

РЕШЕНИЕ

№ 4637

гр. София, 11.07.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 2 състав, в
публично заседание на 04.05.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Евгения Иванова

при участието на секретаря Ива Лещарова, като разгледа дело номер **5452** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 – чл. 161 от Данъчно - осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).
Образувано е по жалба на подадена от „КОРЕКТ ИНСТАЛЕЙШЪН“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], представлявано от С. П. Х., в качеството на управител, чрез адв. В. Ч., срещу Ревизионен акт №Р-22002221001201-091-001/10.12.2021 г., издаден от Г. М. В.-Н. на длъжност началник сектор при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията, и И. Й. Л. – ръководител на ревизията, потвърден с решение № 481/31.03.2022 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” [населено място]. С жалбата са изложени доводи за незаконосъобразност на оспорения ревизионен акт, поради допуснати нарушения на процесуалните правила, противоречие с материалния закон и с целта му. Конкретизира се, че , липсва пълно и всестранно обсъждане на относимите обстоятелства. Издателите на РА не са обсъдили аргументите, изложени във възражението срещу РД, с което е допуснато нарушение на чл. 120, ал. 2 ДОПК. Изводите за нереалност на доставките, осъществени от процесните доставчици, са в противоречие със събраните от ревизията доказателства, като реалността им е обезпечена с подписани договори , приемно-предавателни протоколи и реално платени стойности. Сочат се аргументи за изпълнение на законовите изисквания за възникване правото на данъчен кредит по процесните доставки, като се твърди, че липсата на доказателства за материална, техническа и кадрова обезпеченост, недекларирането на доставките, ненамирането на адрес на дружествата, непредставянето от тяхна страна на изисканите доказателства и други

нарушения, не представляват обстоятелства, достатъчни да обосноват извод за нереалност на доставките. Цитирана е съдебна практика. Иска се отмяна на РА и присъждане на разноски.

В съд. заседание жалбата се поддържа от адв. Ч., който излага и допълнителни доводи за нейната основателност. Моли да се отмени оспорения РА и представя списък на разноските по чл. 80 от ГПК

Ответникът – директор на дирекция ”ОДОП” – [населено място], чрез процесуален представител юр. П., изразява становище за неоснователност на жалбата, като сочи, че събраните в хода на съдебното производство доказателства не опровергават фактическите и правни изводи на органите по приходите. Подробни аргументи излага в представени по делото писмени бележки. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

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

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22002221001201-020-001 от 26.02.2021 г. е възложено извършване на ревизия на „КОРЕКТ ИНСТАЛЕЙШЪН“ ЕООД за определяне на задълженията за ДДС за данъчните периоди от м. 06.2018 г. до м. 08.2018 г., от м. 11.2018 г. до м. 02.2019 г., м. 04.2019 г. и м. 05.2019 г., и за определяне на задълженията за корпоративен данък /КД/ за периодите от 01.01.2018 г. до 31.12.2019 г. Заповедта е връчена по реда на чл. 29, ал. 4 във връзка с чл. 30, ал. 6 от ДОПК на декларирания от дружеството електронен адрес на 11.03.2021 – стр. 29 от делото . Със Заповед за изменение на заповед за възлагане на ревизия /ЗИЗВР/ №Р-22002221001201-020-002/26.05.2021 г., въз основа на Решение №Р-22002221001201-098-001/26.05.2021 г. за изземване на преписка, издадено от органа, възложил ревизията, е бил променен съставът на ревизиращия екип. Определено е, че И. Й. Л., на длъжност главен инспектор по приходите, ще издава ревизионни актове по реда на чл. 119, ал. 2 от ДОПК, вместо П. Н. Г., на длъжност главен инспектор по приходите, първоначално определен като ръководител на ревизията. Заповедта е връчена по електронен път на 27.05.2021 г. / стр. 30-32 от делото / г Със ЗИЗВР №Р-22002221001201-020-003/10.06.2021 г. и №Р-22002221001201-020-004/09.07.2021 г., издадени от посочения по-горе компетентен орган и връчени съответно на 28.07.2021 г. и на 14.10.2021 г., срокът за приключването на ревизията е бил продължаван, като е определен краен срок за приключването ѝ до 11.08.2021 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22002221001201-092-001/25.08.2021 г., връчен по електронен път на 26.08.2021 г. Срещу констатациите на РД не е подадено писмено възражение по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

Ревизията е приключила с РА №Р-22002221001201-091-001/10.12.2021 г., издаден от Г. М. В.-Н., на длъжност началник сектор при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията и И. Й. Л., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията.

С РА, връчен по електронен път на 07.01.2022 г., са установени допълнителни задължения /главници и лихви/ в общ размер на 47 819,60 лв., от които задължения по ЗДДС в резултат на непризнато право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 25 631,07 лв. за данъчни периоди от м. 06.2018 г. до м. 08.2018 г., от м. 12.2018 г. до

м. 02.2019 г., м. 04.2019 г. и м. 05.2019 г. по фактури, издадени от „ЕКО ГРИЙН СТАР“ ЕООД, „ЕН ЕНД ВИ 17“ ЕООД и „ЛИДЕР СТИЛ ПРО“ ЕООД, заедно с начислени лихви за забава в общ размер на 6 912,54 лв., както и задължения по ЗКПО, вследствие на извършено увеличение на счетоводния финансов резултат поради липса на документална обосновааност и реалност на доставките по фактурите, издадени от горепосочените доставчици, от които главница в размер на 12 800,33 лв. за данъчни периоди 2018 г. и 2019 г. и лихви за забава в размер на 2 475,66 лв.

Процесната ревизия е повторна за спорните периоди и видове задължения и е била възложена в изпълнение на указанията, дадени с Решение № 223/11.02.2021 г. на директора на дирекция ОДОП С.. С посоченото решение е бил отменен РА №Р-22221520001519-091-001/19.11.2020 г. и преписката е върната за извършване на нова ревизия.

Жалбата срещу РА, по реда на чл. 152 ДОПК е подадена вх. №53-06-498 от 24.01.2022 г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх. №23-22-122 от 27.01.2022 г. по регистъра на дирекция ОДОП С.. С решение № 481/31.03.2022 г. на директора на дирекция „ОДОП” – С., издадено в срока по чл. 155, ал. 1 ДОПК, ревизионният акт е потвърден. Решението е връчено на жалбоподателя на 07.04.2022г

Жалбата до АССГ е подадена в срока по чл. 156, ал. 1 ДОПК и от надлежна страна, поради което е процесуално допустима. Разгледана по същество жалбата е частично основателна.

Оспореният ревизионен акт е издаден от Г. М. В.-Н. на длъжност началник сектор при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията, и И. Й. Л., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията, компетентни органи съобразно разпоредбата на чл. 119, ал. 2 ДОПК. Ревизионният акт, както и РД, ЗВР, ЗИЗВР, са създадени като електронни документи по смисъла на чл. 3, ал. 1 от ЗЕДЕУУ, като от приетите писмени и веществени доказателства, неоспорени от жалбоподателя, се установява, че същите са подписани с квалифициран електронен подпис. Спазена е предвидената в закона писмена форма, съобразно разпоредбата на чл. 3, ал. 2 ЗЕДЕУУ, с предписаното в чл. 120 ДОПК съдържание. В хода на ревизионното производство не са допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила.

РА се обжалва в частта, потвърдена с решението на директора на дирекция ОДОП С., с която са установени задължения за ДДС в общ размер на 25 631,07 лв. за данъчни периоди от м. 06.2018 г. до м. 08.2018 г., от м. 12.2018 г. до м. 02.2019 г., м. 04.2019 г. и м. 05.2019 г., заедно с начислени лихви за забава в размер на 6 912,54 лв., както и задължения по ЗКПО в размер на 12 800,33 лв., заедно с лихви за забава в размер на 2 475,66 лв. за данъчни периоди 2018 г. и 2019 г.

Въз основа на приетите по делото писмени доказателства, констатациите на ревизиращите органи и на изслушаната съдебно-счетоводна експертиза, съдът приема следното:

Ревизиращите органи са установили, че основната дейност на „КОРЕКТ ИНСТАЛЕЙШЪН“ ЕООД през ревизираните периоди е свързана с доставка и монтаж на дограми. Установено е още, че дружеството притежава материална, технологична и кадрова обезпеченост за осъществяване на дейността.

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК по електронен път на ревизираното лице са връчени две Искания за представяне на документи и писмени обяснения /ИПДПОЗЛ/ №Р-22002221001201-040-001/16.03.2021 г. и

№Р-22002221001201-040-002/27.05.2021 г. В отговор не са представени документи и писмени обяснения.

На основание чл. 12, ал. 1, т. 6 от ДОПК органите по приходите са извършили проверка на счетоводната и търговска документация на лицето в оригинал.

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на други задължени лица: горепосочените преки доставчици „ЕКО ГРИЙН СТАР“ ЕООД, „ЕН ЕНД ВИ 17“ ЕООД и „ЛИДЕР СТИЛ ПРО“ ЕООД, както и на следните основни клиенти: „КОМФОРТ ПАРТНЕРС“ ООД, ЕИК[ЕИК]; „АРТЕ ФАСАДА ДИЗАЙН“ ООД, ЕИК[ЕИК], „МГД ГРУП“ ООД, ЕИК[ЕИК] и „СНД КЕПИТЪЛ“ АД, ЕИК[ЕИК]. Резултатите от извършените насрещни проверки са обективирани в протоколи за извършени насрещни проверки /ПИНП/ и са коментирани в РД.

С Протокол №Р-22002221001201-ППД-001/19.08.2021 г. са приобщени доказателства, събрани при първата ревизия, в т.ч. всички представени от дружеството първични и вторични счетоводни документи и документите, представени от „ЛИДЕР СТИЛ ПРО“ ЕООД в отговор на връченото му по електронен път искане.

В хода на ревизията е изслушана и приета съдебно-счетоводна експертиза, която съдът кредитира като компетентно и обективно изготвена, съдържаща отговор на поставените задачи.

Относно определените задължения по ЗДДС:

1. „КОРЕКТ ИНСТАЛЕЙШЪН“ ЕООД е упражнило право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 1 200,00 лв. по фактура №287/25.04.2019 г., издадена от „ЕКО ГРИЙН СТАР“ ЕООД, с предмет на доставка „алуминиеви профили“, описана подробно в РД.

Във връзка с посочената доставка ревизираното дружество е представило процесната фактура, приемо-предавателен протокол и касов бон. Представени са и счетоводни регистри.

В хода на ревизията на доставчика е извършена насрещна проверка, за целта на която е изготвено ИПДПОЗЛ. Поради неоткриване на адрес, изготвеното ИПДПОЗЛ е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК. До датата на изготвяне на РА не са представени изисканите документи във връзка с издадената на ревизираното дружество фактура.

Проверка на данните в информационната система на НАП е показала, че доставчикът е отразил процесната фактура в дневника за продажби, като след нейното издаване, същият е с прекратена регистрация по ЗДДС, по инициатива на орган по приходите.

Относно кадровата обезпеченост е констатирано, че „ЕКО ГРИЙН СТАР“ ЕООД е имало 5 назначени лица по трудови правоотношения /не е посочена професионална квалификация/ за периода на издаване на фактурата, за които е установено, че не са заплащани декларираните задължителни осигурителни вноски. Посочено е също така, че доставчикът няма регистриран електронен касов апарат с фискална памет /ЕКАФП и не е декларирал пред НАП, обектите, от които осъществява дейност. Доставчикът не е подал ГДД по чл. 92, ал. 1 от ЗКПО за 2018 г. и 2019 г..

Приетата по делото експертиза е констатирала следното:

Предмет на доставка по фактурата, издадена от „Еко Грийн Стар“ ЕООД, са различни видове алуминиеви профили, посочени с количества, единична цена и обща стойност. Към фактурата е приложен приемо-предавателен протокол. В счетоводството на „Корект Инсталейшън“ ЕООД процесната фактура е осчетоводена в хронологичните регистри на счетоводните сметки, както следва: данъчната основа е осчетоводена по дебита на счетоводна сметка 302-Материали; начисленият ДДС е осчетоводен по

счетоводна сметка 4531-Начислен ДДС за покупките. Общата стойност фактурата е начислена като задължение към доставчика „Еко Грийн Стар“ ЕООД, като е кредитирана счетоводна сметка 401-Доставчици.

При проверка в информационния масив на НАП от вещото лице е установено, че в дневника за продажби на „Еко Грийн Стар“ ЕООД за м.04/2019 г. е включена процесната фактура, издадена на „Корект Инсталейшън“ ЕООД. Дължимата сума по фактурата, е изцяло платена в брой. Към фактурата е приложен фискален бон от ЕКАФП с номер на фискалното устройство DY436389 и фискална памет №36594425. Констатирано е, че закупените материали от доставчика са заприходени по счетоводна сметка 302-Материали. Сметката е синтетична с аналитично отчитане по видове материали с данни за количество и стойност на всеки материал. При потреблението им материалите се изписват като разход като се кредитира счетоводна сметка 302-Материали и се дебитираща счетоводна сметка 601-Разходи за материали. Извършена е проверка от вещото лице на закупените видове материали и тяхното счетоводно отражение в синтетичните и аналитичните хронологични ведомости, както и последващото им изписване в разходите за 2019 г. Всички закупени материали с процесната фактура, издадена от Е. Г. Стар ЕООД, са изписани в себестойността по счетоводна сметка 601-Разходи за материали.

Заклучението на вещото лице е, че закупените материали са документално и счетоводно проследими. При изписването им същите са осчетоводявани като разход по дебита на счетоводна сметка 601 - Разходи за материали, респ. в сметка 611-Разходи за основна дейност. В счетоводството на „Корект Инсталейшън“ ЕООД няма създадено аналитично отчитане по обекти (според сключените договори с клиенти) по сметка 611-Разходи за основна дейност и по сметка 703-Приходи от продажби на услуги, поради което изписаните като разход материали не могат да се проследят за коя последваща облагаема доставка към трети лица са вложени.

2. „КОРЕКТ ИНСТАЛЕЙШЪН“ ЕООД е упражнило право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 19 726,67 лв. по 17 фактури, издадени от „ЛИДЕР СТИЛ ПРО“ ЕООД, с предмет на доставка „материали“, описани подробно на стр. 20 и 21 от РД.

Във връзка с доставките от „ЛИДЕР СТИЛ ПРО“ ЕООД ревизираното дружество е представило процесните фактури, придружени от приемо-предавателни протоколи и касови бонове. Представени са и счетоводни регистри.

В хода на първата ревизия доставчикът е представил част от изисканите от органите по приходите документи, в т.ч. фактури от предходен доставчик „УНИВЕ КОНСУЛТ“ ЕООД. При настоящата ревизията на „ЛИДЕР СТИЛ ПРО“ ЕООД е извършена насрещна проверка, за целта на която е изготвено ИПДПОЗЛ. Поради неоткриване на адрес, същото е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК. До датата на изготвяне на РА не са представени изисканите документи във връзка с издадените на ревизираното дружество фактури.

Проверка на данните в информационната система на НАП е показала, че доставчикът е отразил процесните фактури в дневника за продажби, като след тяхното издаване, същият е с прекратена регистрация по ЗДДС, по инициатива на орган по приходите.

Относно кадровата обезпеченост е констатирано, че „ЛИДЕР СТИЛ ПРО“ ЕООД няма назначени лица по трудови правоотношения. Посочено е също така, че доставчикът няма регистриран електронен касов апарат с фискална памет /ЕКАФП и не е декларирал пред НАП, обектите, от които осъществява дейност. Доставчикът не е

подал ГДД по чл. 92, ал. 1 от ЗКПО за 2018 г. и 2019 г..

Органите по приходите са установили, че на „ЛИДЕР СТИЛ ПРО“ ЕООД е извършена ревизия по ЗДДС за периодите от м. 09.2018 г. до м. 12.2018 г., приключила с издаването на РА №Р-22220419000742-091-001/12.08.2019 г., с който са оспорени всички декларирани като извършени доставки, в т.ч. и реалността на доставките към „КОРЕКТ ИНСТАЛЕЙШЪН“ ЕООД.

Приетата по делото експертиза е констатирала следното:

Предмет на доставките по фактурите, издадени от „Лидер Стил Про“ ЕООД са материали: двойно т-образен алуминиев профил, ъглов алуминиев профил, f-образен алуминиев профил, п-образен алуминиев профил, N-образен алуминиев профил, желязо и др. описани по вид, количество, мярка, единична цена и обща стойност. Към всяка фактура е приложен двустранно подписан приемо-предавателен протокол. Констатирано е, че в счетоводството на „Корект Инсталейшън“ ЕООД процесните фактури са осчетоводени в хронологичните регистри на счетоводните сметки. Данъчната основа по фактурите е осчетоводена по дебита на счетоводна сметка 302-Материали. Начисленият ДДС е осчетоводен по счетоводна сметка 4531-Начислен ДДС за покупките. Общият размер на ползания данъчен кредит по фактурите, издадени от „Лидер Стил Про“ ЕООД е в размер на 19726,67 лв. Общата стойност по всяка от фактурите е начислена като задължение към доставчика „Лидер Стил Про“ ЕООД, като е кредитирана.

От доставчика са представени хронологични регистри на счетоводни сметки 411, 4532 и 702, копия на фактури от предходен доставчик, заверени копия на процесните фактури, приемо-предавателни протоколи към фактурите и оборотни ведомости. Документите са представени във връзка с извършена насрещна проверка и приложени към Протокол за извършена насрещна проверка №П-22220420060841-141.- 001/24.07.2020 г. (том II, стр.379). Видно от представените документи издадените фактури от Лидер Стил Про ЕООД с получател „Корект Инсталейшън“ ЕООД са осчетоводени със следните счетоводни записвания: Данъчната основа по фактурите е осчетоводена по кредита на счетоводна сметка 702-Приходи от продажби на стоки. Начисления ДДС във фактурите ДДС е осчетоводен като задължение към бюджета, като е кредитирана счетоводна сметка 4532- Начислен ДДС за продажбите. Общата стойност по фактурите е начислена като вземане от клиента „Корект Инсталейшън“ ЕООД, като е кредитирана счетоводна сметка 411-Клиенти. Предходен доставчик е „Униве Консулт“ ЕООД като е представена фактура за покупка на материали.

При проверка в информационния масив на НАП от вещото лице е установено, че в дневниците за продажби са включени процесните фактури с получател „Корект Инсталейшън“ ЕООД. Информацията е потвърдена в Протокол за извършена насрещна проверка №П-22220420060841-141-001/24.07.2020 г. и в Протокол за извършена насрещна проверка №П-22220421048785-141-001/25.08.2021 г.

Дължимите суми по фактурите, издадени от „Лидер Стил Про“ ЕООД са изцяло платени в брой. Към фактурите са приложени фискални бонове от ЕКАФП с номер на фискалното устройство DY422458 и фискална памет №36579826. Закупените материали от Лидер Стил Про ЕООД са заприходени по счетоводна сметка 302-Материали. Сметката е синтетична с аналитично отчитане по видове материали с данни за количество и стойност на всеки материал. В заключението е посочено, че при потреблението им материалите се изписват като разход, като се кредитира счетоводна сметка 302-Материали и се дебитира счетоводна сметка 601-Разходи за материали. Към 31.12.2018 г. салдото на счетоводна сметка 302-Материали е нулево, т.е. всички закупени материали от доставчици, вкл. и материалите закупени от „Лидер Стил Про“ ЕООД по процесните фактури от м. 12/2018 г. са изписани в разходите. Към 31.12.2019 г. салдото на счетоводна сметка 302-Материали е на стойност 10530,11 лв., в т.ч. част от наличните материали на стойност 3008,93 лв. са закупени по фактури издадени от Лидер Стил Про ЕООД (двойно т-образен алуминиев профил 16x22 - 375 бр. на стойност 3008,93 лв.).

Извършена е проверка от ВЛ на закупените видове материали и тяхното счетоводно отражение в синтетичните и аналитичните хронологични ведомости, както и последващото им изписване в разходите за 2019 г. Всички закупени материали от Лидер Стил Про ЕООД са изписани в себестойността по счетоводна сметка 601-Разходи за материали с изключение на материал: двойно т-образен алуминиев профил 16x22 - 375 бр. на стойност 3008,93 лв.

Заключението на вещото лице е, че закупените материали са документално и счетоводно проследими. При изписването им същите са осчетоводявани като разход по дебита на счетоводна сметка 601 - Разходи за материали, респ. в сметка 611-Разходи за основна дейност. В счетоводството на „Корект Инсталейшън“ ЕООД няма създадено аналитично отчитане по обекти (според сключените договори с клиенти) по сметка 611-Разходи за основна дейност и по сметка 703-Приходи от продажби на услуги, поради което изписаните като разход материали не могат да се проследят за коя последваща облагаема доставка към трети лица са вложени.

3. „КОРЕКТ ИНСТАЛЕЙШЪН“ ЕООД е упражнило право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 4 704,40 лв. по 3 бр. фактури, издадени от „ЕН ЕНД ВИ 17“ ЕООД, с предмет на доставка „провеждане на обучение“; „консултантска услуга“ и „услуги“, описани подробно в РД.

В хода на ревизията на доставчика е извършена насрещна проверка. За целта на проверката е изготвено ИПДПОЗЛ, връчено по реда на чл. 32, ал. 6 от ДОПК, тъй като на декларирания от дружеството адрес не са открити представители или лица за контакти. До датата на изготвяне на РА от посоченото дружество не са представили документи.

Относно кадровата обезпеченост е констатирано, че „ЕН ЕНД ВИ 17“ ЕООД няма назначени лица по трудови правоотношения. При извършената служебна проверка от решаващия орган е установено, че „ЕН ЕНД ВИ 17“ ЕООД е подало справка по реда на чл. 73 от ЗДДФЛ за изплатени суми на физически лица по извън трудови правоотношения за финансовата 2018 г. – годината, през която са издадени процесните три фактури - №5/28.06.2018 г., №16/16.07.2018 г. и №21/03.08.2018 г. Назначени са били 2 лица по граждански договори.

Приходните органи са констатирани, че доставчикът има три регистрирани електронни касови апарати с фискална памет /ЕКАФП, по два от които няма отчетен оборот, а по третия е отчетен оборот от 921,01 лв. при обща стойност на издадените фактури към ревизираното лице от 28 266,40 лв.

Приетата по делото експертиза е констатирала следното:

Предмет на доставките по фактурите, издадени от „Ен енд Ви 17“ ЕООД са Провеждане на обучение и консултантски услуги. В счетоводството на „Корект Инсталейшън“ ЕООД данъчната основа по фактурите, издадени от доставчика е осчетоводена като разход за външни услуги, като е дебитирана счетоводна сметка 602-Разходи за външни услуги. Начисленият ДДС е осчетоводен по счетоводна сметка 4531- Начислен ДДС за покупките. Общата стойност по всяка от фактурите е начислена като задължение към доставчика „Ен енд Ви 17“ ЕООД, като е кредитирана счетоводна сметка 401-Доставчици.

При проверка в информационния масив на НАП от вещото лице е установено, че в дневника за продажби за продажби за данъчен периоди м.09/2018 г. са включени фактури №16/16.07.2018 г. и №21/03.08.2018 г. с предмет консултантска услуга и получател „Корект Инсталейшън“ ЕООД. Фактура № 5/28.06.2018 г. с данъчна основа 8000,00 лв. и ДДС 1600,00 лв. не е включена в дневниците за продажби. Информацията е съгласно Протокол за извършена насрещна проверка №П-22220620060835-141-001/04.08.2020 г.

Експертизата е констатирала, че дължимите суми по процесните фактури, издадени от доставчика са платени по банков път. Единствено Фактура №21/03.08.2018 г. е платена частично. Остатъкът за плащане е в размер на 0,40 лв.

Относно определените задължения по ЗКПО:

Констатирано е, че за финансовата 2018 г. „КОРЕКТ ИНСТАЛЕЙШЪН“ ЕООД е подало ГДД по чл. 92 от ЗКПО, вх. №2215И0188667/16.03.2019 г., с която е декларирало счетоводен финансов резултат /СФР/ - счетоводна загуба в размер на 15 693,22 лв. и данъчен финансов резултат /ДФР/ данъчна загуба в размер на 15 845,10 лв.

За финансовата 2019 г. е подадена ГДД, вх. №2215И0263848/ 26.06.2020 г., с деклариран счетоводен финансов резултат - счетоводна печалба в размер на 19 681,52 лв. и данъчен финансов резултат – данъчна печалба в размер на 13 445,36 лв. Деклариран и внесен КД в размер на 1 344,54 лв.

Предвид констатациите в частта по ЗДДС, ревизиращите органи са приели, че декларираният от дружеството счетоводен финансов резултат за съответната година /2018 г. и 2019 г./ следва да бъде коригиран в посока увеличение с размера на данъчните основи по фактури, издадени от горепосочените доставчици, а именно с 6 000,00 лв. – данъчната основа по фактура №287/25.04.2019 г., издадена от „ЕКО ГРИЙН СТАР“ ЕООД през 2019 г.; 23 522,00 лв. – общият размер на данъчните основи по трите процесни фактури, издадени „ЕН ЕНД ВИ 17“ ЕООД през 2018 г. и общо 98 633,33 лв. по фактурите от „ЛИДЕР СТИЛ ПРО“ ЕООД /в т.ч. 41 833,33 лв. по 7-те фактури, издадени през 2018 г. и 56 800,00 лв. – по останалите 10 фактури, издадени през 2019 г.

С оглед констатираната липса на материална, технологична и кадрова обезпеченост у доставчиците, и предвид липсата на съпътстващи фактурите документи, доказващи кои са конкретните извършители на услугите, в какво точно се изразяват същите, как, от кого и с какво МПС са били превозени стоките, дестинация и маршрут, и предвид липсата на разплащане от страна на ревизираното лице, от приходните органи е възприета тезата за липса на доставки по всички спорни фактури. Изложени са мотиви, че за отчетените разходи не са изпълнени изискванията за документална обосновааност по смисъла на чл. 10, ал. 1 от ЗКПО, поради което счетоводният финансов резултат е преобразуван на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО. Разходите по фактурите с предмет „услуги“ са отчитани по дебита на сметка 602 „Разходи за външни услуги“, а тези с предмет „стоки“ по дебита на сметка 302 „Материали“, като с тяхното отчитане дружеството умишлено е намалявало размера на реализираните от него приходи, съответно печалба и дължим данък.

На основание чл. 23, ал. 2, т. 1 вр. чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО с РА е извършено увеличение на счетоводния финансов резултат на дружеството за двете процесни години със сума в общ размер на 128 155,33 лв.

По отделните ревизирани години корекциите са следните:

-за 2018 г. финансовият резултат на жалбоподателя е увеличен със сума в общ размер на 65 355,33 лв., като е определен данъчен финансов резултат – данъчна печалба в размер на 49 510,23 лв. и следващ се КД в размер на 4 951,02 лв.;

-за 2019 г. финансовият резултат на дружеството е увеличен със сумата от 62 800,00 лв. и е намален с размера на приспадната от данъчно задълженото лице загуба в размер на 15 693,22 лв., като е определен данъчен финансов резултат – данъчна печалба в размер на 91 938,58 лв. и следващ се КД в размер на 9 193,85 лв. След приспадане на внесения от лицето КД в размер на 1 344,54 лв., с РА е определено, че дружеството дължи КД за довносяне в размер на 7 849,31 лв.

На основание чл. 175 от ДОПК, във връзка с чл. 1 от ЗЛВДТДПДВ върху невнесените в срок задължения по ЗКПО, приходните органи са начислили лихва в общ размер на 2 475,66 лв.

По съответствието на оспорения РА с материалния закон настоящият съдебен състав приема следното:

По приложението на ЗДДС:

Разпоредбата на чл. 68, ал. 2 от ЗДДС обуславя възникването на правото на приспадане на данъчен кредит на данъчно задълженото лице от кумулативното осъществяване на елементите от регламентирания в ЗДДС сложен фактически състав. Същият, наред с притежаването на данъчния документ по чл. 71, т. 1 от ЗДДС, включва и установяването на реалното извършване на услугите по облагаемата доставка - арг. от чл. 9, ал. 1 от ЗДДС, съответно реалното предаване и приемане на стоките по доставката, съобразно изискването на чл. 6, ал. 1 ЗДДС. В тежест на лицето, претендиращо право на данъчен кредит е да докаже, че декларираните доставки на стоки и/или услуги са изпълнени и че същите са използвани за последващи облагаеми доставки или във връзка с икономическата му дейност.

Несъмнено, както правилно се сочи от ответника в представените по делото писмени бележки, издадените фактури не са достатъчно основание да се приеме реалността на обективирания в тях доставки. В тежест на ревизираното лице, което упражнява право на приспадане на ДДС е да докаже, че отговаря на предвидените условия за това. Както е прието в т. 33 от решение на СЕС по дело С-154/20, К. Р. с. г. о.: "данъчната администрация не може да сведе проверката единствено до самата фактура. Тя трябва да вземе предвид и допълнителната информация, предоставена от данъчнозадълженото лице. От друга страна, именно данъчнозадълженото лице, което иска приспадането на ДДС, следва да докаже, че отговаря на предвидените условия за това. Следователно

данъчните органи могат да изискат от самото данъчнозадължено лице доказателствата, които считат за необходими, за да преценят дали следва да се допусне исканото приспадане (решение от 11 ноември 2021 г., F., C 281/20 и цитираната съдебна практика)". Националната юрисдикция, в съответствие с националните правила на доказване, следва да извърши цялостна проверка на фактите, за да прецени дали са основания за признаване на претендираното право на приспадане (т. 37 от решение на СЕС от 18 юли 2013 г. по дело C-78/12, E. K). Материалноправните предпоставки за възникването на правото на приспадане са формулирани нееднократно в съдебната практика на ВАС, а и тази на СЕС. С т. 25 от Решение от 13 февруари 2014 г. по дело C-18/13 на СЕС е прието: "Освен това от текста на член 168, буква а) от Директива 2006/112 следва, че за да се ползва от правото на приспадане, е необходимо, от една страна, заинтересуваният да бъде данъчнозадължено лице по смисъла на тази директива, и от друга страна, стоките или услугите, на които се основава това право, да се използват впоследствие от данъчнозадълженото лице за целите на собствените му облагаеми сделки, а нагоре по веригата тези стоки или услуги трябва да бъдат доставяни от друго данъчнозадължено лице (вж. Решение по дело Б., посочено по-горе, точка 29 и цитираната съдебна практика). Следователно, ако тези условия са изпълнени, приспадането по принцип не може да бъде отказано".

Настоящият съдебен състав приема, че жалбоподателят е доказал наличието на горепосочените предпоставки за възникване на правото му на данъчен кредит по доставките от „ЕКО ГРИЙН СТАР“ ЕООД и „ЛИДЕР СТИЛ ПРО“ ЕООД .

В хода на ревизията от „КОРЕКТ ИНСТАЛЕЙШЪН“ ЕООД са представени както процесните фактури, така и вторични счетоводни документи, установяващи реалното изпълнение на доставките на материали. Установява се изпълнение на чл. 71 ЗДДС - издадените от доставчика фактури съответстват на изискванията на чл. 114 ЗДДС, в т.ч. отразено е количеството и вида на стоките. Към всяка от фактурите, издадени от „ЕКО ГРИЙН СТАР“ ЕООД и „ЛИДЕР СТИЛ ПРО“ ЕООД е приложен приемно-предавателен протокол, съдържащ посочване на вида и количеството на предадените стоки, заедно с единична и обща стойност, които съответстват на съдържанието на първичните счетоводни документи. В протоколите са посочени физическите лица, представители на доставчика и получателя, които са предали, съответно приели материалите.

В хода на ревизията от прекия доставчик „ЛИДЕР СТИЛ ПРО“ ЕООД са представени копия от процесните фактури, с приложени

приемно-предавателни протоколи (идентични по съдържание с представените от ревизираното дружество). От доставчика са представени и доказателства за произхода на стоките.

От приетата по делото съдебно-счетоводна експертиза е установено по категоричен начин счетоводното отразяване на процесните доставки от „ЕКО ГРИЙН СТАР“ ЕООД и „ЛИДЕР СТИЛ ПРО“ ЕООД в счетоводството на жалбоподателя. Представени са и доказателства за последваща реализация на материалите и за използването им за облагаемата дейност на дружеството. Вещото лице е констатирало, че закупените материали са документално и счетоводно проследими. При изписването им същите са осчетоводявани като разход по дебита на счетоводна сметка 601 - Разходи за материали, респ. в сметка 611-Разходи за основна дейност, следователно налице са данни за влягането им за икономическата дейност на дружеството.

Гореизложените обстоятелства обуславят извод, че по отношение на доставките на стоки от „ЕКО ГРИЙН СТАР“ ЕООД и „ЛИДЕР СТИЛ ПРО“ ЕООД са установени изискуемите нормативни предпоставки за възникване право на данъчен кредит за ревизираното дружество. При липсата на нормативна уредба, която да изисква наличието на конкретен вид документи за доказване на определени факти и обстоятелства, меродавен за преценката дали една доставка на стока е действително осъществена е съвкупният анализ на всички събрани по делото доказателства. В преобладаващата си част и с оглед спецификата на търговската дейност те са частни документи, тъй като за относими към данъчното облагане факти и обстоятелства официалните документи по чл. 179 ГПК са рядкост в оборота. Ето защо не би могло да се приеме, че доказателствената сила на частните документи следва да се изключи, тъй като липсата на обвързваща материална сила не е равнозначна с липсата на каквато и да е доказателствена сила, който извод следва от нормата на чл. 180 ГПК.

Относно мотивите на ревизиращия екип и доводите на ответника за недоказаност на материалната и техническа обезпеченост на доставчиците и на начина на транспортиране на стоките, следва да се посочи, че обезпечеността на доставчика – материално-техническа и кадрова, не е предпоставка за възникване на правото на данъчен кредит и в този смисъл е постоянната практика на СЕС, в т.ч. решение по дело С-324/11 (G. T.), решение по съединени дела С-80/11 и С-142/11 (M. kft и P. D.) и решение С-18/13 ("M. П."), която е възприета и в редица решения на ВАС. Съгласно тази практика, липсата на обезпеченост на доставчика не може да рефлектира върху правото на данъчен кредит за получателя по

доставките, освен ако приходната администрация или съда не установят, че е налице данъчна измама с участието и/или със знанието на получателя по доставките. Твърденията, че „КОРЕКТ ИНСТАЛЕЙШЪН“ ЕООД не е проучило търговския опит на доставчиците си, не сочи начина на транспортиране на материалите и не е заплатило стойността на доставките, не обуславя извод за съзнателно участие в привидна доставка. Още повече, че в хода на ревизията не са установени каквито и да е данни за доставчици, различни от „ЕКО ГРИЙН СТАР“ ЕООД и „ЛИДЕР СТИЛ ПРО“ ЕООД, да са доставили получените от ревизираното дружество стоки, които са изцяло свързани с облагаемата му дейност.

По гореизложените съображения настоящият съдебен състав приема, че РА е незаконосъобразен в частта на отказания данъчен кредит на жалбоподателя по процесните доставки от „ЕКО ГРИЙН СТАР“ ЕООД и „ЛИДЕР СТИЛ ПРО“ ЕООД, в общ размер на 20 926,67 лв., заедно с начислените лихви в общ размер на 5838,44 лв.

По отношение на доставките от „Ен енд Ви 17“ ЕООД, с предмет „провеждане на обучение“ и „консултантски услуги“, изводът на ревизиращите органи за недоказаност на реалното им изпълнение е правилен и обоснован. Процесните фактури, издадени от посочения доставчик, не отговарят на изискването на чл. 71, т. 1 вр. чл. 114, ал. 1, т. 9 от ЗДДС, доколкото в същите липсва конкретно описание на вида на услугите, нито посочване на документ, в който съдържанието им да е подробно и ясно описано. Същевременно, както в хода на ревизията, така и пред съда, не са представени вторични документи, относими към тези доставки, в които да се съдържа конкретно и подробно посочване на възложените услуги. Не са налице данни за вида, съдържанието, времето и начина на провеждането на фактурираното обучение. Не са ангажирани доказателства и за конкретния предмет на консултантските услуги, как са осъществени и какъв е резултатът от същите. На следващо място, не е установено предаване на фактурираните услуги от доставчика към получателя, респ. не е удостоверено изпълнението на предмета по процесните фактури от доставчика. Ето защо, РА се явява законосъобразен в частта, с която е отказано право на данъчен кредит по фактурите, издадени от „Ен енд Ви 17“ ЕООД, в общ размер на 4 704,40 лв., заедно с начислените лихви в общ размер на 1074,10 лв.

По приложението на ЗКПО:

По мотивите, изложени по-горе в решението, относно определените задължения по ЗДДС, настоящият съдебен състав приема, че с РА, в оспорената пред съда част, неправилно е увеличен финансовият резултат на жалбоподателя на основание чл. 26, т. 2, ал. 1 и чл.23, ал.2, т.1 от

ЗКПО с осчетоводените от дружеството разходи, представляващи данъчни основи, по фактурите, издадени от „ЕКО ГРИЙН СТАР“ ЕООД и „ЛИДЕР СТИЛ ПРО“ ЕООД, както следва: за 2018 г. - в размер на на 41833,33 лв. по фактурите, издадени от „ЛИДЕР СТИЛ ПРО“ ЕООД; за 2019 г. - в размер на 56800,00 лв. по фактурите, издадени от „ЛИДЕР СТИЛ ПРО“ ЕООД и със сумата от 6000,00 лв. по фактурата, издадена от „ЕКО ГРИЙН СТАР“ ЕООД.

В настоящото производство се доказва, че фактурите, издадени от горепосочените доставчици, отразяват реално осъществени доставки, през съответните данъчни периоди на 2018 г. и 2019 г. Разходите, осчетоводени от оспорващия по посочените фактури, с оглед изложените по-горе мотиви относно задълженията по ЗДДС, са свързани с дейността на дружеството и са документално обосновани чрез първичен счетоводен документ по смисъла на Закона за счетоводството, отразяващ вярно стопанската операция (чл.10, ал. 1 от ЗКПО), поради което не е налице отклонение от данъчно облагане по смисъла на чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО, тъй като се установи по категоричен начин, че заплатеното възнаграждение е за реално осъществени доставки. По тези съображения, РА подлежи на отмяна в обжалваната му част, с която е увеличен финансовият резултат на жалбоподателя на основание чл. 23, ал.2, т.1 от ЗКПО, както следва: - за 2018 г. – със сумата в размер на на 41833,33 лв. (ДО по фактурите, издадени от „ЛИДЕР СТИЛ ПРО“ ЕООД), респ. с която е установен допълнителен корпоративен данък за 2018 г. в размер на 2598,82 лв., заедно с начислените лихви в размер на 711,12 лв.; за 2019 г. – със сумата в размер на 62 800,00 лв. (ДО по фактурите, издадени от „ЛИДЕР СТИЛ ПРО“ ЕООД и по фактурата, издадена от „ЕКО ГРИЙН СТАР“ ЕООД през 2019 г.), респ. в частта на установения допълнително дължим корпоративен данък за 2019 г. в размер на 7 849,31 лв., заедно с начислените лихви в размер на 1120,90 лв.

По отношение на сумата от 23 522,00 лв. – общият размер на данъчните основи по трите процесни фактури, издадени „ЕН ЕНД ВИ 17“ ЕООД през 2018 г., законосъобразно ревизиращите органи не са признали извършения от оспорващия разходи за данъчни цели. Предвид мотивите, изложени по-горе в решението относно отказано право на данъчен кредит по посочените фактури, следва да се приеме, че същите не отразяват вярна стопанска операция по смисъла на чл. 10, ал. 1 от ЗКПО и заплатеното възнаграждение не е за реално осъществена доставка. Поради това, РА е законосъобразен, в частта на увеличениния финансов резултат на оспорващия за 2018 г. със сумата в размер на от 23 522,00 лв., респ. в частта на установения допълнителен корпоративен данък за 2018 г. в

размер на 2352,20 лв., заедно с начислените лихви в размер на 643,64 лв. По гореизложените съображения, оспореният РА следва да бъде отменен, поради противречието му с материалния закон, в оспорената пред съда част, с която са определени задължения по ЗДДС, в резултат на отказано право на данъчен кредит по процесните доставки от „ЕКО ГРИЙН СТАР“ ЕООД и „ЛИДЕР СТИЛ ПРО“ ЕООД, в общ размер на 20 926,67 лв., заедно с начислените лихви в общ размер на 5838,44 лв., както и в частта на установения допълнителен дължим корпоративен данък за 2018 г. в размер на 2598,82 лв., заедно с начислените лихви в размер на 711,12 лв. и за 2019 г. в размер на 7 849,31 лв., заедно с начислените лихви в размер на 1120,90 лв. Ревизионният акт е законосъобразен в частта, с която е отказано право на данъчен кредит по фактурите, издадени от „Ен енд Ви 17“ ЕООД, в общ размер на 4 704,40 лв., заедно с начислените лихви в общ размер на 1074,10 лв., както и в частта на установения допълнителен корпоративен данък за 2018 г. в размер на 2352,20 лв., заедно с начислените лихви в размер на 643,64 лв.

Предвид изхода на спора дължимите разноси на страните следва да се разпределят по съразмерност и компенсация съобразно уважената респ.отхвърлената част от жалбата, а именно : 2524.65лв в полза на жалбоподателя и 817.91лв в полза на ответника.

Водим от горното ,съдът

РЕШИ:

ОТМЕНЯ по жалба на „КОРЕКТ ИНСТАЛЕЙШЪН“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], представлявано от С. П. Х., в качеството на управител, чрез адв. В. Ч., срещу Ревизионен акт №Р-22002221001201-091-001/10.12.2021 г., издаден от Г. М. В.-Н. на длъжност началник сектор при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията, и И. Й. Л. – ръководител на ревизията, потвърден с решение № 481/31.03.2022 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” [населено място] ,в частта с която са определени задължения по ЗДДС, в резултат на отказано право на данъчен кредит по доставки от „ЕКО ГРИЙН СТАР“ ЕООД и „ЛИДЕР СТИЛ ПРО“ ЕООД, в общ размер на **20 926,67 лв.**, заедно с начислените лихви в общ размер на **5838,44 лв.**, както и в частта на установения допълнителен дължим по ЗКПО за 2018 г. в размер на **2598,82 лв.**, заедно с начислените лихви в размер на **711,12 лв.** и за 2019 г. в размер на **7 849,31 лв.**, заедно с начислените лихви в размер на **1120,90 лв.** като незаконосъобразен.

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „КОРЕКТ ИНСТАЛЕЙШЪН“ ЕООД, ЕИК[ЕИК],

представявано от С. П. Х., в качеството на управител, чрез адв. В. Ч., срещу Ревизионен акт №Р-22002221001201-091-001/10.12.2021 г., издаден от Г. М. В.-Н. на длъжност началник сектор при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията, и И. Й. Л. – ръководител на ревизията, потвърден с решение № 481/31.03.2022 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” [населено място] ,в частта с която е отказано право на данъчен кредит по фактурите, издадени от „Ен енд Ви 17” ЕООД, в общ размер на **4 704,40 лв.**, заедно с начислените лихви в общ размер на **1074,10 лв.**, както и в частта на на установения допълнителен корпоративен данък за 2018 г. в размер на **2352,20 лв.**, заедно с начислените лихви в размер на **643,64 лв.**

ОСЪЖДА Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място], да заплати на „КОРЕКТ ИНСТАЛЕЙШЪН“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], представлявано от С. П. Х. сумата 2524.65лв –разноски по делото по съразмерност с уважената част от жалбата.

ОСЪЖДА „КОРЕКТ ИНСТАЛЕЙШЪН“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], представлявано от С. П. Х. да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място], сумата 817.91лв – разноски по делото по съразмерност с отхвърлената част от жалбата.

РЕШЕНИЕТО подлежи на касационно обжалване пред Върховния административен съд на РБ в 14 – дневен срок от съобщаването му на страните.

СЪДИЯ :