

РЕШЕНИЕ

№ 10106

гр. София, 27.06.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 67 състав,
в публично заседание на 28.05.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Лилия Йорданова

при участието на секретаря Мая Георгиева, като разгледа дело номер **4170** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и сл. от ДОПК.

Образувано е по жалба вх.№53-04-168 от 16.03.2023г. при Дирекция ОДОП С. на „Джимтех Билд“ ООД с ЕИК[ЕИК] с адрес [населено място], [улица], ет.2, офис 211, представлявано от Д. Т. – управител, срещу Ревизионен акт (РА) № Р-22221022002534-091-001/29.11.2022г., издаден от Д. И. В. – орган, възложил ревизията и Д. Ж. Й. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 268 от 01.03.2023 г. на директора на Дирекция „ОДОП“ – [населено място] при ЦУ на НАП.

В сезиращата съда жалба са изложени аргументи за нищожност на РА, като издаден от териториално некомпетентен орган. Алтернативно се твърди - незаконосъобразност и необоснованост на РА, поради неправилно приложение на материалния закон и съществено нарушение на процесуалните правила. В тази връзка се сочи, че с акта е отказано право на приспадане данъчен кредит по доставки от „Камидос Интер“ ЕООД, „Вито 15“ ЕООД, „Изотерм“ ЕООД, „Ай Масъл“ ЕООД и „Ивмар Комерс“ ЕООД, като счита за неправилен довода на ревизиращите че не са извършени облагаеми доставки поради неустановен произход на стоките и недоказан кадрови ресурс за извършване на услугите. Счита, че от събраните по преписката доказателства се установява, че са налице всички предпоставки, обуславящи правото на данъчен кредит по доставките, което следва да му бъде признато. Позовавайки се на представените в хода на ревизионното производство доказателства се поддържа, че

ревизиращите са пренебрегнали представените доказателства и са ги тълкували погрешно и тенденциозно. Счита, че плащането на цената по доставките е пряко и сигурно доказателство за тяхната реалност, доказателства за получаване на доставките са налице в счетоводството на жалбоподателя, което е редовно водено и като такова може да служи като доказателство за установяване реалността на извършените доставки. По отношение доставките на материали, представляващи стоки по смисъла на ЗДДС моли съда да съобрази обстоятелството, че родово определена вещь се прехвърля с нейното индивидуализиране или предаване, а в случая доставчиците са предали материалите и същите са вложени в извършваната от ревизираното лице дейност. Счита, че неустановяването на обстоятелства за произхода на стоката и непълната документация относно предходни доставки не може да бъде основание за отказване на право на данъчен кредит. Съгласно жалбата с ревизионния акт допълнително е начислен данък, тъй като според приходния орган са налице сделки, извършени от дружеството, по които издадените фактури не са осчетоводени, както и дублирани или грешно декларираните фактури. С този довод с ревизионния акт неправилно са начислени допълнително ДДС и лихви за просрочие. В разглежданата част счита, че ревизионният акт е издаден при непълнота на доказателствата и е необоснован, като изводите в акта не са обезпечени с достатъчно и годни доказателства. Нарушението според жалбоподателя е съществено, тъй като е довело до неправилно установяване на задължения за ДДС и лихви в увеличен размер. Лихвите за забавено плащане неправилно са установени с РА поради неправилното установяване на данъчната основа и на падежа на всяко задължение. В заключение е отправено искане за отмяна на оспорения РА, потвърден с Решение № 268/01.03.2023г. на директора на дирекция ОДОП С..Претендира присъждане на сторените по делото разноски.

В проведените съдебни заседания жалбоподателят не се явява и не се представлява

Ответникът – директор на Дирекция ”Обжалване и данъчно - осигурителна практика” при ЦУ на НАП-С., редовно призован, в о.с.з. чрез процесуалния си представител юрк. Б., оспорва жалбата. Моли същата като неоснователна и недоказана да се отхвърли и съдът да потвърди обжалвания ревизионен акт като правилен и законосъобразен по мотиви, фигуриращи в Решението на Директора на Дирекция ОДОП С.. Счита, че в хода на съдебното производство включително и с приетата ССЧЕ н се оборват констатациите, изложени в ревизионния акт. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Съдът, след като прецени поотделно и в съвкупност събраните по делото доказателства, доводите и становищата на страните, намира за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221022002534-020-001 от 23.05.2022г, връчена по електронен път на 30.05.2022г, и изменена със Заповеди за изменение на ЗВР № Р-22221022002534-020-002/23.08.2022г и №Р-22221022002534-020-003/21.09.2022г, издадени от Д. И. В. на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП Б., упълномощен със Заповед №РД-01-245/05.05.2022г, издадена от директора на ТД на НАП С. и Заповед

№3-ЦУ-753/05.05.2022г, издадена от зам.-изпълнителния директор на ЦУ на НАП, е възложено извършването на ревизия на „ДЖИМТЕХ БИЛД“ ООД за определяне на задълженията на дружеството по ЗДДС за отделните данъчни периоди от 01.06.2021г до 30.09.2021г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221022002534-092-001/11.11.2022г, връчен по електронен път на 11.11.2022г. На основание и в срока по чл.117, ал.5 ДОПК от ревизираното дружество не е подадено възражение срещу съдържащите се в РД констатации и предложение за установяване на задължения.

Ревизията приключва с РА №Р-22221022002534-091-001/29.11.2022г, издаден от Д. И. В., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП Б.-орган, възложил ревизията, и Д. Ж. Й., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП Б. – ръководител на ревизията. РА е връчен по електронен път на 12.12.2022г. Видно от разпоредителната част на РА /таблица №3/ на „ДЖИМТЕХ БИЛД“ ООД са установени задължения за довносяне общо в размер на 67 381,95лв в резултат на непризнато право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 39 936,93лв, по фактури, издадени от „Камидос Интер“ ЕООД, „Вито 15“ ЕООД, „Ай Масъл“ ЕООД, „Ивмар Комерс“ ЕООД, „Газо-Енергийно Дружество Елин Пелин“ ЕООД, „Изотерм“ ЕООД и „Стесла-1“ ЕООД за данъчни периоди от м.06.2021г до м.09.2021г, доначислен ДДС в размер на 1 660,60лв. по фактура, издадена от „МИ Инвестмънт Груп“ ЕАД за данъчен период м.07.2021г, ведно с лихвите за забава в общ размер 8 425,80лв.

В хода на ревизионното производство, с цел изясняване на факти и обстоятелства от значение за определяне на данъчните задължения на ревизираното лице и обезпечаване на необходимите доказателства, са извършени редица процесуални действия, които са подробно описани в констативната част на изготвения РД, неразделна част от РА по смисъла на чл. 120, ал. 2 от ДОПК.

1. Относно „Камидос Интер“ ЕООД е отказано право на данъчен кредит в общ размер на 9000,40лв по издадени от него ббр. фактури с предмет на доставките „стоки“ за данъчен период –м.06.2021г.

На доставчика е извършена насрещна проверка, завършила с ПИНП №П-22221022115443-141-001/08.08.2022г, изготвеното ИПДПОЗЛ е връчено на проверяваното дружество по реда на чл.32 от ДОПК, като в законоустановения срок не са представени документи и писмени обяснения. От ревизиращия екип е установено, че процесните фактури са включени в дневника за продажби, като не е деклариран вида на доставките, а е записано само „стоки“. От ревизираното дружество като страна по сделките са изискани документи, като в отговор са представени копия на договори за покупко-продажба, приемо-предавателни протоколи и фискални бонове за извършено плащане. От същите е констатирано, че предмет на фактурираните доставки са строителни материали. Извършена е проверка в ИС на НАП и е установено, че издадените фискални бонове са отразени в регистрирано ФУ на „Камидос Интер“ ЕООД. От справка в ПП С. на НАП, природните органи са констатирани, че спорния доставчик не е разполагал със служители по

трудови правоотношения, няма подавани ГДД по чл.92 от ЗКПО за периодите от 2018г до 2021г, установено е също, че доставчикът е deregистриран по ЗДДС на 21.12.2021г като последната подадена СД е ма м.07.2021г. Извършена е в хода на ревизията насрещна проверка и на И. М. К., в качеството му на управител и едноличен собственик на доставчика „Камидос Интер“ ЕООД, като е констатирано, че лицето не може да бъде намерено на декларирания адрес за кореспонденция.

2. Относно „Ай Масъл“ ЕООД е отказано право на данъчен кредит в общ размер на 22 000лв по издадени от него 15бр. фактури с предмет на доставките „покупка“ за данъчен период м.08.2021г.

На доставчика е извършена насрещна проверка, завършила с ПИНП №П-22221722115439-040-001/24.06.2022г. Изготвеното ИПДПОЗЛ е връчено на проверяваното дружество по електронен път на 30.06.2022г, като в законоустановения срок не са представени документи и писмени обяснения. Установено е от ревизиращия екип, че процесните фактури не са декларирани в дневника за продажби на „Ай Масъл“ ЕООД. От страна на ревизираното лице е представено копие на договор за възлагане на СМР №202325, сключен на 05.07.2021г, ведно с Приложение №1 „К.“ към него и протоколи за установяване на извършените СМР. От договора ревизиращия екип установява, че „Джимтех Билд“ ООД възлага на „Ай Масъл“ ЕООД да организира и извършва срещу заплащане, със свои сили и средства, следните СМР: част архитектура, ел.и ВиК инсталация на обект „жилищно-административна сграда“, УПИ XIX2096, кв.53, [населено място]. Договорена е цена на възложените дейности на обща стойност -110 365,58лв и ДДС -22 073,12лв. При извършена проверка в ППСУП, органите по приходите са установили, че в „Ай Масъл“ ЕООД няма регистрирани служители, наети по трудови договори. Констатирано е, че спорния доставчик няма подавани ГДД по чл.92 от ЗКПО и ГФО и е получател на стоки и услуги от рискови дружества. Установено е също, че „Ай Масъл“ ЕООД е deregистрирано по ЗДДС на 21.12.2021г, като последната подадена СД е за м.07.2021г. В хода на ревизията е извършена насрещна проверка и на Г. Л. Г., в часетвото му на управител и едноличен собственик на „Ай Масъл“ ЕООД, като изготвеното ИПДПОЗЛ му е връчено лично на 18.08.2022г. В законоустановения срок не са представени исканите документи и писмени обяснения.

3.Относно „ИВМАР КОМЕРС“ ЕООД е отказано право на данъчен кредит в общ размер на 4 520лв, по издадени от него 3 бр. фактури с предмет на доставките „продажби“ за данъчен период – м.09.2021г.

На доставчика е извършена насрещна проверка, завършила с ПИНП №П-22221122115431-141-001/07.07.2022г. Изготвеното ИПДПОЗЛ е връчено на проверяваното дружество по електронен път, като в законоустановения срок не са представени документи и писмени обяснения. Приходните органи установяват, че процесните фактури са включени в дневника за продажби, като не е деклариран видът на доставките, а е записано само „продажби“. Във връзка с проверката от ревизираното дружество е представено копие на Договор за възлагане на СМР №В09-4, сключен на 14.09.2021, ведно с Приложение №1 „К.“ към него, протоколи за установяване на извършените СМР и фискални бонове за плащане по издадените фактури. От договора е установено, че „Джимтех Билд“ ООД възлага на „Ивмар

Комерс“ ЕООД да организира и извършва срещу заплащане със свои сили и средства следните СМР: част архитектура, ел. и ВиК инсталация на обект-жилищно административна сграда, УПИ XIX2096, кв.53, [населено място]. Цената на възложените дейности е на обща стойност-30 635,98лв. При извършена служебна проверка в ПП С., ревизиращите органи не са установили регистрирани трудови договори от „Ивмар Комерс“ ЕООД през целия период от създаването му. Констатирано е, че спорния доставчик има подадена ГДД по чл.92 от ЗКПО за 2019г и е получател на стоки и услуги от рисков дружество, като от 17.03.2022г е deregистриран по ЗДДС. В хода на ревизията е извършена насрещна проверка и на М. М. М. – управител и едноличен собственик на „Ивмар Комерс“ ЕООД, като е направена констатация, че лицето не може да бъде намерено на декларирания адрес за кореспонденция.

4.Относно „Вито 15“ ЕООД е отказано право на данъчен кредит в общ размер 4 788,53лв по издадени от него 3бр. фактури с предмет на доставките „аванс по договор“ и „СМР услуги и приспадане на аванс“ за данъчни периоди м.06.2021г, м.07.2021г и м.08.2021г.

На доставчика е извършена насрещна проверка, завършила с ПИНП №П-04000622115441-141-001/08.08.2022г, изготвеното ИПДПОЗЛ е връчено на проверяваното дружество на хартиен носител на управителя И. Б. на 22.07.2022г, като в законоустановения срок не са представени документи и писмени обяснения.Установено е, че процесните фактури са включени в дневниците за продажби за съответните данъчни периоди. От ревизираното дружество като страна по доставките е представено копие на договор за възлагане на СМР, сключен на 28.06.2021г, ведно с Приложение №1 „Оферта“ към него и Акт 19 за изпълнение на СМР дейности по мярка и количество. Ревизиращите органи установяват, че „Джимтех Б.“ възлага на „Вито 15“ ЕООД да организира и извършва срещу заплащане, със свои сили и средства следните СМР: част архитектура, ел. и ВиК инсталация на обект – Жилищно административна сграда, УПИ XIX2096, кв. 53, [населено място], като цената на възложените дейности е договорено да се определи на база реално извършени СМР работи по Приложение №1. Записано е, че изплащането на извършените услуги ще се удостоверява с Акт за действително извършени СМР и ППП. Констатирано е, че в хода на проверката не са представени документи за разплащане, както и доказателства за извършени авансови плащане. При служебна проверка в ПП С., органите по приходите са установили, че за периодите на издаване на фактурите „Вито 15“ ЕООД има регистрирано 1 лице на трудов договор от 12.03.2021г до 19.08.2021г., че доставчикът има подадена ГДД по чл.92 от ЗПО за 2020г, в която е декларирана счетоводна загуба в размер 17 425,55лв и деклариран КД-8242,28лв, който не е внесен. Установено е също, че към 08.08.2022г „Вито 15“ ЕООД има задължения към НАП в размер 33 965,51лв и е получател на стоки и услуги от рисков дружество, като на 16.08.2022г е deregистрирано по ЗДДС. Извършена е насрещна проверка на И. Б.-управител и едноличен собственик на прекия доставчик, като е констатирано, че лицето не може да бъде намерено на декларирания адрес за кореспонденция. Направен е анализ, че нито ревизираното дружество, нито неговите доставчици са представили доказателства за реално осъществени доставки на стоки и/или услуги по см.чл.6 и чл.9 ЗДДС

От ревизираното лице е изискано чрез връчени ИПДПОЗЛ да представи съпътстващи доставките документи, в т.ч. договори, ППП и транспортни документи и др. От приложените доказателства е установено, че предмет на доставките са материали и строителни услуги, като липсват данни относно вида на конкретните услуги и техните специфични характеристики. Спорните доставчици не са представили счетоводни регистри, доказателства за кадрова и техническа обезпеченост, информация относно това кой реално е извършил фактурираните доставки, договори, ППП, транспортни документи и др. На ревизиращия екип не са представени доказателства за превъзлагане на доставките на трети лица. ОТ РЛ е изискана информация и относно обстоятелствата по какви критерии са избрани за доставчици посочените дружества, как е осъществен контакт с тях и как са осъществени доставките, като такива обяснения не са представени, в т.ч. и как са осъществени търговските взаимоотношения и начина на получаването на услугите. Съобразно горното приходните органи са констатирани, че не е ясно във връзка с какви последващи доставки са относими процесните услуги и свързани ли са с независимата икономическа дейност на жалбоподателя. Формиран е извод, че са извършени покупки от лица, за които липсва убеждението, че се касае за утвърдени на пазара търговци. Прието е, че пренебрегвайки тези обстоятелства, управителят на „Джимтех билд“ ООД не е защитил интересите на дружеството, което показва презумпция за знание и участие в привидна сделка, като е сформиран извод, че РЛ не е действало добросъвестно и не е взело всички възможни мерки, за да се увери, че не участва в ДДС злоупотреба. Фактурирани са доставки, които не са извършвани между страните, сочени като доставчик и получател и на основание чл.69, ал.1, т.1 вр. чл.68, ал.1, т.1 и чл.70, ал.5 ЗДДС с РА е отказано правото на приспадане на данъчен кредит общо в размер 38 308,93лв по фактури, издадени от „Камидос Интер“ ЕООД, „Вито-15“ ЕООД, „Ай Масъл“ ЕООД и „Ивмар Комерс“ ЕООД.

5. В хода на ревизията е установено, че РЛ е упражнило право на приспадане на данъчен кредит по една и съща фактура с №[ЕГН]/07.05.2021г, издадена от „Изотерм“ ЕООД с ДО в размер 6770лв и начислен ДДС 1 354лв с предмет „авансово плащане“, като е констатирано, че фактурата е включена в дневника за покупки през данъчни периоди м.05.2021г и м.06.2021г. Предвид горното, съгласно чл.72, ал.1 и ал.2 от ЗДДС приходните органи са отказали правото на приспадане на данъчен кредит по дублираната фактура за данъчен период м.06.2021г

6. Установено е в хода на ревизията и, че за извършени СМР ревизираното дружество е издало фактура №502/15.07.2021г към „ПМ ИНВЕСТМЪНТ ГРУП“ ЕАД с данъчна основа в размер 8 303лв и ДДС -1660,60лв с предмет „извършено СМР по акт обр.19 и Протокол №4/15.07.2021г“ при спазване изискванията на чл.113, ал.4 от ЗДДС, но че същата не е отразена в дневника за продажби за съответния данъчен период, нито в следващи такива. „Джимтех Билд“ ООД не е начислило ДДС в м.07.2021г, нито в следващ отчетен период, като на основание чл.86, ал.2 от ЗДДС вр.чл.25, ал.6, т.1 от ЗДДС в хода на ревизията е извършена корекция на данъчната основа и е начислен ДДС в размер 1 660,60лв за данъчен период м.07.2021г

7.Извършена е проверка в дневниците за покупки и дневниците за продажби на РЛ, като приходните органи са установили, че пред данъчен период м.07.2021г „Джимтех Билд“ ООД е

ползвало право на данъчен кредит в размер на 38,00лв по фактура №10000001330/19.07.2021г, издадена от „СТЕСЛА-1“ ЕООД с ДО в размер на 190лв. Констатирано е, че във фактурата не е начислен ДДС с посочено основание за неначисляване – чл.113, ал.9 от ЗДДС. Ревизиращите органи са установили от базата данни на НАП, че „СТЕСЛА-1“ ЕООД не е регистрирано по ЗДДС лице, не е изпълнено условието на чл.69, ал.1 и чл.71, т.1 от ЗДДС вр. чл.114 от с.з., а именно лицето да притежава данъчен документ, съставен в съответствие с изискванията на чл.114, ал.1 от ЗДДС, в който данъкът да е посочен на отделен ред. С оглед горното на ревизираното дружество е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 38,00лв по гореописаната фактура.

8. Установено е в хода на ревизията, че „Джимтех Билд“ ООД е ползвало право на данъчен кредит по фактура №[ЕГН]/01.06.2021г, издадена от „ГАЗО-ЕНЕРГИЙНО ДРУЖЕСТВО ЕЛИН ПЕЛИН“ ЕООД с данъчна основа в размер на 1 180,00лв и ДДС -236,00лв за доставка на услуга. Констатирано е, че фактурата е издадена от „ДЖИМТЕХ ИНВЕСТ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], т.е. получател е трето лице, различно от ревизираното дружество.

При така установеното, на осн.чл.69, ал.1, т.1 от ЗДДС вр. чл.68, ал.1, т.1 и чл.71, т.1 от ЗДДС приходните органи са отказали правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 236лв по описаната фактура за данъчен период м.06.2021г

9. Ревизиращите органи са установили, че през м.05.2021г от „Джимтех Билд“ ООД са издадени 3фактури, описани в табличен вид на стр.18 от РД, които са декларирани през м.06.2021г и м.07.2021г, в последващи данъчни периоди. Предвид установените обстоятелства за несвоевременното начисляване на ДДС в съответния данъчен период, на основание чл.1 от Закона за лихвите, такси и други подобни държавни вземания, са начислени лихви за закъснение в размер на 277,73лв през м.06.2021г и в размер на 169,37лв през м.07.2021г

В хода на ревизията е установено, че ревизираното дружество е издало фактури, подробно описани на стр.19-20 от РД, които е отразило в дневника за продажби и СД по ДДС в периоди, следващи периода, в който данъкът е следвало да бъде начислен. Предвид несвоеременно начисляване на ДДС в съответния период, с РА на осн.чл.1 от ЗЛВДТПДВ са начислени лихви за закъснение в размер на 152,74лв за м.07.2021г, в размер на 153,78лв за м.08.2021г и в размер на 233,95лв за м.09.2021г

РА е оспорен по реда на чл.152 и следващите от ДОПК пред директора на ДОДОП – С., във връзка с което е постановено Решение № 268/01.03.2023 г., с което РА е потвърден изцяло.

По делото са представени и приети като доказателства документите, съдържащи се в административната преписка по издаването и обжалването по административен ред на ревизионния акт, в това число доказателства удостоверяващи притежаването на КЕП от лицата, подписали в съответното длъжностно качество РА, РД, ЗВР и ЗИЗВР /л.84-91/, както и доказателства във връзка с компетентността на органа възложил ревизията.

По делото е допусната и назначена ССЧЕ и е уважено доказателственото искане на жалбоподателя, като ВЛ да отговори на следните въпроси:

1. Вещото лице да извърши проверка на документите в делото, както и в счетоводството на „ДЖИМТИХ БИЛД“ ООД и да даде заключение осчетоводено ли е и по какъв начин получаването на доставките от „КАМИДОС ИНТЕР“ ЕООД, „ВИТО 15“ ЕООД, „ИЗОТЕРМ“ ЕООД, „АЙ МАСЪЛ“ ЕООД, „ИВМАР КОМЕРС“ ЕООД за данъчните периоди, предмет на ревизионния акт?

2. Вещото лице да провери извършено ли е и осчетоводено ли е цялостно или частично погасяване на цената по доставките, получени от цитираните доставчици и по какъв начин е извършено погасяването, да даде заключение редовно ли е водено счетоводството ни, с оглед проверените осчетоводявания?

3. Вещото лице да даде отговор на въпроса свързано ли е и по какъв начин полученото по доставките с извършваната от нас дейност - влага ли се полученото по доставките в извършваната от нас дейност?

4. Вещото лице да извърши проверка на данъчните досиета и счетоводните документи на доставчиците и да даде заключение включили ли са доставчиците издадените фактури в отчетните си регистри по ЗДДС, отразен ли е ДДС в издадените фактури на отделен ред, установяват ли се други счетоводни записвания пряко или косвено, свързани с процесите доставки?

Съгласно приетата и неоспорена от страните ССЧЕ, вещото лице на първия поставен въпрос е отговорило следното:

1.,,КАМИДОС ИНТЕР“ ЕООД

Процесите фактури са свързани с доставка на строителни материали. Дебитирана е сметка 302 Материали - с данъчната основа на всяка от фактурите, дебитирана е сметка 4531 Начислен ДДС за продажбите - с размера на данъка срещу кредита на сметка 501 Каса. Използваните счетоводни сметки са правилни, но не се представя аналитична отчетност за заприходяване на материалите по наименование, единична цена, мярка за количество, стойност.

2...В. 15“ ЕООД

Процесите фактури /две от тях/, издадени от доставчика са свързани с предоставяне на аванси по договор за сторително-монтажни работи /СМР/ и с третата фактура е приспаднал авансът и се приема изпълнението на СМР.

Фактурите са осчетоводени като е използвана сметка 402 Доставчици по аванси, което е правилно, когато фактурите са свързани с аванси. Начислява се ДДС за покупките - с размера на данъка. При третата фактура авансът се приспада, начислява се разход по сметка 602 Разходи за външни услуги, сметка 402 Доставчици по аванси се приключва, определя се окончателно задължение за плащане към доставчика по сметка 401 Доставчици. Осчетоводяването е правилно.

3.. .ИЗОТЕРМ“ ЕООД

Д. кредит по фактурата е отказан, тъй като фактурата е отразена два пъти в дневника за покупките - през м.05 и през м.06.2021 г. Свързана е с аванс за изработка на профили, като е използвана сметка 402 Доставчици по аванси, сметка 4531 Начислен ДДС за покупките и с общата сума е начислено задължение за плащане към доставчика.

4.. .АЙ М.“ЕООД

На фактурите не са копирани фискални бонове. Осчетоводено е плащане от касата на дружеството. В счетоводния регистър, на лист 524 от преписката се проследява

осчетоводяване на всяка фактура, като се начислява разход по дебита на сметка 602 Разходи за външни услуги, начислява се ДДС по дебита на сметка 4531 Начислен ДДС за покупките и с общата сума се кредитира сметка 501 Каса. Използваните счетоводни сметки са правилни, но не се представят фискални бонове за осчетоводяване на плащане през сметка 501 Каса.

5...ИВМАР К.“ ЕООД

На фактурите са копирани фискални бонове с посочени дати в таблицата към констативната част и с общите суми на всяка една фактура.

В счетоводния регистър на лист 526 от преписката се проследява осчетоводяване като се начислява разход по дебита на сметка 602 Разходи за външни услуги, начислява се ДДС по дебита на сметка 4531 Начислен ДДС за покупките и с общата сума се кредитира сметка 501 Каса. Използваните счетоводни сметки са правилни.

На втория поставен въпрос Вещото лице е дало следния отговор:

1...КАМИДОС И.“ ЕООД

На фактурите са копирани фискални бонове, които включват общата сума по всяка от фактурите. Осчетоводено е плащане от касата на дружеството. Използваните счетоводни сметки са правилни, но не се представя аналитична отчетност за заприходяване на материалите по наименование, единична цена, мярка за количество, стойност.

2...В. 15“ ЕООД

Относно плащането са представени банкови извлечения, в които се проследява плащането по фактурите, което е описано по-горе в таблицата на заключението, но регистърът на сметка 503 Разплащателна сметка, който е приложен по преписката е до 30.04.2021 г., поради което не може да се проследи осчетоводяване на плащането. Използваните счетоводни сметки, описани при отговора на предходния въпрос и осчетоводяването е правилно.

3.. .ИЗОТЕРМ“ ЕООД

Фактурата е свързана с аванс за изработка на профили Осчетоводяването е правилно. Не се представя осчетоводяване на плащането.

4.. .АЙ М.“ЕООД

На фактурите не са копирани фискални бонове. Осчетоводено е плащане от касата на дружеството. В счетоводния регистър, на лист 524 от преписката се проследява осчетоводяване на всяка фактура. Използваните счетоводни сметки са правилни. Осчетоводява се плащане от касата на жалбоподателя, но не се представят фискални бонове.

5...ИВМАР К.“ ЕООД

На фактурите са копирани фискални бонове с общите суми на всяка една фактура.

Осчетоводява се плащане от касата на жалбоподателя като се кредитира сметка 501 Каса. Използваните счетоводни сметки са правилни.

Относно провереното осчетоводяване на фактурите в констативната част подборно е описана

извършената проверка по счетоводните сметки.

Заведено е двустранно счетоводно отчитане, което е правилно, но за някои осчетоводявания от касата не се прилагат касови бонове. За плащане от разплащателната сметка на жалбоподателя се представят банкови извлечения, но не се представя регистър на сметка 503 Разплащателна сметка след 01.05.2021 г., за да се проследи осчетоводяването. Публикуван е ГФО за 2021 г., но е допуснато грубо нарушение на едно от основните счетоводни правила: сметките от група 50 Парични средства са с кредитни салда - сметка 501 Каса и сметка 503 Разплащателна сметка /лист 472 от преписката/ в Оборотната ведомост. Това означава, че са извършени фиктивни осчетоводявания, само като запис, без наличие на средства, без посочване на източника на тези средства, какъвто е смисълът на двустранното счетоводно отчитане - в актива на баланса се посочват средствата, а в пасива - източниците на тези средства.

На третия поставен въпрос вещото лице дава следното заключение:

На лист 277 от преписката се намира Договор за строителство, сключен на 22.07.2019 г. в [населено място] с Възложител „ЕКОТЕХНИКА“ АД и Изпълнител „ДЖИМТХ БИЛД“ ООД. Обектът е „жилищно-административна сграда“ УПИ XIX2096, кв.53, [населено място]. Договорът е придружен от три приложения с описани СМР, оферта и други документи, свързани с изпълнението на договорените строителни дейности.

Както е видно, при отговора на въпрос №1 в констативната част, в договорите с процесите доставчици е вписан същият строителен обект в [населено място].

По делото са приложени множество документи, свързани с изпълнени СМР на клиенти.

На лист 352-353 от преписката е приложена таблица, в която е извършена връзка между издадените фактури на клиенти по договори за СМР и включените подизпълнители, сред които и процесите доставчици с описани договори и фактури, издадени от тях.

Фактурите, издадени от „Камидос Интер“ ЕООД са осчетоводени като е дебитирана сметка 302 Материали, но както се установи от счетоводната отчетност, тези материали не са вложени в дейността през 2021 г.

По кредита на сметка 703 Приходи от продажба на услуги са осчетоводени приходи от 2 010 616,40 лв./преди приключване на сметка 412 Клиенти по аванси/, по кредита на сметка 702 Приходи от продажба на стоки са отчетени 37 012,45 лв.

В Отчета за приходи и разходи - лист 355 от преписката са посочени приходи зот продажба на услуги в размер на 1 678 хил.лева /след приключване на сметка 412 Клиенти по аванси/ и приходи от продажба на стоки - 37 хил.лв. Общо разходите са в размер на 1 589 хил.лв. и начислената печалба е в размер на 80 хил.лв. след приспадане на данъци.

На четвъртия поставен въпрос е отговорено, че:

1...КАМИДОС И.“ ЕООД

В писмото от НАП /лист 168 от делото/ се посочва, че „Камидос Интер“ ЕООД не е подало годишна данъчна декларация по чл.92 от ЗКПО за 2021 г.

Фактурите са включени в дневника за продажбите за процесния период - м.06.2021 г.

2...В. 15“ ЕООД

Фактури, издадени от доставчика са включени в дневниците за продажби през съответните периоди.

В писмото от НАП /лист 157 от делото/ се посочва, че „Вито 15“ ЕООД не е подало годишна данъчна декларация по чл.92 от ЗКПО за 2021 г.

3...ИЗОТЕРМ“ ЕООД

Доставчикът е издал една фактура през м.05.2021 г. на „ДЖИМТЕХ БИЛД“ ООД, която е включена в дневниците за покупки на жалбоподателя през м.05 и през м.06.2021 г., поради което е отказан данъчен кредит.

Фактурата е включена в Дневника за продажби на доставчика през м.05.2021 г.

Доставчикът е подал годишна данъчна декларация по чл.92 от ЗКПО, която се прилага по делото-лист 177.

4.,,АЙ МАСЪЛ“ЕООД

В писмото от НАП се посочва, че доставчикът не е подавал регистри по ЗДДС за периода на издаване на фактурите м.08.2021 г. Не е подал и ГДД по чл.92 от ЗКПО.

5...ИВМАР К.“ ЕООД

Трите издадени фактури от доставчика през м.09.2021 г. са включени в Дневника за продажби на доставчика - лист 150 и следв. от делото.

В писмото от НАП се посочва, че „Ивмар Комерс“ ЕООД не е подало годишна данъчна декларация по чл.92 от ЗКПО за 2021 г.

При така установената фактическа обстановка, съдът прави следните правни изводи:

Жалбата е подадена в преклузивния 14-дневен срок по чл.156 от ДОПК, от лице имащо правен интерес от оспорване и след изчерпване възможността за обжалване по административен ред и срещу подлежащ на съдебен контрол акт, поради което е допустима.

Разгледана по същество, жалбата е основателна.

Съгласно чл.160, ал.2 от ДОПК, в съдебното производство съдът преценява законосъобразността и обосноваността на ревизионния акт, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му. За валидността на акта съдът следи служебно и в тази връзка намира оспореният ревизионен акт за нищожен, съображенията за това са следните:

Оспореният ревизионен акт е издаден като електронен документ, подписан с професионални КУКЕП на неговите издатели и съгласно чл.3, ал.2 от ЗЕДЕУУ отговаря на предвидената в закона форма, като в тази връзка са представени доказателства за валиден КУКЕП. Мотивиран е с констатациите, изложени в РД, който на основание чл.120, ал.2 от ДОПК е негова

неразделна част. Съдържа разпоредителна част в табличен вид с посочени вид, основание и размер на установените задължения. Следователно от формална страна РА е издаден в предвидената от закона писмена форма и има законово изискуемото съдържание. Същият обаче е издаден от некомпетентен административен орган.

В процесния случай РА е издаден от Д. И. В. - началник на сектор „Ревизии“ при ТД на НАП - Б. – орган, възложил ревизията и Д. Ж. Й. - главен инспектор по приходите в ТД на НАП- Б. – ръководител на ревизията. Не е спорно по делото, че към датата на провеждане на ревизията и издаване на ревизионния акт Д. В. и Д. Й. са служители в ТД на НАП - Б.. Не е спорно още, че ревизираното лице – „Джимтех Билд“ ООД от момента на възлагане на ревизията до нейното приключване с издаване на РА е със седалище и адрес [населено място], ул. П.“ №8, ет.2, офис 211.

Във връзка с компетентността на органите издали РА по делото са представени Заповед № 3-ЦУ-753/05.05.2022 г. на зам. изпълнителния директор на НАП (л. 32 и сл.), издадена при условията на делегация съгласно Заповед № ЗЦУ-ОПР-9/21.05.2021 г. на изпълнителния директор на НАП (л. 27), както и Заповед № 3-ЦУ-879/20.05.2022 г. на зам. изпълнителния директор на НАП (л. 29 и сл.), с които са дерогирани общите правила за териториална компетентност на органите по приходите. Представена е и заповед №РД-01-245/05.05.2022г, издадена от директора на ТД на НАП С., с коя на основание чл.11, ал.3 от ЗНАП вр. чл.112, ал.2, т.1 от ДОПК и заповед №3-ЦУ-753/05.05.2022г на заместник изпълнителния директор на НАП е наредено функциите на компетентен орган по чл.112, ал.2, т.1 от ДОПК считано от 05.05.2022г. на заместник изпълнителния директор на НАП не се прилагат правилата на чл.7, ал.1 и чл.8 от ДОПК, където в т.2 е определено лицето Д. И. В. на длъжност началник-сектор „Ревизии“ в отдел Ревизии към дирекция „Контрол“ при ТД на НАП Б.. На посочените лица е възложено да упражняват правомощията по чл.7, ал.3 от ДОПК.

С цитираната Заповед № 3-ЦУ-753/05.05.2022 г. на основание чл. 12, ал. 6 от ДОПК е определено, че не се прилагат правилата на чл. 7, ал. 1 и чл. 8 от ДОПК, относно териториално компетентния орган за извършване на ревизии по отношение на Д. И. В. и Д. Ж. Й. /т. 1 от Заповед № 3-ЦУ-753/05.05.2022 г./ С последващо издадената Заповед № 3-ЦУ-879/20.05.2022 г. на зам. изпълнителния директор на НАП на основание чл. 10, ал. 9 от Закона за НАП са определени Д. И. В. и Д. Ж. Й. – органи по приходите в ТД на НАП Б., съгласно Заповед №3-ЦУ-753/05.05.2022г., като компетентни органи да осъществяват производства по данъчно-осигурителен контрол, за които на основание чл. 8 от ДОПК е компетентна ТД на НАП С., т.е. по отношение на посочените в приложение към заповедта лица (л. 30), от които и „Джимтех Билд“ ООД. Със Заповед № РД-01-245/05.05.2022 г. на директора на ТД на НАП С., т. 2, възложителят на ревизията е оправомощен като компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК (л.18).

Съгласно разпоредбата на чл. 112 ДОПК ревизионното производство се образува с издаването на ЗВР, като ревизия може да се възлага или от орган по приходите, определен от териториалния директор на компетентната териториална дирекция /чл. 112, ал. 2, т. 1 ДОПК/, или от изпълнителния директор на НАП, съответно от определен от него заместник изпълнителен директор /чл. 112, ал. 2, т. 2 ДОПК/.

Д. на правомощия обаче от заместник изпълнителния директор на НАП към орган по приходите от териториална дирекция, която не е териториално компетентна спрямо ревизираното лице противоречи на нормата на чл. 112, ал. 2 от ДОПК. В съдържанието на цитираната разпоредба не се сочи друго лице, различно от изпълнителния директор или негов заместник да има правомощието да възлага ревизии по отношение на всички лица,

независимо в коя териториална дирекция е седалището им, а конкретните органи по приходите в съответната ТД на НАП, компетентни да възложат ревизионно производство се определят от териториалния директор на компетентната териториална дирекция. Анализът на цитираната разпоредба сочи, че дадените правомощия в чл. 112, ал. 2, т. 2 от ДОПК са изрична компетентност на изпълнителния директор или негов заместник, предвид което те не могат да бъдат предоставяни другиму.

Съгласно разпоредбата на чл. 7, ал. 1 от ДОПК - „актовете по този кодекс се издават от орган по приходите, съответно от публичен изпълнител, от компетентната териториална дирекция“. На основание чл. 8, ал. 1, т. 1 от ДОПК, компетентна териториална дирекция на Националната агенция за приходите относно производствата по този кодекс по отношение на юридическите лица е ТД на НАП, където е седалището и адресът на управление на юридическите лица. Седалището и адресът на управление на „Джимтех Билд“ ООД, както вече се посочи е в [населено място], [улица], ет.2, офис 211, поради което в случая компетентна е ТД на НАП С..

Основен принцип при провеждането на ревизионно производство е, че процесуалните действия се извършват от органи по приходите от компетентната териториална дирекция, в случая по постоянния адрес на физическите лица, включително едноличните търговци. Изключенията от това правило са изчерпателно изброени и към тях се пристъпва при наличие на определени в закона предпоставки.

Предвиденото в нормата на чл. 12, ал. 6, изр. първо от ДОПК изключение от общото правило за определяне на компетентния орган определя, че „правилата на чл. 7, ал. 1 и чл. 8 не се прилагат за органи по приходите или публични изпълнители, определени от изпълнителния директор на Националната агенция за приходите или от оправомощен от него заместник изпълнителен директор“. В тази връзка в чл. 10, ал. 8 от ЗНАП е предвидено, че при необходимост за изпълнение на възложените на агенцията функции изпълнителният директор или оправомощено от него лице може със заповед да нареди служители от една териториална дирекция да преминат в друга териториална дирекция, за изпълнение на което съответният териториален директор командирова служители от поверената му дирекция при условия и по ред, определени в Кодекса на труда. С изменение на закона, обнародвано в ДВ, бр. 105 от 2020 г., в сила от 01.01.2021 г., е приета нова норма в разпоредбата на чл. 10, ал. 9 от ЗНАП, която предвижда, че при необходимост за изпълнение на възложените на агенцията функции изпълнителният директор ли оправомощено от него лице може със заповед да нареди служители от една териториална дирекция да осъществяват правомощията си по отношение на лица, за които съгласно правилата на чл. 8 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс компетентни са органите на друга териториална дирекция, включително за части от работното време и без промяна на мястото на работа.

Разпоредбата на чл. 10, ал. 9 от ЗНАП, обаче изисква освен да се определят със заповед на изпълнителния директор на НАП, компетентните органи, за които не се прилагат чл. 7 и чл. 8 от ДОПК, също така и да бъде обоснована причината, която налага на органи по приходите при ТД на НАП Б. да се възлага извършване на ревизия на юридическо лице със седалище и адрес на управление в [населено място]. Такива мотиви изцяло липсват, както в горепосочените заповеди на изпълнителния директор на НАП, зам. изпълнителния директор на НАП, така и в издадените в хода на ревизията официални документи, поради което, Съдът счита, че не е спазено изискването на закона да бъде посочена необходимостта, наложила прилагането на чл. 10, ал. 9 от ЗНАП. Нормата като изключение от общия принцип следва да се тълкува стриктно, а не разширително, тоест следва да се допуска отклонение от общите правила за компетентност на органите единствено в изключителни случаи и при доказана

необходимост от това. В конкретния случай липсата на такава обосновка е достатъчна, за да бъде направен извод за неизпълнение от страна на ревизиращия екип на формалното изискване на нормата на чл. 10, ал. 9 от ДОПК за отклоняване от общата териториална компетентност на органите по приходите, визирана в чл. 7 и чл. 8 от ДОПК.

Дори обаче това да беше сторено, то функциите по възлагане на ревизия по реда чл.112 ДОПК са извън обхвата на приложението на чл. 10, ал. 9 ЗНАП, тъй като, както вече се посочи, специалната и императивна разпоредба на чл. 112, ал. 2, т. 2 ДОПК не дава възможност изпълнителният директор и неговите заместници да оправомощават други органи по приходите със своите правомощия по възлагане на ревизия.

От друга страна по аргумент от чл. 112, ал. 2, т. 1 ДОПК органът по приходите, който е оправомощен да възлага ревизии следва да бъде определен от териториалния директор на ТД на НАП С. /за процесния случай/, който обаче няма материална и териториална компетентност спрямо органи по приходите, които са на длъжност като такива към друга териториална дирекция /в случая ТД на НАП Б./ и съответно не са част от подчинената му ТД на НАП С. – аргумент и от чл. 11 ЗНАП. В тази връзка по силата на заповед № РД-01-245/05.05.2022 г. на директора на ТД на НАП С. не е предоставена надлежно компетентност за възлагане на ревизии на Д. И. В. и Д. Ж. Й., тъй като директорът на ТД на НАП С. не притежава компетентност за предоставяне на такава спрямо органи по приходите от друга териториална дирекция.

Това води несъмнено до извод за издаване на РА от некомпетентни органи по приходите от ТД на НАП – Б.. В този смисъл е и практиката на ВАС, а именно: Решение № 26 от 04.01.2024 г. по адм. д. № 5816/2023 г., VIII отд. на ВАС; Решение № 176 от 09.01.2024 г. по адм. д. № 6611/2023 г., VIII отд. на ВАС; Решение № 4425 от 26.04.2023 г. по адм.д. № 7761/2022 г., VIII отд. на ВАС; Решение № 13222/23.12.2021 г. по адм. д. № 3212/2021 г., I отд. на ВАС; Решение № 463/14.01.2021 г. по адм.д. № 8918/2020 г., I отд. на ВАС; Решение № 1456/03.02.2021 г. по адм. д. № 10482/2020 г., I отд. на ВАС; Решение № 2679/26.02.2021 г. по адм.д. № 11773/2020 г., I отд. на ВАС и Решение № 11678/17.11.2021 г. по адм. д. № 2837/2021 г., VIII отд. на ВАС.

На основание чл.160, ал.5 от ДОПК във връзка с чл.173, ал.2 от АПК преписката следва да се изпрати на компетентния административен орган – Териториална дирекция на НАП С. за администриране съгласно дадените от съда указания по тълкуването и приложението на закона.

При установената липса на компетентност на издателите на ревизионния акт е безпредметно да се извършва проверка за изпълнението на останалите изисквания за законосъобразност на ревизионния акт.

С оглед изхода на делото, претенцията за заплащане на разноски от страна на жалбоподателя следва да бъде поставена на разглеждане, на основание чл.161, ал.1 от ДОПК. Жалбоподателят претендира разноски в настоящото производство, а именно 50лв. държавна такса и 500лв. за внесен депозит по ССЧЕ, като са представени доказателства за плащането им. Искането следва да бъде уважено в претендирания размер на основание чл.161 от ДОПК.

По изложените съображения и на основание чл.160 и чл.161 от ДОПК, съдът

РЕШИ:

ПРОГЛАСЯВА ЗА НИЩОЖЕН по жалба на „Джимтех Билд“ ООД с ЕИК[ЕИК] с адрес за кореспонденция [населено място], [улица], ет.2, офис 211, представлявано от Д. П. Т. – управител, Ревизионен акт №Р—22221022002534-091-001/29.11.2022г, издаден от Д. И. В. на длъжност Началник сектор, възложил ревизията и Д. Ж. Й. на длъжност главен инспектор по приходите-ръководител на ревизията, потвърден с Решение №268/01.03.2023 г., издадено от Е. П. - директор на дирекция Обжалване и данъчно осигурителна практика" С. при ЦУ на НАП.

ОСЪЖДА Национална агенция за приходите да заплати на „Джимтех Билд“ ООД с ЕИК[ЕИК] с адрес за кореспонденция [населено място], [улица], ет.2, офис 211 разноски по делото в размер на 550/петстотин и петдесет/ лева.

ИЗПРАЩА административната преписка на компетентната дирекция - ТД на НАП – С. за възлагане на нова ревизия на „Джимтех Билд“ ООД с ЕИК[ЕИК], при съобразяване със задължителните указания по тълкуването и прилагането на закона, дадени с настоящия съдебен акт.

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: