

РЕШЕНИЕ

№ 18386

гр. София, 29.05.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 60 състав, в
публично заседание на 27.03.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Георги Терзиев

при участието на секретаря Паола Георгиева, като разгледа дело номер **10426** по описа за **2024** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и следващите от Данъчно-осигурително процесуалния кодекс (ДОПК).

Производството е образувано във връзка с Решение № 11052 от 16.10.2024 г., постановено от Върховен административен съд по административно дело /ВАС/ № 3263/2024 г., с което е отменено Решение № 6882/13.11.2023 г., постановено по административно дело № 8781/2022 г. по описа на АССГ, с което е отхвърлена жалбата на „Таргет Джи“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК] срещу Ревизионен акт /РА/ № Р-22002221002109-091-001/08.03.2022 г., издаден от органи по приходите, в частта на установените задължения по ЗДДС за данъчни периоди от м. Април 2016 г. до м. Декември 2016 г.; от м. Февруари 2017 г. до м. Май 2017 г., м. Ю. 2017 г., м. Август 2017 г., от м. Декември 2017 г. до м. Февруари 2018 г., м. Юни 2018 г., от м. Август 2018 г. до м. Октомври 2018 г., от м. Декември 2018 г. до м. Август 2019 г. и м. Ноември 2019 г. в размер на 93 247.45 лв., ведно с лихва за забава в размер на 37 859.09 лв. и установените задължения по ЗКПО за данъчни периоди от 2016 г. до 2018 г. в размер на 26 584.86 лв. и лихви за забава в размер на 11 473.16 лв., потвърдена с Решение № 974/21.06.2022 г., издадено от Директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при Централно управление на Национална агенция по приходите /Дирекция ОДОП, ЦУ на НАП [населено място]/, и делото е върнато за ново разглеждане жалбата на „Таргет Джи“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК] срещу РА № Р-22002221002109-091-001/08.03.2022 г., в частта потвърдена с Решение № 974/21.06.2022 г., издадено от Директор на Дирекция ОДОП, ЦУ на НАП [населено място].

С отменителното решение на ВАС са дадени указания при новото разглеждане на делото, Съдът на основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК да се произнесе по съществото на спорното материално

право, като обсъди поотделно и в съвкупност всички събрани по делото доказателства, включително и да укаже доказателствената тежест на страните по делото. Да обсъди твърденията на страните, събраните по делото доказателства, включително изслушаната по делото ССЧЕ, като изложи мотиви за всяко едно от дружествата-доставчици, да бъдат разграничени конкретните доставки по всяка фактура – дали се отнасят за стока или извършване на услуга, да бъдат изложени мотиви дали отразяват вярно стопанските операции, които следва да се признават за данъчни цели. Дали приложените доказателства към тях са достатъчни, за да обосноват реалност на осъществените доставки, включително да бъдат изложени мотиви във връзка с установените задължения по ЗКПО.

Предмет на оспорване пред настоящия съдебен състав са установените на дружеството задължения с РА № Р-22002221002109-091-001/08.03.2022 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП-гр.С., в частта потвърдена с Решение № 974/21.06.2022 г. на Директор на Дирекция ОДОП [населено място] при ЦУ на НАП, съгласно дадените от касационната инстанция указания с Решение № 11052 от 16.10.2024 г., постановено по административно дело № 3263/2024 г. по описа на ВАС, с което е отменено Решение № 6882/13.11.2023 г., постановено по административно дело № 8781/2022 г. по описа на АССГ и делото е върнато на същия съд за ново разглеждане.

Жалбоподателят оспорва РА в частта на установените му данъчни задължения, както следва: установените задължения по ЗДДС за данъчни периоди от м. Април 2016 г. до м. Декември 2016 г.; от м. Февруари 2017 г. до м. Май 2017 г., м. Ю. 2017 г., м. Август 2017 г., от м. Декември 2017 г. до м. Февруари 2018 г., м. Юни 2018 г., от м. Август 2018 г. до м. Октомври 2018 г., от м. Декември 2018 г. до м. Август 2019 г. и м. Ноември 2019 г. в размер на 93 247.45 лв., ведно с лихва за забава в размер на 37 859.09 лв. и установените задължения по ЗКПО за данъчни периоди от 2016 г. до 2018 г. в размер на 26 584.86 лв. и лихви за забава в размер на 11 473.16 лв.

Ответният административен орган – Директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при Централно управление на Национална агенция по приходите, чрез процесуалния си представител юрисконсулт Н., излага становище за неоснователност и недоказаност на жалбата, моли Съда да я остави без уважение, като остави в сила ревизионния акт в оспорената част, и да присъди в полза на Дирекция ОДОП при ЦУ на НАП - С. следващото му юрисконсултско възнаграждение.

Софийска градска прокуратура, редовно уведомена не изпраща представител.

Административен съд-София град обсъди оплакванията в жалбата, писмените доказателства по преписката, доводите и становищата на страните, и като направи служебна проверка за законосъобразност на акта съгласно чл.160, ал.2 ДОПК, намери следното:

С жалбата се атакува акт, за който изрично е предвидено обжалване пред съд съгласно нормата на чл. 156, ал. 1 от ДОПК. Решение № 974/21.06.2022 г. на Директор на Дирекция ОДОП [населено място] при ЦУ на НАП е връчено на дружеството-жалбоподател на 02.08.2022 г. по електронен път /л.21/. Жалбата е подадена до Съда чрез административния орган на 15.08.2022 г. видно от поставения върху същата вх. № 53-04-711/15.08.2022 г. При така установеното жалбата е депозирана от надлежно лице и при наличието на правен интерес, поради което същата е процесуално допустима.

От фактическа страна, Съдът приема за установено:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22002221002109-020-001/12.04.2021 г., издадена

от Т. Б. Г., на длъжност Началник сектор „Ревизии“, Дирекция „Контрол“ при ТД на НАП [населено място], връчена по електронен път на 16.07.2021 г., е възложено извършването на ревизия на „Таргет Джи“ ЕООД за определяне на следните видове задължения по данъчни периоди:

- Корпоративен данък за данъчен период от 01.01.2016 г. до 31.12.2018 г.;
- Данък върху добавената стойност за данъчен период от 01.02.2017 г. до 31.05.2017 г.;
- Данък върху добавената стойност за данъчен период от 01.04.2016 г. до 31.12.2016 г.;
- Данък върху добавената стойност за данъчен период от 01.06.2018 г. до 30.06.2018 г.;
- Данък върху добавената стойност за данъчен период от 01.07.2017 г. до 31.08.2017 г.;
- Данък върху добавената стойност за данъчен период от 01.08.2018 г. до 31.10.2018 г.;
- Данък върху добавената стойност за данъчен период от 01.11.2019 г. до 30.11.2019 г.;
- Данък върху добавената стойност за данъчен период от 01.12.2017 г. до 28.02.2018 г.;
- Данък върху добавената стойност за данъчен период от 01.12.2018 г. до 31.08.2019 г.

За ревизиращи органи са определени М. С. С., на длъжност главен инспектор по приходите /ръководител на ревизия/; Г. Г. Х., на длъжност старши инспектор по приходите. Определено е ревизията да завърши в срок от три месеца, считано от датата на връчване на заповедта за възлагане на ревизия.

Т. Б. Г., на длъжност Началник сектор „Ревизии“, Дирекция „Контрол“ при ТД на НАП [населено място] е определен за компетентен орган да възлага ревизии на основание Заповед № РД-01-128/18.02.2020 г., издадена от Директор на ТД на НАП [населено място] /л.22-23/.

Заповедта за възлагане на ревизия е изменена със Заповед за изменение на заповед за възлагане на ревизия /ЗИЗВР/ № Р-22002221002109-020-02/13.10.2021 г., с която е определено ревизията да завърши до 18.11.2021 г. ЗИЗВР е връчена по електронен път на 03.01.2022 г.

Със ЗИЗВР № Р-22002221002109-020-003/15.11.2021 г., е определено ревизията на завърши до 16.12.2021 г. ЗИЗВР е връчена на по електронен път на 03.01.2022 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ № Р-22002221002109-092-001/12.01.2022 г., срещу който е подадено писмено възражение с вх. № 53-00-349/10.02.2022 г., което е прието за неоснователно от страна на органите по приходите.

Ревизионният акт, предмет на настоящето производство, с № Р-22002221002109-091-001/08.03.2022 г. е издаден на 08.03.2022 г. от Т. Б. Г., на длъжност Началник сектор „Ревизии“, Дирекция „Контрол“ при ТД на НАП [населено място] – орган, възложил ревизията и М. С. С., на длъжност главен инспектор по приходите - ръководител на ревизията. С него са приети изложените в РД факти и обстоятелства, направените фактически и правни изводи и основанията за тях. РА съдържа реквизитите по чл. 120, ал. 1 от ДОПК. С оспорвания РА на дружеството е установени задължения по ЗДДС за данъчни периоди от м. Април 2016 г. до м. Декември 2016 г.; от м. Февруари 2017 г. до м. Май 2017 г., м. Ю. 2017 г., м. Август 2017 г., от м. Декември 2017 г. до м. Февруари 2018 г., м. Юни 2018 г., от м. Август 2018 г. до м. Октомври 2018 г., от м. Декември 2018 г. до м. Август 2019 г. и м. Ноември 2019 г. в размер на 93 247.45 лв., ведно с лихва за забава в размер на 37 859.09 лв. и установени задължения по ЗКПО за данъчни периоди от 2016 г. до 2018 г. в размер на 26 584.86 лв. и лихви за забава в размер на 11 473.16 лв.

РА № Р-22002221002109-091-001/08.03.2022 г. е оспорен по административен ред в законоустановения срок пред Директор на Дирекция ОДОП, ЦУ на НАП [населено място] в частта относно установените задължения по ЗДДС за данъчни периоди от м. Април 2016 г. до м. Декември 2016 г.; от м. Февруари 2017 г. до м. Май 2017 г., м. Ю. 2017 г., м. Август 2017 г., от м. Декември 2017 г. до м. Февруари 2018 г., м. Юни 2018 г., от м. Август 2018 г. до м. Октомври 2018 г., от м. Декември 2018 г. до м. Август 2019 г. и м. Ноември 2019 г. в размер на 93 247.45 лв.,

ведно с лихва за забава в размер на 37 859.09 лв. и установените задължения по ЗКПО за данъчни периоди от 2016 г. до 2018 г. в размер на 26 584.86 лв. и лихви за забава в размер на 11 473.16 лв. /л.85-92/. С Решение № 974/21.06.2022 г. на Директор на дирекция ОДОП при ЦУ на НАП - [населено място], ревизионният акт в оспорената част е потвърден като правилен и законосъобразен. Поради, което предмет на съдебно оспорване е РА в потвърдена част с решението на решаващия административен орган.

При ревизията е установено, че „Таргет Джи“ ЕООД е вписано в Агенция по вписванията от 10.09.2009 г. като ЕООД с едноличен собственик на капитала Г. Р. Д., със седалище и адрес на управление: [населено място],[жк], [жилищен адрес]. На 21.01.2014 г. е извършена промяна в адрес на управление в [населено място], п.к. 1280, [улица], вх. Б, ет. 3, ап. 22. Едноличен собственик на капитала става В. Е. Г.. На 26.11.2015 г. е извършена промяна в адрес на управление в [населено място], [улица]. Едноличен собственик на капитала става Я. П. Д.. На 13.06.2016 г. е извършена промяна в адрес на управление в [населено място], [улица], Автоцентър „Р. 2000“. Установени са свързани лица - Я. П. Д. е представляващ няколко търговски дружества, описани подробно на стр. 2 от РД.

При ревизията е установено, че основната дейност на жалбоподателя през ревизираните периоди е търговия на дребно и едро с части и принадлежности за автомобили, автомивка, автосервиз, гумаджийски услуги. Дейността е упражнявана в следните търговски обекти: Магазин-склад, [населено място], [улица]; Обект в [населено място],[жк], [улица]; Обект в [населено място], р-н „Студентски“, [улица], срещу бл. 8 на ТУ С.; Обект в [населено място], р-н „О. купел 2“, [улица] Обект в [населено място], Медникарска /Градинарска/ 1.

Ревизираното лице е регистрирано по ЗДДС на 01.09.2009 г. и дерегистрирано на 13.07.2021 г. при установени обстоятелства по чл.176 от ЗДДС. Лицензи, други регистрации и разрешителни за извършване на дейността – не са представени в хода на ревизията.

На „Таргет Джи“ ЕООД е извършена ревизия по ЗДДС и ЗКПО, която е приключила с Ревизионен акт № Р-22221520001182-091-001/ 28.10.2020 г., който е отменен и обхваща периодите по ЗДДС от 01.04.2016 г. до 30.11.2019 г. и периодите по ЗКПО от 01.01.2016 г. до 31.12.2018 г. С Решение № 505/31.03.2021г. на Директор на Дирекция ОДОП – ЦУ на НАП [населено място] РА № Р-22221520001182-091-001/ 28.10.2020 г. е отменен.

Съгласно дадените указания с Решение № 505/31.03.2021г. на Директор на Дирекция ОДОП – ЦУ на НАП [населено място] на „Таргет Джи“ ЕООД е възложена нова ревизия, която обхваща периодите по ЗДДС от 01.04.2016 г. – 31.12.2016 г., 01.02.2017 г. – 31.05.2017 г., 01.07.2017 г. – 31.08.2017 г., 01.12.2017 г. 28.02.2018 г., 01.06.2018 г. – 30.06.2018 г., 01.08.2018 г. – 31.10.2018 г., 01.12.2018 г. – 31.08.2019 г., 01.11.2019 г. – 30.11.2019 г. и периодите по ЗКПО за определяне на задължения за корпоративен данък за периода от 01.01.2016 г. до 31.12.2018 г., като са дадени задължителни за изпълнение указания.

В процесния случай ревизията се явява повторна в изпълнение на отменителното решение на Директор на Дирекция ОДОП при ЦУ на НАП [населено място]. В този смисъл, следва да се има предвид, че при повторната ревизия не започва нова такава, а се възстановява висящността на производството по отменения РА. С оглед на това, ревизионното производство започва от първата издадена заповед за възлагане на ревизия като производството е висящо до влизане в сила на постановения РА. Втората ЗВР по чл. 155, ал. 6 от ДОПК не изменя обстоятелството, че производството е висящо.

В Решение № 505/31.03.2021г. на Директор на Дирекция ОДОП – ЦУ на НАП [населено място] е изразено следното становище и са дадени следните задължителни указания: в хода на новата ревизия да бъдат изяснени всички обстоятелства, относими към реалността на процесните

доставки на стоки и услуги, като допълнително се съберат съответните доказателства в тази насока по реда и със способите, предвидени в ДОПК. Да се изиска информация за точното местонахождение на декларираните обекти от ревизираното лице. При установяване на точен адрес следва да се извърши посещение на обектите и установи същите използвани ли са за осъществяваната дейност от „Таргет Джи“ ЕООД. Посочено е, че по отношение доставките на стоки, следва да се установи дали доставчиците са разполагали с въпросните количества стоки към датата на издаване на фактурите и съответно имали ли са възможност да прехвърлят собствеността върху тях, както и да се анализират счетоводните документи, за да се установи по какъв начин и на базата на какви документи е ставало заприхождаването и изписването на стоките. Указано е още: да се изясни механизма на доставките, като се анализират наличните документи и от новата възложена ревизия, за да се установи от къде се натоварват стоките, къде се разтоварват, с какво МПС и от кого са транспортирани; да се приобщят доказателствата, събрани от проверките на декларирания обект в[жк], [улица], в проведени ревизионни производства на „Стрийт Транспорт " ЕООД, ЕИК:[ЕИК]. Указано е на лицето Х. П. Х., да бъде връчено ИПДПОЗЛ, с което да бъдат изискани писмени обяснения относно участието му в доставките, механизма за извършване на последните, обекти за съхранение на стоките и данни за транспортните средства; да бъдат изискани счетоводни справки, които отразяват закупените стоки от разглежданите

доставчици по вид и количество и реализацията на същите по вид количество и данни за получателите, как са осъществяване последващите доставки с какъв транспорт, данни за обекти на клиентите до които са доставени и документи за получено плащане.

С цел установяване на факти и обстоятелства от значение за данъчното облагане и на основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК, на ревизираното лице е връчено на 23.08.2021 г. по електронен път Искане за представяне на документи и писмени обяснения /ИПДПОЗЛ/ № Р-22002221002109-040-001/05.08.2021г.

В отговор на искането от страна на ревизирания субект са представени документи, отразени в ИС на НАП, ИС Контрол със следните придружителни писма:

С Придружително писмо за представяне на документи Вх. № Р-22002221002109-ПРД-001-И/03.09.2021 са представени следните документи:

а/ Обяснителна записка, с която от ревизираното лице е декларирано следното: „...Към настоящия момент дружеството е с прекратена дейност. Изисканите документи по т. 5 от Искането са представени в производство Р22221520001520001182. Относно кореспонденцията с доставчици от, същата се извършва обикновено с разговор по телефона, с цел поръчка на избраните стоки. Няма кореспонденция по имейл.; Стоките се товарят от склад на доставчика и се доставят от техния шофьор, придружени с фактура. Доставят се до обекти на клиента и се съхраняват или влагат в автомобили на обектите на клиента. В повечето случаи стоките се транспортират до клиента, за сметка на доставчика, с техния транспорт и шофьор. Обектите, от които Дружеството е осъществявало дейност, са следните: Магазин-склад, [населено място], [улица]; Обект в [населено място], кв. Б., [улица]; Обект в [населено място], р-н Студентски, [улица], срещу бл.8 на ТУ С.; Обект в [населено място], р-н О. купел 2, [улица] Обект в [населено място], Медникарска /Градинарска/1;

б/ Справки от № 1 до № 5 и Декларация Сд 46 от които е видно, че ревизираното лице не притежава недвижимо имущество, моторни превозни средства, машини, стоки, оборудване и стопански инвентар, дългосрочни и краткосрочни инвестиции, вземания от банки и трети лица и ликвидни и изискуеми задължения;

в/ Договор за наем на недвижими имоти от 01.04.2016 г., между Б. Х. в качеството му на

Наемодател и „Таргет Джи“ ЕООД с ЕИК:[ЕИК] в качеството му на Наемател. От ревизиращите органи е установено, че в представения договор за наем не е упоменато, кой обект се отдава под наем и за каква месечна наемна цена. Цитирани са само нотариални актове без същите да са приложени;

г/ Споразумение от 01.01.2016 г. между „Таргет Джи“ ЕООД и „Ивяни – Газ“ ЕООД с ЕИК:[ЕИК]; Договор за наем от 01.02.2017 г. между „Даниди 97“ ООД с ЕИК:[ЕИК] в качеството на Наемодател и „Таргет Джи“ ЕООД с ЕИК:[ЕИК] в качеството на Наемател за ползване на магазин – склад , намиращ се в [населено място], [улица] срещу месечна наемна цена в размер на 960.00 лв. с ДДС.

д/ Договор–споразумение от 01.01.2016 г. между „Радиал Минус“ ЕООД с ЕИК:[ЕИК] и „Таргет Джи“ ЕООД с ЕИК:[ЕИК]

С Придружително писмо за представяне на документи Вх. № Р-22002221002109-ПРД-002-И/03.09.2021г. са представени следните документи:

а/ Договори за наем на МПС между „Радиал Минус“ ЕООД с ЕИК:[ЕИК] в качеството на Наемодател и „Таргет Джи“ ЕООД с ЕИК:[ЕИК] в качеството на Наемател.

В хода на повторната ревизия са присъединени други доказателства от други производства: Протокол КД-73 за присъединяване на документи от друго производство № Р-22002221002109-П.-001/15.12.2021 г. и с Протокол Кд 73, версия Д, сер. АА № 1532080/14.12.2021 г.,доказателства събрани от извършена проверка на обект в [населено място], кв. П., [улица].

Относно счетоводството на ревизираното лице е установено следното: Към датата на изготвяне на ревизионния доклад, респективно ревизионния акт задълженото лице не е представило документи за утвърдена от ръководителя на предприятието форма на счетоводство. Установено е, че при изготвянето на годишния финансов отчет са съблюдавани счетоводните принципи за текущото начисляване, действащо предприятие, предимство на съдържанието пред формата, предпазливост, съпоставимост между приходите и разходите, документална обоснованост. Посочено е, че поради това, че от страна на ревизираното лице не е предоставен достъп до неговото счетоводство, ревизията не е могла да извърши анализ на счетоводството му. Посочено е, че към датата на издаване на ревизионния доклад, респективно ревизионния акт не са представени всички изискани от ревизирания субект документи.

І. В частта по ЗДДС:

Ревизията е отказала право на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 68, ал. 1 вр. чл. 69, ал. 1 вр. чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС в общ размер на 93 247.45 лв. по фактури, издадени от следните дружества – доставчици „Автомивка Централ Парк“ ЕООД, „ЕНИКК“ ЕООД, „О.А.Е“ ЕООД, „Радиал 2001“ ЕООД, „Бораз“ ЕООД и „Роял Къмпани БГ“ ЕООД.

В хода на проведената повторна ревизия и във връзка с дадените задължителни указания с Решение № 505/31.03.2021г. на Директор на Дирекция ОДОП – ЦУ на НАП [населено място] на „Автомивка Централ Парк“ ЕООД, „ЕНИКК“ ЕООД, „О.А.Е“ ЕООД, „Радиал 2001“ ЕООД, „Бораз“ ЕООД и „Роял Къмпани БГ“ ЕООД на основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки. С протокол №Р-22002221002109-П.-001 от 15.12.2021 г. са приобщени доказателства, събрани при извършената ревизия на дружеството, приключила с РА №Р-22221520001182-091-001 от 28.10.2020 г. С протокол №1532080 от 14.12.2021 г. са приобщени доказателства, събрани при извършена проверка на обект, находящ се в [населено място],[жк], [улица].

В хода на тези проверки от страна на ревизиращите органи е установено, че едноличният собственик на капитала на „Автомивка Централ Парк“ ЕООД, „ЕНИКК“ ЕООД, „О.А.Е.“ ЕООД, „Радиал 2001“ ЕООД, „Бораз“ ЕООД и „Роял Къмпани БГ“ ЕООД – Х. П. Х. е починал на 22.01.2021 г. и към момента на извършване на насрещните проверки за тези дружества не са вписани нови управители в Търговския регистър на Агенция по вписванията. Всички доказателства, събрани от доставчиците, са от насрещните проверки, извършени при предходното ревизионно производство и същите се приобщени в хода на повторната ревизия.

1. В размер на 29 483.16 лв., ведно със съответните лихви за данъчен период от м. Април 2016 г. до м. Декември 2016 г. по 45 фактури, издадени от „Автомивка Централ Парк“ ЕООД /с предишно фирмено наименование „Джулс Автосервиз 2015“ ЕООД/ и подробно посочени на стр.23-25 от РД:

При извършената на доставчика насрещна проверка, обективизирана в ПИНП № П-22221021176817-141-001/21.12.2021 г., с който е установено следното:

„Автомивка Централ Парк“ ЕООД /с предишно фирмено наименование „Джулс Автосервиз 2015“ ЕООД/вписано в Търговски регистър към Агенция по вписванията на 08.05.2015 г. С вписване от 11.05.2018 г. е вписан адрес за управление – [населено място], [улица] адрес за кореспонденция в [населено място],[жк] [улица], офис 3. От проверка в ИС на НАП е установено, че дружеството-доставчик е регистрирано по ЗДДС на 04.04.2016 г. и deregистрирано по ЗДДС поради установени обстоятелства по чл. 176 от ЗДДС на 29.11.2016 г. Установено е, че считано от 19.04.2016 г. едноличен собственик на капитала и управител е Х. П. Х. –

починал на 22.01.2021 г. В хода на насрещната проверка от страна на ревизиращите органи не са предприемани процесуални действия, тъй като е установено, че управителят е починал и към момента няма вписан нов управител на дружеството по данни от Търговски регистър на Агенция по вписванията.

При извършената проверка в ИС на НАП, ИС Контрол, Справка за ЗЛ (Дневници ДДС) дневника за продажби на „Автомивка Централ Парк“ ЕООД и в справката – декларация по ЗДДС за съответния данъчен период е отразило фактури с получател ревизираното лице, с предмет стоки, респективно част от тях с посочване, че са анулирани. Фактурите са описани подробно на стр.23-25 от РД. От ИС на НАП е констатирано още, че дружеството-доставчик има задължения в „особено големи размери“, за които има образувано изпълнително дело.

Предвид, че в хода на извършената насрещна проверка на доставчика по време на повторната ревизия, не са представени документи с оглед смъртта на едноличния собственик на капитала на дружеството и липсата на вписан нов управител, от страна на ревизиращия екип са приобщени всички документи свързани с доставчика, представени в хода на първоначалната ревизия:

В хода на извършената проверка са представени само копия на изисканите фактури с предмет на доставка продажба на стоки по опис и към фактурите са представени Описи и Приемо предавателни протоколи; Заверени копия на доставни фактури; Оборотна ведомост; Хронологичен регистър за период 2016 г.

При анализа на представените документи е установено, че: в приложената разпечатка на хронологичен регистър на сметка 411/ „Таргет Джи“ ЕООД е налице счетоводното отразяване на ДДС по фактурите по смисъла на чл. 86 от ЗДДС, отразяване на прихода от тях, както и плащането по същите.

По отношение на произхода на резервните части и консумативи са представени фактури, издадени от дружествата-доставчици на „Автомивка Централ Парк“ ЕООД –

„Вайс Партнърс“ ЕООД, А. Б. 2009“ – ЕООД, „О.-И. А. и КО – КД, Г.“ – ЕООД, които дружества са включени масив „рискови дружества“ на НАП. От страна на ревизиращия екип е посочено, че в издадените от „Автомивка Централ Парк“ ЕООД - „Вайс Партнърс“ ЕООД, А. Б. 2009“ – ЕООД, „О.-И. А. и КО – КД, Г.“ – ЕООД към „Автомивка Централ Парк“ ЕООД, както и издадените от „Автомивка Централ Парк“ ЕООД към ревизираното дружество фактури като предмет на доставките е посочен „стоки по опис“, което е прието от ревизиращите органи като нарушение на чл. 114, ал. 1, т. 9 от ЗДДС. Посочено е, че към всяка фактура е приложен опис в табличен вид, като не са посочени каталожните номера на частите и консумативите и не става ясно за каква марка, модел, година на производство на превозното средство и т.н. са същите. В част от описите е установено, че фигурират каталожни номера на резервните части и консумативите без да е представен каталог, видно от който да се извърши сравнение на същите.

От представената оборотна ведомост към 01.04.2016 г. е установено, че не е имало налични стоки. Купени са стоки на стойност 1 486 261.20 лв. и същите са продадени за 1 417 405.26 лв. Констатирано е, че в края на периода дружеството е имало налични стоки на стойност 68 855.94 лв. Посочено е, че не са представени доказателства за проведена между страните кореспонденция, включително заявяване на стоката, и други документи, които да удостоверяват фактически развили се търговски взаимоотношения между ревизираното лице и „Автомивка Централ Парк“ ЕООД. Акцентирано е, че в хода на проверката не е представена информация с какви транспортни средства са превозени стоките, собственост на транспортното средство/ документ за собственост или договор за наем/ – регистрационен № на транспортното средство, с което е извършен превоза /вид, марка, модел, товароносимост, идентификационни данни, шофьор – имена и ЕГН/.

От страна на органите по приходите е извършена справка в ИС на НАП, от която е установено, че „Автомивка Централ Парк“ ЕООД не притежава такива. Не са представени транспортни документи и не е декларирано за чия сметка са транспортните разходи за превоза на стоките. Не са представени доказателства за място на съхранение на стоката. Не е представена справка за стоков поток на стоките, предмет на горесцитираните фактури /от кого са купени стоките и съответно продадени по количество, единична цена и стойност/. Посочено е, че описаните документи са входиран с опис за представяне на документи, подписани от управителя на дружеството Х. П. и подпечатани с печата на дружеството.

От ИС на НАП е установено още, че „Автомивка Централ Парк“ ЕООД е включило в дневниците си за продажби за съответния данъчен период описаните на стр.23-25 от РД фактури, с изключение на Фактура № № [ЕГН], [ЕГН], [ЕГН], [ЕГН], [ЕГН] по които фактури, от страна на ревизираното дружество е ползван данъчен кредит. Извършена е справка в информационния масив на НАП СУП за актуалното състояние на всички трудови договори, от която е установено, че в дружеството-доставчик за периода на издадените фактури има 4 лица, назначени на трудови договори, за които са подадени уведомления по чл.62 от КТ за сключени трудови договори. Лицата са назначени на длъжности „шофьор лекотоварен автомобил“, „автомонтьор“, „работник поправка на джанти и гуми“ и „продавач-консултант“, като декларираният код на извършваната дейност по Н. е 4531 – Търговия на едро с части и принадлежности за автомобили. При извършената справка е установено, че за назначените лица е подадена информация с декларации обр. 1 и 6 в резултат на което са генерирани задължения за внасяне на

осигурителни вноски. Същите, обаче не са внесени. Констатирано е, че няма подавани данни за изплатени доходи по реда на чл. 73 от ЗДДФЛ по извънтрудови правоотношения.

Установено е още, че от страна на „Автомивка Централ Парк“ ЕООД има подадена ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2016 г. с вх. № 224351700519456 / 31.03.2017 г., в която няма деклариращи годишни и данъчни амортизации на активи. При извършена справка в програмен продукт СУП е установено, че дружеството има задължения. На дружеството не е извършвана ревизия по ЗДДС. Констатирано е, че управител и представляващ дружеството „Автомивка Централ Парк“ ЕООД през периода на извършване на доставките към ревизираното лице е Х. П. Х..

От анализа на представените доказателства от страна на ревизиращия екип е прието, че не е налице реалност на документираните с фактурите с предмет „стоки“. с издадения РА, на ревизираното лице на основание чл. 68, ал. 1 вр. чл. 69, ал. 1, т. 1 и т. 2 вр. чл. 9 от ЗДДС е отказано право на приспадане на данъчен кредит по доставките, фактурирани от „Автомивка Централ Парк“ ЕООД.

2. В размер на 5 717,50 лв., ведно със съответните лихви за данъчен период м. Юни 2018 г., м. Декември 2018 г. и м. Ноември 2019 г. по три фактури, издадени от „Роял Къмпани БГ“ ЕООД, подробно описани на стр. 26-27 от РД:

При извършената на доставчика насрещна проверка, обективизирана в ПИНП № П-22220621176814-141-001/21.12.2021г. е установено следното:

„Роял Къмпани БГ“ ЕООД е регистрирано по реда на ДОПК на 29.09.2016 г., вписано в Търговския регистър на Агенция по вписванията на 29.09.2016 г. На 03.05.2018 г. е вписан нов едноличен собственик и управител на дружеството - Х. П. Х.. От проверка в ИС на НАП е установено, че дружеството-доставчик е регистрирано по ЗДДС на 17.10.2016 г. и дерегетирано по ЗДДС на основание чл. 176 от ЗДДС на 18.12.2018 г., регистрирано по ЗДДС на 03.09.2019 г. и дерегетирано на основание чл. 176 от ЗДДС на 11.09.2020 г. От извършена справка в ПП „ЕСГРАОН“ е установено, че управителят на „Роял Къмпани БГ“ ЕООД, Х. П. Х. с ЕГН: [ЕГН] е починал на 22.01.2021 г. От същата дата е установено, че дружеството няма управител. Установено е, че до датата на издаване на РД, респективно РА не е извършена и съответно не е вписана промяна на обстоятелствата, касаещи начина на управление и представителство на дружеството.

От извършената проверка в ИС на НАП, ИС Контрол, Справка за ЗЛ (Дневници ДДС) е установено, че в дневника за продажби на „Роял Къмпани БГ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] и в справката – декларация по ЗДДС за съответния данъчен период са отразени издадените от него три фактури с получател ревизираното лице, описани на стр. 26-27 от РД, с предмет: услуги; продажба и стоки. От ИС на НАП е установено, че „Роял Къмпани БГ“ ЕООД има задължения в „особено големи размери“, за които има образувано изпълнително дело.

Предвид, че в хода на извършената насрещна проверка на доставчика по време на повторната ревизия, не са представени документи с оглед смъртта на едноличния собственик на капитала на дружеството и липсата на вписан нов управител, от страна на ревизиращия екип са приобщени всички документи свързани с доставчика, представени в хода на първоначалната ревизия:

В хода на извършената проверка на дружеството-доставчик по време на първата ревизия са представени копия на изисканите фактури с предмет на доставка плащане по договор и към фактурите са представени договор от 01.06.2018 г., сключен между „Таргет

Джи“ ЕООД – Възложител и „Роял Къмпани БГ“ ЕООД – Изпълнител, с предмет на договора – изработка на флаери формат А4 с тираж 150 000 бр. на стойност 27 405.00 лв. с ДДС със срок на получаване до края на 2018 г. Възложителя представя на изпълнителя PDF за печат на съдържанието, което следва да бъде отпечатано. Изпълнителя извършва дейността със свои средства и материали. Възнаграждението ще се получи в тримесечен срок след получаването на поръчката.

Установено е, че не е представена информация за извършените услуги по изработка на флаери - относно място, обект, където е извършена услугата, кой точно я е извършил /тъй като става въпрос за услуги по изготвяне на рекламни материали/, притежава ли същия необходимата квалификация, къде са разпечатани същите и какво представляват. Няма данни за предходни доставчици, от които да са закупувани необходимите материали или съответните подизпълнители. Не е представена информация какво представляват рекламните материали и как изглеждат. Относно Фактура № 00... 71/10.12.2018 г. на стойност – 15 500.00 лв. и ДДС – 3 100.00 лв. с предмет на доставка: реклама 2019 г. По отношение на фактура № № 0071/10.12.2018 г. с предмет на доставка реклама 2019 г. е установено, че не е представен договор, с който се регламентират взаимоотношенията между дружествата. Не са представени доказателства за вида на рекламата, от кого и къде е извършена. Констатирано е, че липсват данни за нает подизпълнител за изпълнение на доставката.

Установено е, че предмет по Фактура № 00...76/04.11.2019 г. са „стоки по опис“, без да е представен такъв, и това е прието от ревизиращите органи за нарушение на изискванията визирани в чл. 114, ал. 1, т. 9 от ЗДДС. Установено е, че дружеството разполага със складово помещение в [населено място], район П., [улица], съгласно предоставено писмено обяснение.

От приложената разпечатка на хронологичен регистър на сметка 411/ „Таргет Джи“ ЕООД за период м.01.2018 г. – м.12.2019 г. е установено счетоводното отразяване на ДДС по фактурите по смисъла на чл. 86 от ЗДДС, отразяване на прихода от тях, както и плащането по фактура № 00...71/10.12.2018 г. По отношение на произхода на частите и консумативите в хода на първата ревизия са представени фактури, издадени от доставчик на „Роял Къмпани БГ“ ЕООД – „Бораз“ ЕООД. Установено, че във фактурите не фигурират каталожни номера на резервните части и консумативите и не става ясно за каква марка, модел, година на производство на превозното средство и т.н. са същите.

Изрично е посочено, че към фактурите не са представени приемо-предавателни протоколи или стокови разписки. Относно търговската кореспонденция между дружествата не са представени документи и писмени обяснения, заявки, отправяне на оферти, документи удостоверяващи водене на търговски преговори и кореспонденция не са представени. В хода на проверката не е представена информация с какви транспортни средства са превозени стоките, собственост на транспортното средство/ документ за собственост или договор за наем/ – регистрационен № на транспортното средство, с което е извършен превоза /вид, марка, модел, товароносимост, идентификационни данни, шофьор – имена и ЕГН/. Посочено е, че не е представена справка за стоков поток на стоките, предмет на горесцитираните фактури /от кого са купени стоките и съответно продадени по количество, единична цена и стойност/.

От проверка в ИС на НАП е установено още, че предмет на дейност на „Роял Къмпани БГ“ ЕООД е неспециализирана търговия на едро, както и че от негова страна в дневниците му за продажби са включени спорните фактури с получател ревизираното

лице.

Извършена е справка в информационния масив на НАП СУП за актуалното състояние на всички трудови договори, от която е установено, че в дружеството за периода на издадените фактури има 7 лица, назначени на трудови договори, за които са подадени уведомления по чл. 62 от КТ за сключени трудови договори. Лицата са назначени като служител рекламна агенция, инструктори, барман. При извършената справка е установено, че за назначените лица е подадена информация с декларации обр. 1 и 6 в резултат на което са генерирани задължения за внасяне на осигурителни вноски. Установено е, че няма подавани данни за изплатени доходи по реда на чл. 73 от ЗДДФЛ по извънтрудови правоотношения. При извършена справка в програмен продукт СУП е установено, че дружеството има задължения в големи размери. Установено е, че на дружеството-доставчик е извършвана ревизия по ЗДДС за данъчен период от 19.08.2014 г. до 30.11.2014 г., приключила с издаването на РА № Р-22220619006850-091-002/ 24.07.2020 г. с установени задължения.

От анализа на представените доказателства от страна на ревизиращия екип е прието, че не е налице реалност на документираните с фактурите с предмет „стоки“. с издадения РА, на ревизираното лице на основание чл. 68, ал. 1 вр. чл. 69, ал. 1, т. 1 и т. 2 вр. чл. 9 от ЗДДС е отказано право на приспадане на данъчен кредит по доставките, фактурирани от „Роял Къмпани БГ“ ЕООД

3. В размер на 13 329,79 лв., ведно със съответните лихви за данъчни периоди м. Февруари 2018 г. и от м. Август 2018 г. до м. Октомври 2018 г., по 18 фактури, издадени от „О.А.Е“ ЕООД, подробно посочени на стр. 28-29 от РД:

При извършената на доставчика насрещна проверка, обективирана в ПИНП № П-22220621176809-141-001/21.12.2021 г. е установено следното:

„О.А.Е“ ЕООД Търговския регистър при Агенция по вписванията на 14.11.2016 г. с управител и едноличен собственик на капитала е Х. П. Х. с ЕГН: [ЕГН]. От проверка в ИС на НАП е установено, че дружеството-доставчик е регистрирано по ЗДДС на 01.02.2018 и deregистрирано на основание чл. 176 от ЗДДС на 18.12.2018 г. От извършена справка в ПП „ЕСГРАОН“ е установено, че управителят на „О.А.Е“ ЕООД, Х. П. Х. с ЕГН: [ЕГН] е починал на 22.01.2021 г. От същата дата е установено, че дружеството няма управител. Установено е, че до датата на издаване на РД, респективно РА не е извършена и съответно не е вписана промяна на обстоятелствата, касаещи начина на управление и представителство на дружеството.

От извършена проверка в ИС на НАП, ИС Контрол, Справка за ЗЛ (Дневници ДДС) дневника за продажби на „О.А.Е.“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] и в справката – декларация по ЗДДС за съответния данъчен период е установено, че дружеството-доставчик е отразило издадените към ревизираното дружество 18 фактури, описани подробно на стр. 28-29 от РД, всички с предмет: „продажба на стоки“. Констатирано е от ИС на НАП, че дружеството-доставчик има задължения в „особено големи размери“, за които има образувано изпълнително дело.

Предвид, че в хода на извършената насрещна проверка на доставчика по време на повторната ревизия, не са представени документи с оглед смъртта на едноличния собственик на капитала на дружеството и липсата на вписан нов управител, от страна на ревизиращия екип са приобщени всички документи свързани с доставчика, представени в хода на първоначалната ревизия:

В хода на първоначалната ревизия при извършената насрещна проверка на

дружеството-доставчик са представени копия на изисканите фактури с предмет на доставка продажба по опис и към фактурите са представени спецификации; Заверени копия на доставни фактури; Оборотна ведомост; Хронология на сметка 411 за контрагент „Таргет Джи“ ЕООД, Хронология на сметка 401 за контрагент „Радиал 2001“ ЕООД.

От извършения анализ на тези документи е установено следното:

От приложената разпечатка на хронологичен регистър на сметка 411/ „Таргет Джи“ ЕООД е установено счетоводното отразяване на ДДС по фактурите по смисъла на чл. 86 от ЗДДС, отразяване на прихода от тях, както и плащането по същите. По отношение на произхода на резервните части и консумативи са представени фактури, касови бонове издадени от доставчик на "О.А.Е." ЕООД – „Радиал 2001“ ЕООД, включен в БД Риск. Акцентирано е, че в издадените от „Радиал 2001“ ЕООД към "О.А.Е." ЕООД, както и издадените от "О.А.Е." ЕООД към ревизираното дружество „Таргет Джи“ ЕООД фактури като предмет на доставките е посочен „стоки по опис“, което е счетено за нарушение на изискванията визирани в чл. 114, ал. 1, т. 9 от ЗДДС. Посочено е, че към всяка фактура е приложен опис в табличен вид, като не са посочени каталожните номера на частите и консумативите и не става ясно за каква марка, модел, година на производство на превозното средство и т.н. са същите. Констатирано е, че в част от описите фигурират каталожни номера на резервните части и консумативите без да е представен каталог, видно от който да се извърши сравнение на същите.

Представен е Хронологичен регистър на сметка 401 Доставчици „Радиал 2001“ ЕООД. Установено е, че закупените стоки от „Радиал 2001“ ЕООД са осчетоводени по Д-т на сметка 304 "Стоки" и К-т на сметка 401"Доставчици". От представената оборотна ведомост към 01.01.2018 г. е установено, че не е имало налични стоки. Констатирано е, че са купени са стоки на стойност 1 556 903.48 лв. и са продадени за 541 261.66 лв. В края на периода дружеството има налични стоки на стойност 1 015 641.82 лв.

Акцентирано е, че не са представени доказателства за проведена между страните кореспонденция, включително заявяване на стоката, и други документи, които да удостоверяват фактически развили се търговски взаимоотношения между двете дружества. Посочено е, че в хода на проверката не е представена информация с какви транспортни средства са превозени стоките, собственост на транспортното средство/ документ за собственост или договор за наем/ – регистрационен № на транспортното средство, с което е извършен превоза /вид, марка,модел, товароносимост, идентификационни данни, шофьор – имена и ЕГН/. Не е представена справка за стоков поток на стоките, предмет на горесцитираните фактури /от кого са купени стоките и съответно продадени по количество, единична цена и стойност/. От страна на проверяващият екип е извършена справка в ИС на НАП, относно справка за наличие на моторни превозни средства, предоставена от КАТ, от която е установено, че "О.А.Е." ЕООД не притежава такива. Не са представени транспортни документи и не е декларирано за чия сметка са транспортните разходи за превоза на стоките. Не са представени доказателства за място на съхранение на стоката. Тези документи са входиран с опис за представяне на документи, подписани от управителя на дружеството Х. П. и подпечатани с печата на дружеството.

При проверка в ИС на НАП е установено още по отношение на дружеството – доставчик: „О.А.Е“ ЕООД е включило в Дневниците за продажби за съответния период спорните фактури. Извършена е справка в информационния масив на НАП СУП за актуалното състояние на всички трудови договори, от която е установено, че в

дружеството за периода на издадените фактури има лица, назначени на трудови договори, за които са подадени уведомления по чл. 62 от КТ за сключени трудови договори. Лицата са назначени на длъжности, характеризиращи се с обслужване на автомобили: работници автомивка, гумаджии и др. При извършената справка е установено, че за назначените лица е подадена информация с декларации обр. 1 и 6 в резултат на което са генерирани задължения за внасяне на осигурителни вноски, като същите не са внесени. Няма подавани данни за изплатени доходи по реда на чл. 73 от ЗДДФЛ по извънтрудови

правоотношения. При извършена справка в програмен продукт СУП е установено, че дружеството има задължения в големи размери. На дружеството не е извършвана ревизия по ЗДДС. Управител и представляващ дружеството „О.А.Е“ ЕООД през периода на извършване на спорните доставки е Х. П. Х..

От анализа на представените доказателства от страна на ревизиращия екип е прието, че не е налице реалност на документираните с фактурите с предмет „стоки“. с издадения РА, на ревизираното лице на основание чл. 68, ал. 1 вр. чл. 69, ал. 1, т. 1 и т. 2 вр. чл. 9 от ЗДДС е отказано право на приспадане на данъчен кредит по доставките, фактурирани от „О.А.Е“ ЕООД.

4. В размер на 7 402,40 лв., ведно със съответните лихви за данъчни периоди м. Ю. 2017 г., м. Август 2017 г. и м. Декември 2017 г., по 8 фактури, издадени от „Радиал 2001“ ЕООД, подробно посочени на стр. 28-30 от РД:

При извършената на доставчика насрещна проверка, обективизирана в ПИНП № П-22220621176790-141-001/21.12.2021 г. е установено следното:

„Радиал 2001“ ЕООД е регистрирано по реда на ДОПК на 10.09.2016 г., вписано е в Търговски регистър на Агенция по вписванията на 10.09.2016 г. На 02.11.2016 г. е вписан нов едноличен собственик и управител на дружеството –Х. П. Х.. От проверка в ИС на НАП е установено, че дружеството-доставчик е регистрирано по ЗДДС на 03.10.2016 г. и deregистрирано на основание чл. 176 от ЗДДС на 18.12.2018 г. От извършена справка в ПП „ЕСГРАОН“ е установено, че управителят на „Радиал 2001“ ЕООД, Х. П. Х. с ЕГН: [ЕГН] е починал на 22.01.2021 г. От същата дата е установено, че дружеството няма управител. Установено е, че до датата на издаване на РД, респективно РА не е извършена и съответно не е вписана промяна на обстоятелствата, касаещи начина на управление и представителство на дружеството.

Установено е от извършена проверка в ИС на НАП, ИС Контрол, Справка за ЗЛ (Дневници ДДС) дневника за продажби на „Радиал 2001“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК] и в справката – декларация по ЗДДС за съответния данъчен период, че дружеството-доставчик е отразило издадените с получател ревизираното лице 8 броя фактури, описани на стр. 30 от РД, с предмет: продажба на стоки по опис и стоки по опис. От ИС на НАП е установено, че „Радиал 2001“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК] има задължения в „особено големи размери“, за които има образувано изпълнително дело.

Предвид, че в хода на извършената насрещна проверка на доставчика по време на повторната ревизия, не са представени документи с оглед смъртта на едноличния собственик на капитала на дружеството и липсата на вписан нов управител, от страна на ревизиращия екип са приобщени всички документи свързани с доставчика, представени в хода на първоначалната ревизия:

В хода на първоначалната ревизия при извършената насрещна проверка на дружеството-доставчик са представени само копия на изисканите фактури с предмет на

доставка на стоки по опис и към фактурите са представени спецификации и фискални бонове. Акцентирано е, че в издадените към ревизираното дружество „Таргет Джи“ ЕООД фактури като предмет на доставките е посочен "стоки по опис", което е прието като нарушение на изискванията визирани в чл. 114, ал. 1, т. 9 от ЗДДС. Установено е, че към всяка фактура е приложен опис в табличен вид, като не са посочени каталожните номера на частите и консумативите и не става ясно за каква марка, модел, година на производство на превозното средство и т.н. са същите. Установено е, че в част от описите фигурират каталожни номера на резервните части и консумативите без да е представен каталог, видно от който да се извърши сравнение на същите.

Констатирано е, че не са представени доказателства за проведена между страните кореспонденция, включително заявяване на стоката, и други документи, които да удостоверяват фактически развили се търговски взаимоотношения между двете дружества. Посочено е, че в хода на проверката не е представена информация с какви транспортни средства са превозени стоките, собственост на транспортното средство/ документ за собственост или договор за наем/ – регистрационен № на транспортното средство, с което е извършен превоза /вид, марка, модел, товароносимост, идентификационни данни, шофьор – имена и ЕГН/. Установено е, че не са представени транспортни документи и не е декларирано за чия сметка са транспортните разходи за превоза на стоките. Не са представени доказателства за място на съхранение на стоката. Не е представена и справка за стоков поток на стоките, предмет на горесцитираните фактури /от кого са купени стоките и съответно продадени по количество, единична цена и стойност/.

При проверка в ИС на НАП е установено още: „Радиал 2001“ ЕООД е включило в Дневниците за продажби за съответния данъчен период фактурите с получател ревизираното лице. Установено е, че извършваната от дружеството-доставчик дейност през проверявания период: автосервиз, техническо обслужване и ремонт на автомобили, продажба на автомобилни гуми, авточасти и принадлежности за автомобили, транспортна и спедиторска дейност, търговско представителство и посредничество, реклама, консултантски услуги, както и всяка друга дейност, която не е забранена от закона.

Извършена е справка в информационния масив на НАП СУП за актуалното състояние на всички трудови договори, от която е установено, че в дружеството-доставчик няма лица, назначени на трудови договори, за които са подадени уведомления по чл. 62 от КТ за сключени трудови договори. Няма подавани данни за изплатени доходи по реда на чл. 73 от ЗДДФЛ по извънтрудови правоотношения. При извършена справка в програмен продукт СУП е установено, че дружеството има задължения. На дружеството е извършвана ревизия по ЗДДС за период от 03.10.2016 г. - 31.01.2017 г., приключила с издаването на РА № Р-22220617001014-091-001/23.11.2017 г. с установени задължения. Констатирано е, че управител и представляващ дружеството „Радиал 2001“ ЕООД през периода на извършване на доставките е Х. П. Х..

От анализа на представените доказателства от страна на ревизиращия екип е прието, че не е налице реалност на документираните с фактурите с предмет „стоки“. с издадения РА, на ревизираното лице на основание чл. 68, ал. 1 вр. чл. 69, ал. 1, т. 1 и т. 2 вр. чл. 9 от ЗДДС е отказано право на приспадане на данъчен кредит по доставките, фактурирани от „Радиал 2001“ ЕООД.

5. В размер на 3 628,60 лв., ведно със съответните лихви за данъчни

периоди от м. Февруари 2017 г. до м. Май 2017 г., по 8 фактури, издадени от „ЕНИКК“ ЕООД, подробно посочени на стр. 32 от РД:

При извършената на доставчика насрещна проверка, обективирана в ПИНП № П-22220621176771-141-001/21.12.2021 г. е установено следното:

„ЕНИКК“ ЕООД е регистрирано по ДОПК на 30.09.2002 г. и вписано в Търговски регистър на Агенция по вписванията с вх. № 20091103172113. На 17.11.2016 г. като управите на дружеството е вписан – Х. П. Х., а от 21.12.2016 г. същият е и вписан и като едноличен собственик на капитала на „ЕНИКК“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК]. От проверка в ИС на НАП е установено, че дружеството-доставчик е регистрирано по ЗДДС на 08.05.2003 г. и дерегистрирано на основание чл. 176 от ЗДДС на 16.06.2017 г. От извършена справка в ПП „ЕСГРАОН“ е установено, че управителят на „ЕНИКК“ ЕООД, Х. П. Х. с ЕГН: [ЕГН] е починал на 22.01.2021 г. От същата дата е установено, че дружеството няма управител. Установено е, че до датата на издаване на РД, респективно РА не е извършена и съответно не е вписана промяна на обстоятелствата, касаещи начина на управление и представителство на дружеството.

При извършената проверка в ИС на НАП, ИС Контрол, Справка за ЗЛ (Дневници ДДС) дневника за продажби на „ЕНИКК“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК] и в справката – декларация по ЗДДС за съответния данъчен период е установено, че дружеството-доставчик е отразило издадените с получател ревизираното лице 8 броя фактури, описани на стр. 32 от РД, с предмет: „Стоки“. От ИС на НАП е установено, че „ЕНИКК“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК] има задължения в „особено големи размери“, за които има образувано изпълнително дело.

Предвид, че в хода на извършената насрещна проверка на доставчика по време на повторната ревизия, не са представени документи с оглед смъртта на едноличния собственик на капитала на дружеството и липсата на вписан нов управител, от страна на ревизиращия екип са приобщени всички документи свързани с доставчика, представени в хода на първоначалната ревизия:

В хода на първоначалната ревизия при извършената насрещна проверка на дружеството-доставчик са представени само копия на изисканите фактури с предмет на доставка на стоки по опис и към фактурите са представени спецификации; Заверени копия на фактури от предходни доставчици; Оборотна ведомост; Счетоводни справки за продажби и плащания; Хронология на сметка 304 и 702; Главна книга; Р. платежни ведомости.

От извършения анализ на представените документи е установено, че:

От представената разпечатка на хронологичен регистър на сметка 411 е установено счетоводното отразяване на ДДС по фактурите по смисъла на чл. 86 от ЗДДС, отразяване на прихода от тях, както и плащането по същите. По отношение на произхода на резервните части и консумативи е установено, че са представени фактури, касови бонове издадени от доставчици на „Златен Телец16“ ЕООД – „Алфа 17“ ЕООД, „А. Б. 2009“ – ЕООД, които са включени в БД Риск. Акцентирано е, че в издадените от "Златен Телец16" ЕООД – „Алфа 17" ЕООД, „А. Б. 2009“ – ЕООД към „ЕНИКК“ ЕООД, както и издадените от „ЕНИКК“ ЕООД към ревизираното дружество „Таргет Джи" ЕООД фактури като предмет на доставките е посочен "стоки по опис", което е прието за нарушение на изискванията визирани в чл.114, ал.1, т. 9 от ЗДДС. Установено е, че към всяка фактура е приложен опис в табличен вид, като не са посочени каталожните номера на частите и консумативите и не става ясно за каква марка, модел, година на производство на превозното средство и т.н. са същите. Посочено е, че в част от описите

фигурират каталожни номера на резервните части и консумативите без да е представен каталог, видно от който да се извърши сравнение на същите. Констатирано е, че не са представени доказателства за проведена между страните кореспонденция, включително заявяване на стоката, и други документи, които да удостоверяват фактически развили се търговски взаимоотношения между „Таргет Джи“ ЕООД и „ЕНИКК“ ЕООД. В хода на проверката не е представена информация с какви транспортни средства са превозени стоките, собственост на транспортното средство/документ за собственост или договор за наем/ – регистрационен № на транспортното средство, с което е извършен превоза /вид, марка, модел, товароносимост, идентификационни данни, шофьор – имена и ЕГН/. Не са представени нито транспортни документи и не е декларирано за чия сметка са транспортните разходи за превоза на стоките, нито са представени доказателства за място на съхранение на стоката. Не е представена справка за стоков поток на стоките, предмет на горесцитираните фактури /от кого са купени стоките и съответно продадени по количество, единична цена и стойност/. Посочено е, че описаните документи са входиран с опис за представяне на документи, подписани от управителя на дружеството Х. П. и подпечатани с печата на дружеството.

От извършена проверка в ИС на НАП VAT 11 са установени следните факти:

„ЕНИКК“ ЕООД е включило в Дневниците за продажби за съответния данъчен период фактурите с получател ревизираното дружество. От подадена ГДД чл. 92 от ЗКПО за 2017 г. с вх. № 2206И0073032/31.03.2018 г. от страна на дружеството –доставчик е деклариран КИД 4531 Търговия на едро с части и принадлежности за автомобили. Извършена е също справка в информационния масив на НАП СУП за актуалното състояние на всички трудови договори, съгласно която в дружеството има 4 лица, назначени на трудови договори с дневно работно време 2 часа, за които са подадени уведомления по чл. 62 от КТ за сключени трудови договори. Лицата са назначени като шофьор на лекотоварен автомобил, автомонтьор, работник поправка на джанти и гуми, продавач консултант. Дружеството е подавало декларации обр. 1 и обр. 6, в резултат на което са генерирани задължения за внасяне на осигурителни вноски. Същите не са внесени. Няма подавани данни за изплатени доходи по реда на чл. 73 от ЗДДФЛ по извънтрудови правоотношения. От извършена справка в програмен продукт СУП е установено, че дружеството - доставчик има задължения. На дружеството не е извършвана ревизия по ЗДДС. Управител и представляващ дружеството през периода на извършване на доставките е Х. П. Х..

От анализа на представените доказателства от страна на ревизиращия екип е прието, че не е налице реалност на документираните с фактурите с предмет „стоки“. с издадения РА, на ревизираното лице на основание чл. 68, ал. 1 вр. чл. 69, ал. 1, т. 1 и т. 2 вр. чл. 9 от ЗДДС е отказано право на приспадане на данъчен кредит по доставките, фактурирани от „ЕНИКК“ ЕООД.

6. В размер на 33 686,00 лв., ведно със съответните лихви за данъчни периоди от м. Януари 2019 г. до м. Август 2019 г., по 36 фактури, издадени от „Бораз“ ЕООД, подробно посочени на стр. 34-35 от РД:

При извършената на доставчика насрещна проверка, обективизирана в ПИНП № П-22220621176803-141-001/21.12.2021 г. е установено следното:

„Бораз“ ЕООД е регистрирано по реда на ДОПК на 16.03.2017 г. От проверка в ИС на НАП е установено, че дружеството-доставчик е регистрирано по ЗДДС на 10.08.2018 г. и deregистрирано на основание чл. 176 от ЗДДС на 05.12.2019 г., регистрирано по ЗДДС

на 06.02.2020 г. и deregистрирано на основание чл. 176 от ЗДДС на 02.10.2020 г. От справка в ПП „ЕСГРАОН“ е установено, че управителят на „Бораз“ ЕООД, Х. П. Х. с ЕГН: [ЕГН], е починал на 22.01.2021 г. И от същата дата дружеството няма управител. Установено е, че до датата на издаване на РД, респективно РА не е извършена и съответно не е вписана промяна на обстоятелствата, касаещи начина на управление и представителство на дружеството.

При извършената проверка в ИС на НАП, ИС Контрол, Справка за ЗЛ (Дневници ДДС) дневника за продажби на „Бораз“ ЕООД и в справката – декларация по ЗДДС за съответния данъчен период е установено, че дружеството-доставчик е отразило издадените с получател ревизираното лице 8 броя фактури, описани на стр. 34-35 от РД, с предмет: „Продажби“ и „Стоки“. От ИС на НАП е установено, че „Бораз“ ЕООД има задължения в „особено големи размери“, за които има образувано изпълнително дело.

Предвид, че в хода на извършената насрещна проверка на доставчика по време на повторната ревизия, не са представени документи с оглед смъртта на едноличния собственик на капитала на дружеството и липсата на вписан нов управител, от страна на ревизиращия екип са приобщени всички документи свързани с доставчика, представени в хода на първоначалната ревизия:

В хода на първоначалната ревизия при извършената насрещна проверка на дружеството-доставчик са представени само копия на изисканите фактури с предмет на доставка авточасти и консумативи и към фактурите са представени заверени копия на доставни фактури; Оборотни ведомости; Договор за реклама; Хронология за контрагент „Таргет Джи“ ЕООД.

От извършения анализ на представените документи е установено, че:

От представената разпечатка на Хронологичен регистър на сметка 411/ „Таргет Джи“ ЕООД е установено счетоводното отразяване на ДДС по фактурите по смисъла на чл. 86 от ЗДДС, отразяване на прихода от тях, както и плащането по същите. По отношение на произхода на частите и консумативите са представени фактури, издадени от доставчици на „Бораз“ ЕООД – „Корал Консултинг“ ЕООД, „Метал Консултинг 18“ ЕООД, „Радиал 2000“ ЕООД, „Беса Лайн БГ“ ЕООД, които са включени в БД Риск. Констатирано е, че предмет по фактурите са стоки по опис, което е счетено за нарушение на изискванията визирани в чл. 114, ал. 1, т. 9 от ЗДДС. Посочено е, че са представени са описи по фактурите с описание на стоки – различни авточасти, ароматизатори, гуми за картинг. Констатирано е, че към всяка фактура е приложен опис в табличен вид, като не са посочени каталожните номера на частите и консумативите и не става ясно за каква марка, модел, година на производство на превозното средство и т.н. са същите. Установено е още, че в част от описите фигурират каталожни номера на резервните части и консумативите без да е представен каталог, видно от който да се извърши сравнение на същите. Към фактурите не са представени приемо-предавателни протоколи или стокови разписки. Представен е Хронологичен регистър на сметка 401 „Доставчици“. Закупените стоки са осчетоводени по Д-т на сметка 304 „Стоки“ и К-т на сметка 401 „Доставчици“.

От представените оборотни ведомости е установено отразяването на оборотите по дебит и кредит по Счетоводна сметка 304 – Стоки и оборотите по Счетоводна сметка 702 – Приходи от продажби на стоки. Съгласно предоставено писмено обяснение дейността на дружеството се осъществява в обект [населено място], [улица] – магазин, склад и сервиз и [населено място], кв. П., [улица] – склад. Дейността на дружеството е

търговия със стоки и услуги – авточасти, консумативи за автомивка, препарати, автомобилни гуми, авточасти и други консумативи за автомобили, автосервизни услуги. Относно търговската кореспонденция между дружествата е установено, че не са представени документи и писмени обяснения. Заявки, отправяне на оферти, документи удостоверяващи водене на търговски преговори и кореспонденция също не са представени.

В хода на проверката не е представена информация с какви транспортни средства са превозени стоките, собственост на транспортното средство/ документ за собственост или договор за наем/ – регистрационен № на транспортното средство, с което е извършен превоза /вид, марка, товароносимост, идентификационни данни, шофьор – имена и ЕГН/. Посочено е, че не е представена справка за стоков поток на стоките, предмет на горесцитираните фактури /от кого са купени стоките и съответно продадени по количество, единична цена и стойност/. Описаните и анализирани документи са входиран с опис за представяне на документи, подписани от управителя на дружеството Х. П. и подпечатани с печата на дружеството.

От извършена проверка в ИС на НАП VAT 11 са установени следните факти:

„Бораз“ ЕООД е включило в Дневниците за продажби за съответния данъчен период фактурите с получател ревизираното дружество. Извършена е справка в информационния масив на НАП СУП за актуалното състояние на всички трудови договори, от която е установено, че в дружеството - доставчик за периода на издадените фактури има 1 лице, назначено на трудов договор, за което са подадени уведомления по чл. 62 от КТ за сключен трудов договор. Лицето е назначено като общ работник. При извършената справка е установено, че за назначените лица е подадена информация с декларации обр. 1 и 6. Констатирано е, че няма подавани данни за изплатени доходи по реда на чл. 73 от ЗДДФЛ по извънтрудови правоотношения. При извършена справка в програмен продукт СУП е установено, че дружеството - доставчик има задължения в големи размери. За дружеството - доставчик е установено, че се извършва ревизия по ЗДДС, която към издаването на протокола за насрещна проверка не е приключила. Управител и представляващ дружеството „Бораз“ ЕООД през периода на извършване на доставките е Х. П. Х..

От анализа на представените доказателства от страна на ревизиращия екип е прието, че не е налице реалност на документираните с фактурите с предмет „стоки“. с издадения РА, на ревизираното лице на основание чл. 68, ал. 1 вр. чл. 69, ал. 1, т. 1 и т. 2 вр. чл. 9 от ЗДДС е отказано право на приспадане на данъчен кредит по доставките, фактурирани от „Бораз“ ЕООД.

С оглед спазване на дадените указания в Решение № 505/ 31.03.2021г. на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. на Х. П. Х. – едноличен собственик на описаните дружества, доставчици на ревизираното лице не е извършена насрещна проверка, защото по данни от ЕСГРАОН лицето е починало на 22.01.2021 г. С Протокол Кд 73 , версия Д, серия АА № 1532080/14.12.2021 г. са присъединени доказателства събрани от извършена проверка на обект в [населено място],[жк],[улица]. Посещението е удостоверено с Протокол № 1241620/14.06.2019 г., в който подробно е описано, че на този адрес има жилищна сграда и е приложен снимков материал.

Установено е, че от страна на ревизираното дружество са представени идентични документи, касаещи извършените от дружества – доставчици „Автомивка Централ Парк“

ЕООД, „ЕНИКК“ ЕООД, „О.А.Е“ ЕООД, „Радиал 2001“ ЕООД, „Бораз“ ЕООД и „Роял Къмпани БГ“ ЕООД доставки на стоки и услуги. По отношение на спорните доставчици е посочено, че освен фактури, описи, приемо – предавателни протоколи, частично представени копия на касови бонове и месечни касови отчети, липсват и не са представени други доказателства, удостоверяващи реалността на спорните доставки. Посочено е, че за транспорта на стоките и материалите, предмет на част от спорните фактури не са представени товарителници, пътни листове, доказателства за чия сметка е извършен транспортът, с какво транспортно средство и други съпътстващи документи, както и че липсват данни за нает подизпълнител. Акцентирано е, че от страна на ревизирувания субект не са ангажирани доказателства, удостоверяващи реалното закупуване на тези стоки, нито са представени доказателства за тяхното съхранение. Установено от спорните фактури, че от страна на ревизирувания субект са закупувани разнородни резервни части и консумативи. От друга страна е констатирано, че ревизирувания субект е закупувал такива резервни части и консумативи от други дружества – доставчици, като: „Автокомерс 93“ ООД, „Ауто Хит“ ООД, „ОМВ България“ ООД, „Аутостар“ ООД, „Евро 07“ АД, „Интер Карс България“ ЕООД, „Полмо-Авто“ ЕООД и др. Посочено е, че във връзка с разплащане по спорните фактури са представени частично издадени фискални касови бонове от дати, които не съвпадат с датите на издаване на фактурите. Установено е, че от страна на ревизираното лице във връзка с последващата реализация на закупените материали са представени само и единствено фактури. Не са представени извлечения от счетоводните сметки, по които са отразени получените доставки в счетоводството на ревизираното дружество, както и всякакви други документи, свързани с получените доставки. Посочено е, че не е представена справка за стоков поток на стоките, предмет на част от спорните фактури. Относно представени от ревизираното лице регистрационни талони на МПС, респективно договори за наем на такива, не са представени пътни книжки, нито са представени счетоводни справки за закупуване на стоките и изписването им при тяхната реализация /невъзможност за проследяване на стоков поток/.

Изрично е посочено, че описаните в РД, входирани от ревизираното дружество документи, са придружени с опис, подписан от неговия управител Я. Д. и подпечатан с печат на ревизираното дружество, но и че при извършена съпоставка на подписа, положен от лицето, издало опис, фактурите, договора с подписа на управителя на „Таргет Джи“ ЕООД, съгласно наличния в Търговския регистър образец е установено, че същото не е подписано от управителя на ревизираното дружество. Предвид, което и с оглед на факта, че това са частни удостоверителни документи без обвързваща доказателствена сила, е прието, че не може да се приеме за достоверно, че същите изхождат от счетоводството на ревизираното лице.

Съгласно дадени задължителни указания на Директор на Дирекция ОДОП, ЦУ на НАП [населено място], дадени с отменителното му решение, в хода на повторната ревизия от ревизираното лице е изисквано да представи: счетоводни справки, които отразяват закупените стоки от посочените доставчици по вид и количество и реализацията на същите по вид, количество и данни за получателя; информация как са осъществявани последващите доставки – с какъв транспорт, данни за обекти на клиентите до които са доставени и документи за получено плащане.

Посочено е, че от страна на ревизираното дружество не са представени никакви счетоводни справки от които да се установи как са осчетоводени закупените стоки и при

тяхната реализация как са осчетоводени. Не е налице счетоводна отчетност при ревизирания субект, даваща възможност за проследяване на стоковия поток, от който да може да се проследи последваща реализация или влягане на стоките и услугите, които се твърди да са получени от доставчиците в дейността на ревизираното дружество, не може да се направи обоснован извод и относно редовността на воденото счетоводство, защото такава не е представена в хода на повторната ревизия.

В заключение от приходната администрация е формиран извод, че не е налице реалност на документираните със спорните фактури доставки на стоки и услуги, поради което на ревизираното лице е отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактурите от неговите доставчици.

II. В частта по ЗКПО:

Във връзка с направения извод за липса на реалност по спорните доставки на стоки и услуги, документиран с фактурите, издадени от „Автомивка Централ Парк“ ЕООД, „ЕНИКК“ ЕООД, „О.А.Е“ ЕООД, „Радиал 2001“ ЕООД, „Бораз“ ЕООД и „Роял Къмпани БГ“ ЕООД с ревизионния акт са извършени корекции на счетоводния финансов резултат в частта по ЗКПО. От страна на приходната администрация е извършено преобразуване на счетоводния финансов резултат през ревизираните данъчни периоди на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО, както следва:

1. За 2016 г. от страна на ревизираното лице е подадена ГДД по ЗКПО с деклариран счетоводен и данъчен резултат „Печалба“ в размер на 8 377.09 лв. и корпоративен данък в размер на 837.71 лв. Счетоводният финансов резултат е увеличен със стойността на разходите, които не са документално обосновани общо в размер на 147 415.84 лв. по фактури, издадени от Автомивка Ц. П.“ ЕООД /с предишно наименование „Джулс Автосервиз 2015“ ЕООД/ с предмет на доставките – резервни части и консумативи. В тази връзка е установен данъчен финансов резултат в размер на 155 792.93 лв. и корпоративен данък в размер на 15 579.29 лв., внесен данък в размер на 837.71 лв. и корпоративен данък за довносяне в размер на 14 741.58 лв.

2. За 2017 г. от страна на ревизираното лице е подадена ГДД по ЗКПО с деклариран счетоводен финансов резултат „Печалба“ в размер на 587.03 лв., данъчна печалба в размер на 1 057.54 лв. и корпоративен данък в размер на 105.75 лв. Счетоводният финансов резултат е увеличен със стойността на разходите, които не са документално обосновани общо в размер на 55 154.98 лв. по фактури, издадени от „ЕНИКК“ ЕООД и „Радиал 2001“ ЕООД. Установен е данъчен финансов резултат печалба в размер на 56 212.52 лв. и корпоративен данък в размер на 5 621.25 лв., внесен данък в размер на 300.00 лв. и данък за довносяне в размер на 5 321.25 лв.

3. За 2018 г. от страна на ревизираното лице е подадена ГДД по ЗКПО с деклариран счетоводен финансов резултат „Загуба“ в размер на 35 345.30 лв. и данъчен финансов резултат загуба в размер на 26 208.74 лв. Счетоводният финансов резултат е увеличен със стойността на разходите, които не са документално обосновани общо в размер на 89 486.51 лв. по фактури, издадени от „О.А.Е“ ЕООД и „Роял Къмпани БГ“ ЕООД, с предмет на доставки – резервни части и консумативи и извършени услуги – изработка на флаери и реклама. Установен е данъчен финансов резултат печалба в размер на 63 277.77 лв. и полагащ се корпоративен данък в размер на 6 327.78 лв., внесен данък в размер на 100.00 лв. и данък за довносяне в размер на 6 277.78 лв.

Недоволен от издадения РА, жалбоподателя го е оспорил по административен ред и с Решение № 974/21.06.2022 г. на Директор на Дирекция ОДОП-гр.С. при ЦУ на НАП,

РА е потвърден в оспорената част на установените задължения по ЗДДС за данъчни периоди от м. Април 2016 г. до м. Декември 2016 г.; от м. Февруари 2017 г. до м. Май 2017 г., м. Юни 2017 г., м. Август 2017 г., от м. Декември 2017 г. до м. Февруари 2018 г., м. Юни 2018 г., от м. Август 2018 г. до м. Октомври 2018 г., от м. Декември 2018 г. до м. Август 2019 г. и м. Ноември 2019 г. в размер на 93 247.45 лв., ведно с лихва за забава в размер на 37 859.09 лв. и установените задължения по ЗКПО за данъчни периоди от 2016 г. до 2018 г. в размер на 26 584.86 лв. и лихви за забава в размер на 11 473.16 лв. по фактури, издадени от „Автомивка Централ Парк“ ЕООД, „ЕНИКК“ ЕООД, „О.А.Е“ ЕООД, „Радиал 2001“ ЕООД, „Бораз“ ЕООД и „Роял Къмпани БГ“ ЕООД.

В хода на първоначалното съдебното производство е допусната съдебно-счетоводна експертиза, с вещо лице Н. М. М., която е дала заключение по следните задачи:

1. Да се опишат всички фактури, по които е отказано правото на приспадане на данъчен кредит, както и да се проследи документалната обосновааност на всяка от издадените фактури, за които е налице отказ, като проследи механизма на доставките чрез съотнасянето на наличните по делото документи?;
2. Осчетоводено ли е и по какъв начин получаването по доставките от доставчиците на жалбоподателя за данъчните периоди предмет на ревизионния акт. Извършени ли са и осчетоводени ли са плащания по доставките, кога и в какъв размер. Получените при доставките стоки съответстват ли на основната икономическа дейност на жалбоподателя?
3. Получените при доставките стоки и услуги използват ли се за последващи доставки в извършваната от жалбоподателя търговска дейност и отчетени ли са приходи от продажби по тях?
4. След като извърши проверка в наличните по делото документи и данъчните досиета в съответните офиси на НАП на доставчиците на жалбоподателя да даде заключение дали същите са отразили в подаваните от НАП регистри по ЗДДС издадените към жалбоподателя фактури?

Съдът ще коментира приетото експертно заключение при излагане на правните си изводи.

При така установената фактическа обстановка, Съдът достигна до следните правни изводи:

По силата на чл. 160, ал.2 от ДОПК, Съдът преценява законосъобразността и обосновааността на РА, както и валидността на акта, независимо дали са изрично релевирани доводи за нищожност на РА в обжалваната му част, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му. За валидността на акта Съдът следи служебно и в тази връзка намира следното:

В хода на настоящето съдебно производство се установи, че в случая ревизията се явява повторна в изпълнение на отменителното Решение №505/31.03.2021г. на Директор на Дирекция ОДОП – ЦУ на НАП [населено място], с което е бил отменен РА № Р-22221520001182-091-001/ 28.10.2020 г., издаден от органи по приходите.

В този смисъл следва да се има предвид, че при повторната ревизия не започва нова такава, а се възстановява висящността на производството по отменения РА. Аргумент в

тази подкрепа може да бъде извлечен от нормата на чл. 155, ал. 6 от ДОПК, съгласно която производството по издаване на новия акт започва от първото незаконосъобразно действие, послужило за отмяната на акта. С оглед на това ревизионното производство започва от първата заповед за възлагане на ревизия като производството е висящо до влизане в сила на постановления РА. Втората заповед за възлагане на ревизия по чл. 155, ал. 6 от ДОПК не изменя обстоятелството, че производството е висящо.

От представената ревизионна преписка, включително и представената ревизионна преписка по първоначалната ревизия, Съдът установи, че заповедта за възлагане на ревизия, с която е стартирано първоначалното ревизионно производство е издадена от компетентен орган, за което с преписката са представени доказателства, съдържащи се в приложенията към делото. РА № Р-22221520001182-091-001/ 28.10.2020 г. е отменен от Директор на Дирекция ОДОП – ЦУ на НАП [населено място] и преписката е върната за възлагане на нова ревизия със задължителни указания по тълкуване и прилагане на закона.

Ревизионното производство е извършено от компетентни за целта органи и при спазване на процесуалните правила за извършването на ревизията. Ревизионният акт е издаден от компетентни органи по смисъла на чл. 118, ал. 2 от ДОПК във вр. с чл. 7, ал. 1, т. 4 от ЗНАП и чл. 119, ал. 2 от ДОПК, в кръга на определените им правомощия /в този смисъл Тълкувателно решение № 5 от 13.12.2016 г. на ВАС/. Ревизионният акт е издаден в предвидената форма съгласно чл. 120, ал. 1 от ДОПК и съдържа реквизитите по чл. 120, ал. 1 от ДОПК, както и указанието, че се приемат констатациите от ревизионния доклад, който на практика представлява неразделна част от издадения ревизионен акт.

Ревизионният акт е издаден в предвидената форма съгласно чл. 120, ал. 1 от ДОПК и съдържа реквизитите по чл. 120, ал. 1 от ДОПК, както и указанието, че се приемат констатациите от ревизионния доклад, който на практика представлява неразделна част от издадения ревизионен акт. Оспореният Ревизионен акт съдържа разпоредителна част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения.

Съдът, не констатира допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила, а дори да са налице такива, те не са в състояние да доведат до отмяна на РА на това основание предвид задължението на Съда да разреши спора по същество.

Съдът констатира, че Ревизионният акт е подписан с електронни подписи от органите по приходите – негови издатели. Във връзка с това и с оглед разпоредбата на чл. 16, ал. 1, т. 1 от ЗЕДЕУУ, по делото са представени заверени копия на електронни съобщения за издаването на КЕП на служителите, подписали електронни документи, издадени във връзка с приключилото ревизионно производство № Р-22002221002109-091-001/08.03.2022 г. спрямо „Таргет Джи“ ЕООД. Видно от същите, а и от извършени справки в публичните регистри на доставчици на удостоверителни услуги се установи, че към датите на издаване на ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА, органите по приходите са разполагали с валиден КУКЕП. Същото се отнася и до издателите на ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА в повторната ревизия спрямо „Таргет Джи“ ЕООД, органите по приходите са разполагали с валиден КУКЕП.

В процедурата по извършване на ревизията не са допуснати съществени нарушения на процесуалните правила, доказателствата са събрани по предвидени в ДОПК способности - чрез ИПДПОЗЛ, приобщени са по съответния ред, регламентиран в закона и доказателствата, събрани в хода на предходното ревизионно производство, мотивите

изцяло са основани на преценката по реда на чл. 37, ал. 4 от ДОПК на събраните в хода на ревизията писмени доказателства за установени положителни факти. Видно от мотивите на издадените РА и РД, е изпълнено изискването по чл. 115, ал. 2 от ДОПК, ревизиращите органи да установят всички факти, от значение за резултатите от ревизията и непосредствено да се запознаят с всички доказателства.

По делото са представени доказателства за валидност на притежаваните от органите по приходите електронни подписи, анализът на които обосновава извод за това, че ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА са издадени от посочените в тях органи по приходите и са подписани от тях с КЕП, по отношение на който в ал. 4 на чл. 13 от ЗЕДЕУУ е въведена фикция за саморъчен подпис

Не са допуснати нарушения на изискванията за форма при издаването на актовете, като са спазени изискванията за съдържание съответно по чл. 113, ал. 1 от ДОПК за издадената ЗВР и ЗИЗВР, по чл. 117, ал. 2 от ДОПК за РД и по чл. 120, ал. 1 и ал. 2 от ДОПК за РА.

Актовете на органите по приходите са връчвани на ревизираното лице и същото е могло своевременно да защити правата си като представи доказателства. Предвид на изложеното, не са допуснати нарушения на изискванията за компетентност, съдържание, форма и процесуални правила при издаването на РА.

Предвид гореизложеното, настоящият съдебен състав приема, че оспореният административен акт е постановен от материално компетентен орган с надлежно делегирани правомощия, властническото волеизявление е облечено в изискваната от закона форма и е постановено в рамките на преклузивния срок по чл. 109 от ДОПК. В тази връзка ревизионният акт не е нищожен.

По приложението на материалния закон, Съдът намира следното:

I. В частта по ЗДДС:

Правният спор се свежда до това дали са действително извършени доставки по процесните фактури с предмет стоки и услуги. Спорният въпрос за реалността на доставките е фактически въпрос, който при доставка на стоки се свежда до доказване факта на прехвърляне собствеността върху същите, а при доставка на услуги - до доказване факта на предаване резултата от извършените услуги на получателя, и в крайна сметка – за физическото им наличие при ревизираното лице.

В закона няма легално определение на понятието "неправомерно начислен данък" по смисъла на чл. 70, ал. 5 от ЗДДС, но по аргумент от противното това е всяка една хипотеза, при която начисляването на данъка е станало в нарушение на императивни законови разпоредби. Тъй като наличието на реална доставка по смисъла на чл. 6 от ЗДДС е условие за възникване на правото на данъчен кредит, то начисляването на данък при липса на реална доставка на стока или услуга е "неправомерно" по смисъла на чл. 70, ал. 5 от ЗДДС и е основание за непризнаване правото на данъчен кредит. Следователно по делото следва да се установи дали са били основанията за начисляване на данъка от доставчиците по спорните фактури.

От гледна точка на формалната логика наличието на доставка съставлява положителен факт и след като жалбоподателят черпи права от наличието на реална доставка, в негова тежест е да ангажира доказателства, установяващи осъществяването на този положителен факт. Относно доказателствената тежест в процеса са приложими общите правила на доказване, според едно от които, всяка страна е длъжна да установи обстоятелствата, на които основава своите искания или възражения. В настоящия казус

това означава, че ревизирият данъчен субект е този, който трябва да докаже по пътя на пълното доказване, че доставките по фактурите са реално извършени.

За да бъде признато и законосъобразно упражнено правото на данъчен кредит следва да са събрани доказателства относно всеки един от юридическите факти, предвидени в действащия към момента на издаване на фактурата закон. Съобразно общите правила за разпределяне на доказателствената тежест, жалбоподателят, който претендира възникването и законосъобразното упражняване на правото на данъчен кредит по процесните фактури, следва да докаже при пълно и главно доказване наличието на предпоставките по чл. 68 и чл. 69 от ЗДДС и отсъствие на пречки по чл. 70 от ЗДДС, които да препятстват упражняването на правото на данъчен кредит.

Правото на приспадане на данъчен кредит на жалбоподателя е отказано на основание чл. 70, ал. 5 от ЗДДС във връзка с изводи за неправомерно начислен във фактурите данък, поради липса на доказателства за реалното осъществяване на доставките, водещи до извод за липса на данъчно събитие по смисъла на чл. 6 от ЗДДС.

1. По отношение на фактурите, с предмет: изработка на флаери и реклама, издадени от „Роял Къмпани БГ“ ЕООД:

От представените с ревизионната преписка доказателства, представени по делото, включително и от приетата по делото ССЧЕ, се установява, че спорните фактури са с предмет изработка на флаери с формат А4 с две гънки и цветове 4+4 с тираж на 150 000 броя на стойност 27 405.00 лв. със срок на получаване до края на 2018 г., доставка на реклама 2019 г. – Фактура № 00...71/10.12.2018 г. Установява се, че по отношение на фактурите, с предмет на доставка изработка на флаери в хода на ревизията е представен договор за изработка на флаери, сключен между ревизираното лице и дружеството – доставчик. Вещото лице установява данни за доставчика въз основа на събраните в хода на доказателствата, част от съдебната преписка и от базата данни на НАП. Съгласно ССЧЕ, „Роял Къмпани БГ“ ЕООД фигурира в регистъра на НАП за регистрираните лица по ЗДДС за данъчните периоди, през които са издадени спорните фактури. По втория въпрос ССЧЕ, вещото лице не е дало отговор по отношение на това как са осчетоводени фактурите, издадени от доставчика в счетоводството на ревизираното лице. Видно от констативно – съобразителната част на експертизата е, че вещото лице е посочило как са осчетоводени фактурите, издадени от „Автомивка Централ Парк“ ЕООД, „ЕНИКК“ ЕООД, „О.А.Е“ ЕООД, „Радиал 2001“ ЕООД, „Бораз“ ЕООД в счетоводството на ревизирия субект. Липсва заключение и дали предмета на доставките по спорните фактури е използван за последващи доставки в извършваната от жалбоподателя търговска дейност, респективно отчетен приход от това. От предоставените данни от НАП, вещото лице е установило, че спорните фактури са включени в дневника за продажби на дружеството – доставчик за съответния период.

Съдът намира изводите на органите по приходите за липса на реалност на спорните доставки на рекламна услуга и изработка на флаери за правилни и законосъобразни. На първо място представения по делото с преписката договор за изработка на флаери е бланкетно съставен. Към него липсват редица съпътстващи документи, като приемо-предавателен протокол, подписан от представителите на двете дружества и удостоверяващ изпълнението на договореното, включително броят на изработените и доставени рекламни флаери. Липсва и не е представена търговска кореспонденция между двете дружества, заявки, оферти, респективно вид на рекламата, къде е излъчена, кои лица са участвали в нея. Не без значение е и обстоятелството, че за

документираната доставка на услуга – реклама липсва и не е представен договор за изработка на реклама.

В случая представеният договор за изработка на флаери отразява само и единствено възникнала облигационна връзка между ревизираното лице и неговият доставчик. И в случая след като в случая не е доказано дали услугата е приета от лицето, в чиято полза се твърди да е извършена, договорът е годен да установи единствено възникнала облигационна връзка между страните, но не и реализация на договорените услуги.

Затова и нееднократно в свои решения ВАС е имал повод да застъпи схващането, че е налице разлика между сделка в гражданскоправния смисъл и доставка за целите на данъчното облагане и това е причината законодателят в ЗДДС да употребява понятието доставка. Докато при сделката в гражданскоправния ѝ аспект е необходимо съгласие между страните за пораждане на договорения резултат, при доставката по смисъла, вложен от законодателя в ЗДДС - чл. 6, ал. 1, респективно чл. 9, ал.1 ЗДДС не е достатъчно съгласието на страните по доставката, а нейното реално осъществяване - предаване на стоката или извършването на услугата. Това означава, че наличието само на договор, респективно на фактура, не може да породи правомерно упражняване право на данъчен кредит за получателя по доставките, ако той не установи, че издадените му фактури обективират реално осъществени доставки на стоки и/или услуги. За доказване на реалното изпълнение на доставките на стоки и/или услуги задължение е на получателя, за да може да упражни правомерно правото на приспадане на ДДС като данъчен кредит да притежава доказателства за изпълнение на доставките. В този смисъл неоснователно е оплакването, че получателят е поставен в неравностойно положение. Този, който черпи права от доставката, а в случая това е получателят на стоките и услугите, следва да докаже наличието на всички положителни предпоставки на закона за да извърши законосъобразно приспадане на ДДС - чл. 6, ал.1, чл. 9, ал.1, чл. 25, ал.1 във връзка с чл. 68, ал.1, т.1 и чл. 69, ал.1, т.1 ЗДДС

ССЧЕ не следва да бъде кредитирана, независимо, че е обективно и безпристрастно изготвена, тъй като същата е изготвена само и единствено на база събраните доказателства по време на ревизията, и с оглед обстоятелството, че вещото лице не е имало достъп до счетоводството на дружеството-доставчик. Да ССЧЕ, установява, че спорните фактури с предмет рекламна услуга и изработка на флаери са включени в дневника за продажби на дружеството – доставчик, но не е установено дали доставчика е отчетл приход, а това е от съществено значение.

По-конкретно, когато се касае за доставка на стока, следва да се установи дали получателят разполага със същата или съответно доказателства за разпореждане със стоката или влягането ѝ в продукцията. В случай че се касае за извършване на услуга, следва да бъде удостоверен резултата от извършената услуга при получателя или да бъдат представени доказателства за използване на полученото. Законова дефиниция изисква фактическо наличие на резултат от осъществената доставка, безспорно удостоверяване на обстоятелството, че получателят е придобил предмета на доставката, което му дава основание да претендира право на данъчен кредит за платения във връзка с доставката ДДС. Другият необходим елемент, според законовата дефиниция за доставка (по стария ЗДДС), е същата да е извършена на основание на сключена сделка или с цел такава да се сключи. Когато бъде удостоверено получаване на предмета на доставката и наличието на основание между доставчик и получател, то следва да се приеме, че положителният факт на доставката е установен.

Във връзка с установяване на обстоятелството относно наличие или липса на доставка следва да се има предвид приложението на счетоводния принцип за съпоставимост между приходи и разходи, съгласно чл.4, ал.1, т.4 от Закона за счетоводството (ЗСЧ.). По силата на посочената разпоредба разходите, извършени във връзка с определена сделка или дейност се отразяват във финансовия резултат за периода, през който предприятието черпи изгода от тях, а приходите се отразяват за периода, през който са отчетени разходите за тяхното получаване. Следователно, когато се анализират отделните доставки, следва да се извърши проверка относно обстоятелството дали конкретният доставчик е осчетоводил приход във връзка с реализираната доставка, както и дали е осчетоводен насрещен разход, който да бъде съпоставим на прихода и в какво се изразява (материали, разходи за труд, разходи за подизпълнител и т.н.). От друга страна, необходимо е да се извърши проверка във връзка с осчетоводяването на разхода при получателя на доставчика, а именно: дали последният е осчетоводил разходи във връзка с конкретната доставка и налице ли е осчетоводен приход, съпоставим на този разход. Неоснователен е и другия довод на жалбоподателя, че наличието на осчетоводяване на процесните фактури в неговото счетоводство, установено от ревизиращите органи е достатъчно, за да бъде признато правото на данъчен кредит, тъй като законът свързва това материално право с получаване на стока или с извършване на услуга, което означава, че не е достатъчно счетоводното отразяване на фактурите. Последното се извършва само, ако наистина съответната доставка е осъществена, а не само уговорена.

Следователно при така извършената съвкупна преценка на приобщените доказателства, Съдът намира, че по делото не са налице достатъчно доказателства за реалността на процесните доставки, поради което РА в тези му части следва да бъде потвърден, а жалбата в тази оставена без уважение.

2. По отношение на фактурите, с предмет: стоки, издадени от „Автомивка Централ Парк“ ЕООД, „ЕНИКК“ ЕООД, „О.А.Е“ ЕООД, „Радиал 2001“ ЕООД, „Бораз“ ЕООД:

От представените с ревизионната преписка доказателства, представени по делото, включително и от приетата по делото ССЧЕ, се установява, че спорните фактури са с предмет: стоки. Видно от констативно – съобразителната част на ССЧЕ, е че не е описан какъв е видът на стоките. В хода на ревизията е установено, че спорните са стоки са резервни части на автомобили и консумативи. Към спорните фактури са приложени описи, но видно е, че в същите липсват посочени каталожни номера на съответните части и консумативи и правилни са изводите на ревизиращите органи, че по този начин не може да се установи за каква марка, модел, година на моторно превозно средство се отнасят съответните части и консумативи. Липсват сключени договори, приемо-предавателни протоколи, удостоверяващи приемането на процесните стоки, не е представен каталог въз основа, на който да бъде извършено сравнение на същите. Липсва представена търговска кореспонденция между дружествата – доставчици и ревизираното лице – оферти, заявки, представени каталози. Не са налични стокоски разписки, складови разписки, включително и за чия сметка е бил транспортът на стоките. Вярно е, че от страна на ревизираното лице е представен договор за наем на МПС, но това не е достатъчно, тъй като не са представени пътни листа и товарителници. Следва да се има предвид, че наличието на изброените документи е от съществено значение за удостоверяване реалността на доставките на процесните стоки от дружествата-

доставчици.

ССЧЕ установява, че към всяка фактура има приложен опис, включително, че спорните фактури са включени в дневниците за продажби на дружествата – доставчици за съответния данъчен период, но това само по себе си не може да се приеме като безспорно доказателство за отчетени приходи от страна на дружествата – доставчици. Както се посочи по-горе в мотивната част на настоящия съдебен акт, отчитането на приход от страна на дружествата – доставчици е от съществено значение за удостоверяване реалността на спорните доставки на стоки.

По-конкретно, когато се касае за доставка на стока, следва да се установи дали получателят разполага със същата или съответно доказателства за разпореждане със стоката или влягането ѝ в продукцията. В случай че се касае за извършване на услуга, следва да бъде удостоверен резултата от извършената услуга при получателя или да бъдат представени доказателства за използване на полученото. Законова дефиниция изисква фактическо наличие на резултат от осъществената доставка, безспорно удостоверяване на обстоятелството, че получателят е придобил предмета на доставката, което му дава основание да претендира право на данъчен кредит за платения във връзка с доставката ДДС. Другият необходим елемент, според законовата дефиниция за доставка (по стария ЗДДС), е същата да е извършена на основание на сключена сделка или с цел такава да се сключи. Когато бъде удостоверено получаване на предмета на доставката и наличието на основание между доставчик и получател, то следва да се приеме, че положителният факт на доставката е установен.

Във връзка с установяване на обстоятелството относно наличие или липса на доставка следва да се има предвид приложението на счетоводния принцип за съпоставимост между приходи и разходи, съгласно чл.4, ал.1, т.4 от Закона за счетоводството (ЗСч.). По силата на посочената разпоредба разходите, извършени във връзка с определена сделка или дейност се отразяват във финансовия резултат за периода, през който предприятието черпи изгода от тях, а приходите се отразяват за периода, през който са отчетени разходите за тяхното получаване. Следователно, когато се анализират отделните доставки, следва да се извърши проверка относно обстоятелството дали конкретният доставчик е осчетоводил приход във връзка с реализираната доставка, както и дали е осчетоводен насрещен разход, който да бъде съпоставим на прихода и в какво се изразява (материали, разходи за труд, разходи за подизпълнител и т.н.). От друга страна, необходимо е да се извърши проверка във връзка с осчетоводяването на разхода при получателя на доставчика, а именно: дали последният е осчетоводил разходи във връзка с конкретната доставка и налице ли е осчетоводен приход, съпоставим на този разход. Неоснователен е и другия довод на жалбоподателя, че наличието на осчетоводяване на процесните фактури в неговото счетоводство, установено от ревизиращите органи е достатъчно, за да бъде признато правото на данъчен кредит, тъй като законът свързва това материално право с получаване на стока или с извършване на услуга, което означава, че не е достатъчно счетоводното отразяване на фактурите. Последното се извършва само, ако наистина съответната доставка е осъществена, а не само уговорена.

Отделно и не без значение е и обстоятелство, че всички дружества – доставчици, включително и „Роял Къмпани БГ“ ЕООД са били с един и същи управител, починал към датата на повторната ревизия, както и че до момента на издаване на РА са били без вписан нов управител. А, това е довело до невъзможност за достъп до счетоводствата на

тези дружества – доставчици, включително и невъзможността на бъдат представени документи относно спорните доставки предвид липсата на лице, което да ги представлява. Видно от ревизионната преписка е, че не са представени безспорни и категорични доказателства, които да удостоверят реалното осъществяване на спорните доставки на процесните стоки. Както се посочи по – горе, за Съда експертното заключение има описателен, но не и установителен характер, предвид, че същото е изготвено само и единствено на документи, представени в хода на ревизията и без осъществен достъп до счетоводната документация на дружествата – доставчици. Това, че съгласно експертното заключение спорните стоки са използвани в търговската дейност на жалбоподателя и са осчетоводени от него, само по себе си не е категорично доказателство обосноваващо реалност на процесните доставки на стоки.

Следователно и в тази част РА е правилен и законосъобразен, поради което жалбата следва да се отхвърли като неоснователна и недоказана.

В обобщение Съдът намира изводите на органите по приходите за правилни и законосъобразни. Неоснователен е доводът на жалбоподателя, че администрацията не е оспорила фактурите. Доколкото органът по приходите е такъв по ръководство и решаване в извънсъдебната фаза на производството, то очевидно няма как и пред кого да направи нарочно изявление за оспорване. Това оспорване се съдържа имплицитно в РД и РА с отказа на органите по приходите да зачетат убеждаващото въздействие на фактурите. Съдържанието на доказателствената тежест е правото и задължението на Съда да приеме за ненастъпили правните последици на недоказаните факти. Отделно и не без значение е и установеното, че представените в хода на ревизията документи не са подписани от представителя на ревизираното дружество, обстоятелство установено при сравнение на подпис върху описа и подписа в ТР при АВ. Предвид противоречивата информация в представените документи, респективно липсата на част от спорните фактури както в хода на ревизията, така и в хода на съдебното производство, Съдът намира, че документираните с процесните фактури доставки са нереални и че фактурите са съставени с цел прикриване на фиктивни сделки между ревизираното лице и сочените като негови доставчици дружества.

Нормата на чл. 71, т. 1 от ЗДДС определя, че лицето упражнява правото си на приспадане на данъчен кредит, когато е изпълнило едно от следните условия: притежава данъчен документ, съставен в съответствие с изискванията на чл. 114 и 115, в който данъкът е посочен на отделен ред - по отношение на доставки на стоки или услуги, по които лицето е получател. В процесния случай се установи по делото, че липсва притежание на документите, визирани в нормите на чл. 114 и чл. 115 от ЗДДС. В тази връзка, правилно от страна на органите по приходите е отказано право на приспадане на данъчен кредит по документираните доставки. Към фактурите липсват съпътстващи документи – търговска кореспонденция, сключени договори, транспортни документи – товарителници, пътни листа, складови разписки, стокови разписки, доказателства за разпространение на рекламните материали, респективно излъчване на рекламата и др. Следователно правилни са изводите на органите по приходите, че предметът на спорните доставки не е доказан от съпътстващите ги документи, а сами по себе си фактурите не доказват това. Фактурата като първичен счетоводен документ има за цел да отрази вече осъществили се факти в обективната действителност – обобщени чрез понятията за стопанска операция по възприетата технология на ЗСч и за доставка на стоки по смисъла на ЗДДС. Възникналите факти преди издаването на една фактура

следва да могат да бъдат доказани с предвидените в закона способности и по-конкретно доказателствени средства, които установяват относими обстоятелства към действителното осъществяване на доставка от съответния вид. В тази връзка следва да се има предвид, че е налице оспорване на процесните фактури и съпътстващите ги документи още в хода на ревизията. Доколкото органът по приходите е такъв по ръководство и решаване в извънсъдебната фаза на производството, то очевидно няма как и пред кого да направи нарочно изявление за оспорване. Това оспорване се съдържа имплицитно в РД и РА с отказа на органите по приходите да зачетат убеждаващото въздействие на фактурите.

Съдържанието на доказателствената тежест е правото и задължението на Съда да приеме за ненастъпили правните последици на недоказаните факти. Предвид неустановеното получаване от жалбоподателя на стоките по фактурите не е осъществен пораждащия правото на приспадане на данъчен кредит юридически факт по чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС. Добросъвестността на получателя по доставка е изключена, когато не докаже, че действително е получил насрещната престация по доставката или реалност на доставката. Това е така, тъй като е страна по двустранен договор за доставка и трябва да знае, всички обективни факти, свързани с осъществяване на доставката. Когато не установи такива факти, следователно не е участвал при осъществяване на доставката, а след като притежава фактура, която не е свързана с получена от него доставка по двустранен договор, то следва извод и знание за формално /документално/ издаване на фактурата.

От постоянната съдебна практика на Съда на ЕС /например Решение от 14.12.2000 г. по дело Emsland-Starke, C-110/99, Recueil, стр. I-11569, т. 52 и 53, решение от 17.07.2014г., съединени дела A. Torresi (C-58/13) и Pierfrancesco Torresi (C-59/13), ECLI:EU:C:2014:2088, т. 42 – 46 и други/ следва, че за да се установи наличието на злоупотреба с право по правото на Съюза, са необходими обективен и субективен елемент, които съответно изискват да бъде установено следното:

А) обективният елемент на злоупотребата с право изисква от определена съвкупност от обективни обстоятелства да следва, че въпреки формалното спазване на предвидените в правната уредба на Съюза условия, целта, преследвана от тази правна уредба, не е постигната.

Б) субективният елемент на злоупотребата с право изисква да е налице намерението да се получи неправомерно предимство от правната уредба на Съюза, като изкуствено се създават условията, необходими за неговото получаване.

Когато не може да се направи извод, че се касае за действително осъществена доставка, такива данни могат да сочат на извод за привидно съглашение. Твърдението на ответника, че жалбоподателят като получател по процесните фактури е знаел, че участва в привидни сделки, е относимо към субективния елемент на злоупотребата с право. Знанието на страната, свързано с привидността на сделката, се свежда до два отделни елемента – възможност за знание и задължение за знание. Същите могат да бъдат сведени до изясняване на обстоятелството дали получателят е положил грижата на добрия търговец и дължимите в тази връзка усилия с оглед естеството на конкретната доставка, т.е. касае положителни действия. Така според практиката на Съда на ЕС: „Когато получателят по доставката, въпреки положените дължими усилия в рамките на разумното, не е знаел, че сделката е привидна, следва да се счита за добросъвестен, и правото на приспадане не може да бъде отказано, дори и да са налице обстоятелства,

които сочат на друго. Според Съда на ЕС, установяването на режим на обективна отговорност би надхвърлило необходимото за защита на държавното съкровище“ (в този смисъл Решение от 11.05.2006 г. по дело Federation of Technological Industries и др., C-384/04, Recueil, стр. I-4191, т. 32 и Решение от 21.02.2008 г. по дело Netto Supermarkt, C-271/06, Сборник, стр. I-771, т. 23).

Следователно, установяването субективния елемент - получателят е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото на приспадане, е привидна или злоупотреба с право се отнася до спазването на принципа за добросъвестност от получателя по доставката. Този принцип отразява дължимото поведение, произтичащо от общата забрана за злоупотреби и измами, както и от принципа, съгласно който никой не може да се ползва от правата, предоставени от правния ред на Съюза, с измамна цел или с цел злоупотреба и от принципа на защита на оправданите правни очаквания. За значението, което се отдава на добросъвестността на данъчнозадълженото лице, в контекста на правото на приспадане на ДДС, свидетелства съдебната практика на Съда на ЕС:, изразена в решения Optigen и др., C-354/03, C-355/03 и C-484/03, EU:C:2006:16, Kittel и Recolta Recycling, C-439/04 и C-440/04, EU:C:2006:446, Mahagibben и Dövid, C-80/11 и C-142/11, EU:C:2012:373, Tyth, C-324/11, EU:C:2012:549, както и определения Forwards V, C-563/11, EU:C:2013:125 и Jagieiiio, C-33/13, EU:C:2014:184, както и например:

Търговците, които взимат всички мерки, които са необходими, за да гарантират, че техните сделки не са свързани с измама, независимо дали това е измамно избягване на ДДС или друга измама, трябва да могат да разчитат на законността на тези сделки, без риск да загубят правото на приспадане на ДДС (в този смисъл C-384/04 Federation of Technological Industries and Others [2006] ECR I-0000, § 33). Не е в противоречие с правото на Съюза да се изисква от стопанския субект да вземе всички необходими мерки, за да се увери, че осъществяваната от него сделка не го води до участие в данъчна измама /вж. в този смисъл Решение от 27.09.2007 г. по дело Teleos и др., C-409/04, Сборник, стр. I-7797, т. 65 и 68, Решение по дело Netto Supermarkt, т. 24 и Решение от 21 декември 2011 г. по дело Vlaamse Oliemaatschappij, C-499/10, т. 25/.

Националната юрисдикция е задължена да извърши глобална преценка на всички елементи и фактически обстоятелства по това дело, за да определи дали данъчнозадълженото лице е действало добросъвестно и е взело всички мерки, които могат разумно да се изискват от него, за да се увери, че осъществяваната операция не го довежда до участие в данъчна измама. В хипотезата, при която тази юрисдикция стигне до извода, че с оглед на обективни данни е доказано, че данъчнозадълженото лице е знаело или е трябвало да знае, че осъществяваната от него операция е била част от извършена от другата страна по доставката измама, и че не е взело всички зависещи от него разумни мерки за избягване на тази измама, ползването от правото на освобождаване от ДДС би могло да му бъде отказано /в този смисъл решение Mecsek-Gabona, EU:C:2012:547, т. 53 и 54/. Грижата на добрия търговец представлява мярка за добросъвестно поведение на получателя по доставката по смисъла на чл. 302 от ТЗ. Ако не е положена тази грижа, търговецът е недобросъвестен, в който случай при наличие на обстоятелства, сочещи на злоупотреба по правото на ЕС, следва да бъде отказано правото на приспадане на данъчен кредит. Добросъвестността на търговеца, получател по доставката, не може да съставлява самостоятелно основание за признаване на правото на приспадане без да е доказано реалното получаване на стоките или услугите по сделката. Това е така, тъй като без да получена доставката, не възниква право на

приспадане на данъчен кредит. Добросъвестният търговец, ако действително е получил стоките или услугите, следва да разполага с доказателства за предаването стоките и приемането на услугите. С оглед на това, ако е положил дължимата грижа, следва да разполага с всички доказателства за осъщественото изпълнение по доставката, в противен случай следва да може да представи разумно обяснение защо не разполага с доказателства.

Тези факти са налице в процесния случай, тъй като жалбоподателят не представи относими доказателства за обстоятелства, които според естеството на спорните доставки, сочат изводи за изпълнението им. Съответно на това жалбоподателят не е положил дължимата грижа, а именно грижата на добрия търговец да води делата си по начин, който му позволява да докаже правата си съответно да бъде осъществен контрол от органите по приходите върху законосъобразното упражняване на правото на приспадане на данъчен кредит.

Предвид гореизложеното ревизионният акт в частта по ЗДДС следва да бъде потвърден като правилен, обоснован и законосъобразен.

II. В частта по ЗКПО:

С оглед констатациите по ЗДДС, които по-горе Съдът прие за законосъобразни, се налага изводът, че са налице основанията по чл. 26, т. 2 вр. чл. 16, ал. 1 вр. чл. 10, ал. 1 от ЗКПО.

Посочените норми третираат случаите на третиране счетоводни разходи, които не са документално обосновани чрез първичен счетоводен документ по смисъла на ЗКПО.

Безспорно разходите по спорните фактури, зад които не стоят реални доставки на стоки и услуги, са документално необосновани. Това са фактурите, издадени от „Автомивка Централ Парк“ ЕООД, „ЕНИКК“ ЕООД, „О.А.Е“ ЕООД, „Радиал 2001“ ЕООД, „Бораз“ ЕООД и „Роял Къмпани БГ“ ЕООД. Следва да се приеме, че поставеният за разглеждане случай попада и в хипотезата на чл. 26, т. 2 от ЗКПО, тъй като става въпрос за разходи, които жалбоподателят не може да докаже документално и тези разходи са довели до намаляване на финансовия му резултат. Правилно органът по приходите е приел, че отчетените от жалбоподателя разходи за процесните периоди са отчетени неправилно, с оглед безспорно установеното обстоятелство, че разходите не са документално обосновани. За някои от тях са представени само фактури, без никакви доказателства за действително реализирани доставки на стоки и услуги. А, за тези, към които са представени съпътстващи документи, се установи, че същите са бланкетно съставени, непритежаващи съответните реквизити и преценени в съвкупност водят до извод за липса на реално осъществени доставки.

Разходите по фактурите, издадени от „Автомивка Централ Парк“ ЕООД, „ЕНИКК“ ЕООД, „О.А.Е“ ЕООД, „Радиал 2001“ ЕООД, „Бораз“ ЕООД и „Роял Къмпани БГ“ ЕООД, независимо от посоченото от вещото лице, следва да се приемат за несвързани с дейността на ревизираното лице, доколкото не се доказва по безспорен начин, че са използвани от ревизираното дружество за нуждите на неговата икономическа дейност предвид липсата на установена реалност на процесните доставки.

Нормата на чл. 16, ал. 1 от ЗКПО, предвижда, че когато една или повече сделки, включително между несвързани лица, са сключени при условия, чието изпълнение води до отклонение от данъчно облагане, данъчната основа се определя, без да се вземат под внимание тези сделки, някои техни условия или тяхната правна форма, а се взема под внимание данъчната основа, която би се получила при извършване на обичайна

сделка от съответния вид по пазарни цени и насочена към постигане на същия икономически резултат, но която не води до отклонение от данъчно облагане. В случая фактическите установявания сочат заплащане за доставки на стоки и услуги, без те да са реално осъществени. С намаляване на финансовия си резултат с разходите по фактурите от разглежданите доставчици ревизираното лице се е отклонило от данъчно облагане. Съгласно цитираните законови текстове със стойността на тези сделки законосъобразно органът по приходите е увеличил финансовия резултат на жалбоподателя за периодите и правилно е определил допълнителен корпоративен данък.

Тъй като се потвърждават задълженията за корпоративен данък, следва да бъдат потвърдени и задълженията за лихви, които са с акцесорен характер и следват главните задължения.

По изложените съображения жалбата в цялост е неоснователна и недоказана, и като такава следва да бъде отхвърлена, а ревизионният акт в оспорената част потвърден като правилен и законосъобразен.

Изходът на спора определя като основателна заявената от ответника претенция за заплащане на разноски по делото. Предвид изричните указания на касационната инстанция, Съдът дължи произнасяне по този въпрос на основание разпоредбата на чл. 226, ал. 3 от АПК. В тази връзка предвид установеното и на основание чл. 7, ал. 2, т. 5 от Наредба № 1/09.07.2004 г., на ответника следва да бъдат присъдени съдебно-деловодни разноски съобразно общия материален интерес по делото 169 164.56 лв. /главница по ЗДДС в размер на 93 247.45 лв., ведно с лихва в размер на 37 859.09 лв. и главница по ЗКПО в размер на 26 584.86 лв., ведно с лихва в размер на 11 473.16 лв./, както следва:

- в размер на 11 416.58 лв., представляващи съдебно-деловодни разноски пред АССГ по административно дело № 8781/2022 г.;

- в размер на 11 416.58 лв., представляващи съдебно-деловодни разноски по административно дело № 3263/2024 г. по описа на ВАС;

- в размер на 11 416.58 лв., представляващи съдебно-деловодни разноски пред АССГ по административно дело № 10426/2024 г.

По изложените съображения, АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С.-град, III-то отделение, 60-ти състав на основание чл. 160 от ДОПК,

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ жалба на „Таргет Джи“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място],[жк], [улица], Автоцентър „Р. 2000“, представявано от Я. П. Д., със съдебен адрес: [населено място], [улица], ет. 5, офис 16, срещу Ревизионен акт № Р-22002221002109-091-001/08.03.2022 г., издаден от органи по приходите, в частта на установените задължения по ЗДДС за данъчни периоди от м. Април 2016 г. до м. Декември 2016 г.; от м. Февруари 2017 г. до м. Май 2017 г., м. Ю. 2017 г., м. Август 2017 г., от м. Декември 2017 г. до м. Февруари 2018 г., м. Юни 2018 г., от м. Август 2018 г. до м. Октомври 2018 г., от м. Декември 2018 г. до м. Август 2019 г. и м. Ноември 2019 г. в размер на 93 247.45 лв., ведно с лихва за забава в размер на 37 859.09 лв. и

установените задължения по ЗКПО за данъчни периоди от 2016 г. до 2018 г. в размер на 26 584.86 лв. и лихви за забава в размер на 11 473.16 лв., потвърдена с Решение № 974/21.06.2022 г., издадено от Директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при Централно управление на Национална агенция по приходите.

ОСЪЖДА „Таргет Джи“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [жк], [улица], Автоцентър „Р. 2000“, представлявано от Я. П. Д., със съдебен адрес: [населено място], [улица], ет. 5, да заплати на „Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при Централно управление на Национална агенция по приходите, сумата в размер на 11 416.58 лв., представляваща съдебно-деловодни разноски пред АССГ по административно дело № 8781/2022 г.

ОСЪЖДА „Таргет Джи“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [жк], [улица], Автоцентър „Р. 2000“, представлявано от Я. П. Д., със съдебен адрес: [населено място], [улица], ет. 5, да заплати на „Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при Централно управление на Национална агенция по приходите, сумата в размер на 11 416.58 лв., представляваща съдебно-деловодни разноски по административно дело № 3263/2024 г. по описа на ВАС.

ОСЪЖДА „Таргет Джи“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [жк], [улица], Автоцентър „Р. 2000“, представлявано от Я. П. Д., със съдебен адрес: [населено място], [улица], ет. 5, да заплати на „Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при Централно управление на Национална агенция по приходите, сумата в размер на 11 416.58 лв., представляваща съдебно-деловодни разноски пред АССГ по административно дело № 10426/2024 г.

РЕШЕНИЕТО подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховен административен съд на Република България в 14-дневен срок от връчване на преписи на страните.

СЪДИЯ: