

# РЕШЕНИЕ

№ 7811

гр. София, 14.12.2023 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 47  
състав**, в публично заседание на 14.11.2023 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Катя Аспарухова**

при участието на секретаря Евелина Пеева, като разгледа дело номер **5201** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производство е по реда на чл.156 и сл. ДОПК.

Образувано е по жалба на “Астрей Еър“ООД, ЕИК[ЕИК] със седалище и адрес на управление [населено място], [улица] срещу Ревизионен акт №Р-22221220002340-091-001/16.12.2020г., издаден от Г. И. М. на длъжност „Началник сектор“, възложил ревизията и от А. А. Н. на длъжност „Главен инспектор по приходите“ –ръководител на ревизията, в частта му потвърдена и изменена с Решение №379/11.03.2021г. на Директора на Дирекция ОДОП, с която са определени допълнителни задължения за ДДС и за ЗКПО в размер на общо 22 187,94 лева. /първоначално 7 976,37 лв. по ЗКПО и лихви 759,75 лв. и по ЗДДС - 16 002,94лв. и лихви 2 898,56 лв., но с изменената част на РА за м.06.2019г.установеният резултат по ЗДДС от данък за внасяне в размер на 1 044,04лв. е определен на данък за възстановяване в размер на 7,96 лв., както и установения с РА резултат по ЗКПО за 2019 г. печалба в размер на 53 798,98 лв. е определен на печалба в размер на 48 538,98 лв., съответно установеният данък в размер на 5 379,90 лв. е определен на 4 853,89 лв. ведно със съответните лихви./.

С жалбата се оспорва РА в посочената част по съображения, че при издаването му са допуснати съществени нарушения на административно-производствените правила, необсъждане на доказателствата и неправилното им анализиране в нарушение на материалния закон. Конкретно за приложението на материалния закон се взира, че неправилно има отказано право на данъчен кредит, както и неправилно са определени задължения по ЗКПО. Твърди се, че например, че неправилно е

отказано право на данъчен кредит /ДК/ от 1052лв. по фактурата, издадена от „Боки 94“ЕООД, както и с размера на данъчната основа е увеличен финансовия резултат /ФР/, както и е отказано право на ДК по втора фактура от същия доставчик. Подчертава се, че доставките са свързани –едната е за доставка на материали, а другата за изработка на хале. Визира се, че е представен акт обр.19, поради което отказът е необоснован. По отношение на доставките от „Ламертин“ЕООД също се твърди, че неправилно е приложен материалния закон, доколкото има фактура, договор, ППП. Твърди се, че е недопустимо при ненамиране на доставчика на адреса - да се правят изводи касателно липсата на доставка. Относно касатора „Хипер Строй Деливъри“ ЕООД се акцентира, че е идентично положението с отказ, поради ненамиране на адреса. Излагат се доводи и за останалите доставчици –„Софт Тех“ЕООД, „МОС Про“ЕООД и „Импорт Тех“ ЕООД. С оглед изложеното се моли да се уважи жалбата и да се отмени РА в оспорената част

В съдебно заседание жалбоподателят поддържа жалбата си чрез адв.Б.. Претендира разноски.

Ответникът по жалбата -Директорът на Дирекция ”Обжалване и данъчно осигурителна практика” при ЦУ на НАП-гр. С., чрез юрисконсулт В., оспорва жалбата като неоснователна и претендира заплащането на юрисконсултско възнаграждение, както и прави възражение за прекомерност на адвокатското възнаграждение и моли да бъде редуцирано.

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С.-ГРАД СЛЕД КАТО ПРЕЦЕНИ СЪБРАНИТЕ ПО ДЕЛОТО ДОКАЗАТЕЛСТВА, ВЕДНО С ДОВОДИТЕ, ВЪЗРАЖЕНИЯТА И ИЗРАЗЕНИТЕ СТАНОВИЩА НА СТРАНИТЕ, ПРИ УСЛОВИЯТА НА ЧЛ.142, АЛ.1 АПК, ВР. С ЧЛ.188 ГПК, ПРИЕ ЗА УСТАНОВЕНО СЛЕДНОТО:**

Жалбата е в срок, от адресат на акта с правен интерес, поради което е допустима.

Делото е върнато за ново разглеждане с решение №5590 от 30.05.2023г. по адм.дело №9423/22г. на ВАС, след като предходния състав на АССГ е приел, че РА в оспорената част е нищожен.Тези изводи не са възприети от ВАС, след като е установено, че има компетентност, поради което този въпрос е преклудирани. Настоящият състав трябва да се произнесе касателно спора по същество. В тази връзка се установи следното:

В производството са извършени следните действия:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221220002340-020-001/24.04.2020г., е възложено извършването на ревизия на „АСТРЕЙ ЕЪР“ ООД за определяне на задълженията на дружеството по Закона за корпоративно подоходно облагане /ЗКПО/ за данъчни периоди 2018г. и 2019г. и за задължения по ЗДДС за данъчните периоди от 29.01.2018г. до 31.12.2019г.. Тази заповед е изменена със заповеди №Р-22221220002340-020-002/12.08.2020г. и №Р-22221220002340-020-003/10.09.2020г.. Всички заповеди са издадени от Г. И. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощен за това със Заповед РД-01-818/10.05.2019 г. на изпълняващия длъжността директор на ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221220002340-092-001/24.11.2020г., , по отношение на който не е имало възражение.

Ревизията приключва с РА №Р-22221220002340-091-001/ 16.12.2020г., издаден от Г. И. М., на длъжност началник сектор – орган „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията, и А. А. Н., на длъжност главен инспектор по

приходите – ръководител на ревизията.

С ревизионния акт са установени допълнително задължения за данък върху добавената стойност общо в размер на 16 002,94лв. в следствие от непризнато право на приспадане на данъчен кредит за данъчни периоди м. 04.2018 г., м. 06.2018 г., м. 12.2018 г., 02.2019 г., от м. 04.2019 г. до м. 06.2019 г. и м. 08.2019 г. по фактури, издадени от „ЛАМЕРТИН“ЕООД,[ЕИК], „ИМПОРТ ТЕХ“ЕООД, ЕИК[ЕИК], „ХИПЕР СТРОЙ ДЕЛИВЪРИ“ЕООД с ЕИК[ЕИК], „СОФТ ТЕХ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „БОКИ 94“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] и „МОС ПРО 07“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], и корекция във връзка с отразени два пъти фактури. Установени са и допълнително задължения за корпоративен данък 7 976,37лв. и са начислени лихви за забава в размер на 759, 75 лв., като корекциите на финансовите резултати са свързани с отчетените разходи по фактурите, издадени от посочените доставчици.

Посочено е, че основна дейност на жалбоподателя през ревизираните периоди е свързана с разкрояване на алуминиеви профили и изработване на решетки за климатични инсталации като дейността се извършва в цех, находящ се в [населено място],[жк], [улица], сграда „И. ИМ“. Дружеството „АСТРЕЙ ЕЪР“ ООД е разполагало с кадрова обезпеченост.

С цел събиране на доказателства от значение за данъчното облагане на ревизираното дружество, в хода на ревизията органите по приходите са извършили редица процесуални действия, подробно описани в констативната част на РД, който по силата на чл. 120, ал. 2 от ДОПК е неразделна част от РА. На „АСТРЕЙ ЕЪР“ ООД е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ №Р-22221220002340-040-001/19.08.2020г. В отговор са представени документи и писмени обяснения, подробно описани в РД.

На основание чл.45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на основните доставчици „ЛАМЕРТИН“ ЕООД, „ИМПОРТ ТЕХ“ ЕООД, „ХИПЕР СТРОЙ ДЕЛИВЪРИ“ ЕООД, „СОФТ ТЕХ“ ЕООД, „БОКИ 94“ ЕООД и „МОС ПРО 07“ ЕООД и са направени справки за относими обстоятелства по данни от информационната система на НАП. Резултатите са обективирани в протоколи, описани на страници 12-38 от ревизионния доклад.

Във връзка с констатираните несъответствия с данните, отразени в дневниците за покупки на „АСТРЕЙ ЕЪР“ ООД, и тези, отразени от неговите доставчици, и на основание чл. 37, ал. 5 от ДОПК са изискани документи и писмени обяснения от трети лица - „ВИАС“ЕООД, ЕИК[ЕИК], „ЧЕРНЕВ КЛИМА СЕРВИЗ“ЕООД, ЕИК[ЕИК], „РЪЖДАНОВ ТРЕЙД“ЕООД, ЕИК[ЕИК], „СТЕНС КЛИМА“ЕООД, ЕИК[ЕИК], „ПРОМОТ“ЕООД, ЕИК[ЕИК] и „ЛЕНКС ГРУП“ЕООД, ЕИК[ЕИК] /клиенти на ревизираното дружество/.

I. Съобразно установените обстоятелства са извършени корекции на декларираните резултати за данъчни периоди м. 04.2018г., м. 06.2018 г., м. 12.2018г., 02.2019г., от м. 04.2019г. до м. 06.2019г. и м. 08.2019г., като не е признато право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 14 256,34лв. по фактури, издадени от „ЛАМЕРТИН“ ЕООД, „ИМПОРТ ТЕХ“ ЕООД, „ХИПЕР СТРОЙ ДЕЛИВЪРИ“ ЕООД, „СОФТ ТЕХ“ ЕООД, „БОКИ 94“ ЕООД и „МОС ПРО 07“ ЕООД, както следва:

1. Отказано е право на приспадане на данъчен кредит в размер на 3 166,67лв. за м. 04.2019г. по 5 фактури, издадени от „ХИПЕР СТРОЙ ДЕЛИВЪРИ“ ЕООД. Фактурите са с предмет заготовка алуминиев профил и транспортни услуги.

С Протокол за извършена насрещна проверка /ПИНП/ №П-22221220134776-141-001 от 24.09.2020г. е установено, че на електронния адрес на доставчика, в хода на започнала процедура по чл. 32 от ДОПК, е връчено искане за представяне на документи и писмени обяснения. Такива са представени след определения от органите по приходите срок, а именно: копие от договор от 02.04.2019г.; заверено копие РПВ; заверени копия трудови договори; извлечения от сметки 411, 4532, 703; заверено копие на ДФО; заверено копие от фактура от предходен доставчик „МОС ПРО 07“ ЕООД.

По данни от информационните масиви на НАП е установено, че през периода на издаване на фактурите дружеството е разполагало с 9 лица, назначени по трудови договори на длъжности „работник строителство“, „изпълнител“, „шофьор тежкотоварен автомобил 12 и повече тона“, „офис мениджър“ и „организатор работа с клиенти“. Основният предмет на дейност е „други довършителни строителни дейности“.

След преглед на представените документи, органите по приходите са констатирани, че липсват доказателства за това как е калкулирана цената на услугата и нейните елементи, както и такива, установяващи притежаваната от доставчика материално-техническа обезпеченост. Изтъкнато е, че липсва информация за притежавани машини и транспортни средства, с които да извърши документираните услуги. Не е представен амортизационен план или аналитични счетоводни сметки, от които да е видно какви са активите по групи. При извършена справка в ИС на НАП - Справка за ПС, с данни предоставени от КАТ е установено, че „ХИПЕР СТРОЙ ДЕЛИВЪРИ“ ЕООД не притежава МПС.

Във връзка със соченото като предходен доставчик дружество - „МОС ПРО 07“ ЕООД, органите по приходите посочват, че същото е и пряк доставчик на ревизираното лице на съвсем различни по характер услуги – изработване на рекламни материали. Установено е, че дружеството не е декларирало трудови договори за периода на издаване на фактурите. Издадената от него фактура към прекия доставчик е с дата последваща фактурирането на услугите на ревизираното лице, същата не е отразена в отчетните регистри и на двете дружества – пряк и предходен доставчик, като е издадена след deregистрирането на „МОС ПРО 07“ ЕООД. Отделно от това е посочено, че дружествата „ХИПЕР СТРОЙ ДЕЛИВЪРИ“ ЕООД и „МОС ПРО 07“ ЕООД се представляват от едно и също лице - Я. Б. С., който е едноличен собственик, представляващ и управляващ на още пет дружества, три от които с рисков профил.

2. Отказано е право на приспадане на данъчен кредит в размер на 2 029,76лв. за м. 04.2018г. по фактура №0...34 от 27.04.2018г., издадена от „ЛАМЕРТИН“ ЕООД, с предмет въздуховоди.

С ПИНП №П-22221420133974-141-001 от 29.09.2020г. е установено, че на дружеството е връчено искане за представяне на документи по реда на чл. 32 от ДОПК, чрез прилагане към данъчното досие. Представени са документи с куриер, приети с вх. №5029/ 06.10.2020 г., както следва: заверени копия на СД за ДДС, дневници за покупки и дневници за продажби, хронологични регистри за м. 04.2018г. Ревизиращите са констатирани, че липсват съпътстващи документи – договори, стокови разписки, сертификати за качество, транспортни документи, документи за извършено плащане. Посочено е и, че в приложените приемо-предавателни протоколи не се съдържа информация за място на предаване на стоките. По данни от информационната система на НАП е установено, че доставчикът няма наети лица по

трудова или извънтрудова правоотношение и няма заведени материални активи, deregистриран е по ЗДДС. От доставчика не са представени и обратни ведомости и аналитичен регистър на сметка 304. Няма данни за ползван подизпълнител, а съгласно информационния масив на НАП дружеството регулярно ползва право на данъчен кредит от рискови доставчици. Установено е, че документите от доставчика са подадени чрез пощенски оператор - Е., а като подател е посочен управителят на „АСТРЕЙ ЕЪР“ ООД.

3. Отказано е право на приспадане на данъчен кредит в размер на 2 500,00 лв. за м. 06.2019г. по две фактури, издадени от „БОКИ 94“ ЕООД, с предмет стоки по опис .

С ПИНП №П-22221220134782-141-001 от 24.09.2020г. е установено, че искането за представяне на документи е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК. Документи не са представени. По данни от информационната система на НАП е установено, че доставчикът не е отразил в дневника си за продажби фактура №2...66 от 28.06.2019г. с получател „АСТРЕЙ ЕЪР“ ООД. При извършена проверка в информационната система на НАП е установено, че през м. 06.2019г. в дружеството са били назначени по трудови договори 29 лица на длъжност „продавач консултант“, „сервитьор“, „готвач“ и „барман“. Изброени са редица обекти, в които се осъществява търговската дейност на дружеството, включително обект за търговия на едро със строителни материали, находящ се в [населено място], на [улица], като на същия адрес е регистриран и обект за търговия на дребно с плодове и зеленчуци.

Във връзка с фактурираните от „БОКИ 94“ ЕООД доставки ревизираното лице е представило доказателства както следва: фактура №[ЕГН]/26.06.2019г. с данъчна основа 5 260,00лв. и ДДС 1 052,00 лв.; приложен е протокол, в който са описани стоките: метален профил100/100 - 24бр., метален профил 60/60- 13бр., метален профил70/30- 14бр., метален профил40/40- 6бр., минерална вата 300 кв.м, влагустойчив гипсокартон 120 кв.м., гипсокартон 60 кв.м, стиропор 115кв.м. представен е касов бон от 08.07.2019 г.; представено е и копие от фактура №[ЕГН]/28.06.2019г. с данъчна основа 7 240лв. и ДДС 1 448лв., с предмет „стоки по опис“; към нея е приложен протокол /акт обр.19/ за извършени СМР - направа и монтаж на хале; приложен е касов бон от 09.07.2019г.

Във връзка с така представените доказателства, органите по приходите отбелязват, че не е установено къде са се намидали стоките, къде са предадени, къде са разтоварени, как са превозени, кои са лицата, участвали при изпълнението на горните дейности. Посочено е още, че липсват доказателства за наличието на ресурс за изпълнение на услугите както за направата на хале, така и за това, че доставчикът е разполагал с машини и съоръжения за осъществяване на дейностите, така и с работници, които да извършат операциите. Изтъкната е липсата на документи, свързани със строителството, в това число заповедна книга.

Отделно от това е установено, че по отношение на доставчика за периода на издаване на фактурите е извършена ревизия, като в издадения ревизионен акт е посочено, че лицето не е могло да извърши фактурираните доставки. Доставчикът има задължения към бюджета в големи размери.

4. Отказано е право на приспадане на данъчен кредит в размер на 977,40 лв. за м. 05.2019 г. по фактура №0...143/ 27.05.2019г., издадена от „СОФТ ТЕХ“ ЕООД, с предмет монтажни траверси за решетки.

С ПИНП №П-22221020134327-141-001 от 24.09.2020г. е установено, че на електронния адрес на доставчика, в хода на започнала процедура по чл.32 от ДОПК, е

връчено искане за представяне на документи. Представени са такива с писмо вх. №19-53-02-766# от 28.09.2020г. и по куриер с №5082 от 08.10.2020 г., както следва: издадената на жалбоподателя фактура, приемо-предавателен протокол, хронологични регистри /сметка 411, кореспондираща сметка 4532 за периода от 01.2019 г. до 07.2019 г.; сметка 411, кореспондираща сметка 501 за периода 01.2019 г. до 07.2019 г.; сметка 411, кореспондираща сметка 702 за периода 01.2019 г. до 07.2019 г./, договор за наем от 28.06.2019 г. и допълнителни споразумения от м. 10.2019 г. и м. 11.2019 г.; фактури за наем за м. 08.2019 г. и м. 10.2019 г.; фактури за платена вода и ел. енергия за м. 08.2019 г.; договор за абонаментно обслужване на касов апарат; трудови договори, сключени м. 09.2019 г. и м. 10.2019 г. /след периода на фактурата/; граждански договор от 01.04.2019 г. с И. Д. М. и Х. И. Х.; протоколи за приемане на извършената работа по гражданските договори от м. 07.2019 г. и м. 09.2019 г.; справки за изплатени суми по чл. 45, ал. 4 от ЗДДФЛ; договор за съвместна дейност с „ВЕНТО ТРЕЙД“ ЕООД; фактура от предходен доставчик „ТИСЕНКРУП МАТЕРИАЛС БЪЛГАРИЯ“ ООД с предмет на доставката поцинкован шрипс. Ревизиращите са констатирани, че голяма част от представените документи не касаят периода на ревизията и този на издаване на фактурата. Установено е, че липсват съпътстващи доставката документи – договори, стокови разписки, сертификати за качество, транспортни документи. По данни от информационната система на НАП е установено, че доставчикът няма наети лица по трудово правоотношение. Не са представени обратна ведомост, аналитичен регистър на сметка 304. От документите не става ясно къде са предадени стоките и кои са лицата участвали при предаването. Не са внасяни задължителни осигурителни вноски по гражданските договори.

5. Отказано е право на приспадане на данъчен кредит в размер на 833,33 лв. за м. 04.2019 г. по фактура №1...89 от 29.04.2019г., издадена от „МОС ПРО 07“ ЕООД. Фактурата е с предмет рекламни материали.

С ПИНП №П-22220220134457-141-001 от 28.09.2020г. е констатирано, че искане за представяне на документи е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК. С писмо вх. №02-53-06-569/ 25.09.2020 г. са представени следните документи: фактурата, издадена на жалбоподателя; дневен финансов отчет; свидетелство за регистрация на ЕКАФП; договор от 05.02.2018 г.; приемо-предавателен протокол; фактура от предходен доставчик „МЪРСИ ОН“ ЕООД, договор и приемо-предавателен протокол към нея; хронология на сметка 4532; дневник на сметка 703 и 411. Ревизиращите са констатирани, че не са представени обратна ведомост, счетоводни записвания по сметки от група 50, писмени обяснения с информация и точно описание и конкретизация на дейностите по сключените договори, КЛЕН от ФУДВ, търговска кореспонденция. Няма данни и за индивидуализация на рекламните материали – графичен вид, дизайн. Не става ясно как е калкулирана цената на услугите. След справка в информационната система на НАП е установено, че доставчикът няма наети лица по трудово или извънтрудово правоотношение, не

е декларирал налични активи, deregистриран е по ЗДДС. Няма данни и за притежавана кадрова и материално техническа обезпеченост и за предходния доставчик.

6. Отказано е право на приспадане на данъчен кредит в размер на 4 749,94 лв. м. 12.2018г. и м. 02.2019г. по 4 фактури, издадени от „ИМПОРТ ТЕХ“ЕООД. Фактурите са с предмет заготовка алуминиеви решетки, сглобяване на решетки, разкрой на алуминиев профил, направа на заготовки за решетки.

С ПИНП №П-22002320134594-141-001 от 29.09.2020г. е констатирано, че ИПДПОЗЛ е връчено по реда на чл.32 от ДОПК. Представени са следните документи: фактурите, издадени на жалбоподателя; приемо-предавателни протоколи; писмени обяснения; аналитични обороти на сметка 411; хронология на сметка 411; фактура от предходни доставчици „ВЕНТО ТРЕЙД 1“ЕООД и „ТИСЕНКРУП МАТИРИАЛС БЪЛГАРИЯ“ЕООД, приемо-предавателни протоколи; товарителница за обществен автомобилен превоз. Ревизиращите са констатирани, че не са представени съпътстващи документи – договори, стокови разписки, сертификати за качество, документи за извършено плащане, транспортни документи. Не се установяват данни за лицата, извършили услугите, място и обект на извършване и предаване на стоките. По данни от информационната система на НАП е установено, че доставчикът няма наети лица по трудово правоотношение, deregистриран е по ЗДДС, не притежава материално-техническа обезпеченост. Документите са подадени по Е. от Ч. К. К., назначен на трудов договор в „АСТРЕЙ ЕЪР“ ООД. Относно предходните доставчици не са приложени договори, документи за плащане и превоз на стоките, къде са предадени и от кого.

В хода на ревизията органите по приходите са изискали документи от значение за установяване на реалността на сделките и от жалбоподателя, в качеството му на страна по фактурираните доставки. Задълженото лице е представило спорните фактури, приемо-предавателни протоколи и касови бонове /без „ЛАМЕРТИН“ ЕООД и „ИМПОРТ ТЕХ“ЕООД/. Договори са представено единствено по доставките от „ХИПЕР СТРОЙ ДЕЛИВЪРИ“ ЕООД и „МОС ПРО 07“ЕООД.

Предвид изложеното дотук, органите по приходите са приели, че не са налице предпоставките за признаване на правото на приспадане на данъчен кредит по чл.68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1,

т. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС. Видно от мотивите на РА, нито от ревизираното дружество, нито от неговите контрагенти са представени доказателства, посредством които да се установи видът на услугите и реалното им извършване, както и такива за начина на калкулиране на цената на услугите. По отношение на доставките на стоки не са установени документи за първоначален произход, документи за предаване, за приемане, за окачествяване, документи за превоз на стоките от обект на доставчика до обект на „АСТРЕЙ ЕЪР“ ООД. Доставчиците не са представили счетоводни данни за материални стоки, от които да е видно осчетоводяване на придобиването и изписването на стоката по вид и количество. Не са представени договори или други съпътстващи доставките документи. Констатирано е, че за ревизираните периоди доставчиците не са разполагали с кадрова и материална обезпеченост и са deregистрирани по ЗДДС при установени обстоятелства по чл.176 от ЗДДС. В заключение е направен извод за липса на доказателства за реално извършване на доставки по процесните фактури. По тези съображения ревизиращите са отказали на жалбоподателя претендираното право на приспадане на данъчен кредит в размер на 14 256,34 лв.

7. В хода на ревизионното производство са констатирани и несъответствия с издадените документи от доставчици довели до корекция на ползвания кредит. Ревизиращите са констатирани, че „АСТРЕЙ ЕЪР“ ООД е отразило два пъти в отчетните си регистри фактури, издадени от „РЪЖДАНОВ ТРЕЙД“ ЕООД (фактура №0...18 от 26.07.2019 г., ДДС в размер на 612,60 лв.) и „ВИАС“ ЕООД (фактура №03600018834 от 28.06.2018 г., ДДС в размер на 835,90 лв.) и по този начин е упражнило два пъти правото на данъчен кредит по същите. Установено е и, че през м. 04.2019 г. „АСТРЕЙ ЕЪР“ ООД е отразило в дневника си за покупки и в дневника си за продажби една и съща фактура, а именно фактура №391/08.04.2019 г. от „ЧЕРНЕВ КЛИМА СЕРВИЗ“ ЕООД. Същата е издадена от ревизираното лице на това дружество, поради което и на основание чл. 71, т. 1 от ЗДДС не е признато правото на данъчен кредит по нея в размер на 297,34 лв.

II. Въз основа на фактите и обстоятелствата, установени в частта на облагането по ЗДДС и на основание чл. 23, ал. 2, т. 1 от ЗКПО и чл. 26, т. 2, във връзка с чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО, ревизиращият екип е преобразувал счетоводния финансов резултат на ревизираното дружество в посока увеличение с

отчетените разходи във връзка с получените фактури, описани по-горе.

За 2018 г. „АСТРЕЙ ЕЪР“ ООД е подало ГДД по чл. 92 от ЗКПО, вх. №2212И0113828/ 20.03.2019 г. с деклариран счетоводен финансов резултат загуба в размер на 250,91 лв. и данъчен финансов резултат загуба 250,91 лв. След преобразуване със сума в размер на 30 598,50 лв. /разходи по фактури, издадени от „ЛАМЕРТИН“ ЕООД, „ИМПОРТ ТЕХ“ ЕООД и „ВИАС“ ЕООД/ е определен данъчен финансов резултат данъчна печалба в размер на 30 347,59 лв. и корпоративен данък в размер на 3 034,75 лв.

За 2019г. от „АСТРЕЙ ЕЪР“ ООД е подадена ГДД по реда на чл. 92 от ЗКПО с вх. №2212И013229/ 20.03.2020 г. с деклариран счетоводен финансов резултат печалба в размер на 4 382,79 лв. и данъчен финансов резултат печалба 4 382,79 лв. След преобразуване със сума в размер на 49 416,19 лв. /разходи по фактури, издадени от „ХИПЕР СТРОЙ ДЕЛИВЪРИ“ ЕООД, „СОФТ ТЕХ“ ЕООД, „БОКИ-94“ ЕООД, „ИМПОРТ ТЕХ“ ЕООД, „МОС ПРО 07“ ЕООД, „ЧЕРНЕВ КЛИМА СЕРВИЗ“ ЕООД и „РЪЖДАНОВ ТРЕЙД“ ЕООД/ е определен данъчен финансов резултат данъчна печалба в размер на 53 798,98 лв. и корпоративен данък в размер на 5 379,90 лв..

С оглед изложеното е постановен РА.

Пред по-горестоящия орган е оспорен РА, като са представени доказателства касаещи спорните доставки -справка за последващи доставки, договор за наем на моторно превозно средство, сключен между „ХИПЕР СТРОЙ ДЕЛИВЪРИ“ ЕООД и К. С. В., придружен с талон за регистрация на МПС, обяснителна записка от „ЛАМЕРТИН“ ЕООД, придружена с хронологичен регистър на сметка 304, счетоводни документи на „СОФТ ТЕХ“ ЕООД, включително аналитичен регистър на сметка 304, талон за регистрация на МПС и пътна книжка за товарен автомобил собственост на жалбоподателя, счетоводен амортизационен план на „МОС ПРО 07“ ЕООД, декларация от „ИМПОРТ ТЕХ“ ЕООД и фактура от „СТЕНС КЛИМА“ ЕООД.

Ответникът частично е изменил РА -за м.06.2019г.установеният резултат по ЗДДС от данък за внасяне в размер на 1 044,04лв. е определен на данък за възстановяване в размер на 7,96 лв., както и установения с РА резултат по ЗКПО за 2019 г. печалба в размер на 53 798,98лв. е определен на печалба в размер на 48 538,98лв., съответно установеният данък в размер на 5 379,90лв. е

определен на 4 853,89лв. ведно със съответните лихви. В останалата част и за останалите периоди РА е потвърден. За да достигне до този резултат ответникът е приел следното:

Правото на приспадане на данъчен кредит е обвързано с наличието на реално извършена доставка, по смисъла на чл. 6 и чл. 9, ал. 1 от ЗДДС. Разпоредбата на чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС гласи, че данъчен кредит е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за получени от него стоки и услуги по облагаема доставка. От съдържанието на разпоредбата следва, че стоките и услугите трябва да са фактически получени, за да може тази сума на данъка да бъде приспадната. Условието за наличие на облагаема доставка като основание за възникване на данъчно събитие, обуславящо правото на данъчен кредит, залегнало в разпоредбата на чл. 167 и чл. 63 от **Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 г. относно общата система на данъка върху добавената стойност** /ДДС Директивата/, е транспонирано именно с нормите на чл. 25 и чл. 68, ал. 2 от ЗДДС. Доказателствената тежест за установяване на реалността на доставките се носи от ревизирания субект, който е декларирал право на приспадане на данъчен кредит по тези фактури. Този извод произтича от основния принцип за разпределение на доказателствената тежест, според който всяка страна следва да докаже фактите, от чието настъпване черпи изгодни за себе си правни последици. Посочено е, че данъчната фактура представлява частен свидетелстващ документ, поради което не се ползва с материална доказателствена сила, поради което е прието, че макар фактурите да са издадени от доставчика и да са изпълнени формалните изисквания за отразяването им в дневниците за продажби и справките-декларации на доставчика, то само фактурите не доказват, че удостоверените с тях доставки на услуги са действително осъществени, т.е. че съдържанието на фактурите съответства на обективната действителност. Реалността на извършената доставка не се доказва и с осчетоводяването и тяхното плащане.

Подчертано е, че когато се касае за продажба на стоки, следва да се установят данни и доказателства за прехвърляне право на собственост върху стоките и свързаните с това обстоятелства, касаещи придобиване право на собственост върху същите по вид и количества стоки, съхранение, транспорт, предаване и др.

Доказването на реална доставка на стоки, изисква установяване на обстоятелствата, че доставчикът е разполагал със стоки от същия вид и количество като фактурираните и, че това количество физически е предадено на получателя. Установяването на реалното, физическото съществуване на фактурираната стока, съответно нейното предаване на получателя, предполага изследването за предходните и последващите продажби, за съхранението и транспортирането на стоката, заприхождаването ѝ при получателя и т. н. От друга страна, когато се касае за доставка на услуга, следва да се има предвид, че по своята същност тя представлява фактическо извършване на определени дейности, които имат стойност и реалното им осъществяване би могло да бъде доказано с всякакви счетоводни и търговски документи. Проследяването на отделните елементи на доставката на услуга включва установяването най-общо на естеството на услугата, осигуряването на необходимия персонал и активи за нейното изпълнение и предаване на резултата от свършената работа.

Направен е извода, че спорът се свежда до това извършени ли са реални доставки на стоки и услуги и дали те са доставени от издателите на процесните фактури, тоест в хода на ревизионното производство събрани ли са достатъчно доказателства за тези обстоятелства, респективно в подкрепа на твърденията за невъзможност на доставчиците да осъществят процесните доставки.

Визирано е, че подлежащи на доказване, следва да се посочи, че представената от жалбоподателя справка за последващи доставки не допринася за изясняването им. Наличието на извършени от жалбоподателя доставки, което не е спорно в случая, не означава, че същият е получил реално доставките по спорните фактури, а дори да се приеме, че фактурираните стоки и услуги са били необходими за осъществяването на дейността на жалбоподателя, то справката не установява, че лицата, които са ги документирали, са действителните доставчици. Отделно от това, справката изхожда от самия жалбоподател и съдържа информация за благоприятни за него факти, поради което същата не следва да се кредитира сама по себе си, освен ако не е подкрепена от други доказателства, сочещи за осъществяване на относими към изпълнението на доставките обстоятелства, стоящи извън волята на жалбоподателя.

Ценена е като неотнормима към спора представената пътна книжка

за движението на собствения на дружеството товарен автомобил. Представени са нечетливи страници, на които трудно се разчита единствено адресът на жалбоподателя и името на водача – за всички курсове управителят на дружеството-жалбоподател. На единствените 4 четливи страници се четат отново адресът на дружеството и името на неговия управител, от една страна, и от друга, наименования на търговци, които не са сред доставчиците, по които не е признато правото на приспадане на данъчен кредит. Четат се имена на клиенти на жалбоподателя и вероятно така представеното доказателство има отношение към установяване извършването на последващите доставки, което обаче се явява ирелевантно по отношение на преценката дали са извършени реално документираните със спорните фактури доставки.

С оглед изложеното – е направен извода, че доказателствената стойност на ангажираните в хода на ревизионното производство документи е опровергана от ревизиращите органи. В тази връзка при ревизията са извършени редица процесуални действия, които установяват факти и обстоятелства в съответствие с възприетия от органите извод за липса на реална доставка по спорните фактури. В рамките на своята компетентност и в съответствие с принципите на обективност и служебно начало, заложен в чл. 3 и чл. 5 от ДОПК, при ревизията е изискано от преките доставчици на стоки и услуги да предоставят доказателства и обяснения във връзка с процесните доставки. В отговор част от доставчиците са представили еднотипни документи, изразяващи се в копия на издадените фактури, договори и приемо-предавателни протоколи, които сами по себе си са недостатъчни да докажат извършването на фактурираните доставки към жалбоподателя.

В тежест на посочения във фактурата получател, който има претенция да получи обратно начисления ДДС под формата на данъчен кредит, е да установи реалното извършване на фактурираната доставка, в условията на пълно насрещно доказване. Настоящата инстанция намира, че в случая това не е сторено.

Ревизираното лице не е представило поръчки, заявки, електронна и друга кореспонденция, във връзка със спорните доставки, информация за това кой, кога и къде е получил стоките, фактурирани от „ЛАМЕРТИН“ ЕООД и „СОФТ ТЕХ“ ЕООД, как същите са транспортирани /с какво транспортно средство, марка, модел, регистрационен номер/. Горните пропуски не могат да се

попълнят и от представените приемо-предавателни протоколи, тъй като същите не съдържат данни за конкретно място на приемане и предаване на спорните стоки, на кои дати, както и кои са лицата приели и предали същите, както липсва и конкретна индивидуализация за процесните стоки. Липсата на доказателства за посочените обстоятелства не се преодолява и с представените допълнително обяснения и представени извлечения от сметка 304 „Стоки“ на посочените дружества. Следва да се посочи, че на същите има положени подписи, но не е ясно от кое лице и в какво качество, за да може да се приеме, че същите са надлежно заверени и са част от счетоводствата на доставчиците. Посочено е, че видно от представената обяснителна записка за дейността на дружеството „ЛАМЕРТИН“ ЕООД, за която няма данни от кое лице изхожда, а положеният подпис е едва забележим, става ясно, че няма достъп до счетоводството на дружеството, за да се представят оборотни ведомости и други липсващи документи във връзка с доставките. Последното не обяснява откъде лицето, което представя копие от аналитичен регистър на сметка 304 се е сдобило с него. Както беше посочено по-горе обективните обстоятелства, свързани със съхранението, транспортирането и предаването на стоките, не са установени в случая.

Горното не може да се приеме за валидно по отношение на доставките на стоки, фактурирани от „БОКИ-94“ ЕООД. В хода на ревизията е установено, че дружеството разполага с магазин за търговия на едро със строителни материали. Предвид това, може обосновано да се заключи, че стоки от вида на фактурираните се предлагат на място в магазина, т.е. страните по сделката могат да постигнат съгласие на място и да извършат предаването на стоките и плащането на цената непосредствено, поради което не е необходимо да се сключва писмен договор. Отделно от това адресът на посочения магазин съвпада с адреса на управление на жалбоподателя. Последното прави ненужно доказването на обстоятелствата как е осъществен контакт с доставчика, извършен преглед на стоките, проведени евентуални преговори, доколкото това е могло да стане непосредствено на място между представителите на доставчика и получателя по спорните доставки. В случая не е необходимо и доказване на транспорт на стоките, доколкото такъв не е бил необходим. Горните обстоятелства са установени по данни от информационните масиви на НАП и настоящата инстанция намира, че следва да се

приемат за верни и да се вземат предвид при преценката относно извършването на спорната доставка. В хода на ревизията не е извършена проверка на място и липсват данни, които да установяват, че такъв обект на посочения адрес не съществува или дружеството-доставчик е прекратило извършването на търговска дейност в него. По изложените съображения не са налице обективни данни, които да сочат, че доставчикът не е могъл да достави стоките и да обосновават логичен извод за липса на реална доставка на стоки. Ревизионният акт в случая се явява необоснован и следва да бъде отменен. Единствено констатациите за т. нар. рисков профил на доставчика и наличието на задължения към бюджета не може да обоснове извод във вреда на жалбоподателя.

Направено е заключението, че не е установено реалното извършване на доставките на услуги по заготовка и монтаж на елементи, фактурирани от „ХИПЕР СТРОЙ ДЕЛИВЪРИ“ ЕООД и „ИМПОРТ ТЕХ“ ЕООД. Във връзка с тях също не са налице данни къде са извършени услугите, като не е установено дали доставчиците разполагат с работилници или други обекти, подходящи за осъществяване на доставките, от кого, с какви активи, как е калкулирана цената на услугите и нейните елементи.

В хода на ревизията не е доказан и притежаваният от доставчиците кадрови ресурс, както и технически капацитет. Последните не представляват част от фактическия състав на правото на приспадане на данъчен кредит, но способността на доставчика да осъществи фактурираната доставка е от значение при решаването на фактическия въпрос относно спорната й реалност. Органите по приходите правилно са преценили, че посоченият капацитет не е доказан. Част от дружествата имат лица, назначени на трудов договор, но на длъжности неотнормирани към възложените дейности. Няма и приложени квалификации за лицата, за които са приложени гражданските договори. Недоказването на възможността на доставчика да извърши спорните услуги е достатъчно основание да се приеме, че не е налице реална доставка и с този аргумент да се откаже данъчен кредит. Правилната преценка на това дали има реално извършена доставка винаги следва да се извършва конкретно, като се отчете точно каква е доставката и логически се прецени какво е необходимо за нейното физическо извършване.

Горните съображения са валидни и по отношение фактурираните

от „БОКИ-94“ ЕООД услуги по направа на хале. Основателно органите по приходите са отбелязали, че липсват каквито и да било документи, свързани със строителството. Липсват проект, количествено-стойностни сметки. Не се установява и наличието на лица с квалификацията на монтажници или техници, включително технически ръководител, който да ръководи работите. Не е ясно дори къде се намира обектът, за който се касаят услугите.

Прието е, че не са представени конкретни доказателства за изпълнение на фактурираните от „ХИПЕР СТРОЙ ДЕЛИВЪРИ“ ЕООД доставки на транспортни услуги. Независимо от обстоятелството, че от дружеството е наето лице на длъжност шофьор на товарен автомобил и е представен договор за наем на товарен автомобил, в случая липсват доказателства за изпълнените курсове. Не са представени пътни листове, пътна книжка, товарителници – документи, необходими за установяване на фактическото изпълнение на определени курсове и установяващи движението на дадено моторно превозно средство.

Обобщено е, че не може да сподели съждението на жалбоподателя, че единствено от представените от него фактури, приемо-предавателни протоколи и справки-декларации за ДДС /които не представляват първични счетоводни документи по смисъла на **Закона за счетоводството**/, се установява по безспорен начин реалността на доставките, във връзка с които жалбоподателят е упражнил право на приспадане на данъчен кредит. Представените еднотипни приемо-предавателни протоколи, в които не са посочените имената на лицата, често неподписани от някоя от страните, правилно не са кредитирани като годно доказателство за твърдените от ревизирания субект благоприятни за него факти.

Относно услугите по изработка на рекламни материали следва да се посочи, че към фактурите не са представени документи, от които да е видно какви параметри на услугите са договорени, какво е съдържанието на рекламните изделия, кои са лицата, изготвили проектите за тях, къде са извършени услугите, с какви активи, за чия сметка са транспортирани същите и с какво, къде са предадени. В хода на ревизионното производство не са представени и заявки, оферти за изработка, съдържащи единични цени за брой, проект, свързан с изработката на тези материали, индивидуализиращ същите.

Представения пред ответника - счетоводен амортизационен план

на дружеството „МОС ПРО 07“ ЕООД също е ценен с оглед това, че липсват данни от кого изхождат представените счетоводни документи. От представените доказателства не става ясно какво точно твърди жалбоподателят по отношение на спорните доставки. От една страна в хода на ревизионното производство са представени доказателства за превъзлагане на доставките на подизпълнител с договор, чието съдържание е идентично с договора, сключен с жалбоподателя, с изключение на договорените количества тейфтери и химикалки. Органите по приходите са установили, че така посоченият подизпълнител не би могъл да изпълни доставките. До постановяване на настоящото решение не са ангажирани доказателства, които да опровергават тези констатации. В настоящото производство, напротив, жалбоподателят се домогва до доказване на изпълнение на доставката от прекия доставчик. Единствено данните, че прекият доставчик разполага с принтери например, не може да обоснове извод за изпълнението ѝ. Още повече, предвид вече посоченото, че от представените документи не става ясно точно в какво се изразява изпълненото от доставчика с оглед липсата на каквато и да било конкретика в договора, представения приемо-предавателен протокол.

Прието е, че изложеното следва, че ползвайки право на приспадане на данъчен кредит по фактури, които не са обвързани с реални стопански операции от посочените в тях доставчици, жалбоподателят фактически участва в сделки, свързани с данъчна злоупотреба.

Посочено е, че в решенията на С. по дело С-342/87 и С-454/98 – т. 53, в тази връзка е посочено, че упражняването от данъчно-задължено лице на правото на приспадане на данък върху добавената стойност във връзка с доставката на стоки или услуги от друго данъчно-задължено лице може да бъде упражнявано само по отношение на действително дължимите данъци, т. е. данъци, съответстващи на сделките, върху които е начислен данък върху добавената стойност или който е изплатен, доколкото е бил дължим. Тя не се прилага за данъците, които, по силата на чл. 21, параграф 1 „в“ от Директивата, се дължат единствено, защото са посочени във фактурата. Фактура, която не документира реално осъществена облагаема доставка на стоки, е с невярно съдържание. Издаването и използването от получателя за упражняване на право на данъчен кредит на фактура с невярно

съдържание може да се счита за част от данъчна измама. В този смисъл е и решение от 07.12.2010 г. по дело С 285/09, т. 49. Аналогично и в решение по дело С 454/98, т. 62 е прието, че общностното право не изключва възможността държавите-членки да считат съставянето на фиктивни фактури, посочващи неправомерно ДДС, като опит за данъчна измама и да прилагат в тези случаи глобите или санкциите, специално предвидени в националните им законодателства. Възползвайки се от правото си на данъчен кредит, посредством т.нар. „нередовни фактури“, лицето очевидно се е стремяло към неправомерно облагодетелстване.

Изводът за знание в ревизираното лице относно факта на извършване на данъчни измами в конкретния случай се обосновава с формалния начин на документиране на договорните им отношения, с всички обстоятелства относно тяхното възникване и прекратяване доколкото самият жалбоподател участва пряко в същите, както и факта, че част от документите, с които се цели установяване на спорните доставки, са изпратени по куриер от името на доставчиците, но с изпращач представляващият „АСТРЕЙ ЕЪР“ ООД или негови служители.

С оглед гореизложеното е направен извода за липса на доставка по фактурите, издадени от „ЛАМЕРТИН“ ЕООД, „ИМПОРТ ТЕХ“ ЕООД, „ХИПЕР СТРОЙ ДЕЛИВЪРИ“ ЕООД, „СОФТ ТЕХ“ ЕООД, „БОКИ-94“ ЕООД и „МОС ПРО 07“ ЕООД, поради което РА следва да бъде потвърден като законосъобразен, с изключение на корекцията свързана с упражнено право на приспадане на данъчен кредит в размер на 1 052,00 по фактура №[ЕГН]/26.06.2019 г., издадена от „БОКИ-94“ ЕООД.

По отношение на констатациите, че жалбоподателят е упражнил двукратно право на приспадане на данъчен кредит по определени фактури, е прието, че не се излагат възражения и не се представят доказателства. Посочено е, че констатациите на органите по приходите остават непровергани, а изводите им следва да се приемат за законосъобразни.

С оглед гореизложеното е направен извода, че ревизионният акт следва да бъде потвърден и в частта на допълнително установените задължения по ЗКПО, но ответникът е приел, че облагането следва да бъде извършено по реда на чл. 26, т. 2 от закона, а не както е посочено в РД чл. 26, т. 3 от ЗКПО. Съгласно цитираната разпоредба, не се признават за данъчни цели разходи,

които не са документално обосновани по смисъла на този закон. В тази връзка следва да бъде посочено, че съгласно чл. 10, ал. 1 от ЗКПО счетоводен разход се признава за данъчни цели, когато е документално обоснова чрез първичен счетоводен документ по смисъла на ЗСч, отразяващ вярно стопанската операция. В случая от органите по приходите е доказано, че спорните фактури не отразяват реални доставки на услуги. В случая е приложима и разпоредбата на чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО, с оглед на това, че от ревизираното лице са начислени възнаграждения за услуги, без те да са реално осъществени. Горното не е валидно по отношение на отчетените разходи по фактура №[ЕГН]/26.06.2019г., издадена от „БОКИ-94“ ЕООД в размер на 5 260лв..

В обобщение на изложеното ревизионният акт е прието, че РА в частта на установения резултат по ЗДДС за данъчен период м. 06.2019г. следва да се измени като установеният с акта резултат данък за внасяне в размер на 1 044,04 лв. се определи на данък за възстановяване в размер на 7,96 лв. Установеният с ревизионния акт резултат по ЗКПО за 2019 г. – печалба в размер на 53 798,98 лв. следва да се измени като се определи данъчна печалба в размер на 48 538,98 лв., съответно определеният данък в размер на 5 379,90 лв. следва да бъде в размер на 4 853,89 лв.. В останалата част е прието, че ревизионният акт като законосъобразен следва да се потвърди.

В съдебното производство /пред предходния състав/ е изслушано в.л.Ю.Я., видно от заключението на л.507 - за "Хипер Строй Д." по издадените 5 фактури /2 за алуминиеви заготовки и 3 за транспорт/има осчетоводяване, плащане, договори, ППП. Посочено е, че с договор доставчикът е възложил на "М. про 07" да направи заготовка на ал.профили, които са му предадени на 01.04.2009г.-т.е непосредствено преди фактурирането към РЛ от неговия доставчик, но самата фактура е издадена от предходния доставчик на доставчика м.05.2019г..Също за последващите доставчици- "Ламертин"ЕООД -няма ресурс, няма плащане. За "Боки" има осчетоводяване, но няма договори, ППП. Относно "Соф тех"ЕООД също вещото лице е проследило фактурата, осчетоводяването, плащането, направило е изводи за пнредходни доставчици. За "Мос про"ЕООД е посочено, че фактурата е отразена в счетоводството на „АСТРЕЙ ЕЪР”ООД, както и получените услуги по процесната фактура са били отразени директно по дебита на счетоводна сметка 602 „Разходи за външни

услуги“, респективно в разходи за дейността през отчетния период. Направена е констатацията, че анализираните документи същите не са участвали в осъществяването на облагаеми последващи доставки от страна на „АСТРЕЙ ЕЪР“ ООД /допълнително заключение на л.584/. За доставчика "Импорт Тех"ЕООД също е направен извода от в.л. за издадените 4 фактури, че са осчетоводени, разплатени, има ППП. Направени са и констатации във връзка с предходни доставчици, които касаят въздуховод и поцинкован шприц.

Следва да се има предвид, че съдът кредитира заключението на в.л.,- основно и допълнително, но то не променят фактическите констатации, установени от органите по приходите.

### **СЛЕДОВАТЕЛНО СЪДЪТ ПРИЕМА СЛЕДНОТО:**

Касателно компетентността- с отменителното решение на ВАС този въпрос е изяснен като са формирани изводи, че издалите РА лица са разполагали с компетентността да го постаноят.

Съставът не установява и допуснати съществени процесуални нарушения. Доводите на оспорващия касаят по-скоро по съществото си неправилно ценене на доказателствата и неправилно приложение на материалния закон, поради което ще се обсъдят изводите касателно всеки едни от доставчиците.

Във връзка с гореизложеното съдът намира, че правилно е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 3 166,67лв. за м. 04.2019г. по 5 фактури, издадени от „ХИПЕР СТРОЙ ДЕЛИВЪРИ“ ЕООД с предмет "заготовка алуминиев профил" и "транспортни услуги".

Не е спорно, че има договор от 02.04.2019г.; заверено копие РПВ; заверени копия трудови договори; извлечения от сметки 411, 4532, 703; заверено копие на ДФО; заверено копие от фактура от предходен доставчик „МОС ПРО 07“ ЕООД. Доставчикът има кадровата обезпеченост /9 работника вкл.шофьори/, но няма материална обезпеченост –няма МПС собствени или наети, няма машини. Съображенията на органите по приходите – че не е ясно как е калкулирана цената, според състава не може да е водещо съображение, както и това, че предходният доставчик дружество - „МОС ПРО 07“ ЕООД, е пряк доставчик на РЛ, но за друго – изработване на рекламни материали, както и имат общ управител, че няма наети лица и т.н. Обстоятелството обаче, че е издал фактура след фактурирането на услугите на ревизираното лице т.е. фактурата е от 20.05.2019г., която не е и отчетена – показва, че

не може да е предходен доставчик на доставчик, въпреки, че видно от закл. на в.л. договора и ППП са преди това т.е. от 05.02. и от 01.04.2019г..

Ето защо са правилни изводите на органите по приходите, както и развитите подробни правни съображения на ответника, че наличието на фактура, договор, плащане, ППП –не доказват реалност на доставката. Конкретно макар доставчикът да е имал кадрова обезпеченост, липсата на материална такава, както и липсата на проследимост на доставката към същия от предходен доставчик, показва, че няма как фактурираните доставки да са осъществени от доставчика. Не е спорно, че РЛ може да притежава предмета на доставката, но трябва да се установи, че именно той е доставен от доставчика. Имал е съответните профили –купил ги е, изработил ги е, складирали ги е и ги е транспортирал /договорът за наем на т.а. СВ 0056 е след ППП и е неотнотосим/ ИЛИ направи ги е доставил.Проследяването на доставката не е достатъчно да бъде само по документи, а и обективно, реално. Доколкото последните констатации не се установиха –правилно по описаните фактури –е отказано право на ДК.

2. По същите изложени правни съображения за предходния доставчик съдът намира, че правилно е отказано е право на приспадане на данъчен кредит в размер на 2 029,76лв. за м. 04.2018. по фактура №0...34 от 27.04.2018г., издадена от „ЛАМЕРТИН“ ЕООД, с предмет "въздуховоди". Не е спорно, че има фактуриране, счетоводно отразяване, ППП, представяне на документи от името на доставчика /но чрез управителя на РЛ/, но няма договор, плащане, данни за транспорт, няма кадрова и техническа обезпеченост. Вещото лице установява изрично, че този доставчик няма данни за ДМА, собствени или наети, няма разплащане.

3. Също според състава обосновано е отказано е право на приспадане на данъчен кредит в размер на 2 500лв. за м. 06.2019г. по две фактури, издадени от „БОКИ 94“ ЕООД, с предмет "стоки по опис", които по ППП са метален профил 100/100 - 24бр., метален профил 60/60- 13бр., метален профил70/30- 14бр., метален профил40/40- 6бр., минерална вата 300 кв.м, влагустойчив гипсокартон 120 кв.м., гипсокартон 60 кв.м, стиропор 115 кв.м. представен е касов бон от 08.07.2019 г.; - направа и монтаж на хале;

Не е спорно, че има осчетоводяване и плащане /изводите на

в.в.л./, но няма никакви други документи- договори, ППП, няма ДМА. Правилен е извода за липса на кадрова обезпеченост –лицата, които работят са на длъжности, свързани с търговия като барман, продавач. Ето защо правилно е прието, че не е ясно кой е направил напр.халето, кой го монтирал, с какви машини е направено, как е транспортирано, къде са съхранявани останалите стоки. Изложеното на фона на това, че за периода на доставчика е направена ревизия с констатации в РА, че няма капацитета да изпълни фактурираните доставки и че същият има задължения към бюджета в големи размери – обосновава извода за фиктивност на посочените 2 доставки.

4. На следващо място съдът намира, че НЕПРАВИЛНО е отказано е право на приспадане на данъчен кредит в размер на 977,40лв. за м. 05.2019 г. по фактура №0...143/ 27.05.2019 г., издадена от „СОФТ ТЕХ“ ЕООД, с предмет "монтажни траверси за решетки".

Има фактура, приемо-предавателен протокол, хронологични регистри /сметка 411, кореспондираща сметка 4532 за периода от 01.2019г. до 07.2019 г.; граждански договор от 01.04.2019 г. с И. Д. М. и Х. И. Х.; протоколи за приемане на извършената работа по гражданските договори от м. 07.2019г. и м. 09.2019г.; справки за изплатени суми по чл. 45, ал. 4 от ЗДДФЛ; договор за съвместна дейност с „ВЕНТО ТРЕЙД“ ЕООД; фактура от предходен доставчик „ТИСЕНКРУП МАТЕРИАЛС БЪЛГАРИЯ“ ООД с предмет на доставката поцинкован щрипс.

Мотивите за отказ са, че липсват съпътстващи доставката документи – договори, стокови разписки, сертификати за качество, транспортни документи, не са представени обратна ведомост, аналитичен регистър на сметка 304. Не са внасяни задължителни осигурителни вноски по гражданските договори. Последното е непротивопоставимо на РЛ, както и пропуските в осчетоводяването от рода на липса на аналитичен регистър. Безспорно е, че има кадрова обезпеченост, има фактура, осчетоводена е, платена, както и видно от закл. на вещото лице- има 2 договора преди прозцесната фактура с предходни доставчици, поради което се прави извода и за наличие на материална обезпеченост, поради което в тази част РА трябва да се отмени.

5. Съставът също намира, че неправилно е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 833,33лв. за м. 04.2019г. по фактура №1...89 от 29.04.2019г., издадена от „МОС

ПРО 07“ ЕООД. Фактурата е с предмет "рекламни материали".

Има фактурата, дневен финансов отчет; свидетелство за регистрация на ЕКАФП; договор от 05.02.2018г.; приемо-предавателен протокол;, договор и приемо-предавателен протокол към нея; хронология на сметка 4532; дневник на сметка 703 и 411.

Посочените от органите по приходите - липса на обратна ведомост, счетоводни записвания по сметки от група 50, писмени обяснения с информация и точно описание и конкретизация на дейностите по сключените договори, КЛЕН от ФУДВ, търговска кореспонденция – не са провоставими на РЛ обстоятелства до степен да не може да ползва право на ДК. Понастоящем търговската кореспонденция пред комуникацията по телефон и др. средства, както и точно описание на дейностите в договора– не е задължителен реквизит, особено когато се касае за стандартни фирмени рекламни материали. Същите са индивидуализирани с предаването им - видно от ППП това са тефтери и химикалки. В.л в допълнителната СЕ установява, че има договор от 06.02.2019г. с предходен доставчик "Мърси он"ЕООД със същия предмет тефтери и химикалки. Видно от заключението получените услуги по процесната фактура са били отразени директно по дебита на счетоводна сметка 602 „Разходи за външни услуги“, респективно в разходи за дейността през отчетния период.

Следователно - доставчикът е разполагал с предмета на доставката и същата е осъществена по издадената фактура към РЛ, поради което няма нереалност.

6. Съдът намира, че правилно е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 4 749,94лв. м. 12.2018г. и м. 02.2019г. по 4 фактури, издадени от „ИМПОРТ ТЕХ“ ЕООД. Фактурите са с предмет "заготовка алуминиеви решетки, сглобяване на решетки, разкрой на алуминиев профил, направа на заготовки за решетки".

Не е спорно, че има фактури, приемо-предавателни протоколи; писмени обяснения; аналитични обороти на сметка 411; хронология на сметка 411; фактура от предходни доставчици „ВЕНТО ТРЕЙД 1“ ЕООД и „ТИСЕНКРУП МАТИРИАЛС БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, приемо-предавателни протоколи; товарителница за обществен автомобилен превоз, платено е.

Водещото и за състава се оказва, че доставчикът няма кадрова и материална обезпеченост, не толкова това, че няма договори, стокови разписки, сертификати за качество и транспорти документи

или предходни доставчици, но се установява и обвързаностс РЛ - документите са подадени по Е. от Ч. К. К., назначен на трудов договор в „АСТРЕЙ ЕЪР“ ООД. яма данни за предходни доставчици.

Следователно обосновано и за този доставчик органите по приходите са приели, че не са налице предпоставките за признаване на правото на приспадане на данъчен кредит по чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС.

На последно място съдът намира за правилно и установено в РА, че РЛ е отразило два пъти в отчетните си регистри фактури, издадени от „РЪЖДАНОВ ТРЕЙД“ ЕООД (фактура №0...18 от 26.07.2019 г., ДДС в размер на 612,60 лв.) и „ВИАС“ ЕООД (фактура №03600018834 от 28.06.2018 г., ДДС в размер на 835,90 лв.) и по този начин е упражнило два пъти правото на данъчен кредит по същите. Не е спорно, че през м. 04.2019г. „АСТРЕЙ ЕЪР“ ООД е отразило в дневника си за покупки и в дневника си за продажби една и съща фактура, а именно фактура №391/08.04.2019 г. от „ЧЕРНЕВ КЛИМА СЕРВИЗ“ ЕООД. Същата е издадена от ревизираното лице на това дружество, поради което и на основание чл. 71, т. 1 от ЗДДС не е признато правото на данъчен кредит по нея в размер на 297,34 лв.

СЪДЪТ СПОДЕЛЯ констатациите в РА - и по ЗКПО – с оглед непризнатото право на ДК да се преобразува счетоводния финансов резултат на ревизираното дружество в посока увеличение с отчетените разходи във връзка с получените фактури за 2018г.. Така за 2018г. е деклариран счетоводен финансов резултат загуба в размер на 250,91лв. и данъчен финансов резултат загуба 250,91лв. като след преобразуване със сумата от 30 598,50 лв. /разходи по фактури, издадени от „ЛАМЕРТИН“ ЕООД, „ИМПОРТ ТЕХ“ ЕООД и „ВИАС“ ЕООД/ правилно е определен данъчен финансов резултат данъчна печалба в размер на 30 347,59 лв. и корпоративен данък в размер на 3 034,75лв..

За 2019г. обаче съдът констатира, че неправилно е отказано право на ДК –за 2019г. 833,33лв. по фактура №1...89 от 29.04.2019г., издадена от „МОС ПРО 07“ ЕООД, както и също за 2019г. 977,40лв. по фактура №0...143/ 27.05.2019г., издадена от „СОФТ ТЕХ“ ЕООД, с предмет монтажни траверси за решетки или общо 1810,73лв.. С оглед изложеното предвид подадена ГДД с деклариран счетоводен финансов резултат печалба в размер на 4 382,79 лв, то следва да

има преобразуване не със сумата в размер на 49 416,19лв., а със 47 605,46 лв. /т.е.без 1810,73лв./, поради което ФР за 2019г. е печалба от 51 988,25лв. /вместо 53 798,98лв./ и съответно КД е 5 199лв.лв..

С оглед изложеното трябва да се измени РА. С оглед изхода от спора и частичното изменение на РА следва да се определят разноси за оспорващия, които по списък при предходното раглеждане 1000лв./АССГ/, 216,39лв./ВАС/ и настоящия състав 20лв./за явяване на в.л./ или общо 1236,39лв, от които основателна е претенцията за 1991лв. или разноските трябва да са 499лв..

Относно юрк.възнаграждение в полза на НАП-размера на потвърдените и изменени задължения по ЗДДС и ЗКПООтносно юрк.възнаграждение – общия р е 22 187,94 лева, като РА се отменя за непризнатото право на ДК от 1810,73лв. и по КД за 2019г. се намалява от 5380лв. на 5199лв. или с 181лв. по-малко т.е. от общия размер от 22 187,94лв. се намалява отменена част от 1991лв. и остава 20 196,94лв., поради което юрк.възнаграждение се определя по чл.7, ал.2 т.3 от Наредба №1/2004г. или е 2717лв. за НАП.

## **ВОДИМ СЪДЪТ**

### **РЕШИ:**

**По** жалба на “Астрей Еър“ООД, ЕИК[ЕИК] със седалище и адрес на управление [населено място],ул.К. №

**ОТМЕНЯ**

**Ревизионен**

**акт**

№Р-22221220002340-091-001/16.12.2020г., издаден от Г. И. М. на длъжност „Началник сектор“, възложил ревизията и от А. А. Н. на длъжност „Главен инспектор по приходите“ –ръководител на ревизията, в частта му потвърдена с Решение №379/11.03.2021г. на Директора на Дирекция ОДОП, за непризнатото право на данъчен кредит от 833,33лв. по фактура №1...89 от 29.04.2019г., издадена от „МОС ПРО 07“ ЕООД, както и от 977,40лв. по фактура №0...143/ 27.05.2019г., издадена от „СОФТ ТЕХ“ ЕООД /общо за 1810,73лв./, както и за определения КД за 2019г. от 5 380лв. за горницата над **5 199лв.**

В ОСТАНАЛАТА ЧАСТ ОТХВЪРЛЯ като неоснователна ЖАЛБАТА срещу РА№Р-22221220002340-091-001/16.12.2020г., в частта му потвърдена и изменена с Решение №379/11.03.2021г., с която са определени допълнителни задължения за ДДС и за ЗКПО в размер на общо 20 196,94лв..

ОСЪЖДА НАП да заплати на “Астрей Еър“ООД, ЕИК[ЕИК] - 499лв. разноси.

ОСЪЖДА “Астрей Еър“ООД, ЕИК[ЕИК] да заплати на НАп юрисконсултско възнаграждение от 2717лв..

Решението може да се обжалва с касационна жалба пред ВАС чрез АССГ в 14-дневен срок от съобщаването му. Преписи на страните.

Съдия: