

РЕШЕНИЕ

№ 24262

гр. София, 20.11.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 71 състав,
в публично заседание на 02.10.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Слава Гьошева

при участието на секретаря Ася Лекова, като разгледа дело номер **3178** 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 по жалба на „Есвидо Транс“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място],[жк], [жилищен адрес] ат. 8, представлявано от В. И. П. – Управител, чрез адвокат Ц. И., САК, със съдебен адрес: [населено място], [улица], ет. 5, офис 16, против Ревизионен акт /РА/ № Р-22221522004585-091-001/02.03.2023 г., издаден от Ф. С. Й., на длъжност Началник на сектор „Ревизии“ в ТД на НАП [населено място] – орган, възложил ревизията и Т. Н. В., на длъжност Главен инспектор по приходите в ТД на НАП, [населено място] – ръководител на ревизията, в частта потвърдена с Решение № 2/02.01.2024 г., издадено от Директор на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при Централно управление на Национална агенция по приходите /Дирекция ОДОП [населено място], ЦУ при НАП/.

Жалбоподателят оспорва РА, относно установените му задължения:

- задължения за данък добавена стойност /ДДС/ за данъчни периоди м. Март 2021 г., м. Юни 2021 г., м. Август 2021 г., м. Декември 2021 г., м. Февруари 2022 г., м. Март 2022 г. и от м. Май 2022 г. до м. Ю. 2022 г. в общ размер на 21 270.00 лв., ведно с лихви за забава в размер на 2 359.53 лв. по фактури, издадени от „Витоша Консулт Европа“ ЕООД, „Д – Текс Европа“ ЕООД и „Европейска Търговско – Промислена Компания“ ЕООД.

- задължения за корпоративен данък по ЗКПО в размер на 6 150.00 лв., ведно с

начислени лихви за забава в размер на 433.36 лв., в резултат на извършено на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО увеличение на декларирания от „Есвидо Транс“ ЕООД финансов резултат за 2021 г. със сумата на отчетените разходи по фактурите, издадени от „Витоша Консулт Европа“ ЕООД и „КНТ Груп“ ООД, за които е прието, че не са документално обосновани.

В жалбата са изложени твърдения за незаконосъобразност, неправилност и необоснованост на издадения РА. Подателят ѝ намира, че фактическите констатации на органите по приходите не се подкрепят от събраните в хода на ревизията доказателства. Подробни съображения в тази насока излага в жалбата. Претендира отмяната на РА, позовава се на практиката на ВАС и СЕС. Претендира сторените по делото разноски. В съдебно заседание жалбоподателят редовно уведомен, не се явява, не изпраща представител.

Ответният административен орган – Директор на дирекция ОДОП при ЦУ на НАП-С., редовно уведомен се представлява от юрисконсулт Д., която излага становище за неоснователност и недоказаност на жалбата, моли Съда да я остави без уважение, като остави в сила оспорения ревизионен акт. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение, съгласно представен списък за разноските по чл. 78 от ГПК вр. чл. 144 от АПК.

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 от ДОПК, намери следното:

С жалбата се атакува акт, за който изрично е предвидено обжалване пред съд съгласно чл. 156, ал. 1 от ДОПК. Решението на Директор на Дирекция ОДОП, ЦУ при НАП е връчено на жалбоподателя по електронен път на 03.02.2024 г. /л.14/. Жалбата е подадена чрез административния орган до съда с вх. № 53-04-103 от 16.02.2024 г. /л.4/, 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-22221522004585-020-001/09.09.2022 г., издадена от Ф. С. Й., на длъжност Началник на сектор „Ревизии“ в ТД на НАП [населено място], е възложено извършването на ревизия на „Есвидо Транс“ ЕООД за следните видове задължения:

- Корпоративен данък за данъчен период от 01.01.2021 г. до 31.12.2021 г.;
 - Данък върху добавената стойност за данъчен период от 01.03.2021 г. до 31.07.2022 г.;
- Заповедта за възлагане на ревизия е връчена на жалбоподателя по електронен път на 19.09.2022 г., като е определен срок за извършване на ревизията – до три месеца от връчване на заповедта. За ревизиращи органи са определени Т. Н. В., на длъжност Главен инспектор по приходите в ТД на НАП, [населено място] – ръководител на ревизията и Р. Д. М., на длъжност Главен инспектор по приходите в ТД на НАП, [населено място] /л.19-21/.

ЗВР е издадена като електронен документ, подписана с професионален КУКЕП от Ф. С. Й., на длъжност Началник на сектор „Ревизии“ в ТД на НАП [населено място], оправомощена като орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК със Заповед № РД-01-128/18.02.2018 г. на Директор на ТД на НАП [населено място] и Заповед № РД-01-849/31.10.2022 г. на Директор на ТД на НАП [населено място] /л.15-18/.

Заповедта за възлагане на ревизия е изменена със Заповед за изменение на заповед за възлагане на ревизия /ЗИЗВР/ № Р-22221522004585-020-002/12.12.2022 г., издадена от Ф. С. Й., на длъжност Началник на сектор „Ревизии“ в ТД на НАП [населено място]. Със ЗИЗВР е определено ревизията да завърши до 19.01.2023 г. ЗИЗВР е връчена по електронен път на ревизираното лице на 06.01.2023 г. /л.22-24/.

За резултатите от извършената ревизия е съставен Ревизионен доклад /РД/ № Р-22221522004585-092-001/31.01.2023 г., връчен на ревизираното лице по електронен път на 01.02.2023 г. /л.25-46/. В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК от страна на ревизираното лице е подадено писмено възражение срещу съдържащите се в РД констатации, което е прието и обсъдено като неоснователно /л.47-49/.

Ревизионният акт, предмет на настоящето производство, с № Р-22221522004585-091-001/02.03.2023 г. е издаден от Ф. С. Й., на длъжност Началник на сектор „Ревизии“ в ТД на НАП [населено място] – орган, възложил ревизията и Т. Н. В., на длъжност Главен инспектор по приходите в ТД на НАП, [населено място] – ръководител на ревизията, връчен по електронен път на ревизираното лице на 29.09.2023 г. /л.50-69/.

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 са определени задължения за данък добавена стойност по ЗДДС за данъчни периоди м. Март 2021 г., м. Юни 2021 г., м. Август 2021 г., м. Декември 2021 г., м. Февруари 2022 г., м. Март 2022 г. и от м. Май 2022 г. до м. Ю. 2022 г. в общ размер на 21 270.00 лв., ведно с лихви за забава в размер на 2 359.53 лв. по фактури, издадени от „Витоша Консулт Европа“ ЕООД, „Д – Текс Европа“ ЕООД и „Европейска Търговско – Промислена Компания“ ЕООД и задължения за корпоративен данък по ЗКПО в размер на 6 150.00 лв., ведно с начислени лихви за забава в размер на 433.36 лв., в резултат на извършено на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО увеличение на декларирания от „Есвидо Транс“ ЕООД финансов резултат за 2021 г. със сумата на отчетените разходи по фактурите, издадени от „Витоша Консулт Европа“ ЕООД и „КНТ Груп“ ООД, за които е прието, че не са документално обосновани.

Недоволен от издадения РА, жалбоподателят е оспорил същия по административен ред пред Директор на Дирекция ОДОП, ЦУ на НАП [населено място]. С Решение № 2/02.01.2024 г. на Директор на Дирекция ОДОП, ЦУ на НАП [населено място], ревизионният акт е потвърден в частта, с която са определени задължения за данък добавена стойност по ЗДДС за данъчни периоди м. Март 2021 г., м. Юни 2021 г., м. Август 2021 г., м. Декември 2021 г., м. Февруари 2022 г., м. Март 2022 г. и от м. Май 2022 г. до м. Ю. 2022 г. в общ размер на 21 270.00 лв., ведно с лихви за забава в размер на 2 359.53 лв. по фактури, издадени от „Витоша Консулт Европа“ ЕООД, „Д – Текс Европа“ ЕООД и „Европейска Търговско – Промислена Компания“ ЕООД и задължения за корпоративен данък по ЗКПО в размер на 6 150.00 лв., ведно с начислени лихви за забава в размер на 433.36 лв., в резултат на извършено на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО увеличение на декларирания от „Есвидо Транс“ ЕООД финансов резултат за 2021 г. със сумата на отчетените разходи по фактурите, издадени от „Витоша Консулт Европа“ ЕООД и „КНТ Груп“ ООД, за които е прието, че не са документално обосновани.

Предвид, че с ревизионния акт на ревизираното лице не са определени задължения по ЗДДС и не са начислени лихви за забава за данъчни периоди: м. Април 2021 г., м. Май

2021 г., от м. Септември 2021 г. до м. Ноември 2021 г., м. Януари 2022 г., м. Април 2022 г., с решението на Директор на Дирекция ОДОП, ЦУ на НАП [населено място] в тази част жалбата е оставена като недопустима на основание чл. 88, ал. 1, т. 3 от АПК. С решението на административния орган е посочено, че за данъчен период м. Ю. 2021 г. не е извършена корекция на декларирания резултат, но са определени задължения за внасяне в размер на 1 050.84 лв. и лихви за забава в размер на 167.46 лв., поради промяна на възникналата процедура по приспадане от м. Юни 2021 г., в който декларирания от дружеството резултат данък за възстановяване в размер на 1 050.84 лв. е определен данък за внасяне в размер на 1 509.16 лв., вследствие на отказано право на данъчен кредит в размер на 2 560.00 лв.

В тази връзка предмет на съдебен контрол е ревизионният акт в частта, с която на ревизирания субект са определени задължения за данък добавена стойност по ЗДДС за данъчни периоди м. Март 2021 г., м. Юни 2021 г., м. Август 2021 г., м. Декември 2021 г., м. Февруари 2022 г., м. Март 2022 г. и от м. Май 2022 г. до м. Ю. 2022 г. в общ размер на 21 270.00 лв., ведно с лихви за забава в размер на 2 359.53 лв. по фактури, издадени от „Витоша Консулт Европа“ ЕООД, „Д – Текс Европа“ ЕООД и „Европейска Търговско – Промислена Компания“ ЕООД и задължения за корпоративен данък по ЗКПО в размер на 6 150.00 лв., ведно с начислени лихви за забава в размер на 433.36 лв., в резултат на извършено на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО увеличение на декларирания от „Есвидо Транс“ ЕООД финансов резултат за 2021 г. със сумата на отчетените разходи по фактурите, издадени от „Витоша Консулт Европа“ ЕООД и „КНТ Груп“ ООД, за които е прието, че не са документално обосновани.

При ревизията е установено, че основната дейност на жалбоподателя през ревизирания период е: спедиционни и превозни сделки, вътрешен и международен транспорт; рекламни, информационни; сделки с интелектуална собственост; счетоводни и консултантски услуги; покупко-продажба на недвижими имоти; строителство; търговия със стоки в първоначален, преработен или обработен вид; бартерни и комисионни сделки; търговско представителство на чуждестранни и местни физически и юридически лица в страната и чужбина; консултантска, маркетингова, посредническа, лизингова, лицензионна, както и всяка друга дейност, която не е забранена от законите на Република България. Съгласно писмените обяснения на ревизираното лице, представени в хода на ревизията, неговата основна дейност през ревизирания период е била консултантски услуги, логистични-консултантски услуги и управление. От ИС на НАП – ПП СУП „Справка актуално състояние на всички действащи трудови договори“, към датата на издаване на ревизионния акт, ревизираното дружество няма действащи трудови договори, като последният трудов договор е бил прекратен през м. Декември 2020 г. Ревизираното лице е регистрирано по ЗДДС, считано от 04.08.2011 г. На „Есвидо Транс“ ЕООД не са извършвани предходни ревизии.

В хода на проведената ревизия са предприети редица процесуални действия, подробно описани в констативната част на РД/РА. С цел установяването на факти и обстоятелства от значение за коректното определяне на данъчните задължения на дружеството и на основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на ревизираното дружество са връчени: Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ № Р-22221522004585-040-001/07.10.2022 г. и ИПДПОЗЛ № Р-22221522004585-040-002/12.12.2022 г., връчени му по електронен

път. В указания срок по електронен път от страна на ревизираното лице са представени писмени доказателства с вх. № Р-22221522004585-ПРД от 001 до 008 по регистъра на ТД на НАП [населено място].

С Протокол № Р-22221522004585-ППД-001/12.12.2022 г. в хода на ревизията са приобщени документи, представени от ревизираното лице в производство с УИН: П-22221522092443 /л.165/.

Установено е, че ревизираното лице прилага национални счетоводни стандарти за финансово отчитане. През ревизираните периоди от страна на ревизираното лице са прилагани Национални стандарти за финансови отчети за малки и средни предприятия като официална счетоводна база. Дружеството води свое текущо счетоводство и изготвя финансовите си отчети в съответствие с изискванията на българското търговско и счетоводно законодателство. От негова страна в хода на ревизията не са представени одиторски доклади. От представените в хода на ревизията оборотни ведомости и аналитични регистри на счетоводните сметки в хода на ревизията е установено, че е организирано и водено текущо счетоводно отчитане на стопанските операции в съответствие с изискванията на Закон за счетоводството и счетоводните стандарти. Представени са първични и вторични счетоводни документи, справки, писмени обяснения, търговски документи. Счетоводното обслужване на „Есвидо Транс“ ЕООД през ревизирания период е извършвано от счетоводна къща „е-Акаунтин БГ“ ЕООД до 31.12.2021 г. и „е-Логисти ГР“ ЕООД от 01.01.2022 г.

От представена оборотна ведомост е констатирано, че към 31.07.2022 г. е установено: по Счетоводна сметка 121 – „Непокрита загуба от минали години“ е отразено дебитно салдо в размер на 229 138.54 лв.; по Счетоводна сметка 122 – „Неразпределена печалба от минали години“ е отразено кредитно салдо в размер на 124 809.93 лв. и по Счетоводна сметка 501 – „Каса в лева“ е отразено дебитно салдо в размер на 5 947.33 лв. Относно наличие на ДМА е установено от представена Оборотна ведомост към 31.07.2022 г., че ревизираното лице има заведени ДМА в сметките от група 20, както следва: по Счетоводна сметка 204 „Компютърна техника“ е отразено дебитно салдо в размер на 1 304.45 лв., по Счетоводна сметка 207 „Транспортни средства“ е отразено дебитно салдо в размер на 13 333.84 лв. и по Счетоводна сметка 208 „Офис обзавеждане“ е отразено дебитно салдо в размер на 10 634.72 лв. От представена оборотна ведомост към 31.07.2022 г. е установено, че ревизираното лице няма заведени наличности в сметките от група 30. От оборотната ведомост към 31.12.2022 г. е констатирано, че по Счетоводна сметка 401 „Доставчици“ е отразено следното движение: по Счетоводна сметка 401 „Доставчици“ е отразено кредитно салдо в размер на 50 253.35 лв. От страна на ревизиращия екип не са констатирани нарушения по Закон за разплащанията в брой.

I. В частта по ЗДДС:

В хода на ревизията е установено, че за ревизираните периоди са извършени облагаеми доставки на услуги по смисъла на чл. 9 от ЗДДС с място на изпълнение на територията на страната по смисъла на чл. 17, ал. 1 от ЗДДС, за които от страна на ревизираното лице е начислен данък съгласно чл. 86, ал. 1 вр. чл. 82, ал. 1 от ЗДДС.

Установено е още, че през ревизираните периоди, „Есвидо Транс“ ЕООД е доставчик на услуги с място на изпълнение територията на страната, които са доставки по смисъла на чл. 9 и чл. 6 от ЗДДС. Посочените доставки са облагаеми по смисъла на чл. 12, ал. 1 от ЗДДС, съответно с данъчна ставка 20 %, съгласно чл. 66, ал. 1, т. 1 от ЗДДС. Установено е, че от ревизираното лице са издадени данъчни документи –

фактури по чл. 112, ал. 1 от ЗДДС в срока по чл. 113, ал. 4 от ЗДДС. От ревизиращите органи е извършен анализ, като е установено, че по отношение на ревизираните приходи от продажби е налице съответствие между информацията по дневниците за продажби по първични документи и оборотите по счетоводни сметки 411 „Клиенти“, както и счетоводни сметки от група 70, по които се отчитат приходите. В хода на ревизията не са установени обороти, които да не са регистрирани в дневниците за продажби през ревизирания период и да не е начислен ДДС. През ревизирания период ревизираното лице, в качеството си на регистрирано лице е начислило ДДС при спазване на изискванията на чл. 86, ал. 1 от ЗДДС, като от негова страна е посочен данъкът на отделен ред в издадения данъчен документ, също така размерът на данъка е включен при определяне на резултата за съответния данъчен период в Справка – декларация по чл. 125 за този период и е посочена фактурата и отчет продажби в дневника за продажби за съответния данъчен период.

Установено е, че ревизираното дружество е включило в дневниците си за продажби извършени облагаеми доставки на територията на страната на обща стойност 206 908.00 лв. и ДДС в размер на 41 381.00 лв. Основен клиент на „Есвидо Транс“ ЕООД е „Магнафарм България“ ЕАД. Декларираните продажби към „Магнафарм България“ ЕАД са в размер на 113 000.00 лв. и начислен ДДС в размер на 22 600.00 лв.

С цел изясняване предмета на доставките, по които „Есвидо Транс“ ЕООД е изпълнител, в хода на предходна проверка, е извършена насрещна проверка на основния клиент на ревизираното лице - „Магнафарм България“ ЕАД. Изготвено е ИПДПОЗЛ № П-29002922113981-040-001/22.06.2022 г. Изискани са фактури за покупки за периода 01.03.2021 г. – 31.03.2022 г., с получател „Магнафарм България“ ЕАД, издадени от „Есвидо Транс“ ЕООД, ведно с плащания и всички придружаващи ги документи на извършената услуга, приемо-предавателни протоколи, договори, спецификации, количествено-стойностни справки, транспортни документи, документи за осъществени плащания, име, ЕГН, трудов или друг вид договор на лицата, осъществили услугите. С Протоколи КД-73 за присъединяване на документи от друго производство № Р-22221522004585-ППД-001/12.12.2022 г. в хода на ревизията е приобщена документацията и доказателствата по извършена насрещна проверка на „Магнафарм България“ ЕАД, обективизирана в Протокол за извършена насрещна проверка /ПИНП/ № П-29002922113981-141-001/14.07.2022 г. Въз основа на резултатите от проверката, описани подробно на стр.8-9 от РД, от страна на ревизиращите органи е прието, че не са налице основания за корекция на декларираните от ревизираното дружество данъчни основи на осъществените облагаеми доставки и на начисления ДДС за същите.

В хода на ревизията е установено, че през ревизираните периоди ревизираното лице е получател на доставки, за които притежава данъчни фактури, отговарящи на изискванията на чл. 114, ал. 1 от ЗДДС. От проверка в ИС на НАП, е установено, че издадените фактури на „Есвидо Транс“ ЕООД в качеството му на получател, са отразени от неговите доставчици в регистър Дневник за продажби за съответните данъчни периоди и размерът на данъка е включен при определяне на резултатите им по СД по ЗДДС за тези данъчни периоди.

В тази връзка и на основание чл. 45, ал. 2 и чл. 37, ал. 5 от ДОПК, в хода на ревизията са извършени насрещни проверки на следните дружества-доставчици: „Витоша Консулт Европа“ ЕООД, „Д – Текс Европа“ ЕООД и „Европейска Търговско – Промислена Компания“ ЕООД.

Ревизията е отказала право на данъчен кредит, както следва:

1. В размер на 9 460.00 лв., ведно със съответните лихви за данъчен период м. Март 2021 г., м. Юни 2021 г., м. Август 2021 г. и м. Декември 2021 г. по фактури, издадени от „Витоша Консулт Европа“ ЕООД /с предишно фирмено наименование „Витоша Консулт България“ ЕООД/ и подробно посочени на стр.10 от РД:

При извършената на доставчика насрещна проверка, обективизирана в ПИНП №

П-22221322179406-141-001/25.11.2022 г. е изготвено Искане за представяне на документи и писмени обяснения във връзка с извършените услуги. Искането е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК. В указания 14-дневен срок от страна на дружеството-доставчик не са представени изискуемите му документи. В хода на извършената насрещна проверка е установено, че дружеството – доставчик е отразило посочените фактури в дневниците си за продажби за съответния период. От проверка в ИС на НАП е установено, че дружеството-доставчик е регистрирано по ЗДДС на 04.12.2020 г. и е deregистрирано по ЗДДС на 22.03.2022 г., поради наличие на обстоятелства по чл. 176 от ЗДДС. Поради липсата на представени от дружеството-доставчик документи по издадените фактури, е извършена проверка в ИС на НАП, в хода на която на стр. 11 от РД са установени спорните фактури с получател ревизираното лице, както и кредитни известия. Изрично е посочено, че друга информация не е налична в ИС на НАП относно издадените от дружеството-доставчик фактури.

От проверка в ИС на НАП е установено, че А. Д., освен като едноличен собственик на „Витоша Консулт Европа“ ЕООД за проверявания период, е едноличен собственик, управител и представляващ на още шест дружества. От „Справка-Данни за осигуряването по ЕГН“ относно осигуряване на едноличния собственик и управител А. Д., е установено, че не е подадена Декларация обр. Окд-5 а регистрацията като самоосигуряващо се лице с начало на дейност и начало на осигуряване в дружеството. Не са подавани декларации обр. 1 – месечни за проверявания период с код на вид осигурен 12/СОЛ/, с начислени ЗОВ на самоосигуряващото лице. Не е подадена декларация обр. 6/13 – годишна за 2021 г., с която е следвало да се декларира задължения по ЗОВ на самоосигуряващото се лице, съгласно изискванията на Наредба № Н-8/29.12.2015 г. Констатирано е, че за лицето не са подавани декларации обр. 1 с код вид осигурен 10 /ДУК/, от които да е видно осигуряване на лицето по договор за управление и контрол в търговски дружества. Отделно е установено, че А. Д. е назначена по трудови правоотношения от 14.10.2019 г. и с прекратени от 16.12.2019 г. в „Бурев“ ЕООД на длъжност „продавач - консултант“. Установено е, че няма подадени ГФО и ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2020 г. и 2021 г., както и че няма подадена Справка по чл. 73 от ЗДДФЛ за 2021 г. От проверка в ПП УИС е установено, че няма данни за декларираните недвижими имоти и МПС за ЗЛ с ЕИК:[ЕИК]. Установено е, че за периода 01.03.2021 г. до 31.12.2021 г., от страна на дружеството-доставчик са декларираните обороти в особено големи размери и с резултат – ДДС за възстановяване и ДДС за внасяне в малки размери.

Извършен е преглед на дневниците за покупки за периода 01.03.2021 г. – 31.12.2021 г. /периодът на взаимоотношения с ревизираното лице/, при който е установено, че от страна на „Витоша Консулт Европа“ ЕООД е упражнено право на приспадане на данъчен кредит по фактури от дружества-доставчици, които са с рисков профил и с предмет „стоки“.

От страна на ревизираното лице в хода на ревизията са представени следните писмени доказателства и писмени обяснения, свързани с документираните от „Витоша Консулт Европа“ ЕООД:

1/ Договор от 01.03.2021 г., сключен между „Есвидо Транс“ ЕООД – Възложител и „Витоша Консулт Европа“ ЕООД – Изпълнител, с предмет: Възложителят възлага, а Изпълнителят приема да изготви и предаде консултация по следните въпроси: Кодекс на труда – основни и специфични изисквания и отговорности на работодател при сключване на трудови договори, основания за назначаване и прекратяване, специални случаи и практика; Кодекс на социалното осигуряване – основания за осигуряване и деклариране на данни към НОИ и НАП, тълкувателни решения по спорове на практиката; Осигуряване на лица по ДУК и ДК, изисквания, отговорности и последващи действия; ДОПК – производства по установяване на задълженията за данъци и задължителни осигурителни вноски, както и по обезпечаване и събиране на публични вземания, възложени от органите по приходите и публичните изпълнители по КСО и КТ. Договорено е, че Възложителят се задължава да заплати на Консултант – Изпълнителя възнаграждение в размер на 15 000 лв. без ДДС. Изпълнителят издава фактура при приключване на консултацията;

а/ Протокол за приемане на услугите от 30.03.2021 г., с уточнение, че информацията е получена чрез устни отчети на „Есвидо Транс“ ЕООД;

б/ Фактура № 1...4/31.03.2021 г., с предмет: „Консултации относно прилагане на КТ, ТЗ, КСО и ДОПК“, с ДО 15 000.00 лв. и ДДС в размер на 3 000.00 лв.;

в/ Преводно нареждане от 02.04.2021 г. към „Витоша Консулт Европа“ ЕООД в размер на 9 000.00 лв. и Преводно нареждане към „Витоша Консулт Европа“ ЕООД в размер на 9 000.00 лв. от 08.04.2021 г.

2/ Договор от 01.06.2021 г., сключен между „Есвидо Транс“ ЕООД – Възложител и „Витоша Консулт Европа“ ЕООД – Изпълнител, с предмет: Възложителят възлага, а Изпълнителят приема да изготви и предаде консултация по следните въпроси: консултантски услуги във връзка с оптимизиране на складови наличности и оптимално разпределение по ограничен брой обекти/складове, оптимален брой доставки на година, оптимален обем на доставки. Договорено е, че Възложителят се задължава да заплати на Консултант – Изпълнителя възнаграждение в размер на 12 800.00 лв. без ДДС. Изпълнителят издава фактура при приключване на консултацията;

а/ Протокол за приемане на услугите от 28.06.2021 г., с уточнение, че информацията е получена чрез устни отчети на „Есвидо Транс“ ЕООД;

б/ Фактура № 1...20/28.06.2021 г., с предмет: „Консултантски услуги във връзка с оптимизиране на складови наличности и оптимално разпределение по ограничен брой обекти/складове, оптимален брой доставки на година, оптимален обем на доставки с ДО 12 800.00 лв. и ДДС в размер 2 560.00 лв.“;

в/ Преводно нареждане от 08.07.2021 г. към „Витоша Консулт Европа“ ЕООД в размер на 7 680.00 лв. във връзка с Фактура № 1-20 и Преводно нареждане към „Витоша Консулт Европа“ ЕООД в размер на 7 680.00 лв. от 06.07.2021 г.;

3/ Договор от 01.08.2021 г., сключен между „Есвидо Транс“ ЕООД – Възложител и „Витоша Консулт Европа“ ЕООД – Изпълнител, с предмет: Възложителят възлага, а Изпълнителят приема да изготви и предаде консултация по следните въпроси: консултантски услуги във връзка с оптимизиране на складови наличности и оптимално разпределение по ограничен брой обекти/складове, оптимален брой доставки на година, оптимален обем на доставки. Договорено е, че Възложителят се задължава да заплати на Консултант – Изпълнителя възнаграждение в размер на 6 500.00 лв. без ДДС. Изпълнителят издава фактура при приключване на консултацията;

а/ Протокол за приемане на услугите от 28.10.2021 г., с уточнението, че информацията е получена чрез устни отчети на „Есвидо Транс“ ЕООД;

б/ Фактура № 1...25/30.08.2021 г., с предмет: „Консултантски услуги във връзка с оптимизиране на складови наличности и оптимално разпределение по ограничен брой обекти/складове, оптимален брой доставки на година, оптимален обем на доставки с ДО 6 500.00 лв. и ДДС в размер на 1 300.00 лв.“;

в/ Преводно нареждане от 07.09.2021 г. към „Витоша Консулт Европа“ ЕООД в размер на 7 600.00 лв.;

4/ Договор от 01.10.2021 г., сключен между „Есвидо Транс“ ЕООД – Възложител и „Витоша Консулт Европа“ ЕООД – Изпълнител, с предмет: Възложителят възлага, а Изпълнителят приема да изготви и предаде консултация по следните въпроси: консултантски услуги във връзка с оптимизиране на складови наличности и оптимално разпределение по ограничен брой обекти/складове, оптимален брой доставки на година, оптимален обем на доставки. Договорено е, че Възложителят се задължава да заплати на Консултант – Изпълнителя възнаграждение в размер на 8 000.00 лв. без ДДС. Изпълнителят издава фактура при приключване на консултацията;

а/ Протокол за приемане на услугите от 20.12.2021 г., с уточнението, че информацията е получена чрез устни отчети на „Есвидо Транс“ ЕООД;

б/ Фактура № 3...11/20.12.2021 г., с предмет: „Консултантски услуги във връзка с

оптимизиране на складови наличности и оптимално разпределение по ограничен брой обекти/складове, оптимален брой доставки на година, оптимален обем на доставки с ДО 6 666.67 лв. и ДДС в размер на 1 333.33 лв.“;

5/ Договор от 01.10.2021 г., сключен между „Есвидо Транс“ ЕООД – Възложител и „Витоша Консулт Европа“ ЕООД – Изпълнител, с предмет: Възложителят възлага, а Изпълнителят приема да изготви и предаде консултация по следните въпроси: ДОПК и КСО – основания за осигуряване и деклариране на данни към НОИ и НАП, Тълкувателни решения по спорове в практиката; Осигуряване на лица по ДУК и ДК, изисквания, отговорности и последващи действия; Обжалване на административни актове – жалби, касационно производство, частни жалби. Договорено е, че Възложителят се задължава да заплати на Консултант – Изпълнителя възнаграждение в размер на 7 600.00 лв. с ДДС. Изпълнителят издава фактура при приключване на консултацията;

а/ Протокол за приемане на услугите от 21.12.2021 г., с уточнението, че информацията е получена чрез устни отчети на „Есвидо Транс“ ЕООД;

б/ Фактура № 3...12/20.12.2021 г., с предмет: „Консултантски услуги по ДОПК и КСО - основания за осигуряване и деклариране на данни към НОИ и НАП, Тълкувателни решения по спорове в практиката; Осигуряване на лица по ДУК и ДК, изисквания, отговорности и последващи действия“ с ДО 6 333.33 лв. и ДДС в размер на 1 266.67 лв.“;

6/ Хронологичен регистър за период от 01.01.2021 г. – 30.09.2022 г. за обороти по Счетоводна сметка 602, 401 и 503;

7/ Писмени обяснения, съгласно които: „за „Витоша Консулт Европа“ ЕООД, консултантските услуги са предоставени от П. С. на длъжност консултант към дружеството-доставчик. Първоначален контакт е установен лично с управителя на дружеството-доставчик А. Д., с която са подписани и съответните договори. Избор на дружеството-доставчик е извършен на основата на свободно договаряне на специфични параметри на услугите“.

От анализа на представените доказателства от страна на ревизиращия екип е прието, че не е налице реалност на документираните с фактурите услуги. Приходните органи са посочили, че само притежаването на фактура не може да бъде доказателство за действителност на фактурираните услуги. Акцентирано е, че не са представени доказателства за търговската кореспонденция между дружеството-доставчик и ревизираното лице. Отделно е посочено, че дружеството-доставчик не е открито на посочения от него адрес, респективно от негова страна в хода на ревизията не са представени доказателства за търговските взаимоотношения с ревизираното лице. В тази връзка 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 „Витоша Консулт Европа“ ЕООД /с предишно фирмено наименование „Витоша Консулт България“ ЕООД/.

2. В размер на 7 470,00 лв., ведно със съответните лихви за данъчен период м. Февруари 2022 г., м. Март 2022 г., м. Април 2022 г. и м. Юни 2022 г. издадени от „Д-Текс Европа“ ЕООД, подробно описани на стр.15 от РД:

При извършената на доставчика насрещна проверка, обективизирана в ПИНП № П-22220522179548-141-001/18.11.2022 г. е изготвено Искане за представяне на документи и писмени обяснения във връзка с извършените услуги. Искането е връчено по електронен път на посочен електронен адрес, като не е получено потвърждение за неговото получаване, като впоследствие е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК. В указания 14-дневен срок от страна на дружеството-доставчик не са представени изискуемите му документи и писмени обяснения. В хода на извършената насрещна проверка е установено, че дружеството – доставчик е отразило в Дневник за продажби и СД по ЗДДС за период м. Февруари – м. Юни 2022 г., четири от шестте фактури с получател ревизираното лице – Фактура № 0...1/22.02.2022 г., 0...8/04.04.2022 г., 0...14/28.06.2022 г. и 0...15/30.06.2022 г. По данни от ИМ на НАП е установено, че през периода на издаване на фактурите в дружеството-доставчик не е имало

назначени на трудови правоотношения лица. Установено е още, че от страна на дружеството-доставчик няма подадена Справка по чл. 73 от ЗДДФЛ за 2022 г. Относно управителя на „Д-Текс Европа“ ЕООД - Г. А., освен като едноличен собственик на капитала на „Д-Текс Европа“ ЕООД, е управител и представляващ на още 20 търговски дружества. От Справка-Данни за осигуряването по ЕГН, относно осигуряване на едноличния собственик и управител Г. А., е установено, че не е подадена Декларация обр. Окд-5 за регистрация като самоосигуряващо се лице с начало на дейност и начало на осигуряване в дружеството. Не са подавани и Декларации обр. 1 – месечни за проверявания период с код вид осигурен 12 /СОЛ/, с начислени ЗОВ на самоосигуряващото се лице. Не е подадена Декларация обр. 6/13/ - Годишна за 2022 г., с която следва да се декларира задължения за ЗОВ на самоосигуряващото се лице, съгласно изискванията на Наредба № Н-8/29.12.2015 г. Установено е, че за лицето не са подавани Декларации обр. 1, с код за вид осигурен 10 /ДУК/, от които да е видно осигуряване на лицето по договор за управление и контрол в търговски дружества. За дружеството-доставчик е декларирана основна икономическа дейност – Управление на недвижими имоти. От проверка в ПП УИС е установено, че няма данни за деклариране недвижими имоти и МПС за дружеството – доставчик. При извършен преглед на дневниците за покупки за периода 01.02.2022 г. – 30.06.2022 г. /период на взаимоотношения с ревизирувания субект/, е установено, че от страна на „Д-Текс Европа“ ЕООД е упражнено право на приспадане на данъчен кредит по фактури от дружества-доставчици, които са с рисков профил.

От страна на ревизираното лице в хода на ревизията са представени следните писмени доказателства и писмени обяснения, свързани с документираните от „Д-Текс Европа“ ЕООД:

1/ Договор от 20.02.2022 г., сключен между „Есвидо Транс“ ЕООД – Възложител и „Д-Текс Европа“ ЕООД – Изпълнител, с предмет: Възложителят възлага, а Изпълнителят приема да изготви и предаде консултация по следните въпроси: Консултантски услуги във връзка с прекратяване на дългосрочни договорни отношения с контрагент. Договорено е, че Възложителят се задължава да заплати на Консултант – Изпълнителя възнаграждение в размер на 2 000.00 лв. без ДДС. Изпълнителят издава фактура при приключване на консултацията;

а/ Протокол за приемане на услугите от 02.03.2022 г., с уточнението, че информацията е получена чрез устни отчети на „Есвидо Транс“ ЕООД;

б/ Фактура № 0...3/02.03.2022 г., с предмет: „Консултантски услуги във връзка с прекратяване на дългосрочни договорни отношения с трети лица“, ДО 2 000.00 лв. и ДДС в размер на 400.00 лв.;

в/ Преводно нареждане от 03.06.2022 г. към „Д-Текс Европа“ ЕООД в размер на 2 400.00 лв.;

2/ Договор от 10.02.2022 г., сключен между „Есвидо Транс“ ЕООД – Възложител и „Д-Текс Европа“ ЕООД – Изпълнител, с предмет: Възложителят възлага, а Изпълнителят приема да изготви и предаде консултация по следните въпроси: консултантски услуги във връзка с оптимизиране на складови наличности и оптимално разпределение по ограничен брой обекти/складове, оптимален брой доставки на година, оптимален обем на доставки. Договорено е, че Възложителят се задължава да заплати на Консултант – Изпълнителя възнаграждение в размер на 9 600.00 лв. без ДДС. Изпълнителят издава фактура при приключване на консултацията;

а/ Протокол за приемане на услугите от 28.02.2022 г., с уточнението, че информацията е получена чрез устни отчети на „Есвидо Транс“ ЕООД;

б/ Фактура № 0...1/22.02.2022 г., с предмет: „консултантски услуги във връзка с оптимизиране на складови наличности и оптимално разпределение по ограничен брой обекти/складове, оптимален брой доставки на година, оптимален обем на доставки“, ДО 9 600.00 лв. и ДДС в размер на 1 920.00 лв.;

в/ Преводно нареждане от 18.03.2022 г. към „Д-Текс Европа“ ЕООД в размер на 11 520.00 лв.;

3/ Договор от 15.02.2022 г., сключен между „Есвидо Транс“ ЕООД – Възложител и „Д-Текс

Европа“ ЕООД – Изпълнител, с предмет: Възложителят възлага, а Изпълнителят приема да изготви и предаде консултация по следните въпроси: консултантски услуги във връзка с изготвяне на ГФО и годишно счетоводно приключване. Договорено е, че Възложителят се задължава да заплати на Консултант – Изпълнителя възнаграждение в размер на 6 000.00 лв. без ДДС. Изпълнителят издава фактура при приключване на консултацията;

а/ Протокол за приемане на услугите от 08.03.2022 г., с уточнението, че информацията е получена чрез устни отчети на „Есвидо Транс“ ЕООД;

б/ Фактура № 0...4/08.03.2022 г., с предмет: „консултантски услуги във връзка с годишно счетоводно приключване и изготвяне на ГФО, включително на трети дружества“, ДО 6 000.00 лв. и ДДС в размер на 1 200.00 лв.;

в/ Преводно нареждане от 03.06.2022 г. към „Д-Текс Европа“ ЕООД в размер на 7 200.00 лв.;

4/ Договор от 04.03.2022 г., сключен между „Есвидо Транс“ ЕООД – Възложител и „Д-Текс Европа“ ЕООД – Изпълнител, с предмет: Възложителят възлага, а Изпълнителят приема да изготви и предаде консултация по следните въпроси: консултантски услуги във връзка с изготвяне на ГФО и годишно счетоводно приключване. Договорено е, че Възложителят се задължава да заплати на Консултант – Изпълнителя възнаграждение в размер на 9 500.00 лв. без ДДС. Изпълнителят издава фактура при приключване на консултацията;

а/ Протокол за приемане на услугите от 04.04.2022 г., с уточнението, че информацията е получена чрез устни отчети на „Есвидо Транс“ ЕООД;

б/ Фактура № 0...8/04.04.2022 г., с предмет: „консултантски услуги във връзка с изготвяне на ГФО и годишно счетоводно приключване“, ДО 9 500.00 лв. и ДДС в размер на 1 900.00 лв.;

в/ Преводно нареждане от 03.06.2022 г. към „Д-Текс Европа“ ЕООД в размер на 11 400.00 лв.;

5/ Договор от 01.06.2022 г., сключен между „Есвидо Транс“ ЕООД – Възложител и „Д-Текс Европа“ ЕООД – Изпълнител, с предмет: Възложителят възлага, а Изпълнителят приема да изготви и предаде консултация по следните въпроси: консултантски услуги във връзка с годишно счетоводно и финансово приключване 2021 г. – период 01.06.2022 г. – 30.06.2022 г., консултантски услуги – анализ и оценка на възможности за финансиране по програми на ББР, условия и съответствие с изискванията, оценка на необходимостта от преобразуване на бизнес модела. Договорено е, че Възложителят се задължава да заплати на Консултант – Изпълнителя възнаграждение в размер на 6 500.00 лв. без ДДС за консултациите по годишно счетоводно и финансово приключване и 3 750.00 лв. за консултациите за оценка на финансиране, развитие и преобразуване. Изпълнителят издава фактура при приключване на консултацията;

а/ Протоколи за приемане на услугите от 28.06.2022 г., с уточнението, че информацията е получена чрез устни отчети на „Есвидо Транс“ ЕООД;

б/ Фактура № 0...14/28.06.2022 г., с предмет: „консултантски услуги във връзка с годишно счетоводно и финансово приключване на 2021 г. – период 01.06.2022 г.-30.06.2022 г.“, с ДО 6 500.00 лв. и ДДС в размер на 1 300.00 лв.; Фактура № 0...15/30.06.2022 г., с предмет: „консултантски услуги – анализ и оценка на възможности за финансиране по програми на ББР, условия и съответствие с изискванията, оценка на необходимост от преобразуване на бизнес модела“, с ДО 3 750.00 лв. и ДДС в размер на 750.00 лв.

в/ Преводно нареждане от 03.08.2022 г. към „Д-Текс Европа“ ЕООД в размер на 12 300.00 лв.;

6/ Хронологичен регистър за периода 01.01.2021 г. – 30.09.2022 г. за обороти по счетоводна сметка 602, 401 и 503;

7/ Писмени обяснения, съгласно които: „За „Д-Текс Европа“ ЕООД, консултантските услуги са предоставени от Г. А., на длъжност управител към дружеството-доставчик. Посочено е, че първоначалният контакт е установен лично с управителя на дружеството-доставчик, с когото са подписани и съответните договори. Изборът на дружеството-доставчик е извършен на основата на свободно договаряне на специфичните параметри на услугите“.

От анализа на представените доказателства от страна на ревизиращия екип е прието, че не е налице реалност на документираните с фактурите услуги. Приходните органи са посочили, че

само притежаването на фактура не може да бъде доказателство за действителност на фактурираните услуги. Акцентирано е, че не са представени доказателства за търговската кореспонденция между дружеството-доставчик и ревизираното лице. Отделно е посочено, че дружеството-доставчик не е открито на посочения от него адрес, респективно от негова страна в хода на ревизията не са представени доказателства за търговските взаимоотношения с ревизираното лице. В тази връзка 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 „Д-Текс Европа“ ЕООД.

3. В размер на 4 340,00 лв., ведно със съответните лихви за данъчен период м. Ю. 2022 г., по две фактури, издадени от „Европейска Търговско – промишлена компания“ ЕООД, подробно посочени на стр. 20 от РД:

При извършената на доставчика насрещна проверка, обективирана в ПИНП № П-22220522179569-141-001/02.11.2022 г. е изготвено Искане за представяне на документи и писмени обяснения във връзка с извършените услуги, връчено му по електронен път на посочен от него електронен адрес. В указания 14-дневен срок от страна на дружеството-доставчик не са представени изискуемите му документи и писмени обяснения. В хода на извършената насрещна проверка е установено, че дружеството – доставчик е отразило посочените фактури в дневниците си за продажби за съответния период, включително и в СД по ЗДДС за м. Ю. 2022 г. От данни на ИМ на НАП е установено, че през периода на издаване на фактурите в дружеството-доставчик няма назначени лица по трудови правоотношения, както и че до датата на регистрация до издаване на фактурите няма действащи трудови договори. За Г. А., в качеството му на едноличен собственик на „Европейска Търговско – промишлена компания“ ЕООД, е установено, че е управител и представляващ на още 20 търговски дружества. От Справка-Данни за осигуряването по ЕГН, относно осигуряване на едноличния собственик и управител Г. А., е установено, че не е подадена декларация обр. Окд-5 за регистрация като самоосигуряващо се лице с начало на дейности и начало на осигуряване в дружеството-доставчик. Не са подавани декларации обр. 1 – месечни за проверявания период с код на вид осигурен 12 /СОЛ/, с начислени ЗОВ на самоосигуряващото се лице. Не е подадена декларация обр. 6/13/ - годишна за 2022 г., с която следва да се декларират задължения за ЗОВ на самоосигуряващото се лице, съгласно изискванията на Наредба № Н-8/29.12.2015 г. Установено е, че за Г. А. не са подавани декларации обр. 1 с код за вид осигурен 10 /ДУК/, от които да е видно осигуряване на лицето по договор за управление и контрол в търговски дружества. Констатирано е, че от дружеството-доставчик е декларирана основна икономическа дейност, както следва – от последно подадена ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2020 г. е декларирана дейност К.: 7112: Инженерни дейности и технически консултации с данни за „Билдингмар Сървис“ ЕООД /наименование на дружеството преди вписването от 08.04.2021 г./ . Установено е, че няма вписвания за дружеството-доставчик за налични недвижими имоти и МПС. От извършен преглед на дневниците за покупки за период от 01.07.2022 г. – 31.07.2022 г. /период на взаимоотношения с ревизирувания субект/, е установено, че от страна на дружеството-доставчик е упржнено право на приспадане на данъчен кредит само по една фактура за консултантски услуги.

От страна на ревизираното лице в хода на ревизията са представени следните писмени доказателства и писмени обяснения, свързани с документираните от „Европейска Търговско – промишлена компания“ ЕООД доставки:

1/ Договор от 01.07.2022 г., сключен между „Есвидо Транс“ ЕООД – Възложител и „Европейска Търговско – промишлена компания“ ЕООД – Изпълнител, с предмет: Наемодателят предоставя на Наемателя за временно и възмездно ползване на офис и складово търговска площ, находящи се в [населено място], [улица], Завод „8-ми Март“, а именно: офис с обща площ от 30 кв.м., находящ се на посочения адрес, ведно с находящото се в него офис обзавеждане, описано в протокол – неразделна част от този договор, както и 100 кв.м. складово търговска площ в директен контакт с офиса. Наемодателят предоставя на Наемателя

описаният недвижим имот за срок от дванадесет месеца, считано от 01.07.2022 г. срещу месечен наем в размер на 3 100.00 лв. без ДДС, която сума включва наемната цена и консумативните /обичайни разходи/ за общите части на сградата, свързани с нормативното ползване на наетия имот, а именно: почистване на общите части и охрана на сградата;

а/ Приемо-предавателен протокол от 01.07.2022 г., относно моментното състояние на наетия имот;

б/ Фактура № 3...12/01.07.2022 г., с предмет: „Депозит по наем по договор от 28.06.2022 г.“, с ДО 3 100.00 лв. и ДДС в размер на 620.00 лв. и Фактура № 3...13/01.07.2022 г., с предмет: „Наем на договор от 28.06.2022 г. за период 01.07.2022 г. – 31.07.2022 г.“, ДО 18 600.00 лв. и ДДС 3 720.00 лв.;

в/ Преводно нареждане от 07.09.2022 г. в размер на 15 720.00 лв. и Преводно нареждане от 08.09.2022 г. в размер на 10 320.00 лв.;

2/ Хронологичен регистър за период от 01.01.2021 г. – 30.09.2022 г. за оборотни по счетоводна сметка 602, 401 и 503;

3/ Писмени обяснения, съгласно които: „За „Европейска Търговско – промишлена компания“ ЕООД“, договорът за наем е сключен с Г. А., на длъжност управител към дружеството-наемодател. Първоначалният контакт е установен лично от управителя на дружеството, с когото са подписани и съответните договори. Изборът на дружеството-наемодател е извършен на основата на свободно договаряне на специфични параметри на услугите.

От анализа на представените доказателства от страна на ревизиращия екип е прието, че не е налице реалност на документираните с фактурите услуги. Приходните органи са посочили, че само притежаването на фактура не може да бъде доказателство за действителност на фактурираните услуги. Акцентирано е, че не са представени доказателства за търговската кореспонденция между дружеството-доставчик и ревизираното лице. Отделно е посочено, че дружеството-доставчик не е открито на посочения от него адрес, респективно от негова страна в хода на ревизията не са представени доказателства за търговските взаимоотношения с ревизираното лице. Отделно е установено, че посочения в договора за наем недвижим имот не е собственост на дружеството-доставчик, в качеството му наемодател. На този административен адрес в [населено място] е установено, че са намира недвижим имот собственост на Национална компания „Железопътна инфраструктура“. В тази връзка 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 „Европейска Търговско – промишлена компания“ ЕООД.

В тази връзка с РА, на „Есвидо Транс“ ЕООД, е установен ДДС за внасяне в общ размер на 21 270.00 лв., ведно с лихви за забава в размер на 2 359.53 лв., произтичащи от непризнато право на данъчен кредит на основание чл. 68, ал. 1 вр. чл. 69, ал. 1, т. 1 и т. 2 вр. чл. 9 от ЗДДС по фактурите, издадени от „Витоша Консулт Европа“ ЕООД, „Д-Текс Европа“ ЕООД и „Европейска Търговска – Промислена Компания“ ЕООД.

II. В частта по ЗКПО:

1. За данъчен период от 01.01.2021 г. до 31.12.2021 г.: В хода на ревизията е установено, че от страна на ревизираното лице е подадена Годишна данъчна декларация за финансовата 2021 г. с вх. № 2215И0379669/05.06.2022 г. със счетоводен финансов резултат /загуба/ - 6 700.58 лв. и формиран данъчен финансов резултат – Печалба: 2 553.57 лв. Деклариран е корпоративен данък в размер на 255.36 лв., Авансови вноски – 0.00 лв.; Корпоративен данък за внасяне в размер на 255.36 лв. и внесен корпоративен данък в размер на 255.36 лв.

Установено е, че за финансовата 2021 г. от страна на ревизираното лице са отчетени приходи в размер на 133 594.43 лв. За 2021 г. от страна на ревизираното лице са отчетени разходи в размер на 142 095.00 лв. Същите са описани в таблици на отчетени приходи и разходи на стр. 4 от РД. В хода на ревизията е установено, че основните разходи на ревизираното лице за ревизиращия период са формирани основно от разходи за външни услуги, разходи за заплати и

балансова стойност на продадени активи. Констатирано е, че от страна на ревизираното дружество е извършено преобразуване на финансовия резултат в увеличение и в намаление с 1 066.14 лв., съответно с годишните счетоводни разходи за амортизации /чл. 54, ал. 2/ и годишни данъчни амортизации /чл. 54, ал. 1/, както и увеличение с Разходи за начислени глоби и лихви за просрочие /чл. 26, т. 6/ в размер на 1 115.17 лв.

В хода на ревизията е установено, че през периода като „Разходи за външни услуги“ по Счетоводна сметка 602, от страна на ревизираното лице са отразени разходи в размер на 61 500.00 лв., по следните фактури:

а/ Фактури, издадени от „Витоша Консулт Европа“ ЕООД /с предишно наименование „Витоша Консулт България“ ЕООД/ и описани в т. I. ЗДДС, т. 1 от настоящия съдебен акт и посочени в таблица на стр. 4 от РД, поради което не следва да бъдат преповтаряни установените факти по отношение на дружеството-доставчик. Предвид, че органите по приходите са приели за безспорно установено, че извършените доставки на услуги от „Витоша Консулт Европа“ ЕООД не са реални, то на основание чл. 26, т. 2 вр. чл. 10, ал. 1 от ЗКПО ревизията е извършила увеличение на финансовия счетоводен резултат със сумата по фактурите, издадени от „Витоша Консулт Европа“ ЕООД.

б/ В размер на 14 200,00 лв., ведно със съответните лихви за данъчен период м. Декември 2021 г. по две фактури, издадени от „КНТ Груп“ ООД, посочени на стр. 24 от РД:

При извършената на доставчика насрещна проверка, обективизирана в ПИНП № П-22221122221224-141-001/26.01.2023 г. е изготвено Искане за представяне на документи и писмени обяснения във връзка с извършените услуги, връчено му по реда на чл. 32 от ДОПК. В указания 14-дневен срок от страна на дружеството-доставчик не са представени изискуемите му документи. В хода на извършената насрещна проверка е установено, че „КНТ Груп“ ООД е регистрирано в Агенция по вписвания, Търговски регистър на 05.03.2015 г. Регистрирано е по ЗДДС на 25.04.2018 г. и deregистрирано по ЗДДС на 22.10.2018 г. От данни на ИМ на НАП е установено, че през периода на издаване на фактурите в дружеството-доставчик няма назначени лица по трудови правоотношения, както и че до датата на регистрация до издаване на фактурите няма действащи трудови договори. За едноличния собственик на капитала на дружеството-доставчик В. М. е установено, че през проверявания период, е едноличен собственик, управител и представляващ на още 50 търговски дружества. От Справка-Данни за осигуряването по ЕГН, относно осигуряване на едноличния собственик и управител В. М. е установено, че не е подадена декларация обр. Оклад-5 за регистрация като самоосигуряващо се лице с начало на дейности и начало на осигуряване в дружеството-доставчик. Не са подавани декларации обр. 1 – месечни за проверявания период с код на вид осигурен 12 /СОЛ/, с начислени ЗОВ на самоосигуряващото се лице. Не е подадена декларация обр. 6/13/ - годишна за 2021 г., с която следва да се декларира задължения за ЗОВ на самоосигуряващото се лице, съгласно изискванията на Наредба № Н-8/29.12.2015 г. Установено е, че за В. М. не са подавани декларации обр. 1 с код за вид осигурен 10 /ДУК/, от които да е видно осигуряване на лицето по договор за управление и контрол в търговски дружества. За В. М. е установено, че е назначен по трудови правоотношения от 22.03.2019 г. и с прекратени от 16.12.2019 г. в „Джи Пи Ти Ар Груп“ ЕООД, на длъжност „рекламен агент“. За „КНТ Груп“ ООД няма подадени ГФО и ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2020 г. и 2021 г. От извършена проверка в ПП УИС е констатирано, че няма данни за деклариране недвижими имоти и МПС на дружеството-доставчик

От страна на ревизираното лице в хода на ревизията са представени следните писмени доказателства и писмени обяснения, свързани с документираните от „КНТ Груп“ ООД доставки:

1/ Договор от 16.11.2021 г., сключен между „Есвидо Транс“ ЕООД – Възложител и „КНТ Груп“ ООД – Изпълнител, с предмет: Възложителят възлага, а Изпълнителят приема да изготви и предаде консултация по следните въпроси: консултантски услуги във връзка с анализ на дейността на дружеството и оценка на възможности за развитие. Договорено е, че

Възложителят се задължава да заплати на Консултант – Изпълнителя възнаграждение в размер на 5 600.00 лв. без ДДС. Изпълнителят издава фактура при приключване на консултацията;

а/ Протокол за приемане на услугите от 15.12.2021 г., с уточнението, че информацията е получена чрез устни отчети на „Есвидо Транс“ ЕООД;

б/ Фактура № 2...06/15.12.2021 г., с предмет: „консултации – анализ на дейността на дружеството и оценка на възможности за развитие“, с ДО 5 600.00 лв.;

2/ Договор от 22.11.2021 г., сключен между „Есвидо Транс“ ЕООД – Възложител и „КНТ Груп“ ООД – Изпълнител, с предмет: Възложителят възлага, а Изпълнителят приема да изготви и предаде консултация по следните въпроси: консултантски услуги във връзка с оптимизиране на складови наличности и оптимално разпределение по ограничен брой обекти/складове, оптимален брой доставки на година, оптимален обем на доставки. Договорено е, че Възложителят се задължава да заплати на Консултант – Изпълнителя възнаграждение в размер на 8 600.00 лв. без ДДС. Изпълнителят издава фактура при приключване на консултацията;

а/ Протокол за приемане на услугите от 20.12.2021 г., с уточнението, че информацията е получена чрез устни отчети на „Есвидо Транс“ ЕООД;

б/ Фактура № 2...07/20.12.2021 г., с предмет: „консултации – заместване в планиране и прогнозиране на доставки по производители, складови наличности, оптимален брой доставки, оптимален обем на доставки“, с ДО 8 600.00 лв.;

3/ Фискален касов бон от 14.04.2022 г.;

4/ Хронологичен регистър за период от 01.01.2021 г. – 30.09.2022 г. за оборотни по счетоводна сметка 602, 401 и 501;

3/ Писмени обяснения, съгласно които: „За „КНТ Груп“ ООД, договорът за наем е сключен с В. М., на длъжност управител към дружеството-доставчик. Първоначалният контакт е установен лично от управителя на дружеството, с когото са подписани и съответните договори. Избор на дружеството-доставчик е извършен на основата на свободно договаряне с оглед характера, изискванията и навременното предоставяне на услугата по отношение на промяна на обстоятелствата на работа при контрагент на дружеството.

Установено е, че от страна на ревизирания субект е отразена по Счетоводна сметка 602 „Разходи за външни услуги“ сумата в размер на 14 200.00 лв. по фактурите, издадени от „КНТ Груп“ ООД. Установен е и предметът на документираните доставки – консултантски услуги. Плащанията по спорните фактури са извършени в брой. От страна на приходната администрация е акцентирано, че в хода на проверката от страна на дружеството-доставчик не са представени изисканите му документи, нито е представена информация как е калкулирана цената на фактурираните услуги, респективно какво включва и кога е извършено. Не са представени протоколи или доклади за извършените услуги. Изрично е посочено, че не са представени и доказателства за осъществена търговска кореспонденция между двете дружества. Акцентирано е, че и управителят на дружеството е с рисков профил, същият е представляващ 50 търговски дружества. Дружеството-доставчик не е било открито на декларирания от него адрес. В тази връзка е прието, че в случая се касае за нарушение на счетоводния принцип на счетоводна отчетност, а именно – документална обоснованост, поради което на основание чл. 26, т. 2 вр. чл. 10, ал. 1 от ЗКПО ревизията е извършила увеличение на финансовия счетоводен резултат с 14 200.00 лв.

В заключение с оглед установеното, ревизията на основание чл. 10, ал. 1 вр. чл. 26, т. 2 от ЗКПО е извършила увеличение на финансовия счетоводен резултат за 2021 г. с 61 500.00 лв., сумата на отчетените разходи по фактурите, издадени от „Витоша Консулт Европа“ ЕООД и „КНТ Груп“ ООД. В тази връзка е станoven за внасяне дължим корпоративен данък в размер на 6 150.00 лв., ведно с лихви за забава в размер на 433.36 лв. за 2021 г.

В хода на съдебното производство е допусната съдебно-счетоводна експертиза, с вещо лице Р. Р. С., която да даде заключение по следните задачи, поставени в молба на

жалбоподателя:

С протоколно определение от съдебно заседание на 05.06.2024 г., АССГ допуска назначаване на съдебно-счетоводна експертиза по молба на жалбоподателя от 28.05.2024 г.,

1. Да се опишат всички фактури, по които е отказано право 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 съпътстващи документи?;
2. Да се посочи има ли извършено плащане по фактурите, за които е отказано право на приспадане на данъчен кредит. Осчетоводени ли са плащания по доставките, кога и в какъв размер?;
3. Получените при доставките стоки съответстват ли на основната икономическа дейност на жалбоподателя?;
4. 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 на стоки?

Съдът ще коментира приетото и неоспорено експертно заключение в хода на настоящето съдебно производство 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, дори и да не са наведени доводи за неговата нищожност.

Ревизионното производство е извършено от компетентни за целта органи и при спазване на процесуалните правила за извършването на ревизията.

РА е издаден от компетентни органи по смисъла на чл. 119, ал. 2 от ДОПК, 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. РА съдържа разпоредителна част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения. Съдът не констатира допуснати съществени нарушения на административно-производствените правила, но дори и наличието на такива не е в състояние да доведат до отмяна на РА на това основание, предвид задължението на Съда да разреши спора по същество.

Съгласно разпоредбата на чл. 112, ал. 2 от ДОПК, ревизията може да се възлага от: т. 1 органа по приходите, определен от териториалния директор на компетентната териториална дирекция; или т. 2 изпълнителния директор на Националната агенция по приходите или определен от него заместник изпълнителен директор – за всяко лице и за всички видове задължения и отговорности за данъци и задължителни осигурителни вноски. От представените по делото Заповед № РД-01-128/18.02.2020 г., издадена от Директор на ТД на НАП [населено място] и Заповед № РД-01-849/31.10.2022 г. на Директор на ТД на НАП [населено място], следва изводът, ЗВР и последващата ЗИЗВР са издадени от компетентен за целта орган на приходната администрация – Ф. С. Й. /л.15-18/.

РД съдържа подробни правни и фактически основания, както и опис на доказателствата към него, съответни на изискванията по чл. 117, ал. 1 и ал. 2 от ДОПК за срока на издаването и съдържанието му. РД, ведно с допълнителните документи, доказателства и приложения, е връчен на лично на ревизираното лице. От значение за процесния случай е, че не е възпрепятствано правото на защита на ревизираното лице и на възможността му да подаде писмено възражение срещу РД, което ревизираното лице не е сторило.

РА отговаря на изискванията за съдържание по чл. 120, ал. 1 от ДОПК предвид препращането към мотивите на РД изцяло. РД и РА са издадени от компетентни органи, такива на които е

възложено извършването на ревизията, по силата на което са компетентни по издаването на РД, както и по силата на изричното оправомощаване за издаването на РА, извършено от компетентен орган.

Съдът констатира, че РА е подписан с електронни подписи от органите по приходите – негови издатели.

Съгласно чл. 3 от ЗЕДЕУУ (ред. - ДВ, бр.85 от 2017 г., действаща към момента на издаване на РА) електронен документ е електронен документ по смисъла на чл.3, т.35 от Регламент (ЕС) № 910/2014 на Европейския парламент и на Съвета от 23 юли 2014 г. относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО (ОВ, L 257/73 от 28 август 2014 г.); като писмената форма се смята за спазена, ако е съставен електронен документ.

Съгласно чл. 4 от ЗЕДЕУУ, автор на електронното изявление е физическото лице, което в изявлението се сочи като негов извършител. Титуляр на електронното изявление е лицето, от името на което е извършено електронното изявление. Адресат на електронното изявление може да бъде лице, което по силата на закон е длъжно да получава електронни изявления или за което въз основа на недвусмислени обстоятелства може да се смята, че се е съгласило да получи изявлението в електронна форма. По силата на чл.13 от ЗЕДЕУУ, електронен подпис е всяка информация в електронна форма, добавена или логически свързана с електронното изявление, за установяване на неговото авторство, а квалифициран електронен подпис е усъвършенстван електронен подпис, който отговаря на изискванията на чл.16. Електронният подпис по ал. 3 има значението на саморъчен подпис. Страните могат да уговорят, че ще признават стойността на електронния подпис по ал.1 и 2 на саморъчен в отношенията помежду си.

В конкретния случай РА е създаден като електронен документ по смисъла на чл.3, ал.1 от ЗЕДЕУУ (в посочената редакция), по отношение на които с оглед фикцията, установена в ал. 2 се приема, че е спазено изискването за писмена форма. Именно като електронен документ, подписан от посочените в тях органи по приходите с електронен подпис, актът е изпратен като електронно съобщение и връчен на ревизираното лице по реда на чл. 30, ал. 6 от ДОПК и това обстоятелство е удостоверено по предвидения за това в цитираната норма ред с разпечатка на записа в информационната система. С оглед разпореденото от законодателя в чл. 184, ал. 1 от ГПК, приложима в съдебното производство по оспорване на РА на основание § 2 ДР на ДОПК, тези електронни документи са представени на Съда като възпроизведени на хартиен носител преписи, заверени от страната. По определението на чл. 13, ал. 1 от ЗЕДЕУУ (в посочената редакция), електронен подпис е електронен подпис по смисъла на чл.3, т.10 от Регламент /ЕС/ № 910/2014, а именно данни в електронна форма, които се добавят към други данни в електронна форма или са логически свързани с тях, и които титулярят на електронния подпис използва, за да се подписва. Дефинициите за усъвършенстван електронен подпис и квалифициран електронен подпис съгласно чл.13, ал. 3 и ал. 4 от ЗЕДЕУУ препращат към същия регламент и съгласно тях „усъвършенстван електронен подпис“ означава електронен подпис, който отговаря на изискванията, посочени в чл.26 от регламента: да е свързан по уникален начин с титуляря на подписа, да може да идентифицира титуляря на подписа, да е създаден чрез данни за създаване на електронен подпис, които титулярят на електронния подпис може да използва с висока степен на доверие и единствено под свой контрол, и да е свързан с данните, които са подписани с него, по начин, позволяващ да бъде открита всяка последваща промяна в тях; а „квалифициран електронен подпис“ означава усъвършенстван електронен подпис, който е създаден от устройство за създаване на квалифициран електронен подпис и се основава на квалифицирано удостоверение за електронни подписи. Квалифицираният електронен подпис има значението на саморъчен подпис. За да е налице КЕП, е необходимо да е спазено изискването на чл. 26 от регламента. От изложеното следва, че доказателствената сила на подписания с КЕП електронен документ е такава, каквато законът признава на подписания писмен документ. По делото от справка в публичния

регистър <https://www.b-trust.org>, се 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 чл.13, ал. 3 от ЗЕДЕУУ е въведена фикция за саморъчен подпис.

Според чл. 28, ал. 1 от ЗЕДЕУУ /в посочената редакция/, доставчикът на удостоверителни услуги води електронен регистър /база данни/, в който публикува удостоверенията, които използва в дейността си като доставчик, издадените удостоверения и списъка на прекратените удостоверения. Последната разпоредба е доразвита в чл. 37, ал. 2 от Наредба за дейността на доставчиците на удостоверителни услуги, реда за нейното прекратяване и за изискванията при предоставяне на удостоверителни услуги, според която регистърът съдържа: 1. удостоверенията за квалифициран електронен подпис, които използва в дейността си като доставчик на удостоверителни услуги; 2. списък на издадените удостоверения за квалифициран електронен подпис; 3. списък на прекратените удостоверения; 4. удостоверения за време за представяне на електронен подпис, създаден за определен електронен документ, в случаите, когато такива се издават от доставчика на удостоверителни услуги; 5. информация по чл. 28, ал. 3 от ЗЕДЕУУ. Следователно публичният електронен регистър на доставчика съдържа информация относно действащите и прекратените удостоверения за квалифицираните електронни подписи, издадени от същия.

Видно е от публичния регистър <https://www.b-trust.org>, че лицата, подписали ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА с електронен подпис, са притежавали сертификат, издаден от B-Trust Operational CA QES, с валидност за периода на подписване на документа. Освен това от публичния регистър, поддържан от доставчика на удостоверителни услуги и достъпен на адрес: <https://www.b-trust.org/bg>, може да се извърши проверка относно наличието на издадено удостоверение за квалифициран електронен подпис. Справката в този регистър показва, че към датата на РА подписаните го лица са притежавали издадени и валидни удостоверения за професионален електронен подпис.

От така извършените справки в публичния регистър <https://www.b-trust.org>, се установява, че ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА, издадени като електронни документи са подписани с квалифициран електронен подпис на органа, възложил ревизията, както и че органите по приходите, извършили ревизията, са притежавали валиден квалифициран електронен подпис към датите на издаване на РД и РА. От това се установява, че към датите на издаване на оспорения РА, заедно с приложените към него РД и ЗВР, квалифицираните подписи са валидни и са издадени на органите по приходи, подписали електронните документи. Ето защо Съдът намира, че ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА са надлежно подписани.

Предвид гореизложеното Съдът намира, че оспореният административен акт е постановен от материално компетентни органи с надлежно делегирани правомощия, властническото волеизявление е облечено в изискваната от закона форма и не е нищожен.

По приложението на материалния закон, Съдът намира следното:

1. В частта по ЗДДС:

Правният спор се свежда до това дали са действително извършени доставки по процесните фактури с предмет 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. ледователно 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. 9 от ЗДДС.

От представените по делото доказателства, включително от приетата по делото ССЧЕ, се установи, че в процесния случай предмет на спорните фактури са доставки на консултантски услуги и услуги по наем на недвижим имот, подробно описани във фактическата част на настоящия съдебен акт. Към представените по делото фактури са приложени сключени договори за консултантски услуги, протоколи за приемане на услугите, протокол за приемо-предаване на нает недвижим имот, включително и платежни нареждания за разплащане по спорните фактури, респективно и касов бон за разплащане в брой по отношение на доставките на услуги, извършени от „КНТ Груп“ ООД. От вещото лице е извършен само единствено описателен анализ на представените от ревизираното лице доказателства в хода на ревизията. Дружествата-доставчици не са открити на посочените от тях адреси, отделно от това от страна на същите не са представени изисканите им документи и писмени обяснения във връзка с документираните доставки.

Настоящият съдебен състав намира изводите на органите по приходите за липса на реалност на доставката по горепосочените фактури за правилни и законосъобразни, поради следното:

На първо място, липсва и не са представени нито в хода на ревизионното производство, нито в хода на съдебното производство оферти за изпълнение на договорените услуги, заявки, как и по какъв начин са осъществени спорните услуги, кои са лицата, осъществили същите, респективно за кои обекти; в какво са се изразявали консултациите по ДОПК, КСО, осигуряване на лица по ДУК и ДК, обжалване на административни актове – жалби, касационни производства, частни жалби; изготвяне на ГФО и счетоводно годишно отчитане.

По отношение на представените приемо-предавателни протоколи следва да се има предвид, че същите са бланкетно съставени, същите са с положени подписи и печат, но само от страна на ревизираното лице, но не и печат на съответните дружества-доставчици. Отделно, видно от констативно-съобразителната част на ССЧЕ е, че е установено разминаване между датите на съставяне на протоколите за приемане на услугите, с датите на издаване на фактурите.

Относно представените платежни нареждания по банков път за разплащане между ревизираното лице и дружествата-доставчици, установено и със ССЧЕ по делото, следва да се има предвид, че така установеното разплащане по фактурите е изолирано доказателство и само по себе си не обосновава реалността на разглежданите доставки на услуги.

Съдът кредитира ССЧЕ като вярно и безпротиворечиво, но същото е изготвено само въз

основа на представените от страна на ревизираното лице по делото доказателства. Вярно е, че от страна на вещото лице е установено, че ревизираното дружество е отчело разход във връзка със заплатените услуги, предмет на спорните фактури. Същото е обследвало и посочило, че към част от представените фактури има съпътстващи документи, но както се посочи по-горе в мотивите на съдебното решение, същите преценени в съвкупност не могат да удостоверят реалност на процесните доставки. Вещото лице е работило по документите по представената по делото преписка, но няма доказателства за отчетен приход от страна на дружествата-доставчици, а това е от съществено значение. Следва да се има предвид, че, когато се касае за доставка на стока, следва да се установи дали получателят разполага със същата или съответно доказателства за разпореждане със стоката или влагането ѝ в продукция. 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.

Наличието на издадени фактури и сключени договори не е достатъчно за удостоверяване наличието на спорните доставки. Договорите могат да бъдат заместени само от фактурите, но това не значи, че те обективират реално извършени доставки, а само съвпадение на волеизявленията на страните в тях, че са съгласни да постигнат като резултат договореното между тях по доставките. В тази връзка 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, респ. чл. 9, ал.1 от 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, респ. 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.

По отношение на фактурите с предмет доставка на услуга наем на недвижим имот, Съдът също счита за правилни и законосъобразни изводите на органите по приходите, безспорно в хода на ревизията е установено, че предметът на сключения договор за наем – недвижим имот, находящ се на административен адрес в [населено място], не е собственост на дружеството-доставчик, с което ревизираното лице е сключило договор за наем на недвижим имот. Нещо повече, недвижимият имот е установено, че е изключителна собственост на Национална компания „Железопътна инфраструктура“. Не са представени доказателства за плащанията за наем, разписки за съответния период, както и деклариран ли е от дружеството-доставчик договорът за наем пред съответната общинска администрация, предвид законовите изисквания за това. Не са представени доказателства за заплатени режимни разходи от страна на ревизираното дружество, а именно за вода, ел. енергия и др. В тази връзка неоснователен се явява доводът на жалбоподателя, че приходната администрация не е оспорила процесните фактури. 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. 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. 9, ал.1, чл. 25, ал.1 във връзка с чл. 68, ал. 1 , т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 ЗДДС.

При съвкупната преценка на доказателствата, Съдът намира, че от същите не се удостоверява действителност на извършените доставки на услуги от страна на дружествата-доставчици. Експертното заключение по приетата по делото ССЧЕ е изготвено въз основа на представени само и единствено от ревизираното дружество документи във връзка с издадените фактури.

При това тезата на жалбоподателя, че наличието на документи като процесните фактури, договори, приемо-предавателни протоколи, платежни нареждания по банков път и касов бон, удостоверява реалността на процесните доставки е несъстоятелна и не се подкрепя от представените както в хода на ревизията, така и в хода на съдебното производство доказателства.

При тези обстоятелства от представените доказателства за изпълнение на доставките не може да се направи извод, че те имат връзка с действително осъществени обективни факти и конкретно място на изпълнение на доставките. Поради това следва да бъдат приложени правните последици от обстоятелството, че фактурите и съпътстващите ги документи не съдържат данни за действително осъществена стопанска операция и не съставляват годни документи по смисъла на чл. 71, т. 1 и т. 2 от ЗДДС, въз основа на които може да бъде упражнено правото на данъчен кредит. По изложените съображения, Съдът не споделя твърденията на жалбоподателя за доказани и действително осъществени доставки по спорните фактури – доколкото по принцип има посочен предмет. Това не съответства на цитираните изисквания за съдържанието на фактурите по правото на ЕС и националното право, предвид изискването, че фактурата следва да носи данни за осъществено данъчно събитие, които да могат да бъдат проверени, респективно да има връзка с други документи, в които се съдържат такива данни.

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 способи 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 както се посочи по-горе, 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 вр. чл. 9 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 Angelo 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 Jagieio, 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 доказан, 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 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 осъществяването 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.

Настоящият съдебен състав намира, че в случая от представените фактури и съпътстващите ги документи се установява само формално документиране на спорните доставки между ревизираното лице и сочените за негови доставчици дружества, но не и реалното

осъществяване на тези доставки на услуги.

Правото на приспадане на ДДС е обусловено от изпълнението на определени изисквания или материални условия от формално естество. Във връзка с материалноправните предпоставки и изисквания, чл. 168, буква а) от Директива 2006/112 определя, че за да може съответното лице да се ползва от право на приспадане, е необходимо, от една страна, то да е „данъчнозадължено“ по смисъла на тази директива, и от друга страна, стоките или услугите, за които иска да му се признае правото, впоследствие да бъдат използвани от данъчнозадълженото лице за нуждите на облагаемите сделки, които самото то е сключило, и да са му били доставени от друго данъчнозадължено лице /в този смисъл решения от 6 септември 2012 г., Tóth, C-324/11, EU:C:2012:549, т. 26 и от 22 октомври 2015 г., PPUH Stehcomp, C-277/14, т. 28/. Държавите членки имат задължение, което произтича от член 4, параграф 3 ДЕС, от член 325 ДФЕС и от член 2, член 250, параграф 1 и член 273 от Директива 2006/112, да вземат всички законодателни и административни мерки, с които може да се гарантира събирането на целия дължим на тяхната територия ДДС и да се осъществява борбата с измамите (решение от 17 декември 2015 г., WebMindLicenses, C-419/14, т. 41).

С оглед гореизложеното, настоящият съдебен състав намира изводите на органите по приходите за правилни и законосъобразни. Неприложими в случая са мотивите, изложени в Определение на Съда на Европейския съюз от 23 ноември 2017 г., постановено по дело C-314/17, в които се посочва, че принципите на данъчен неутралитет и на ефективност на общата система на ДДС трябва да се тълкуват в смисъл, че не допускат държава членка да откаже на получател по доставка правото да приспадне платения за получената доставка ДДС, когато за една и съща доставка ДДС е събран, веднъж от доставчика, при положение, че същият го е посочил във фактурата, която е издал, и втори път, от получателя, в случай че националното законодателство не предвижда възможност за коригиране на ДДС при наличие на ревизионен акт.

II. В частта по ЗКПО:

Съдът намира изводите на органите по приходите за правилни и законосъобразни и в частта по ЗКПО за данъчен период от 01.01.2021 г. – 31.12.2021 г.

Правилно за данъчен период 01.01.2021 г. – 31.12.2021 г. е увеличен счетоводният финансов резултат със сумата от 61 500.00 лв. на основание чл. 23, ал. 2, т. 1 вр. чл. 16, ал. 2, т. 4вр. чл. 26, т. 2 вр. чл. 10, ал. 1 от ЗКПО, поради непризнато право на данъчен кредит по фактури, издадени от „Витоша Консулт Еропа“ ЕООД /с предишно наименование „Витоша Консулт България“ ЕООД/ и „КНТ Груп“ ЕООД. Безспорно по делото с оглед на доказателствата и ССЧЕ, преценени поотделно и в съвкупност се установи, че липсва реалност на спорните доставки, по подробно изложени мотиви в т. I ЗДДС от настоящия съдебен акт. Правилно от страна на приходната администрация в частта по ЗКПО е прието, че доставките на услуги, документирани с фактурите от „КНТ Груп“ ЕООД не са реални, в тази връзка аналогични са мотивите на Съда изложени в т. I от мотивите на настоящия съдебен акт. В тази връзка следва да се има предвид, че нормата на чл. 10 от ЗКПО определя, че за да бъде признат като документално обоснован един счетоводно отчетен разход, материалният данъчен закон изисква за целите на данъчното облагане наличие на две кумулативно изпълнени изисквания. Първо следва да бъде налице първичен счетоводен документ, който отговаря на изискванията на приложимия счетоводен закон. Едновременно с това, се изисква този първичен счетоводен документ да отразява вярно стопанската операция. В процесния случай, безспорно както се установи по делото не отговарят на изискванията на чл. 10, ал. 1 от ЗКПО, поради което правилно е прието от приходната администрация, че същите не може да бъдат третираны като документално обосновани, поради това, че в хода на ревизията и съдебното производство се установи, че същите тези фактури не документират реално извършени доставки на услуги. Следователно и за целите на ЗКПО спорните разходи следва да се третират като документално необосновани по смисъла на нормата на чл. 10, ал. 1 от ЗКПО и на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО не следва да бъдат признати за данъчни цели. Правилно в тази връзка е

установен и дължим за внасяне корпоративен данък в размер на 6 150.00 лв., ведно със съответните лихви за забава в размер на 433.36 лв.

При така установеното и въз основа на събраните по делото доказателства, обсъдени поотделно и в съвкупност, Съдът намира, че оспореният РА в оспорената част е правилен и законосъобразен, поради което жалбата като неоснователна и недоказана следва да бъде отхвърлена.

При този изход на спора, заявената от ответника претенция само за присъждане на юрисконсултско възнаграждение е основателна. Общият материален интерес по делото е в размер на 30 212.89 лв. /ДДС в размер на главница 21 270.00 лв. и лихва в размер на 2 359.53 лв. и корпоративен данък в размер на 6 150.00 лв.и лихва за забава в размер на 433.36 лв./ В тази връзка и на основание чл. 7, ал. 2, т. 4 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения на ответника следва да се присъди юрисконсултско възнаграждение в размер на 3 067.03 лв. /три хиляди и шестдесет и седем лева и 3 стотинки/.

По изложените съображения, АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С.-град, III-то отделение, 71-ви състав на основание чл. 160 от ДОПК,

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалба на „Есвидо Транс“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място],[жк], [жилищен адрес] ат. 8, представлявано от В. И. П. – Управител, чрез адвокат Ц. И., САК, със съдебен адрес: [населено място], [улица], ет. 5, офис 16, против Ревизионен акт № Р-22221522004585-091-001/02.03.2023 г., издаден от Ф. С. Й., на длъжност Началник на сектор „Ревизии“ в ТД на НАП [населено място] – орган, възложил ревизията и Т. Н. В., на длъжност Главен инспектор по приходите в ТД на НАП, [населено място] – ръководител на ревизията, в частта потвърдена с Решение № 2/02.01.2024 г., издадено от Директор на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при Централно управление на Национална агенция по приходите.

ОСЪЖДА „Есвидо Транс“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място],[жк], [жилищен адрес] ат. 8, представлявано от В. И. П. – Управител, чрез адвокат Ц. И., САК, със съдебен адрес: [населено място], [улица], ет. 5, офис 16, да заплати на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика", ЦУ на НАП юрисконсултско възнаграждение в размер на 3 067.03 лв. /три хиляди и шестдесет и седем лева и 3 стотинки/.

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: