. 2 и чл. 71, т. 1 от ЗДДС с РА по отношение на [фирма] е отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] [фирма] и [фирма]. С оглед допълнително установените задължения по ЗДДС, на основание чл. 175 от ДОПК във връзка с чл. 1 от ЗЛДТДПДВ, са начислени съответните лихви за забава.

Съобразно приложените към административната преписка доказателства, директорът на дирекция "ОДОП" С. не е споделил напълно становището на ревизиращия екип, като е намерил, че изложените мотиви по отношение на част от спорните доставчици са изведени в противоречие с наличните доказателства. По отношение на фактурите, предмет на настоящия съдебен спор, е приел, че по отношение на доставките, за които са издадени фактури от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма], нито ревизираното дружество, нито неговите доставчици са ангажирали достатъчно и надеждни доказателства, удостоверяващи прехвърляне на собствеността върху стоките и изпълнение на услугите, респ. не са налице доказателства за материална, кадрова и техническа обезпеченост на доставките и в крайна сметка за реалното изпълнение на същите.

Посочил е, че ревизиращият екип е бил в невъзможност да се запознае не само с търговската и счетоводна документация, свързана със спорните доставки, но и да упражни какъвто и да е контрол по отношение правилното счетоводно отразяване на стопанските операции при доставчиците.

Разсъждавал е относно разплащането на процесните фактури, като към двете фактури, с посочен доставчик [фирма] и [фирма] и част от фактурите, издадени от [фирма] са приложени фискални бонове. Независимо, че според счетоводните записвания, останалата част от фактурите, издадени от [фирма], както и тези, издадени от [фирма] и [фирма] са били платени по банков път, доказателства за реално извършени разплащания няма. Информация за начина на разплащане по фактурите, издадени от [фирма] не се съдържа дори в предоставените от ревизираното лице счетоводни записвания.

Приел е, че от наличните документи не могат да бъдат установени категорични данни нито по отношение на индивидуализиращи белези, произход, начин и място на съхранение, товарене, транспортиране, разтоварване, разплащане и в крайна сметка реално прехвърляне на собствеността от доставчиците към получателя в случаите, когато предмет на доставките са стоки, нито по отношение договарянето, възможността за изпълнение и предаване на крайния резултат, в случаите, когато предмет на доставките са услуги. Ревизирано лице не разполага с документи, удостоверяващи посочените обстоятелства, а доставчиците не са представили каквито и да било документи, включително такива, които да свидетелстват за наличие на капацитет за осъществяване на фактурираните доставки. По данни от

информационната система на НАП, посочените доставчици не разполагат с персонал, който да осъществи документираните дейности - доставки на стоки и/или услуги, те не разполагат с превозни средства, с които да бъдат превозени стоките и/или извършени услугите. Данните от дневниците за покупки на спорните доставчици не дават възможност за установяване и удостоверяване действителното придобиване на стоките – предмет на последваща продажба към ревизираното дружество или ползването на услуги на подизпълнител във връзка с фактурираните доставки на „услуга с автовишка“, „наем на валяк“, „наем на багер“ и т. н. От справка в ПП VAT 14 доставчиците [фирма] и [фирма] не са декларирали в отчетните си регистри и съответно в справките-декларации по ЗДДС реализирани продажби с получател [фирма].

Относно доставките от [фирма], от доставчика в хода на ревизията са представени хронологични счетоводни регистри, оборотни ведомости, главна книга, копия на фактури, договори и протоколи. Предмет на доставките по четири от спорните фактури са „услуги с автовишка“. По две от фактурите предмет на доставките са стоки (почистващи материали, инвентар и консумативи), а по останалите – услуги по почистване. Фактурите, с които са документираны услуги по почистване, са придружени или от договор или от протокол, подписан едностранно само от изпълнителя.

Решаващият орган разсъждава, че за изпълнението на възложените дейности, чиито обеми са значителни, доставчикът би следвало да разполага със съответния кадрови и технически потенциал. Видно от деклариранияте пред НАП данни, в периода 01-24.07.2017 г. дружеството е имало назначени по трудов договор две лица на длъжности „шофьор товарен автомобил /международни превози/“. След тази дата, в периода на фактуриране към ревизираното лице, няма данни доставчикът да е разполагал с персонал, нает по трудови правоотношения. Според ангажираните в хода на извършената насрещна проверка месечни оборотни ведомости, в този период [фирма] не е отразявало разчети по счетоводна сметка 421 „Персонал“. Няма данни за подадени справки по чл. 73 от Закона за данъците върху доходите на физическите лица (ЗДДФЛ) за изплатени през 2017 г. суми на лица, наети по извънтрудови правоотношения. Дружеството не е разполагало с каквито и да било дълготрайни материални активи, в т. ч. пътни превозни средства и стопански инвентар, даващи възможност за изпълнение на фактурираните дейности, още повече, че според така съставените фактури, част от тях са били извършвани на обекти, извън [населено място]. Данни и доказателства за наети подизпълнители няма. Липсва и информация и доказателства на кои обекти са извършени услугите с автовишки, чия собственост са тези активи и по какъв начин е изчислена

и договорена цената на 1 машиносмяна. По отношение фактурираните доставки на стоки (почистващи материали, консумативи и стопански инвентар) не са налице доказателства за произход и място на съхранение, респ. от кого са придобити и откъде са били натоварени, за да бъде прехвърлена впоследствие собствеността им към получателя [фирма]. Липсват обяснения и доказателства по какъв начин доставчикът е превозвал работници, инвентар и почистващи материали до различните обекти в градовете С., Б. и П.. По отношение на извършеното разплащане по доставките за част от фактурите ревизираното дружество е представило платежни нареждания. Същевременно, съпоставката с ангажираните от страна на [фирма] доказателства (аналитичен регистър на сметка 501 „Каса“ и касова книга) показва, че 13 от спорните фактури са били осчетоводени при доставчика като платени в брой. Директорът на дирекция “ОДОП” С. е приел, че това несъответствие не дава възможност да се приеме, че са налице категорични доказателства за извършени плащания по доставките. Относно фактура №4/13.11.2017 г. с данъчна основа 7\_829,50 лв. и ДДС – 1\_565,90 лв., с посочен издател [фирма], по която ревизираното дружество е упражнило право на приспадане на данъчен кредит, няма данни нито в счетоводните регистри на доставчика, нито в отчетните му регистри по ЗДДС.

Аналогични съображения е изложил и по отношение на доставките на услуги за почистване, фактурирани от [фирма]. В хода на ревизията са представени копия на фактури, фискални бонове, респ. дневни финансови отчети, счетоводни регистри. Не са ангажирани доказателства за разполагам персонал и/или наети подизпълнители от страна на [фирма] за изпълнение на възложените дейности, чийто обем също е значителен. През разглеждания период доставчикът не е имал собствен персонал, нает по трудови правоотношения. Няма данни и за стопанисвани собствени и/или наети транспортни средства, с които евентуално да са били превозвани работници, материали и инвентар, необходими за изпълнение на възложените дейности на обектите, които според наличните доказателства се намират в градовете С. и П..

По изложените съображения директорът на дирекция “ОДОП” С. при ЦУ на НАП е приел, че наличието на възможност конкретните доставчици да изпълнят фактурираните доставки на стоки и услуги, не е доказано, поради което РА е напълно обоснован в частта на отказаното право на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] и е потвърдил РА в тази част.

Относно **фактура №[ЕГН]/23.08.2016 г. с данъчна основа в размер на 25000,00 лв. и ДДС – 5000,00 лв., издадена от [фирма]**, е приел, че на ревизираното дружество следва да се откаже данъчен кредит но по

съображения, различни от изложените в РА. Спорната фактура е издадена във връзка с предварителен договор за продажба на автомивка, находяща се в [населено място], сключен на 23.08.2016 г. между [фирма], в качеството на продавач и [фирма] и има за предмет авансово плащане по същия. Съгласно сключения договор, общата продажна цена на обекта възлиза на 150000,00 лв., дължими по банков път, в т. ч. авансово като задатък - 30000,00 лв. и 6 равни месечни вноски, дължими до 5-то число на месеца, за който се отнася плащането. По силата на чл. 16, при неизпълнение на договорните отношения от страна на купувача, последният дължи неустойка в размер на платения задатък. Поради липса на други плащания, освен авансовото, с изявление, подписано на 14.03.2017 г. от Р. О. И., в качеството ѝ на управител на ревизираното дружество, продавачът [фирма] едностранно прекратява сключения предварителен договор и задържа сумата от 30000,00 лв. като неустойка по същия.

Решаващият орган е приел, че в конкретния случай, нито ревизираното дружество, нито неговия доставчик са ангажирали доказателства за извършено реално плащане на договорения задатък. Няма данни и доказателства и за връщане на платена сума или за издаване на кредитно известие към спорната фактура. В отчетните регистри на двете дружества – дневник за покупки на получателя и дневник за продажби на доставчика, не са включени документи, които да отразяват развалените договорни отношения. В тази връзка и като се е позовал на разпоредбата на чл. 26, ал. 2, предл. второ от ЗДДС, съгласно която не се смята за възнаграждение по доставка всякакво плащане на неустойки и лихви с обезщетителен характер, директорът на дирекция “ОДОП” С. е приел, че ревизираното дружество няма право на приспадане на данъчен кредит по фактура №[ЕГН]/23.08.2016г., издадена от [фирма] и е потвърдил РА и в тази част.

В хода на съдебното производство производство бе назначена и приета съдебно-счетоводна експертиза (ССЕ). Заключение на вещото лице е прието без възражения от страните. В него вещото лице е посочило документите, съпътстващи процесните фактури, като е обобщил, че за услугите по почист-ване това са договори, протоколи (актове), а за материалите (препарати, консумативи, облекло), услуги по почистване на обекти, видимо са описани във фактури-те по вид, количество и стойност. Установил е, че във фактурите се съдържат задължителните рекви-зити или минимално изискуемата се информация по чл. 6, ал. 1 и 5 от ЗСч. Фактурите издадени на [фирма] са включени в дневници-те за продажбите, респективно в СД по ЗДДС на доставчиците за съответ-ните данъчни периоди, с изключение на: трите фактури, издадени от [фирма] на [фирма] (Фактура № 200000002/06.05.2017г., Фактура № [ЕГН]/08.05.2017г. и Фактура № 20000



00016/10.05.2017г.) и две от фактурите на [фирма] (Фактура № [ЕГН]/13.11.2017г. и Фактура № [ЕГН]/29.12.2017г). Изследвани са разплащанията по процесните фактури и е проследено извършени ли са плащания от [фирма] за фактурираните дейности на третите лица и използването на получените по процесните фактури стоки и услуги в дейността на дружеството жалбоподател. Относно доставките с предмет стоки вещото лице се е опитало да проследи дали доставчиците са разполагали със стоките, предмет на процесните фактури, но поради липса на извлечения от счетоводни регистри (материални с/ки) на тези дружества не може да се анализира движение на стоки. Няма данни и за подавани ГДД по чл. 92 от ЗКПО. Не са обявявали и Годишен финансов отчет (ГФО) в Търговския регистър. Относно фактура № [ЕГН]/23.08.2016г., издадена от [фирма] е отразено счетоводното отразяване при доставчика и получателя, като е установено, че при жалбоподателя, с отнасянето на авансов превод за покупка на имот в разходна с/ка (като те-кущ разход), е утежнен резултата от дейността на дружеството. При [фирма] взети счетоводни записвания по фактурата по кредита на с/ка 703 «Приходи от продажби на услуги» с фактурната стойност без ДДС (данъчна основа) 25000,00 лв. за отразяване на приходи от продажби на услуги и по кредита на с/ка 453 «Разчети за ДДС» (4532 «Начислен данък за продажбите») с фактурирания данък 5000,00 лв. за от-разяване на разчети по ДДС, срещу дебитиране на с/ка 411 «Клиенти» с общата фактурна стойност (данъчна основа + ДДС) за отразяване на раз-чети - вземания от клиента по фактурата. Със следващи счетоводни записвания е кредитирана с/ка 411 «Клиенти» срещу дебитиране на с/ка 503 „Ра-зплащателна сметка в лева" за отразяване на постъпления по банков път по фактурата, в размер на 20000,00 лв. и 10000,00 лв., или всичко 30000,00 лв. С отнасянето на авансов превод за покупка на имот в приходна с/ка (като те-кущ приход) е увеличен резултата от дейността на дружеството. По документи и счетоводни данни, не се установява издаване на кре-дитно известие към фактурата, респ. превод за връщане на платената сума.

Следва да се отбележи, че съдът не кредитира заключението на вещото лице в частта, в която е изчислило дължимия след решението на директора на дирекция “ОДОП” – С. ДДС и съответно разсъжденията в заключението, свързани с непризнат данъчен кредит по фактури, издадени от [фирма]. От Решение № 827/14.05.2019г. на директора на дирекция “ОДОП”-С. при ЦУ на НАП се установява, че решаващият орган е отменил РА в частта, в която е отказан данъчен кредит и съответно са установени задължения за ДДС по фактурите, издадени от [фирма], с изключение на фактура №[ЕГН]/ 23.08.2016 г. с данъчна основа в размер на 25000,00 лв. и ДДС – 5000,00 лв. В същото време

експертизата е разгледала фактури с номера [ЕГН]/27.09.16г., № [ЕГН]/29.09.16г., № [ЕГН]/ 29.09.16г., № [ЕГН]/ 30.09.16г и № [ЕГН]/ 30.04.17г. От друга страна, в заключението по ССЕ липсват констатации за [фирма], въпреки, че с решението си директогът на дирекция “ОДОП” С. е отхвърлил обжалването в тази част, и е потвърдил РА. Поради тези неточности на експертизата съдът определя предмета на настоящето производство, според установеното в РА, въз основа на РД, и съобразно отменената, изменената и потвърдената част на РА с Решение № 827/14.05.2019г. на директора на дирекция “ОДОП” – С. при ЦУ на НАП, съобразно заявеното в жалбата на [фирма], като отказаното право на приспадан на данъчен кредит по фактурите, издадени от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма], както и по фактура №[ЕГН]/23.08.2016 г., издадена от [фирма], в общ размер на 39226,03 лв. и установените с РА задължения за лихви в общ размер на 7300,12 лв.

По искане на жалбоподателя е назначена и прието заключение по извършена съдебно-техническа експертиза (СТЕ). Вещото лице е извършило преглед на доказателствата по делото и оглед на обектите, на които са предоставени услугите, и е заключил, че услуги от вида на фактурираните за обектите са извършени действително на място в обем, съответстващ на посоченото в данъчните фактури. Вещото лице е стигнало до този извод, след като е уточнило, че услугите и дейностите по тях са извършени преди 2-3 и повече години и към настоящия момент на място не се откриват белези, признаци, особености, свойства на материала на третираните повърхности, по които чрез чисто технически методи и средства чрез оглед и измервания да се установи извършени ли са услугите.

Според вещото лице за извършването на фактурираните дейности са необходими не повече от четири лица, за които не се изисква специална квалификация. За извършването на процесните услуги са необходими специални технически средства – автовишки, транспортни средства, багер, валяк. Липсват доказателства, че дружествата, предоставили услугите са разполагали с тях към съответния момент. Въпреки това, вещото лице е заключило, че фактурираните услуги са били извършени в посочения обем, като изхожда от факта, че към момента на извършване на експертизата фасадите и помещенията са чисти, което означава, че се поддържат редовно. Тези изводи не водят до извод, че процесните доставки са извършени от посочените доставчици, нито може да се установи кога са предоставени услугите и кога е възникнало данъчното събитие.

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

За да се признае на получателя по облагаема доставка

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

По делото не е спорно и това се установява от събраните в хода на ревизията доказателства, че е изпълнено условието по чл.71, ал.1, т.1 от ЗДДС, свързано с притежаването на данъчен документ /фактура/, издаден от страна на преките доставчици. Това се установява, както представените заверени преписи от фактурите, така и от приетото заключение на назначената ССЕ.

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

Законът не свързва задължението за начисляване на ДДС и правото на данъчен кредит единствено с издаването на данъчна фактура, а поставя изискването да е налице реално осъществена облагаема доставка. Легалната дефиниция на понятието данъчен кредит се съдържа в чл.68, ал.1 ЗДДС и това е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по ЗДДС за получени от него стоки или услуги по облагаема доставка. В този текст законодателят е предпоставил облагаемата доставка като основно изискване, за да е налице правото на данъчен кредит. Аналогично е законодателното решение при регламентиране на спорното право в нормата на чл.69, ал.1, т.1 ЗДДС. В тази разпоредба се съдържа правото на задълженото лице да приспадне данъка за стоките или услугите, които доставчикът - регистрирано по ЗДДС закон лице, му е доставил или предстои да му достави. Законът на първо място изисква да е осъществена реална доставка на стока и услуга. След като жалбоподателят черпи права от наличието на реална доставка, в негова тежест е да ангажира доказателства, установяващи осъществяването на този положителен факт.

С фактурите, издадени от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] са документирани извършени доставки на стоки и услуги. Друга част от спорните доставчици / [фирма], [фирма] и [фирма]/ са фактурирали извършване само на услуги, а трети / [фирма]/ – само доставка на стоки. Доказателствата за реалното осъществяване на доставката на услуга могат условно да бъдат разделени на две групи: установяващи потенциалната възможност да осъществяване на доставката, в която следва да се включат материално-техническата и кадрова обезпеченост

на доставчика; и такива, сочещи прякото ѝ реализиране, към които следва да се причислят протоколи за приемане на работата, доказателства за начин на остойностяване като количествено-стойностни сметки, осчетоводени записи за извършени разходи на доставчика във връзка с извършване на услугата и др.

Относно доставките на стоки, в случая се касае за доставка на родовоопределени вещи и собствеността на такива вещи, съгласно чл. 24, ал. 2 от ЗЗД се прехвърля чрез предаване или определяне по друг начин. Релевантно е да се установи, че получената от жалбоподателя стока, е в изпълнение на престацията по договори именно с установените преки доставчици. В тази връзка е необходимо да се изследва изпълнението на фактическия състав на чл. 6 от ЗДДС, за процесните доставки от съответните доставчици.

По делото са представени заверени копия на документи, изходящи от част от доставчиците и имащи отношение към процесните доставки. В тях не се съдържат счетоводни регистри, от които би могло да се установи, какъв е начинът на счетоводно отразяване на процесните доставки.

Като частни документи договорите и приложенията към тях, не разполагат с материална доказателствена сила, обвързваща съда. Тяхното съдържание се преценява от съда по вътрешно убеждение с оглед на всички обстоятелства по делото. В случая за нито един от процесните доставчици не са представени приемо-предавателни протоколи. В част от фактурите стоките или услугите са описани по вид, количество, единична и обща стойност, но те не са двустранно подписани. При частните свидетелстващи документи (каквито са приемо-предавателните протоколи) защитата срещу тяхната материална доказателствена сила не е подчинена на изискванията за оспорване истинността на документ, защото съдът не е обвързан от тази доказателствена сила, а я преценява по свое вътрешно убеждение съобразно с всички данни по делото.

От събраните доказателства – писмени доказателства и ССЕ, се установява, че предмет на дейност на [фирма] е външно и вътрешно почистване на офиси, административни сгради, производствени ха-лета, хотели и ресторанти, домове, почистване след строително-ремонтни дейности, абонаментно почистване и др.

От ССЕ се установява също, а и не се оспорва от ревизиращите, че според данните от постъпилите от ТД на НАП по делото отчетни регистри (дневници за покупки) и СД по ЗДДС, фактурите на доставчиците са включени в дневниците за покупки, респективно в СД по ЗДДС на [фирма] - за съответните данъчни периоди.

Според данни от постъпилите по делото отчетни регистри (дневници за продажби) и СД по ЗДДС и данни от ИС в протоколите на ТД на НАП,

фактурите издадени на [фирма] са включени в дневници-те за продажбите, респективно в СД по ЗДДС на доставчиците за съответ-ните данъчни периоди, с изключение на: трите фактури, издадени от [фирма] на [фирма] (Фактура № 200000002/06.05.2017г., Фактура № [ЕГН]/08.05.2017г. и Фактура № 200000016/10.05.2017г.), и две от фактурите на [фирма] (Фактура № [ЕГН]/13.11.2017г. и Фактура № [ЕГН]/29.12.2017г).

По данни от документи (банкови извлечения и фискални бонове) по делото и от счетоводната отчетност на [фирма], се ССЕ уста-новява плащания по фактури, издадени от доставчиците на дружеството.

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

В процесния случай обаче следва да се има предвид, че липсата на кадрова и техническа обезпеченост на доставчиците не е единствена причина за отказване на правото на данъчен кредит, а тези факти са обект на преценка от съда, заедно с останалите събрани доказателства. От значение е за част от доставките, че те са извършвани в различни градове на страната, за други, че не се установява точно в какво се състои техният предмет.

По-важното в случаяе, че не са представени или съдът не кредитира преките доказателства за изпълнение на услугите/ доставката на стоките като предпоставка за признаване на спорното право. При това положение, макар да не се оспорва фактът, че услугите, за които са издадени фактурите са обективно извършени и съществуват, не може да се установи, че именно посоченият доставчик ги е извършили. Основания за този извод дават и събраните писмени доказателства, преценени в светлината на заключенията на приетата ССЕ и СТЕ.

С РА е отказано право на приспадане на данъчен кредит за данъчен период м. 04.2016г. по фактура № [ЕГН]/15. 04.16г., с ДО 7500 лв. и ДДС в размер на 1500 лв. с предмет: “наем на багер” и фактура № [ЕГН]/18. 0416г. с ДО 7500, 00 лв. и ДДС 900, 00 лв. с предмет: “наем на валяк”, издадени от [фирма]. Към фактурите не са представени

никакви съпътстващи документи. При насрещната проверка в хода на ревизията доставчикът не е открит. Не е установено и по двете фактури, което е установено и от ССЕ. Освен, че липсват преки доказателства за извършване на фактурираните услуги – договори, анекси, приемо-предавателни протоколи. Освен процесните фактури, не са представени и документи, удостоверяващи извършените разплащания, транспортни документи, документи, удостоверяващи че доставчикът разполага с необходимата материална, кадрова, техническа и технологична обезпеченост за извършване на доставките.

Предмет на доставките е наем на багер и валяк, а в хода на ревизията при извършените проверки не е установено дружеството да разполага с тази техника – собствена или наета от подизпълнител, за да я отдаде под наем на жалбоподателя. Липсват и данни за начина на формиране на цената на услугата и нейните елементи, срок. В хода на ревизията е установено, че [фирма], няма деклариранни данни за притежаване на земя, сгради, МПС, както и други активи през периода на издаване на процесните фактури. За периода на проверката на няма лица назначени по трудов договор и няма деклариранни изплатени суми за работа по извънтрудови правоотношения (граждански договори) за финансовата 2016 г. От страна на [фирма] за финансовата 2016 г. няма подавани Справки по чл. 73 от ЗДДФЛ за изплатени доходи годината. Няма подадена ГДД по чл. 92 от ЗКПО, предвид на което за финансовата 2016 г. не са отчетени приходи и съответно не е декларирано и няма доказателство за осъществяване на дейност от лицето през 2016 г., в която са издадени процесните фактури за продажби към „НЮ КЛИИН С.“ О..

По отношение на извършените услуги, не са представени документи удостоверяващи място и дата на извършване на услугата или други документи, които доказват дата на данъчното събитие по смисъла на чл.25 от ЗДДС и реалното извършване на доставка на услуга по смисъла на чл. 9 от ЗДДС. Липсата на такива документи пречатства и възможността да се установи използването на процесните услуги в икономическата дейност на дружеството жалбоподател.

При съвкупна преценка на събраните доказателства и конкретно поради липса на всякакви други доказателства освен фактурите с широко формулирания предмет на доставка, правилен и обоснован е изводът на приходната администрация за процесните фактури не удостоверяват реално осъществени доставки на услуги, а ревизирианият субект като получател по тези фактури няма право на приспадане на данъчен кредит.

Въз основа на посочените обстоятелства жалбата относно отказания данъчен кредит по фактурите, издадени от [фирма] следва да бъде отхвърлена.

Сходни са и изводите относно доставката от **“ЕУРОБУЛ” Е.**, по фактура № 536/17.04.2017г.с ДДС в размер на 900,00 лв. и предмет: “услуга с автовишка”. Цитираната фактура е пропусната при изготвяне на заключението по ССЕ, но от събраните в хода на ревизията доказателства се установява, че при насрещната проверка доставчикът отново не е открит и не е представил исканите писмени доказателства. Съпътстващи документи към фактурата не са представени и от жалбоподателя. При липса на преки доказателства за реалност на фактурираната услуга и с оглед начина на формулирането ѝ в представената фактура, не може да се установи в какво се състои процесната услуга, къде е предоставена, на кой обект, адрес. Логично не може да се установи и дата на данъчното събитие по смисъла на чл.25, ал.2 от ЗДДС и реалното извършване на доставка на услуга по смисъла на чл. 9 от ЗДДС. Липсата на такива документи пречатства и възможността да се установи използвана ли е процесните услуги в икономическата дейност на дружеството жалбоподател. СТЕ констатира, че дружеството жалбоподател използва автовишки в дейността си, но това не е достатъчно, за да се установи реалност на конкретната доставка от посочения във фактурата доставчик.

Освен липсата на преки доказателства за извършване на услугата, като договор, анекси, приемо-предавателен протокол, липсват и косвени доказателства установяващи потенциалната възможност на доставчика да извърши услугата, като се има предвид, че не може и с точност да се установи каква точно е тя.

Услугата е с автовишка, но не са предоставени доказателства, че [фирма] е разполагал с автовишка, документи, удостоверяващи че фирмата разполага с необходимата материална, техническа и технологична обезпеченост за извършване на доставката, документи, удостоверяващи извършените разплащания, транспортни документи. В хода на ревизията е установено, че [фирма], няма деклариранни данни за притежаване на земя, сгради, МПС, както и други активи през периода на издаване на процесната фактура. За периода на проверката на [фирма] за 2017 няма лица назначени по трудов договор и няма деклариранни изплатени суми за работа по извънтрудови правоотношения (граждански договори) за финансовата 2017 г. Не е подавана ГДД по чл. 92 от ЗКПО, предвид на което за финансовата 2017 г. не са отчетени приходи и съответно не е декларирано и няма доказателство за осъществяване на дейност от лицето през 2017 г., в която е издадена процесната фактура за продажби към „НЮ КЛИИН С.“ О..

Косвено доказателства за липса на реалност на фактурираната услуга е и факта, че не се установява включване на фактурата в подадените справка-декларация по ЗДДС и в дневник продажби за данъчен период

м. 04.2017 г., както и за следващи данъчни периоди.

Въз основа на посочените обстоятелства жалбата относно отказания данъчен кредит в размер на 900,00 лв. по фактура № 536/17.04.2017г, издадени от [фирма], следва да бъде отхвърлена.

Аналогични са изводите и за отказания данъчен кредит по фактура № 2...2/06.05.2017г. с ДДС в размер на 1750,00 лв. и фактура № 2...2/08.05.2017г. с ДДС в размер на 1920 лв., издадени от [фирма]. Към фактурите не са представени никакви съпътстващи документи. Липсват всякакви преки доказателства като договор, оферта, приемо-предавателен протокол, от които да се установи каква конкретно услуга е фактурирана и съответно на кой обект е използван, на коя дата е извършена услугата, за да се проследи евентуалното ѝ използване в дейността на жалбоподателя.

Не се установява и дали дружеството е разполагало с автовишка собствена или наета, с която да предостави услуга. Няма данни и за лица в трудовоправни отношения или плащания за възнаграждения по извънтрудови правоотношения, които да извършат услугата. В констативно-съобразителната част на СТЕ е посочено, че по данни на жалбоподателя доставчиците на услуги с автовишка вероятно са наемали такава. Такива данни обаче липсват по делото за всички от доставчиците, в това число и за [фирма]. Вещото лице заявява, че не е възможно с точност да се определи колко от машиносмените по услугата с автовишка са вложени в процесните обекти. В случая фактурираната услуга не може да бъде обвързана с конкретен обект, по изложените по-горе съображения. Поради изложеното съдът няма как да кредитира извода на СТЕ, че фактурираните услуги с автовишка през процесния период са действително доставени на място в обем, в който са фактурирани.

Налично на плащане е само едно косвено доказателство за реалност и това е разплащането по банков път на процесните фактури. Независимо, че според счетоводните записвания, фактурите, издадени от [фирма] и са били платени по банков път, доказателства за реално извършени разплащания няма.

С РА, е отказано право на приспадане и по фактура № 2...16/10.05.2017г. с ДДС 1164 лв. и предмет на фактурата: “ Почистващ препарат за под туба 10 л, 23 бр; Почистващ препарат за под алкален туба 10 л 35 бр и Почистващ препарат за стъкла туба 10” л. 65 бр. издадена от [фирма]. Предмет на тази фактура са стоки – родово определени вещи. Отново освен процесната фактура, не са представени други съпътстващи документи за предаване на стоките. Във фактурата стоките са описани с брой и единична цена, но тя не е двустранно подписана, за да се приеме, че притежава бележите на приемо-предавателен протокол.



Преки доказателства за реалното осъществяване на доставките - за предаване на стоките, в настоящия случай не са представени. Фактурите като частни документи без достоверна дата не притежават материална доказателствена сила, обвързваща съда. При това положение следва извод, че реалността на доставките на стоки не е доказана по смисъла на чл. 6, ал. 1 ЗДДС, поради липсата на доказателства, които да установят, че тези стоки са били в патримониума на доставчиците и съответно са отишли в патримониума на жалбоподателя.

Не са представени товарителници и пътни листове към фактурата за транспортиране на стоките. В случая предмет на доставката са 123 броя туби от по 10 л. препарати, а от извършените в хода на ревизията насрещни проверки не се установява доставчикът да е разполагал с превозни средства, складове или други ДМА.

Не се установява и че доставчикът е разполагал със стоките, предмет на процесната фактури. Не е представено нито едно доказателство в тази посока. За да може продавачът да прехвърли правото на собственост е необходимо да разполага със стоките предмет на . Както е посочено и в заключението на ССЕ, не се съдържат по делото извлечения от счетоводни регистри (материални с/ки) на дружеството доставчик, за да се анализира движение на стоки.

Последващата реализация на фактурираните стоки също представлява косвено доказателство за реалността на доставката. Конкретен обект и дейност, на който да са използвани препаратите не е посочен, липсват такива доказателства. В СТЕ е направен общ извод, че без почистващи препарати жалбоподателят не може да изпълнява дейността си. Но използването на стоките от конкретните доставки не може да бъде проследено. Това е и причината изводите на експерта да са общи, а в частта, в която е посочено, че са съществени на място в обема, в който са фактурирани” да е необоснован. При липса на преки доказателства за прехвърляне правото на собственост върху фактурираната стока, тези данни за използването по принцип на почистващи препарати в дейността на [фирма], не могат до доведат до извод за реалност на доставката.

Поради изложеното правилен и обоснован е изводът на приходната администрация.

В подкрепа на извода за липса на реална доставка е и фактът, че от страна на доставчика [фирма] не са изпълнени разпоредбите на ЗДДС за деклариране на задълженията по тези фактури, чрез включване на същите в подадените справка-декларация по ЗДДС и в дневник продажби за данъчен период м. 05.2017 г., както и за следващи данъчни периоди. Не е подадена и годишни данъчни декларации по реда на ЗКПО за съответните отчетни периоди, поради което не може да се

установи извършвало ли е дейност дружеството през процесния период и съответно имало ли е възможност да извърши конкретните доставки, че относно процесните фактури.

Във връзка с така изложеното се налага извода, че не са изпълнени на изискванията чл. 68, ал. 2 от ЗДДС, във връзка с чл. 82, ал. 1 от същия закон и чл. 86, ал. 1, т. 2 и т. 3 от ЗДДС, от което следва, че за ревизираното лице „НЮ КЛИИН С.“ О., по тези фактури не възниква правото на приспадане на данъчен кредит, съгласно чл. 68 от ЗДДС в размер общо на 5434,00 лв.

Съпътстващи документи липсват и към фактура№ 587/06.10.2016г., издадена от “Ф. Т. 2013”Е.с предмет “почистващи препарати” количество – 1 и данъчна основа 3909,00 лв. и ДДС 781,80 лв. Съображенията за липса на преки доказателства за извършване на доставката, в случая се допълват от начина, по който е формулиран нейният предмет. Касае се за почистващи препарати, но като родово определени вещи те не могат да бъдат индивидуализирани. Дори и да бяха представени съпътстващи фактурата документи, то трудно биха могли да бъдат обвързани с предмета на фактурата, ойто от една страна е твърде общ, и е употребено в множествено число, а е посочен 1 брой на стойност 3909 лв. По този начин, дори и да бяха представени счетоводни записвания за наличие на стоките у доставчика, то те трудно биха били обвързани с процесната фактура.

В случая фактурата не отговаря на изискването за съдържание на чл.114, ал.1, т.9 и т.11 от ЗДДС, съгласно която фактурата задължително съдържа количеството и вида на стоката и единичната цена. Не е изпълнено и условието на чл.71, т.1 ЗДДС за упражняване на данъчен кредит.

Съдържанието на фактурата не отговаря на изискването на чл. 114 от ЗДДС – в описанието на услугата не се съдържа релевантната информация, необходима за индивидуализирането на престацията. Тази неяснота относно предмета на доставките не е преодоляна чрез представени съпътстващи документи. Непълнотата на фактурите възпрепятства установяване възможността за доказване реалността на доставката, респективно установяване настъпването на данъчни събития. В Решение от 08.05.2013 г. на СЕС по дело С-271/12, се приема, че правото на приспадане на ДДС може да се откаже на данъчнозадължените лица, получатели на услуги, които разполагат с непълни фактури, дори ако в допълнение към последните след приемането на решението за отказ е предоставена информация с цел да се докаже действителното извършване, естеството и стойността на фактурираните сделки.

Изложеното се отнася и за фактурите, издадени от останалите доставчици, които са с твърде общо формулиран предмет, независимо

дали се касае за стоки или услуги, като: “услуга с автовишка” или “услуга по договор за подизпълнение”.

По изложените съображения и в тази част РА е законосъобразен а жалбата, следва да бъде отхвърлена.

Относно доставките за данъчен период м. 06.2017г. и м.07.2017г. от [фирма], по фактура № [ЕГН]/ 05.06.17г. с ДДС 1400,00 лв., и фактура № [ЕГН]/ 19.06.17г. с ДДС 970,00 лв.с предмет на доставката “услуга с автовишка” важи изложеното относно фактурите със същия предмет на доставката от останалите доставчици. И тук липсват съпътстващи фактурата писмени доказателства във връзка с извършване на услугата, както и обект и дата, на която е предосатвена. Доставчикът отново не е представил доказателства, че е разполагал с автовишка, липсват доказателства за наличие на кадрова обоспеченст. И тук относими са изводите за липса на доказателства за датата на данъчното събитие по смисъла на чл. 25 от ЗДДС и реалното извършване на доставка по смисъла на чл. 6/9 от ЗДДС. Още повече, че в случая в издадените от [фирма] фактури са описани по две услуги с автовишка във всяка от фактурите. По изложените вече съображения не може да се установи двете услуги на един и същ обект или на различни са предосатвени. На една и съща или на различни дати.

От “КАПРИЗ 2009ГООД в посочените данъчни периоди са издадени и три фактури с предмет доставка на стоки – материали: фактура № [ЕГН]/ 14.06.17г. с ДДС1063,00 лв.; фактура № [ЕГН]/ 10.07.17г. С ДДС 545 лв. и фактура № [ЕГН]/ 17.07.17г. с ДДС 890,00 лв.с предмет: почистващ препарат за под туба 10 л – 1бр.; почистващ препарат за под алкален туба 10 л и Почистващ препарат за стъкла туба 10 л и препарат за пране туба 10 л. Нито в хода на ревизията, нито пред съда са представени приемо-предавателни протоколи за предаване на доставените стоки. Макар стоките да са описани по вид и количество, фактурите не са двустранно подписани и не могат да заместят документ за предаване на родово определените вещи. Липсват и доказателства, че доставчикът е разполагал с фактурираните стоки, за да може съответно да прехвърли собствеността върху тях на купувача. Не са представени доказателства за транспорта на стоките. Твърденията за използване на получените препарати в дейността на дружеството не могат да бъдат доказани, единствено с факта, че дружеството използва дейността си почистващи препарати за под и пране. И вещото лице в заключението по ССЕ с позовава, че е заключило, че по делото се намират справки на издадени фактури от [фирма] на клиенти и получени фактури от доставчици с приложение на фактури и съпътстващи документи, в които справки дружеството сочи, кои фактури издадени на клиенти, към кои фактури издадени от доставчици са относими. В тези справки не са включени фактурите, издадени от

[фирма], поради което не може да бъде доказана последващата реализация на фактурираните стоки.

По изложените съображения правилни са изводите на РА относно за липса на доказателства за реалното извършване на доставка на стоки/услуги по смисъла на чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС по фактурите, издадени от [фирма].

Изложените съображения важат и за фактурите, издадени от **"КВ И СИЕ" Е.** От посочения доставчик за данъчни периоди м. 01.2018, м. 02.2018г., м. 03.2018г., м. 04.2018г. и м. 05.2018г. е отказано право на данъчен кредит в общ размер 7175,29 лв. по общо 12 бр. фактури с предмет стоки – различни материали (Комплект за измиване на стъкла, Микрофибърен М., Алуминиева дръжка, Алуминиев телескоп, Пластмасов държан за пад дръжка, Филтър за прахосмукачка, Торбички за прахосмукачка, Циментопочистител 10 л., Професионален подпочистващ автомат, Филтър за обратна осмоза Й. система, Препарат за стъкла, торби за смет, микрофибърни филтри и др. ) и работно облекло (елеци, тениски, каски и др.) и услуги – “услуга с вишка. По данни от документи (банкови извлечения и фискални бонове) по делото и от счетоводната отчетност на [фирма], се уста-новяват плащания по фактури,

Пред ТД на НАП по ИПДПЗЗЛ не са представяни и по делото не се намират извлечения от счетоводни регистри (с/ки), оборотни ведомости и други относими данни от счетоводна отчетност на [фирма]., за да се анализира движение на стоки.

В сайта на Търговския регистър не се установява обявяване на акт –ГФО на [фирма] за 2018г. От което да се направи извод, че дружеството е извършвало дейност през процесните периоди.

Доставчикът не е открит при извършената насрещна проверка. Установено е, че не разполага с кадрова, техническа и материална обезпеченост. Не са представени преки доказателства за предаване на стоките, както и такива, че доставчикът е разполагал с тях. Липсват доказателства относно мястото и датата на предоставените услуги с автовишка, както и такива, че доставчикът е разполагал с автовишка. Изложеното относно доставките с предмет стоки и материали и тези с предмет “услуга с автовишка” важат и за фактурите, издадени от [фирма]. И по същите съображения съдът счита, че жалбата в тази част е неоснователна и следва да бъде отхвърлена. Относно последващото използване на фактурираните стоки в дейността на дружеството следва да се има предвид, че последващата реализация на фактурираните стоки/ услуги не е пряко доказателство за реалността на доставката, а само индиция за това и следва да бъде разглеждано във всеки конкретен случай, с оглед на останалите доказателства по делото. Въпреки, че жалбоподателят използва стоки от същия вид в дейността

си, при липса на преки доказателства за реалност на доставката, не може да изключи възможността жалбоподателят да е поучил процесните стоки/ услуги от други лица, нерегистрирани по ЗДДС например.

С РА е отказано право на данъчен кредит за данъчни периоди от м. 06.2017г. до м.12.2017г. вкл. по 14 броя фактури с ДДС в общ размер на 18214,08 лв., издадени от [фирма]. Този доставчик е представил документи при извършената насрещна проверка в хода на ревизията - заверени копия на 13(тринадесет) броя фактури издадени от [фирма] към „НЮ КЛИИН С.“ О. с ЕИК[ЕИК], договори, оборотни ведомости, хронологични и аналитични регистри на счетоводни сметки, свидетелство за регистрация на ЕКАФП, договор за техническо обслужване и ремонт на ЕКАФП и писмени обяснения от В. О. И., собственик и управител на [фирма].

В обясненията си заявява, че във връзка със сделките с „НЮ КЛИИН С.“ О. е контактувал с О. Р.. За извършените услуги от негови хора допълнително за всяка една поръчка заявява, че ще даде списък на хората, които са работили по заявките им. За предоставените от почистващи материали необходими за дейността им заявява, че ще представи допълнително от къде е придобил материалите и ДМА за краткотрайна употреба. Такива доказателства не са предсатвени до приключване на съдебното дирене в настоящата инстанция. За периода на проверката на [фирма], на две лица които са в трудови правоотношения с лицето, договорите са прекратени на 24.07.2017 г., като след тази дата при проверяването лице няма лица назначени по трудов договор. - От страна на [фирма] няма декларирани изплатени суми за работа по извънтрудови правоотношения (граждански договори) за финансовата 2017 г. От страна на [фирма] за 2017 г. няма подадена ГДД по чл. 92 от ЗКПО, предвид на което за финансовата 2017 г. не са отчетени приходи и съответно не е декларирано и няма доказателство за осъществяване на дейност от лицето през 2017 г., в която са издадени процесните фактури за продажби към „НЮ КЛИИН С.“ О.. От страна на [фирма] за финансовата 2017 г. няма подавани Справки по чл. 73 от ЗДДФЛ за изплатени доходи годината.

Видно от документите, представени от името на [фирма] – хронологични счетоводни регистри, оборотни ведомости, главна книга, копия на фактури, договори и протоколи, предмет на доставките по четири от спорните фактури са „услуги с автовишка“. За тях важи изложенто по-горе за фактурите със същия предмет, издадени от другите доставчици. Въпреки, че от ДАЦ ТРАНС Е. са представени счетоводни документи и липсват доказателства, че дружеството е разполагало с автовишка, с която да предостави фактурираната услуга. Липсват и доказателства, къде е предсатвена тази услуга и

кога, събрани са доказателства, че доставчикът не разполагал със служители, която да я извършат. Относно не са представени преки доказателства във връзка с изпълнението на услугата като приемо-предавателен протокол липсва и договор или друг документ, от който да се установи къде и кога е извършена услугата и съответно кога е и датата на данъчното събитие. Данни и доказателства за наети подизпълнители няма. Липсва и информация и доказателства на кои обекти са извършени услугите с автовишки, чия собственост са тези активи и по какъв начин е изчислена и договорена цената на 1 машиносмяна.

По две от фактурите предмет на доставките са стоки (почистващи материали, инвентар и консумативи), за които също липсват както преки доказателства за предаване на стоките и прехвърляне на собствеността, така и доказателства, че доставчикът е разполагал с тех. В писмените обяснения дадени от представителя на „ДАЦ ТРАНС“ в хода на ревизията заявява, че ще представи допълнително от къде е придобил материалите и ДМА за краткотрайна употреба, но такива не са представени. Относно доставките на стоки важи казаното за фактурите с предмет доставка на стоки – материали, извършени от предходните доставчици. Този доставчик не е представил по-различни доказателства във връзка с тези фактури, нито такива са предоставени от страна на дружеството жалбоподател. По отношение фактурираните доставки на стоки (почистващи материали, консумативи и стопански инвентар) не са налице доказателства за произход и място на съхранение, респ. от кого са придобити и откъде са били натоварени, за да бъде прехвърлена впоследствие собствеността им към получателя [фирма]. С оглед фактурираните количества, доколкото част от доставката на материали по фактура №[ЕГН]/31.10.2017 г. представлява 95 броя 10-литрови туби с почистващи концентрати, няма информация и доказателства с какви и чии транспортни средства същите са били превозени до получателя [фирма].

Предмет на останалите фактури са услуги по почистване. Част от тях са с предмет „услуга по договор за подизпълнение“ Не е индивидуализиран договорът, за да може фактурата да бъде обвързана с него. Въпреки това към всяка от фактурата е представен договор за услуга. Договорите са идентични, различават се единствено по предмета на договора и цената. Според така съставените документи [фирма] е възложило, а „ДАЦ ТРАНС“ качеството си на подизпълнител, е извършило различни видове дейности, като например: „основно почистване на промишлена сграда „М.“ етажи 1 и 2 – 5 752 м<sup>2</sup> и външно почистване на окачена фасада – 1 800 м<sup>2</sup>“ /фактура №[ЕГН]/ 09.08.2017 г./; „основно почистване на промишлена сграда ЕПИК 2 в [населено място], в т. ч. въздуховоди – 22 218 м, почистване на стъкла и дограма –

350 м<sup>2</sup> и почистване на луминисцентни лампи – 1 031 бр. „ /фактура №[ЕГН]/15.08.2017 г./; „почистване на фасада на Бизнес център Камбаните сграда Б. [населено място] – фасада – 7 987 м<sup>2</sup>“ /фактура №[ЕГН]/28.08.2017 г./ и т. н. В чл.3.1.2) на всеки от тях е договорено, че приемането на изпълнението на Услугата се удостоверява с подписите на двустранен приемо-предавателен протокол. Към нито един от тях не е приложен такъв протокол за приемане на услугата. Поради това не може да се установи и кога е извършена съответно датата на данъчното събитие.

Останалите фактури, издадени от [фирма], с които са документирани услуги по почистване, са придружени от подписан едностранно само от изпълнителя протокол.

Относно услугите по почистване (подизпълнител), по делото се намират справки на издадени фактури от [фирма] на клиенти и получени фактури от доставчици с приложение на фактури и съпътстващи документи, в които справки дружеството сочи, кои фактури издадени на клиенти, към кои фактури издадени от доставчиците [фирма] и [фирма] са относими. Тези справки като частен документ изхождащ от страната, която удостоверява изгодни за нея факти, не се ползва с обвързваща съда доказателствена сила.

Въпреки, че липса на доказателства за наличие на кадрова обезпеченост у доставчика, не е оснивание да се приеме, че не е налице реална доставка и да се откаже ползването на данъчен кредит, с оглед на останалите доказателства по делото и в случая липсата на такива, седва да се отчете и фактът, че за изпълнението на възложените дейности, чиито обем е значителни, доставчикът би следвало да разполага със съответния кадрови и технически потенциал. Видно от деклариранияте пред НАП данни, в периода на фактуриране към ревизираното лице, няма данни доставчикът да е разполагал с персонал, нает по трудови правоотношения, дружеството не е разполагало с каквито и да било дълготрайни материални активи, в т. ч. пътни превозни средства и стопански инвентар, даващи възможност за изпълнение на фактурираните дейности, още повече, че според така съставените фактури, част от тях са били извършвани на обекти, извън [населено място]. Липсват обяснения и доказателства по какъв начин доставчикът е превозвал работници, инвентар и почистващи материали до различните обекти в градовете С., Б. и П..

Наличието на плащане е косвено доказателства за реалност на фактурираната доставка. В случая за част от фактурите ревизираното дружество е представило платежни нареждания. Същевременно, съпоставката с ангажираните от страна на [фирма] доказателства (аналитичен регистър на сметка 501 „Каса“ и касова книга) показва, че 13 от спорните фактури са били осчетоводени при доставчика като

платени в брой. Освен счетоводните регистри, същият не е представил други доказателства за осъществени плащания в брой или по банков път. Установеното несъответствие не дава възможност да се приеме, че са налице категорични доказателства за извършени плащания по доставките. Отделно от това, за фактура №4/13.11.2017 г. с данъчна основа 7\_829,50 лв. и ДДС – 1\_565,90 лв., с посочен издател [фирма], по която ревизираното дружество е упражнило право на приспадане на данъчен кредит, няма данни нито в счетоводните регистри на доставчика, нито в отчетните му регистри по ЗДДС.

ССЕ е установила, че в разпечатките от аналитични и хронологични регистри са видими счетоводни записвания по фактури, издадени от [фирма] на [фирма] по кредита на с/ка 702 „Приходи от продажби на стоки" с фактурната стойност без ДДС (данъчна основа) и по кредита на с/ка 453 „Разчети за ДДС" (453/2 „Начислен данък за продажбите"), срещу дебитиране на с/ка 411 „Клиенти" с общата фактурна стойност (данъчна основа + ДДС). Със след-ващи счетоводни записвания е кредитирана с/ка 411 „Клиенти" срещу дебитиране на с/ка 501 „Каса в левове" с общата фактурна стойност по тези фактури за отчитане на плащания по касов път. Защо не е кредитирана с/ка 703 „Приходи от продажби на услуги" в частта на фактурите за услуги и защо с плащания по банков път не е ангажирана с/ка 503 „Разплащателна с/ка в лева" не може да се установи поради недостиг на счетоводни данни. Освен това, по делото не се намира аналитичен и хронологичен регистър на с/ка 304 „Стоки", от който да се правят изводи за движението на стоките.

По изложените съображения, при съвкупна преценка на събраните доказателства и най-вече като прецени липсата на преки доказателства за извършване на предоставените услуги в слветлината на събранте по делото доказателства, съдът счита за правилен и обоснован извода на приходната администрация относно фактурите, издадени от [фирма] и в тази част жалбата срещу РА следва да бъде отхвърлена.

Изложенто дотук важи и за фактури № 001 0020070/30.05. 18г., №000000001 8/21. 06. 18г., № [ЕГН]/26. 06.18г. и № [ЕГН]/27. 06.18г. с общ размер на ДДС 3852,26 лв. и предмет – различни услуги по почистване, издадени от **[фирма]**. При насрещната проверка в хода на ревизията доставчикът е предсатвил копия на следните документи: - издадедени от [фирма] с получател „НЮ КЛИИН С." О. фактури № [ЕГН]/30.05.2018 г., с предмет на доставката „извършена услуга – почистване на фасада VTA, [улица]; почистване на фасада VTA, [улица]и почистване на фасада VTA, [улица], с ДО в размер на 2740,00 лв. и ДДС в размер на 548,00 лв. - Фактура № [ЕГН]/21.06.2018г. с предмет на доставката „извършена услуга почистване на външни стъкла сграда РАИС П.; извършена услуга комплексно почистване на магазин в



бизнес център „А. Джей“; извършена услуга изхвърляне на отпадъци; почистване на фасада VTA, [улица]и почистване на фасада бизнес център, [улица]No 79 и извършена услуга комплексно обслужване завод „К.“ Б..”, с ДО в размер на 7 450,00 лв. и ДДС в размер на 1 490,00 лв.; Фактура № [ЕГН]/26.06.2018 г. с предмет на доставката „извършена услуга почистване на фасада бизнес сграда Б.; извършена услуга почистване на фасада на бизнес център „В.“ и извършена услуга комплексно почистване на офис „Престиж“, с ДО в размер на 7490,00 лв. и ДДС в размер на 1498,00 лв. - Фактура № [ЕГН]/27.06.2018 г. с предмет на доставката „извършена услуга почистване фасада на бизнес център „Мандарин“, с ДО в размер на 1 581,30 лв. и ДДС в размер на 316,26 лв.; Главна книга на счетоводна сметка 411 – „Клиенти“ на [фирма], за контрагент „НЮ КЛИИН С.“ О., за периода от 01.05.2018 г. до 30.06.2018 г. с отразени записи, относно издадените фактури с получател „НЮ КЛИИН С.“ О. и кореспондиращи счетоводни сметки; Хронология на счетоводна сметка 411 – „Клиенти“ на [фирма], за контрагент „НЮ КЛИИН С.“ О., с отразени записи, относно издадените фактури с получател „НЮ КЛИИН С.“ О.; Свидетелство за регистрация на фискално устройство от 01.06.2018 г.; Уведомление с вх. No 2210-3392829 от 14.06.2018 г., за постъпили от [фирма] данни от Справката-декларация за ДДС, дневника за покупки и дневника за продажби за данъчен период Май 2018 г.; Уведомление с вх. No 2215-1651910 от 16.07.2018 г. за постъпили от [фирма] данни от Справката-декларация за ДДС, дневника за покупки и дневника за продажби, за данъчен период Юни 2018 г.; Дневни финансови отчети от ЕКАФП на [фирма] – три броя.

От страна на жалбоподателя, във връзка с процесните фактури, не са представени сключени договори, анекси, приемо–предавателни протоколи, проекти, заявки, възлагателни писма, протоколи от срещи, кореспонденция, транспортни документи.

Няма представени документи, удостоверяващи че фирмата разполага с необходимата материална, кадрова, техническа и технологична обезпеченост за извършване на доставките.

По отношение на извършените услуги, не са представени документи удостоверяващи начин на калкулиране на цената на услугата и нейните елементи; кой е извършил услугата; използвани активи за извършване на услугата – наети или собствени; данни на подизпълнителя /при наличие на подизпълнител. Не е представена оборотни ведомости за периодите на издадените фактури към „НЮ КЛИИН С.“ О. и други документи, които да доказват дата на данъчното събитие по смисъла на чл. 25 от ЗДДС и реалното извършване на доставка по смисъла на чл. 9 от ЗДДС от [фирма] за „НЮ КЛИИН С.“ О..

Доказателства за разполагаем персонал и/или наети подизпълнители от

страна на [фирма] за изпълнение на възложените дейности, чийто обем също е значителен, не са били ангажирани. Същевременно, видно от данните в информационната система на НАП през разглеждания период доставчикът не е имал собствен персонал, нает по трудови правоотношения. Няма данни и за стопанисвани собствени и/или наети транспортни средства, с които евентуално да са били превозвани работници, материали и инвентар, необходими за изпълнение на възложените дейности на обектите, които според наличните доказателства се намират в градовете С. и П..

Вещото лице по назначената ССЕ е установило, че в разпечатката на главна книга (хронология) на с/ка 411 „Клиенти" са видими счетоводни записвания по фактури, издадени от [фирма] на [фирма] по кредита на с/ка 703 „Приходи от продажби на ус-луги" (7033) с фактурната стойност без ДДС (данъчна основа) и по кредита на с/ка 453 „Разчети за ДДС" (45321 „Начислен данък за продажбите"), срещу дебитиране на с/ка 411 „Клиенти", партида 13, с общата фактурна стойност (данъчна основа + ДДС). Със следващи счетоводни записвания е кредитирана с/ка 411 „Клиенти" срещу дебитиране на с/ка 501 „Каса в ле-вове" с общата фактурна стойност за отчитане на плащания по касов път. По делото не се намира оборотна ведомост и главни книги на другите с/ки. Плащането само по себе си при липса на преки доказателства за извършване на услугата не може да обоснове извод за реалност на фактурираната услуга.

Като се има предвид и изложените съображения, изложени и за доставките на услуги от останалите доставчици, съдът счита, че и в тази част обжалването следва да бъде отхвърлено, а изводите на органите по приходите са правилни.

Относно отказания кредит по фактура №[ЕГН]/23.08.2016 г. с данъчна основа в размер на 25000,00 лв. и ДДС – 5000,00 лв. с предмет: “авансово плащане съгласно договор за покупко-продажба на автомивка [населено място], [улица]”, издадена от [фирма], съдът намира следното:

Според Предварителен договор за покупко - продажба на недвижим имот от 23.08.2016г., „НЮ К." О. в качеството му на „продавач" се задължава да прехвърли на [фирма] „купувач", чрез до-говор за покупко-продажба в нотариална форма, собствеността върху свой собствен недвижим имот Автомивка в [населено място], за сумата от 150000 лв. без ДДС (обща продажна цена на имота). Купувачът се задължава при подписване на договора да изплати на продавача авансово като задатък сумата от 30000 лв. с ДДС. Купувачът се задължава да изплаща ежемесечно, в продължение на 6 месеца на равни месечни вноски, част от предвидената в договора сума, а именно 30000 лв. на продавача (5/747,748).

От [фирма] е издадена Фактура № [ЕГН]/23.08.2016г. на [фирма] за „Авансово плащане съгласно Договор за покупко-продажба на Автомивка [населено място], [улица]", с ДО 25000,00 лв., ДДС 5000,00 лв., обща фактурна стойност 30000,00 лв. Видно от банкови извлечения на [фирма], във връзка с фактурата по банкова с/ка на [фирма] са преведени общо 30000,00 лв., в т.ч. на дата 16.09.2016г. самостоятелен превод 20000,00 лв. и на дата 07.11.2016г. превод 10000,00 лв., в състава на превода от 11940,16лв. (1940,16лв. се отнасят за друга Фактура № [ЕГН]/27.09.2016г.)

В Изявление от [фирма] до [фирма], поради това, че към датата на сключване на предварителния договор, от страна на купувача е изплатена сумата в размер на 30000,00 лв. с ДДС и други плащания по договора не са извършвани, се уведомява [фирма], предвид неизпълнение на договора, на основание т. 18 във връзка с т. 16 от същия, [фирма] прекратява едностранно догово-ра, като задържа платената от [фирма] цена при сключване на предварителния договор. В разписка от 14.03.2017г. управителят на [фирма] удостоверява, че е получил изявлението за едно-странно прекратяване на предварителния договор от 23.08.2016г.

Вещото лице в ССЕ е проследило, че при [фирма], са взети счетоводни записвания по фактурата по дебита на с/ка 602 «Разходи за външни услуги» с фактурната стойност без ДДС (данъчна основа) 25000,00 лв. за отразяване на разходи за външни услуги и по дебита на с/ка 453 «Разчети за ДДС» (4531 «Н.-лен данък за покупките») с фактурирания данък 5000,00 лв. за отразяване на разчети по ДДС, срещу кредитиране на с/ка 401 «Доставчици» с общата фактурна стойност (данъчна основа + ДДС) за отразяване на разчети - задължения към доставчика по фактурата. Със следващи счетоводни записвания е дебитирана с/ка 401 «Доставчици» срещу кредитиране на с/ка 503 "Разплащателна сметка в лева" за отразяване на плащания по банков път по фактурата, в размер на 20000,00 лв. и 10000,00 лв., или всичко 30000,00 лв. Като се вземе предвид, че с/ките от група 60 „Разходи по икономически елементи" (602) се приключват, с или без преминаване през с/ките от група 61 „Разходи за дейността", със с/ки от група 70 „Приходи от продажби" и те се приключват със с/ка 123 „Печалби и загуби от текущата година", то с отнасянето на авансов превод за покупка на имот в разходна с/ка (като те-кущ разход), е утежнен резултата от дейността на дружеството.

При [фирма], са взети счетоводни записвания по фактурата по кредита на с/ка 703 «Приходи от продажби на услуги» с фактурната стойност без ДДС (данъчна основа) 25000,00 лв. за отразяване на приходи от продажби на услуги и по кредита на с/ка 453 «Разчети за ДДС» (4532 «Начислен данък за продажбите») с фактурирания данък 5000,00 лв. за

от-разяване на разчети по ДДС, срещу дебитиране на с/ка 411 «Клиенти» с общата фактурна стойност (данъчна основа + ДДС) за отразяване на раз-чети - вземания от клиента по фактурата. Със следващи счетоводни запис-вания е кредитирана с/ка 411 «Клиенти» срещу дебитиране на с/ка 503 „Ра-зплащателна сметка в лева" за отразяване на постъпления по банков път по фактурата, в размер на 20000,00 лв. и 10000,00 лв., или всичко 30000,00 лв. Като се вземе предвид, че с/ките от гр. 70 „Приходи от продажби" (703) са резултативни, не остават със салдо в баланса и в края на отчетния период се приключват със с/ка 123 „Печалби и загуби от текущата година", то с отнасянето на авансов превод за покупка на имот в приходна с/ка (като те-кущ приход) е увеличен резултата от дейността на дружеството.

По документи и счетоводни данни, не се установява издаване на кре-дитно известие към фактурата, респ. превод за връщане на платената сума.

Съгласно чл. 25, ал.7 ЗДДС, когато, преди да е възникнало данъчно събитие по ал. 2, 3 и 4, се извърши цялостно или частично авансово плащане по доставка, данъкът става изискуем при получаване на плащането (за размера на плащането), с изключение на получено плащане във връзка с вътреобщностна доставка. В тези случаи се приема, че данъкът е включен в размера на извършеното плащане.

В чл.78, ал.4 ЗДДС е въведено задължение за регистрираното лице да коригира размера на ползвания данъчен кредит при разваляне на доставка, за която е издадена фактура за авансово плащане в данъчния период, през който се разваля доставката, по ред, определен с правилника за прилагане на закона, независимо дали авансово платената сума му е възстановена, прихваната или уредена по друг възмезден начин и дали доставчикът му е издал кредитно известие. От събраните доказателства в т.ч. и ССЕ е установено, че дружеството не е изпълнило това свое задължение.

По силата на чл. 115, ал. 1 от ЗДДС при развалянето на доставка, за която е била издадена фактура, доставчикът е бил длъжен да издаде известие към същата. Съгласно ал. 2 от същата разпоредба известието задължително е следвало да се издаде не по-късно от 5 дни от развалянето на доставката или от датата на връщането, прихващането или уреждането по друг възмезден начин на авансово преведената сума за размера на върнатата, прихваната или уредената по друг възмезден начин сума.

В конкретния случай, независимо от представените счетоводни записи, нито ревизираното дружество, нито неговия доставчик са ангажирали доказателства за извършено реално плащане на договорения задатък. Няма данни и доказателства и за връщане на платена сума или за

издаване на кредитно известие към спорната фактура. Видно от данните в ПП VAT 14, в отчетните регистри на двете дружества – дневник за покупки на получателя и дневник за продажби на доставчика, не са включени документи, които да отразяват развалените договорни отношения.

Следователно правилно решаващият орган е приел, че на основание чл. 26, ал. 2, предл. второ от ЗДДС, съгласно който не се смята за възнаграждение по доставка всякакво плащане на неустойки и лихви с обезщетителен характер, ревизираното дружество няма право на приспадане на данъчен кредит по фактура №[ЕГН]/23.08.2016 г., издадена от [фирма].

От текста на разпоредбите на чл.2.1. във връзка с разпоредбите на чл. 16 и чл.17 от договора, се установява, че платената авансова сума е платена като задатък и след изявлението за разваляне на договора тя представлява задатък/ неустойка.

В решение по дело C-277/05 Съда на Европейския съюз (ЕС) е дал категоричен отговор на правната природа на капарото/ задатъка. Въпросът за задатък в настоящия случай следва да се разглежда по повод на това как той е уговорен в предварителния договор за покупко-продажба на недвижимия имот - като авансово плащане, като част от уговорената цена за продажбата или като обезщетение при неизпълнение на договорите без да се включва в цената. В Решение № 5875 от 29.04.2014 г. на ВАС по адм. д. № 7653/2013 г., I о. е прието, че принципно капарото или задатъкът служи като обезпечение, че е сключен договор и това е разпоредено в чл. 93, ал. 1 ЗЗД. В същото време няма пречка да се приеме, че задатъкът е възможно да се приравни на авансово плащане, като се изходи от договора и начинът, по който то е уговорено между страните по него. Задатъкът и неустойката имат обезщетителна функция, поради което не може винаги да е равнозначно на авансовото плащане като част от договорената цена, като в някои случаи се свързва с обезщетение за неизпълнение, не като част от цената по доставката.

В конкретния случай, плащането е уговорено като задатък още в чл.2.1 на предварителния договор, по който е извършено. В решение от 18.07.2007 г. на ЕС в Л. по дело C-277/05 е посочено, че "... Специално по отношение на задатък трябва да се напомни, на първо място, че същият сочи за наличието на сключен договор, доколкото от внасянето на задатък се извежда презумпция за съществуването на договора." На второ място задатъкът стимулира страните към изпълнение на договора, тъй като страната, която го е внесла, може да изгуби съответната сума, а другата страна може при необходимост да възстанови тази сума в двоен размер". Затова следва да се приеме, че капарото ( задатъкът) има основна цел страните да имат волята

сключения между тях договор да се изпълни. Следователно, задатъкът има характер на авансово плащане по смисъла на чл. 26, ал. 7 ЗДДС в случаите, в които, въз основа на сключените предварителни договори за покупко-продажби на недвижими имоти, са издадени нотариални актове, т.е. сделките са осъществени.

В случая, точно обратното, не е осъществена сделката, поради което платената авансово сума като задатъкът има обезщетителна функция и както е прието и в Решението от 18.07.2007г. по дело С-277/05 на СЕС, когато внесените като задатък суми бъдат задържани ., последните трябва да се разглеждат като предварително определено обезщетение за прекратяване на договора, заплащано с оглед на поправянето на вредите, претърпени в резултат от неизпълнение .... и следователно — като необлагаеми с този данък.” (ДДС).

По изложените съображения правилни са изводите на органите по приходите и в тази част на РА и обжалването следва да бъде отхвърлено изцяло.

При посочения изход на спора, на основание чл.161 от ДОПК, жалбоподателят следва да бъде осъден да заплати на ответника дължимото се юрисконсултско възнаграждение в размер на 1925 (хиляда деветстотин двадесет и пет) лева.

Водим от горното, Административен съд София-град, LXV състав,

### **РЕШИ :**

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма], ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място],[жк]зона Г, [жилищен адрес] представлявано от управителя Р. О. И., срещу ревизионен акт № Р-22220618004480-091-01/18.02.2019г., издаден от Р. Г. Я. – началник на сектор, възложил ревизията, и П. Н. Г., главен инспектор по приходите в ТД на НАП – [населено място], ръководител на ревизията, в частта, в която не е отменен с Решение № 827/14.05.2019г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ (ОДОП) С., при Централно управление на Националната агенция за приходите (ЦУ на НАП) и не е признато право на данъчен кредит общо в размер на 39226,03 лв. и са установени лихви в общ размер на 7300,12 лв.

ОСЪЖДА “НЮ К. С.“О., ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място],[жк]зона Г, [жилищен адрес] представлявано от управителя Р. О. И., да заплати на Националната агенция за приходите, юрисконсултско възнаграждение в размер на 1925 (хиляда деветстотин двадесет и пет) лева.

РЕШЕНИЕТО подлежи на обжалване пред Върховния административен съд в 14 – дневен срок от съобщението до страните за постановяването му.

СЪДИЯ :