

РЕШЕНИЕ

№ 38380

гр. София, 18.11.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 46 състав, в
публично заседание на 29.04.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Мариана Маркова

при участието на секретаря Паола Георгиева, като разгледа дело номер **12754** по описа за **2024** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156 и сл. от ДОПК, след като с решение № 13607 от 16.12.2024 г. по адм.д. № 8355/2024 г. на ВАС делото е върнато за ново разглеждане. Образувано е по жалба от „Макс Ер Консулт“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], срещу Ревизионен акт /РА/ Р-22221722002035-091-001/23.02.2023 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП - [населено място], в частта, в която е потвърден с решение 785/12.06.2023г. на Директора Дирекция ОДОП при ЦУ на НАП-гр. С..

С ревизионния акт се установяват задължения в следния размер:

- За Корпоративен данък за 2020 година - в размер на 5 682,89 лв. и лихва върху тази сума към 23 февруари 2023 година - в размер на 964,50 лв.
- За Корпоративен данък за 2021 година - в размер на 1777,89 лв. и лихва върху тази сума до 23 февруари 2023 година в размер на 121,33 лв.
- За Данък добавена стойност за месец януари 2020 година - в размер на 2990,00 лв., при деклариран 190,00 лв. или с 2800 лв. повече от обявеното, както и лихва върху тази сума към 23 февруари 2023 година в размер на 865,47 лв.,
- За Данък добавена стойност за месец юли 2020 година - в размер на 4432 лв., при деклариран 1232 лв. или с 3200 лв. повече от обявеното, както и лихва върху тази сума към 23 февруари 2023 година в размер на 828,43 лв.,
- За ДДС за месец декември 2020 година - в размер на 13 029,64 лв., при деклариран 1,20 лв. или разлика в размер на 13 000 лв. и лихва върху тази сума към 23 февруари 2023-та година в размер на 2809,64 лв.,
- За ДДС за месец декември 2021 година - в размер на 19 208 лв., при деклариран 1172,45

лв. или е установена разлика в размер на 18 035,55 лв., както и лихва върху тази сума към 23 февруари 2020 година в размер на 2085,44 лв.

Или с ревизионния акт се установяват всичко задължения в размер на 44496,33 лв.- главница и 7654,14лв.-лихви, от които установеният допълнително Данък добавена стойност е в размер на 37 035,55 лв., а начислените и неплатени лихви към 23 февруари 2023 година върху тази сума - в размер на 6 568,76 лв., а за Корпоративен данък – 7460,78 лв. главница и лихви към същата дата – 1085,38лв.

В жалбата са изложени аргументи, че ревизионният акт е неправилен, издаден в противоречие на материалноправните разпоредби на закона и при съществено нарушение на процесуалните правила. Относно отказаното право на приспадане на данъчен кредит по ЗДДС по доставките от пет доставчика се излагат съображения, че твърденията за нереалност на доставките не почиват на никакви конкретни доказателства. Жалбоподателят се позовава на наличието на приемопредавателни протоколи, фактури, договор. Поддържа, че всички спорни доставки били вложени в независимата икономическа дейност на дружеството и впоследствие били извършени последващи облагаеми доставки. По отношение „Елит Експрес“ ЕООД се твърди, че предмет на доставката била извършени СМР на физкултурен салон СУ „Н. Г.“ в [населено място]. Извършено е плащане в брой, което е надлежно осчетоводено. Представени са договор за СМР, копие на фактури, приемопредавателни протоколи. По отношение на „Матаро“ ЕООД, „Кроли М“ ЕООД и „ТИ ЕС ТИ ГРУП“ ЕООД били представени договори за технически услуги, по които е престиран само труд, копия на фактури за извършен технически контрол и приемопредавателни протоколи към тях. Тези доставчици разполагали с лица, назначени на трудови договори със съответната компетентност, които извършили услугите. Извършените плащания били надлежно осчетоводени в счетоводството на дружеството. По отношение на договора с „Габомекс“ ЕООД били представени копия на издадените фактури и приемопредавателни протоколи за всички доставки на стоки и материали. Тези материали били използвани в последващи доставки. Изтъква се, че към този период всички доставчици на дружеството са били надлежно регистрирани по ЗДДС. Изразено е становище, че констатациите в акта противоречат на трайната съдебна практика на ВАС, както и на съда на Европейския съюз. В тази връзка се обръща внимание, че дори да е налице нарушение в доставчика, това не е достатъчно основание да се откаже данъчен кредит, ако са налице данни за реално извършени сделки. Относно преобразувания финансов резултат по ЗКПО, вследствие непризнаване доставките по издадените фактури от пет доставчици за разход на дружеството се поддържат доводи, че е незаконосъобразно, доколкото се касае за реални сделки, които са доказани с множество писмени документи и няма основание за непризнаване на тези разходи на дружеството.

В съдебно заседание и в писмена защита за жалбоподателят поддържа жалбата си по съображенията изложени в нея, както и на база на събраните доказателства в административното производство, включително и заключението на извършената съдебно-счетоводна експертиза.

Представителят на ответника иска да бъде отхвърлена жалбата като необоснована и недоказана. В хода на съдебното производство, включително и извършената съдебно счетоводна експертиза, според него, не изменяли установените фактически обстоятелства в хода на ревизионното производство нито можели да се противопоставят на мотивите в решението, с което ревизионният акт бил потвърден.

Софийска градска прокуратура не е встъпила в процеса.

Съдът обсъди възраженията на страните и доказателствата по делото и намери за установено следното:

Ревизията, в рамките на която е издаден обжалваният акт, е възложена със ЗВР №

Р-22221722002035-020-001/21.04.2022 г. на Началник сектор „Ревизии“/връчена на 20.05.2022г./, изменяна със Заповеди Р- 22221722002035-020-002/17.08.2022, Р-22221722002035-020-003/16.09.2022, на Б. С. К. - Главен инспектор по приходите(ръководител на ревизията) и А. В. К. - Старши инспектор по приходите. Обхваща задължения на дружеството-жалбоподател по данък върху добавената стойност/ДДС/за периода от 01.01.2020 г. До 31.12.2021 г. и за корпоративен данък за същия период.

Установените обстоятелства са подробно описани в издадения ревизионен доклад, към който обжалваният ревизионен акт препраща, както следва:

Дружество „Макс Ер Консулт“ ЕООД, с ЕИК[ЕИК], е вписано в Търговския регистър към Агенцията по вписванията на 29.08.2017 г. с капитал в размер на 5 000 лв. Няма регистрирани клонове и свързани лица. Регистрирано е по ЗДДС на 02.08.2018 г. През проверявания период дружеството извършвало дейността си в офис на адрес: [населено място], район В., [улица]. Нямамо регистриран ЕКАПФ.

От данните в информационния масив на НАП за проверявания период се установило, че в дружеството има едно назначено лице по трудово правоотношение. Представляващият дружеството Н. С. Ц. се осигурявал като самоосигуряващо се лице в „КАЙЛАС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], по смисъла на чл. 4, ал. 3 от Кодекса за социално осигуряване.

На дружеството не са извършвани ревизии. Има издаден А. и възстановен ДДС за данъчен период 01.09.2019 г. - 30.11.2019 г. Дейността на дружеството се финансирала с оборотни средства. От представена оборотна ведомост се установило, че притежава ДМА - машини и оборудване отразени в с/ка 204 с Д-т салдо в размер на 11789,79 лв.; компютърна техника отразени в с/ка 208 с Д-т салдо в размер на 8896,09 лв.

По време на ревизията са извършени насрещни проверки на други задължени лица – проверка на „ЕЛИТ ЕКСПРЕС“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]/ПИНП № П-22220222120453-141-001/19.08.2022г./, на „М.“ с ЕИК[ЕИК]/ПИНП № П-22221122120261-141-001/09.08.2022г./, „КРОЛИ М“ ЕООД, с ЕИК[ЕИК]/ПИНП №П-22221122120248-141-001/18.08.2022г./, „ГАБОМЕКС“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]/ПИНП П-22220622120187-141-001/19.08.2022г./, „Ти Ес Ти Груп“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]/ПИНП № П-22220422113313-141-001/22.08.2022г./

До дружеството било изпратено Искане за представяне на документи и писмени обяснения ИПДПОЗЛ № Р-22221722002035-040- 001/23.05.2022г., връчено по електронен път на 13.06.2021г. В законоустановения срок били представени исканите документи. Извършени били проверка на счетоводната и търговска документация (по отношение на ревизирания период - СД и дневници за покупки и дневник продажби; първичните счетоводни документи/фактури за покупки и продажби периода;/ Договори и пр. Търговски документи; Други документи), проверката в ТД на НАП Б., в Информационния масив/ИМ/ на НАП, относно регистрирани трудови договори в „Макс Ер Консулт“ ЕООД, проверка в ИМ на НАП, относно регистрирани ЕКАФП, проверка в имотния регистър на Службата по вписвания, относно наличие на недвижими имоти на дружеството и на управителя, проверка в масива на КАТ, относно регистрирани МПС, проверка в ПП VAT 14 за декларираните от ревизираното лице покупки и продажби за ревизираните периоди, проверка във VIES системата, относно декларираните данни от ревизираното лице и валидността на VIN номерата на чуждестранните контрагенти. Извършено било посещение на място в офиса на дружеството и преглед на първични, счетоводни, банкови и други документи и присъединени на част от тях, което е отразено в съставения протокол обр. 73 № 17684/28.07.2022г.

В ревизионния доклад са описани следните обстоятелства по Закона за данък върху добавената стойност за периода от 01.01.2020 г. - 31.12.2021 г., които се потвърждават от доказателствата по делото.

От дружеството била декларирана дейност чл.166, ал.1, т.1 от ЗУТ. За периода били декларирани приходи със ставка 20%, с ДО 1 112 463.67 лв. и ДДС 222 492.73 лв., като в дневниците по ЗДДС били отразени доставки по смисъла на чл.6, ал.1 и чл.9 от ЗДДС на стоки и услуги, с място на изпълнение на територията на страната /чл.21, ал.2 от ЗДДС/, които съгласно чл. 12 от закона са облагаеми, а размерът на ставката е 20 %.

Извършена била проверка за установяване на основанията за издаването на фактурите от „Макс Ер Консулт“ ЕООД и тяхното отразяване в дневниците по ДДС и счетоводните регистри. Установено било, че Дружеството е начислило ДДС, като е посочило данъка на отделен ред в издадените данъчни документи, включило е размера на данъка при определяне на резултата за съответния данъчен период в справка-декларацията по чл. 125 за този период и е посочило фактурата в дневника за продажби за съответният данъчен период.

За установяване реалността на декларираните доставки от „Макс Ер Консулт“ ЕООД за ревизирания период ревизиращият екип изготвил Искане за предоставяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/. От анализа на представените документи ревизиращият екип установил, че ревизираното лице разполага с необходимите документи, доказващи реалността на фактурираните доставки към клиентите, спазило е изискванията на чл. 86, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС, като е начислило данък със ставка 20 % в съответните данъчни периоди. По отношение на извършените доставки и начисления данък не се установили основания за корекция на същите.

При ревизията се извършила проверка относно спазване изискванията на ЗДДС за ползване правото на данъчен кредит. Установило се, че основната част от ползвания на основание чл. 68, ал.1 и ал.2 от ЗДДС данъчен кредит се формира от получени от ревизираното лице гориво, наем и разходи за материали, както и от платени разходи за строителен надзор и СМР от подизпълнители по посочените в частта за извършените доставки за периода на клиенти.

По отношение на доставките от „ЕЛИТ ЕКСПРЕС“ ЕООД, с ЕИК[ЕИК] се установило, че през данъчен период м. 12.2021 г. „Макс Ер Консулт“ ЕООД е упражнило право на приспадане на данъчен кредит в размер на 10 006,00 лв., по фактури издадени от „ЕЛИТ ЕКСПРЕС“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], както следва: фактура №[ЕГН]/28.12.2021г. на стойност 8050,00лв. и ДДС-1610,00лв. с предмет на доставка по договор; фактура №[ЕГН]/28.12.2021г. на стойност 8100,00лв. и ДДС-1620,00лв., с предмет на доставка по договор; фактура №[ЕГН]/29.12.2021г. на стойност 7500,00лв. и ДДС-1500,00лв., с предмет на доставка по договор; фактура №[ЕГН]/30.12.2021г. на стойност 7980,00лв. и ДДС-1596,00лв., с предмет на доставка по договор; фактура №[ЕГН]/30.12.2021г. на стойност 8300,00лв. и ДДС-1660,00лв., с предмет на доставка по договор; фактура № [ЕГН]/31.12.2021г. на стойност 5600,00 лв. и ДДС-1120,00лв., с предмет на доставка по договор; фактура №[ЕГН]/31.12.2021г. на стойност 4500,00лв. и ДДС-900,00лв., с предмет на доставка по договор.

От извършената насрещна проверка по ИИНП №Р-22221722002035-141-001/08.07.2022г относно „ЕЛИТ ЕКСПРЕС“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], ПИНП № П-22220222120453-141-001/19.08.2022г. се установило, че дружеството не може да се намери на адреса. Съставеното Искане за представяне на документи и писмени обяснения от ЗЛ № П-22220222120453- 040-001/13.07.2022 г. било изпратено за връчване на декларираните в системата на НАП електронни адреси за кореспонденция на дружеството. При извършените посещения на седалището и адреса за кореспонденция на дружеството, документиран с съответни протоколи, не било открито юридическото лице, негов представител или пълномощник, определен да получава съобщения или книжа. Изпълнена била процедурата по връчване на ИПДПОЗЛ по реда на чл.32 от ДОПК чрез обявление, публикуване на съобщението в интернет, връчване с обратна разписка на

посочените от дружеството адреси и чрез електронно съобщение на декларираните от задълженото лице електронни адреси за кореспонденция. До издаване на ревизионния доклад в деловодството на ТД на НАП - С., не били представени заверени копия на изисканите документи и писмени обяснения от „ЕЛИТ ЕКСПРЕС“ ЕООД.

При проверка в Търговския регистър се установило, че „ЕЛИТ ЕКСПРЕС“ ЕООД е регистрирано в Агенцията по вписванията на 27.07.2015 г. Дружеството било регистрирано по ЗДДС на 01.08.2015 г. и deregистрирано на 28.09.2016 г., на основание - задължителна deregистрация при установени обстоятелства по чл.176 от ЗДДС. Впоследствие била потвърдена регистрацията му – на 16.04.2021 г., а на 20.05.2022 г. било deregистрирано на основание задължителна deregистрация при установени обстоятелства по чл.176 от ЗДДС.

При проверка в информационните масиви на НАП се установило, че горепосочените фактури, издадени от ЕЛИТ Е. ЕООД с ЕИК[ЕИК] не били отразени в дневника за продажби. Не били представени заверени копия от фактурите и документи, придружаващи фактурите. Не били представени хронология на счетоводна сметка клиенти, хронология на счетоводните сметки, в които са отчетени приходите във връзка с доставките, и месечна оборотна ведомост. Няма информация относно начина на разплащане по фактурите. Не били представени документи, удостоверяващи, че фирмата разполага с необходимата материална, кадрова, техническа и технологична обезпеченост за извършване на доставките. Няма информация за това, дали дружеството разполага с ДМА, необходими за извършване на доставките.

Съгласно извършена проверка в информационната система на НАП се констатирало, че за периода 01.12.2021 - 31.12.2021 г. в дружеството имало назначено 1 лице на трудов договор - Т. Е. Я., на длъжност организатор дейности.

В ревизията не е представена информация относно конкретни характеристики на извършените услуги. Не били представени писмени обяснения какво точно включват платените услуги. Не били представени писмени обяснения и доказателства, какво точно е възложено и изпълнено по договор.

При ревизията по електронен път и при извършеното посещение на място, задълженото лице предоставило следните документи относно декларираната услуга от „Елит Експрес“ ЕООД:

- договор от 01.12.2021 г. за доставка на стъклопакет с размер 2400/2500мм, като възнаграждението се заплаща от възложителя по договора съгласно акт 19 или акт за приемане в деня на доставката;
- фактура №[ЕГН]/28.12.2021г. на стойност 8050,00лв. и ДДС-1610,00лв. с предмет: доставка на стъклопакет с размер 2400/2500мм, с включен монтаж и демонтаж и протокол №1 от 23.12.2021г. за установяване на извършените и подлежащи на заплащане видове СМР, съгласно който е извършена доставка на стъклопакет 2400/2500мм, монтаж и демонтаж във физкултурен салон - [населено място], количество - 1 бр.;
- фактура №[ЕГН]/28.12.2021г. на стойност 8100,00лв. и ДДС-1620,00лв., с предмет: доставка на стъклопакет с размер 2400/2500мм, с включен монтаж и демонтаж и протокол №2 от 28.12.2021г. за установяване на извършените и подлежащи на заплащане на натурални видове СМР, съгласно който е извършена доставка на стъклопакет 2400/2500мм, монтаж и демонтаж за физкултурен салон - [населено място], количество - 1 бр.;
- фактура №[ЕГН]/29.12.2021г. на стойност 7500,00лв. и ДДС-1500,00лв., с предмет: доставка на стъклопакет с размер 2400/2500мм и протокол № 3 от 29.12.2021г. за установяване на извършените и подлежащи на заплащане на натурални видове СМР, съгласно който е доставен стъклопакет 2400/2500мм за физкултурен салон [населено място], количество - 1 бр.;
- фактура №[ЕГН]/30.12.2021г. на стойност 7980,00лв. и ДДС-1596,00лв., с предмет:

доставка на стъклопакет с размер 2400/2500мм и протокол №4 от 30.12.2021г. за установяване на извършените и подлежащи на заплащане на натурални видове СМР, съгласно който е доставен стъклопакет 2400/2500мм за физкултурен салон [населено място], количество - 1 бр.;

- фактура №[ЕГН]/30.12.2021г. на стойност 8300,00лв. и ДДС-1660,00лв., с предмет:

доставка на стъклопакет с размер 2400/2500мм и протокол №5 от 28.12.2021г. за установяване на извършените и подлежащи на заплащане на натурални видове СМР, съгласно който е доставен стъклопакет 2400/2500мм за физкултурен салон [населено място], количество - 1 бр.;

- фактура №[ЕГН]/31.12.2021г. на стойност 5600,00лв. и ДДС-1120,00лв., с предмет:

доставка на стъклопакет с размер 2400/2500мм и протокол №6 от 30.12.2021г. за установяване на извършените и подлежащи на заплащане натурални видове СМР, съгласно който е доставен стъклопакет 2400/2500мм за физкултурен салон [населено място], количество - 1 бр.;

- фактура №[ЕГН]/31.12.2021г. на стойност 4500,00лв. и ДДС-900,00лв., с предмет: доставка на стъклопакет с размер 2400/2500мм и протокол №7 от 31.12.2021г. за установяване на извършените и подлежащи на заплащане натурални видове СМР, съгласно който е доставен стъклопакет 2400/2500мм за физкултурен салон [населено място], количество - 1 бр.

Представена била и хронология на счетоводна сметка 602 „Разходи за външни услуги“, партии услуги и регистър на сметка 401.

Проверяващите приели, че относно осчетоводяването на декларираните разходи от получените услуги от „Елит Експрес“ ЕООД, от представените счетоводни справки на сметки 601, 602 по обект „физкултурен салон“, 7-мо средно училище „Н. Г.“ в [населено място] не било видно да са отнесени като разход закупените стъклопакети от „Елит Експрес“ ЕООД, респективно извършени услуги от този доставчик. Не били посочени точно „Стъклопакети“ от „Елит Експрес“ ЕООД.

Констатирали, че не са представени доказателства относно транспортирането на стъклопакетите - товарителници, пътни листа. Не им се представили документи за установяване на мястото на натоварване и разтоварване, данните за МПС, данните за водача на МПС. В представените договор и протоколи не се съдържали характеристики на стъклопакетите.

Съгласно извършена проверка в информационната система на НАП се констатирало, че за периода 01.12.2021 - 31.12.2021 г. в „ЕЛИТ ЕКСПРЕС“ ЕООД имало назначено 1 лице на трудов договор - Т. Е. Я., на длъжност организатор дейности. В част от представените фактури и протоколи било посочено, че се извършва доставката, монтаж и демонтаж на стъклопакетите, но нямало данни за наличие на съответните специалисти по монтаж и демонтаж на стъклопакети.

Не били представени касовите бонове за извършени разплащания. При проверка в ПП „Фискални устройства“ се установило, че „ЕЛИТ ЕКСПРЕС“ ЕООД разполага с три броя ЕКАФП с № ФУ DY557287, № ФУ DY446621, № ФУ DY529547 в обекти, както следва: офис в [населено място], [улица], обект „Бърза закуска“ в [жк], обект „студио за красота „Веселото салонче“ в [населено място], [улица]. От така декларираните данни за обектите на дружеството било установено, че извършва дейности, коренно различни от покупко-продажба на стъклопакети.

При проверка в ПП УИС - справка за ПС, с данни предоставени от КАТ се установило, че „ЕЛИТ ЕКСПРЕС“ ЕООД няма регистрирано МПС.

При проверка в ИС на НАП се установило, че „ЕЛИТ ЕКСПРЕС“ ЕООД не е подало ГДД за 2021г., т.е. няма данни за извършване на реална стопанска дейност.

След преглед на представените документи се установило, че в договора и фактури №№ [ЕГН], [ЕГН], [ЕГН], [ЕГН], [ЕГН], [ЕГН] като ЕИК на „ЕЛИТ ЕКСПРЕС“ ЕООД е записано[ЕИК], който ЕИК отговаря на „ГАБОМЕКС“ ЕООД/дружество, което е друг доставчик на ревизираното лице/. Тези обстоятелства, според ревизорите разколебавали истинността на представените доказателства. Посоченото било пречка да се установи и гарантира авторството, а

оттук и достоверността на съдържанието на писмените доказателства, ангажирани от ревизираното дружество в хода на производството.

При извършена проверка в ИС „Контрол“ се установило, че „ЕЛИТ ЕКСПРЕС“ ЕООД не е декларирано описаните по-горе фактури в дневника за продажби и СД по ЗДДС за данъчен период м.12.2021 г., нито в следващите периоди до дерегистрацията по ЗДДС. За данъчен период м.12.2021 г. „ЕЛИТ ЕКСПРЕС“ ЕООД подало СД по ЗДДС, с която били декларирани нулеви покупки. За периодите от м.08.2021 г. до м.11.2021 г. също били подавани СД по ЗДДС с нулеви покупки. Т.е., не можело да се докаже произхода на стоките/стъклопакети/, които са предмет на доставките по описаните фактури.

Заклучението е, че не са извършени реални доставки на услуги по фактурите, издадени от „ЕЛИТ ЕКСПРЕС“ ЕООД към „Макс Ер Консулт“ ЕООД. На основание чл.68, ал.1, т.1, чл.69, ал.1, т.1 от ЗДДС се приема, че не е налице правото на приспадане на данъчен кредит упражнено от ревизираното лице през ревизирания период от горепосочения доставчик.

По отношение на доставките от **„Матаро“ ЕООД, с ЕИК[ЕИК]**, в ревизионния доклад са описани следните обстоятелства, които се потвърждават от писмените доказателства по делото:

През данъчен период м. 07.2020 г. „Макс Ер Консулт“ ЕООД упражнило право на приспадане на данъчен кредит в размер на 3 200,00 лв., по фактури издадени от „Матаро“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], както следва: фактура № [ЕГН]/31.07.2020 г. на стойност 8000,00лв. и ДДС-1600,00 лв. с предмет технически контрол и фактура № [ЕГН]/14.07.2020 г. на стойност 8000,00лв. и ДДС-1600,00 лв. с предмет технически контрол.

При ревизията било изготвено ИПДПОЗЛ № Р-22221722002035-040-001/23.05.2022г. От лицето били представени договор за извършване на технически услуги от 08.02.2020г., заверени копия на издадените фактури, приемопредавателни протоколи - 2 бр. от 14.07.2020 г. Извършена била и насрещна проверка по ИИНП №Р-22221722002035-141-002/08.07.2022г. и ПИНП № П-22221122120261-141-001/09.08.2022 г. Констатирано е следното: „МАТАРО“ ЕООД било регистриран по реда на ДОПК на 31.05.2019 г., регистрирано по ЗДДС на 30.07.2019 г. - регистрация по избор, независимо от облагаемия оборот, дерегистрирано на 13.11.2020 г. на основание - задължителна при установени обстоятелства по чл.176 от ЗДДС. При насрещната проверка на „МАТАРО“ ЕООД било изготвено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от ЗЛ с № П- 22221122120261-040-001/11.07.2027 г., връчено по електронен път на декларираният електронен адрес. В законоустановения срок не били представени изисканите документи.

При ревизията, допълнително по искането от ревизираното дружество били представени документи от „Матаро“ ЕООД в хода на извършена насрещна проверка на доставчика по УИН П-22221721170243. Била представена декларация от Б. Т. - управител на „М. ЕООД“, с която се декларира, че „МАТАРО“ ЕООД е извършило услуги на „Макс ер Консулт“ ЕООД по технически контрол на обект на Възложителя, че основната дейност на фирмата са инженерни и довършително строителство и че услугите били извършени от назначените на трудов договор А. А., Н. С. и С. Т., а разплащанията били извършени между управителите на двете фирми. Представени на ревизията били копия на 2 бр. фактури, на договор, на свидетелство за регистрация на фискално устройство, на договор за сервизно обслужване на касов апарат, ведомост за заплати за периода, диплом за квалификация, Справка по чл. 62, ал. 5 от КТ за назначени по трудов договор лица, Оборотна ведомост, Справка по документи - 2 броя и Главна книга.

След анализ на представените от ревизираното лице и от „Матаро“ ЕООД документи са приети за установени следните факти, описани в ревизионния доклад: Предмет на договора от 08.02.2020 г.

бил извършването на технически контрол на обекти на Възложителя. Стойността се определяла съгласно изразходваното време за всеки отделен обект и се заплащала след завършване на технически контрол за всеки съответен обект срещу издадена данъчна фактура. Срокът на изпълнение бил до завършване на обектите. Работата следвало да започне до 3 дни след уведомяване от Възложителя за конкретен обект. Възнаграждението включвало проверка на всички необходими строителни книжа за извършвания строеж от неговото начало до въвеждането му в експлоатация, периодичен контрол по изпълнението на строежа по всички части на проекта и недопускане на съществени отклонения от одобрените проекти от специалистите по съответните части.

На ревизията били представени приемопредавателни протоколи от 14.07.2020 г., в които е записано, че се приема изготвения технически контрол на обекти, посочени от Възложителя. В договора и в приемопредавателни протоколи не били посочени конкретни обекти, на които са извършени услугите, както и кога е започнало строителството на обекта и кога е завършило. В протокола не били описани конкретните дейности, които са извършени. Нямали данни как е била калкулирана цената на услугата, доколкото в договора било посочено, че възнаграждението се заплаща след завършване на технически контрол за всеки съответен обект и срокът на договора е до завършване на обекта. Относно кадровата обезпеченост от страна на „Матаро“ ЕООД била представена информация за назначени на трудов договор лица и тяхната квалификация, а именно дипломи за завършено средно и висше образование, като било видно, че лицата са с квалификация „машинен инженер“. Предвид факта, че не били описани конкретните дейности, които са извършени, то не можело да се прецени дали лицата притежават необходимата квалификация.

При извършена служебна проверка в регистър трудови договори се установило, че лицето А. А. е бил нает на трудов договор на длъжност „технически изпълнител“, С. Т. - на длъжност „мениджър покупки и продажби“, Н. С. - на длъжност „технически изпълнител“, като датата на сключване на договора била 24.07.2020г. /след датата на издадения приемопредавателен протокол-14.07.2020г./ Не били представени никакви документи, като доклади, протоколи, които да са подписани от посочените изпълнители на услугите, нито доказателства за командироване на наетите на трудов договор лица до съответните обекти, на които следвало да са извършени услугите.

Ревизираното дружество посочило обектите, на които са извършени услугите- [община] за изпълнение на договор № 195 от 15.05.2018 г. с предмет: „Изготвяне на оценка на съответствието на инвестиционни проекти упражняване на строителен надзор при изпълнение на СМР по проект „Интегриран инвестиционен проект във водния сектор на агломерация П.-К.“ по процедура за директно предоставяне на безвъзмездна финансова помощ BG16M10P002-1.009 „Изпълнение на ранни ВИК проекти - компонент 2“ на ОПОС 2014-2020г. Декларирало, че разплащанията са извършени в брой, което било отразено в счетоводството и на „Макс Ер Консулт“ ЕООД и „Матаро“ ЕООД. Представени били свидетелства за регистрация на ЕКАФП. При проверка в масива на НАП се установили данни за регистриран ЕКАФП на „Матаро“ ЕООД с № на ФУ DY470085, в обект за търговия на дребно в [населено място], [улица]. При извършена служебна справка за данни за регистрирани продажби, които кореспондират с плащанията по фактурите, подадени като информация от ЕКАФП по дистанционната връзка с НАП, не се открили никакви данни. В представената от ревизираното дружество счетоводна отчетност нямали заведена аналитичност по обекти. От представените счетоводни справки за сметки 602 „Разходи за външни услуги“ и 703 Приходи от продажби на услуги“ относно издадените фактури нямали данни за подсметки по обекти, в които са заведени.

При прегледа на представените документи било установено, че представените договор и приемопредавателни протоколи са подписани от името на „Матаро“ ЕООД от лицето Б. Т. - управител, като било установено различието между положените подписи върху описаните документи и образа на подпис на посоченото лице публикуван в ТР на АВ и в декларацията, подадена от името на „Матаро“ ЕООД в хода извършената насрещна проверка на доставчика, във връзка с ПУФО на „Макс Ер Консулт“ ЕООД с УИН П-22221721170243. Всички тези обстоятелства са приети за разколебаващи истинността на представените доказателства.

На база тези данни е прието, че не са извършени реални доставки на услуги по фактурите, издадени от „Матаро“ ЕООД към „Макс Ер Консулт“ ЕООД и на основание чл.68, ал.1, т.1, чл.69, ал.1, т.1 от ЗДДС - че не е налице правото на приспадане на данъчен кредит упражнено от ревизираното лице през ревизириания период от горепосочения доставчик.

По отношение на доставките от **„КРОЛИ М“ ЕООД, с ЕИК[ЕИК]**, ревизията е установила, че през данъчен период м. 01.2020 г. „Макс Ер Консулт“ ЕООД е упражнило право на приспадане на данъчен кредит в размер на 2 800,00 лв., по фактури издадени от „КРОЛИ М“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], както следва: фактура № [ЕГН]/13.01.2020 г. на стойност 7000,00лв. и ДДС-1400,00 лв. с предмет услуга; фактура № [ЕГН]/27.01.2020 г. на стойност 7000,00лв. и ДДС-1400,00 лв. с предмет услуга.

Във връзка с така декларираните услуги, при ревизията е изготвено ИПДПОЗЛ № Р-22221722002035- 040-001/23.05.2022г., с което са изискани всички документи по така декларираните сделки. От лицето са представени договор за извършване на технически услуги от 09.01.2020г., заверени копия на издадените фактури, приемопредавателни протоколи от 13.01. и 27.01.2020г. На основание чл. 45 от ДОПК е извършена насрещна проверка на този доставчик. Изпратено е ИИНП №Р-22221722002035-141-003/08.07.2022г. и е получен е ПИНП №П-22221122120248-141-001/18.08.2022г. Констатирано е следното:

„КРОЛИ М“ ЕООД било регистрирано по реда на ДОПК на 31.05.2019 год., а по ЗДДС - на 09.07.2019 год. Дерегистрирано било по ЗДДС от 12.03.2021г. За връчването на ИПДИПОЗЛ били извършени две посещения на адреса за кореспонденция, като били съставени протоколи № П-22221122120248-073-001/15.07.2022 г. и № П- 22221122120248-073-02/25.07.2022 г. На посочения адрес не бил открит обект на дружеството, представляващ или упълномощено лице. При извършените посещения на седалището и адреса за кореспонденция на дружеството, документирани със съответни протоколи, не било открито юридическото лице, негов представител или пълномощник, определен да получава съобщения или книжа. Изпълнена била процедурата по връчване на ИПДПОЗЛ по реда на чл.32 от ДОПК чрез обявление, публикуване на съобщението в интернет, връчване с обратна разписка на посочените от дружеството адреси и чрез електронно съобщение на декларираните от задълженото лице електронни адреси за кореспонденция. В указания от органите по приходите 7 дневен срок, съгласно чл.22 ал.1 от ДОПК, „КРОЛИ М“ ЕООД не представило исканите му документи и писмени обяснения. При извършената проверка на фактурите, се установило, че фигурират в информационната система на НАП в дневник продажби с получател „МАКС ЕР КОНСУЛТ“ ЕООД.

От страна на ревизираното дружество били представени следните документи относно „Кроли М“ ЕООД: Заверени копия на издадените фактури, договор от 09.01.2020г., Приемопредавателни протоколи, трудов договор на А. А. А. на длъжност технически изпълнител.

От събраните доказателства се установило, че предмет на договора от 09.01.2020 г. е извършването на технически контрол на обекти на възложителя. Стойността била съгласно изразходваното време за всеки отделен обект. Стойността на възнаграждението се заплащало след завършване на технически контрол за всеки съответен обект срещу издадена данъчна фактура.

Срокът на изпълнение бил до завършване на обектите. Работата следвало да започне до 3 дни след уведомяване от Възложителя за конкретен обект. Възнаграждението включвало проверка на всички необходими строителни книжа за извършвания строеж от неговото начало до въвеждането му в експлоатация и периодичен контрол по изпълнението на строежа по всички части на проекта и недопускане на съществени отклонения от одобрените проекти от специалистите по съответните части.

В представените приемопредавателни протоколи било записано, че се приема извършения технически контрол на обекти, посочени от Възложителя. В договора и в приемопредавателните протоколи не били посочени конкретни обекти, на които са извършени услугите, както и кога е започнало строителството на обекта и кога е завършило. В протоколите не били описани конкретните дейности, които са извършени. Нямали данни, как е калкулирана цената на услугата, доколкото в договора било посочено, че възнаграждението се заплаща след завършване на технически контрол за всеки съответен обект и срокът на договора бил до завършване на обекта. Относно кадровата обезпеченост на „КРОЛИ М“ ЕООД при извършена служебна проверка в регистър трудови договори била събрана информация, че услугите са извършени от назначено на трудов договор лице - А. А. А., на длъжност технически изпълнител. Не били представени доказателства за квалификацията на А. А.. Не били описани конкретните дейности, които са извършени. Не били представени документи, като доклади, протоколи, които да са подписани от посочения изпълнител на услугите.

Ревизираното лице посочило обектите, на които са извършени услугите - [община], за изпълнение на Договор № 195 от 15.05.2018 г. с предмет: „Изготвяне на оценка на съответствието на инвестиционни проекти упражняване на строителен надзор при изпълнение на СМР по проект „Интегриран инвестиционен проект във водния сектор на агломерация П.-К.“ по процедура за директно предоставяне на безвъзмездна финансова помощ BS16M10P002-1.009 „Изпълнение на ранни ВИК проекти - компонент 2“ на ОПОС 2014-2020 г.

Относно плащанията било декларирано, че разплащанията са извършени в брой, което било отразено в счетоводството и на „Макс Ер Консулт“ ЕООД и „КРОЛИ М“ ЕООД. Представени били и свидетелства за регистрация на ЕКАФП. При проверка в масива на НАП се установили данни за регистриран ЕКАФП на „Кроли М“ ЕООД с № на ФУ DY4349290, в обект за оказване на услуги, свързани с компютърните технологии-разработка на софтуер, консултации и др. Обектът бил на адрес - [населено място], [улица], на който адрес е регистрирано и ЕКАФП на „Матаро“ ЕООД. При извършена служебна справка за данни от Z отчети за регистрирани продажби, не се открили данни, които кореспондират с плащанията по фактурите подадени като информация от ЕКАФП по дистанционната връзка с НАП. В представената от ревизираното дружество счетоводна отчетност нямало заведена аналитичност по обекти. В представените счетоводни справки за сметки 602 „Разходи за външни услуги“ и 703 „Приходи от продажби на услуги“ относно издадените фактури нямало данни за подсметки по обекти, в които са заведени.

При прегледа на представените документи било установено, че представените договор и приемопредавателен протокол са подписани от името на „КРОЛИ М“ ЕООД от лицето Б. Т. - управител, като било видимо различие между положените подписи върху описаните документи и образеца на подпис на посоченото лице публикуван в ТР на АВ. Тези обстоятелства, според ревизиращите, разколебавали истинността на представените доказателства.

В резултат на което приемат, че не са извършени реални доставки на услуги по фактурите, издадени от „КРОЛИ М“ ЕООД към „Макс Ер Консулт“ ЕООД и на основание чл.68, ал.1, т.1, чл.69, ал.1, т.1 от ЗДДС - че не е налице правото на приспадане на данъчен кредит упражнено от ревизираното лице през ревизирания период от горепосочения доставчик.

По отношение на доставките от **„ГАБОМЕКС“ ЕООД, с ЕИК[ЕИК]**, ревизиращите установили следното:

През данъчен период м. 12.2021 г. „Макс Ер Консулт“ ЕООД е упражнило право на приспадане на данъчен кредит в размер на 8 030,00 лв., по фактури издадени от „ГАБОМЕКС“ ЕООД, както следва: фактура № [ЕГН]/29.12.2021 г. на стойност 7850,00лв. и ДДС-1570,00 лв. с предмет договор; № [ЕГН]/29.12.2021 г. на стойност 8200,00лв. и ДДС-1640,00 лв. с предмет договор; № [ЕГН]/30.12.2021 г. на стойност 7950,00лв. и ДДС-1590,00 лв. с предмет договор; № [ЕГН]/31.12.2021 г. на стойност 8050,00лв. и ДДС-1610,00 лв. с предмет договор; № [ЕГН]/31.12.2021 г. на стойност 8100,00лв. и ДДС-1620,00 лв. с предмет договор.

На основание чл. 45 от ДОПК била извършена насрещна проверка на този доставчик/ИИНП №Р-22221722002035-141-004/08.07.2022г и ПИНП П-22220622120187-141- 001/19.08.2022г./, при която е констатирано следното:

„ГАБОМЕКС“ ЕООД, с ЕИК[ЕИК] било регистрирано по ЗДДС на 06.11.2017 г. и deregистрирано по ЗДДС, считано от 25.03.2022 г. при установени обстоятелства по чл.176 от ЗДДС.

Във връзка с връчването на искането за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице са извършени посещения на адреса за кореспонденция, документиран с съответни протоколи, не било открито юридическото лице, негов представител или пълномощник, определен да получава съобщения или книжа. Изпълнена била процедурата по връчване на ИПДПОЗЛ по реда на чл.32 от ДОПК чрез обявление, публикуване на съобщението в интернет, връчване с обратна разписка на посочените от дружеството адреси и чрез електронно съобщение на декларираните от задълженото лице електронни адреси за кореспонденция. До издаване на ревизионния доклад в деловодството на ТД на НАП - С., не били представени заверени копия на изисканите документи и писмени обяснения от задълженото лице.

Във връзка с тези сделки ревизираното дружество представило копия на издадени фактури, както следва:

- № [ЕГН]/29.12.2021г., с данъчна основа-7850лв. и ДДС-1570лв. Предмет на фактурата е доставка на ел.табло, метална перфорирана скара, аксесоари, трудногорима рвс, кабел. Към фактурата е представен приемо-предавателен протокол от 29.12.2021г., фискален бон за извършено плащане от 30.06.2022 г.;
 - № [ЕГН]/29.12.2021г., с данъчна основа – 8200лв. и ДДС -1640лв. Предмет на фактурата е доставка на осветителни тела. Към фактурата е представен приемо-предавателен протокол от 29.12.2021г. и фискален бон за извършено плащане от 30.06.2022 г.
 - № [ЕГН]/30.12.2021г., с данъчна основа - 7950лв. и ДДС -1590лв. Предмет на фактурата е кабелна скара, кабели, свързващи съоръжения, рвс. Към фактурата е представен приемо-предавателен протокол от извършено плащане от 30.06.2022 г.
 - № [ЕГН]/31.12.2021г., с данъчна основа - 8050лв. и ДДС-1610лв.. Предмет на фактурата е доставка на аварийно-оповестителна централа, резервен усилвател, батерии. Към фактурата е представен приемо-предавателен протокол от 31.12.2021г., фискален извършено плащане от 30.06.2022 г.
 - № [ЕГН]/31.12.2021г., с данъчна основа -8100лв. и ДДС -1620лв. Предмет на фактурата е кабелна скара, кабели, свързващи съоръжения, рвс. Към фактурата е представен приемо-предавателен протокол от 30.12.2021г. и Фискален бон за извършено плащане от 30.06.2022 г.;
- За този доставчик в РД са описани следните обстоятелства: „Макс Ер Консулт“ ЕООД декларира, че е закупил скари, душ-пити, ел.табло, свързващи съоръжения и др., във връзка с договор за извършване на СМР от 04.06.2021г. между „ПОЛИТРЕЙД КЪНСТРЪКШЪН“ ЕООД,

ЕИК:[ЕИК], възложител и „МАКС ЕР КОНСУЛТ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], изпълнител с предмет: възложителят възлага, а изпълнителят приема да извърши СМР на обект: Изграждане на физкултурен салон по типов проект към VII Средно училище „Н. Г.“ в [населено място].

При извършена служебна проверка в ИС на НАП се установило, че за периода на издаване на фактурите „Габомекс“ ЕООД декларирало покупки от „Елит Експрес“ ЕООД, с ЕИК[ЕИК], което е пряк доставчик на ревизираното лице и е подавало СД по ЗДДС с нулеви покупки. Т.е. нямало доказателства за произхода на стоките.

Относно транспорта на стоките, в писмените си обяснения „Макс Ер Консулт“ ЕООД декларирало, че е извършил транспорта с нает лек автомобил. За доказване на тези твърдения не били представени писмени доказателства - пътни листа, товарителници, от които да се установи обектът, от който са натоварени стоките, обектът където са разтоварени, вида и количеството превозени стоки и данни за водача на МПС.

Относно плащанията били представени фискални бонове от 30.06.2022 г. От ФУ № DY557278 с ФП № 36715751. При извършена служебна проверка в ПП „Фискални устройства“ се установило, че „ГАБОМЕКС“ ЕООД имало регистрирано ФУ с посочения номер за обект за търговия с разнородни нехранителни стоки. На датата на представените фискални бонове - 30.06.2022 г. нямало отбелязани данни за плащания в Z-отчета от ЕКАФП. При проверка в ИС на НАП се установи, че „ГАБОМЕКС“ ЕООД не е подало ГДД за 2021г., т.е. нямало данни за извършване на реална стопанска дейност.

При тези данни ревизиращите приели, че няма данни за извършена реална доставка по смисъла на чл. 6, ал. 1 от ЗДДС. Не били представени документи за първоначален произход на стоките, документи за предаване и за приемането им, както и транспортни документи и товарителници, от които да се установи с какво МПС са превозвани стоките, от къде са товарени и на кой обект са доставени същите, данни за водача на МПС и т.н. Доставчикът не представил и счетоводни документи, доказващи отразяването на извършените доставки - счетоводни данни за материални сметки, от които да е видно осчетоводяване на придобиването и изписването на стоката по вид и количество, именно с оглед да се докаже, че доставчикът е придобил и е имал наличности от съответния вид към датата на доставките.

При извършените служебни проверки в ИС на НАП се установило, че доставчикът е декларирали покупки от задължено лице, което е подавало СД по ЗДДС с нулеви покупки за този данъчен периоди и за предходни данъчни периоди.

Прието е, че не са извършени реални доставки на услуги по фактурите, издадени от „ГАБОМЕКС“ ЕООД към „Макс Ер Консулт“ ЕООД и на основание чл.68, ал.1, т.1, чл.69, ал.1, т.1 от ЗДДС - че не е налице правото на приспадане на данъчен кредит упражнено от ревизираното лице през ревизирания период от горепосочения доставчик - „ГАБОМЕКС“ ЕООД.

По отношение на доставките от **„Ти Ес Ти Груп“ ЕООД, с ЕИК[ЕИК]** ревизиращите установяват следните факти, описани в ревизионния доклад:

През данъчен период м. 12.2020 г. „Макс Ер Консулт“ ЕООД е упражнило право на приспадане на данъчен кредит в размер на 13 000,00 лв., по фактури издадени от „Ти Ес Ти Груп“ ЕООД, с ЕИК[ЕИК], както следва: фактура № [ЕГН]/29.12.2020 г. на стойност 20700,00лв. и ДДС-4140,00 лв. с предмет на доставка геодезически услуги; фактура № [ЕГН]/29.12.2020 г. на стойност 16800,00лв. и ДДС-3360,00 лв. с предмет на доставка конструктивно обследване на сграда; фактура № [ЕГН]/29.12.2020 г. на стойност 15800,00лв. и ДДС-3160,00 лв. с предмет на доставка консултантски услуги; фактура № [ЕГН]/29.12.2020 г. на стойност 11700,00лв. и ДДС-2340,00 лв. с предмет на доставка технически контрол.

От ревизиращия екип е извършена насрещна проверка на „Ти Ес Ти Груп“ ЕООД, която е

приключила с издаване на ПИНП № П-22220422113313-141-001/22.08.2022г. Констатирано е следното:

Във връзка с Резолюция за извършване на проверка било изготвено Искане за представяне на документи и писмени обяснения № П-22220422113313-040-001/04.07.2022г. То било връчено на 08.07.2022г. В законоустановения срок били представени следните писмени обяснения и документи:

1. Заверени копия на издадени фактури от „ТИ ЕС ТИ ГРУП“ ЕООД на „Макс Ер Консулт“ ЕООД, с номер и дата както следва: №200000149/29.12.2020г., №[ЕГН]/29.12.2020г., №[ЕГН]/29.12.2020г., №[ЕГН]/29.12.2020г.;
2. Заверено копие на Договор от 21.07.2019г., сключен между ТИ ЕС ТИ ГРУП ЕООД и „Макс Ер Консулт“ ЕООД;
3. Заверено копие на Приемопредавателен протокол по Договор от 21.07.2019г.;
4. Заверено копие на Договор от 20.07.2019г. Сключен между „ТИ ЕС ТИ ГРУП“ ЕООД и „Макс Ер Консулт“ ЕООД;
5. Заверено копие на Приемопредавателен протокол по Договор от 20.07.2019г.;
6. Заверено копие на Договор от 16.07.2019г. Сключен между „ТИ ЕС ТИ ГРУП“ ЕООД и „Макс Ер Консулт“ ЕООД;
7. Заверено копие на Приемопредавателен протокол по Договор от 16.07.2019г.;
8. Заверено копие на Договор от 08.07.2019г. Сключен между „ТИ ЕС ТИ ГРУП“ ЕООД и „Макс Ер Консулт“ ЕООД.
9. Заверено копие на Приемопредавателен протокол по Договор от 08.07.2019г.
10. Заверено копие на справка за актуално състояние на действащи трудови договори към 31.12.2020г. и към 31.01.2021 г., счетоводни извлечения, Оборотна ведомост на „ТИ ЕС ТИ ГРУП“ ЕООД за м.01- 2021г., Справка по папки и СО за м.01.2020 - на „ТИ ЕС ТИ ГРУП“ ЕООД за клиент „Макс Ер Консулт“ ЕООД, счетоводна амортизация на „ТИ ЕС ТИ ГРУП“ ЕООД към м. 12-2020г.;
11. Писмени обяснения от управителя на „ТИ ЕС ТИ ГРУП“ ЕООД, съгласно които при прехвърляне на данни от модул „Фактуриране“ към модул „Счетоводство“ е възникнал проблем и поради тази причина фактурите издадени от ТИ ЕС ТИ ГРУП ЕООД на „Макс Ер Консулт“ ЕООД, с ЕИК[ЕИК] са отразени с некоректна дата, а именно 15 януари 2021 г. и по този начин са намерили отражение в дневника за продажбите за м.01.2021 г. Верните дати на документите били от 29.12.2020г.

Представени били заверени копия на издадените фактури, договори, приемопредавателни протоколи:

- Фактура №200000149/29.12.2020г. на стойност 20700,00лв. и ДДС-4140,00лв., с предмет: геодезическо заснемане на парцели, огради, линейни обекти. Към фактурата били представени договор от 21.07.2019г., приемопредавателен протокол за приемане на извършената услуга от 29.12.2020г., подписан и от двете страни.
- Фактура №[ЕГН]/29.12.2020г. на стойност 16800,00лв. и ДДС-3360,00лв., с предмет: конструктивно обследване на сгради за установяване на техническите характеристики, изградени по индустриален способ на обекти. Към фактурата били представени договор от 20.07.2019г., приемопредавателен протокол за приемане на извършената услуга от 29.12.2020г., подписан и от двете страни.
- Фактура №[ЕГН]/29.12.2020г. на стойност 15800,00лв. и ДДС-3160,00лв., с предмет: консултантски услуги относно архитектурни детайли. Към фактурата били представени договор от 16.07.2019г., приемопредавателен протокол за приемане на извършената услуга от 28.12.2020г.,

подписан и от двете страни.

· Фактура №[ЕГН]/29.12.2020г. на стойност 11700,00лв. и ДДС-2340,00лв., с предмет: технически контрол. Към фактурата били представени договор от 08.07.2019г., приемопредавателен протокол за приемане на извършената услуга от 29.12.2020г., подписан и от двете страни.

Представена била справка за актуалното състояние на действащите трудови договори, съгласно която към момента на издаване на фактурите дружеството е имало 8 лица/специалисти-експерти по строителен надзор/, назначени на трудов договор. Представени били обратна ведомост, извлечение от сметки, от които било видно, че дружеството е осчетоводило приходите от тези услуги в месец януари 2021г.

Предмет на договорите били услуги - геодезическо заснемане на парцели, сгради, линейни обекти; конструктивно обследване на сгради за установяване на техническите характеристики, изградени по индустриален способ; консултантски услуги, относно архитектурни детайли; технически контрол на обекти, посочени от Възложителя. По всеки от договорите бил уговорен срок и размер на възнаграждението. Посочено било, че във възнаграждението са включени всички разходи на изпълнителя за изпълнението по договора. Във всички договори с изключение на договора от 20.07.2019 г. за конструктивно обследване на сгради за установяване на техническите характеристики, изградени по индустриален способ на обекти, било уговорено да се извърши оглед. В договора от 16.07.2019г. за консултантски услуги относно архитектурни детайли и в договора от 08.07.2019 г. за технически контрол било уговорено, че Изпълнителят е длъжен да извърши предмета на договора и да го представи на Възложителя, заедно с експертен доклад към него.

В представените приемопредавателни / ППП/протоколи било уговорено следното:

1. В ППП от 29.12.2020 г. - „С подписването на настоящия приемопредавателен протокол Възложителят приема от Изпълнителят изготвеното геодезическо заснемане на парцели, огради, линейни обекти, посочени от Възложителя.“;
2. В ППП от 29.12.2020 г. - „С подписването на настоящия приемопредавателен протокол Възложителят приема от Изпълнителят изготвеното конструктивно обследване на сгради за установяване на техническите характеристики, изградени по индустриален способ на обекти, посочени от Възложителя.“;
3. В ППП от 28.12.2020 г. - „С подписването на настоящия приемопредавателен протокол Възложителят приема от Изпълнителят извършените консултантски услуги относно архитектурни, конструктивни детайли на обекти, посочени от Възложителя.“;
4. В ППП от 29.12.2020 г. - „С подписването на настоящия приемопредавателен протокол Възложителят приема от Изпълнителят извършения технически контрол на обекти, посочени от Възложителя.“

С представените писмени обяснения от „Макс Ер Консулт“ ЕООД се сочело, че по фактура № 20000000149 е извършено заснемане на сгради на обекта, съгласно приложения договор в [община]. По фактура № 20000000150 се сочило извършено конструктивно обследване на обекта, съгласно приложения договор в [община]. По фактура № 20000000151 се сочели извършени консултации по документите и проектите на обектите, съгласно приложените договори в [община] и [община]. По фактура № 20000000152 се сочил извършен технически контрол по време на строителството, съгласно приложен договор в [община].

„Макс Ер Консулт“ ЕООД извършвало строителни дейности в [населено място] на „Поли Трейд Кънстръкшън“ ЕООД. Приложени били договори за конкретните обекти, фактури и актове за извършената работа. „Макс Ер Консулт“ ЕООД ползвало подизпълнители по този договор.

Основен подизпълнител било дружество „АТА Билд“ ЕООД. В договорите и в приемопредавателните протоколи не били посочени конкретни обекти, на които били извършени услугите. На екземплярите на приемопредавателните протоколи, представени от ревизираното дружество, на ръка били добавени различни обекти - [община], [община], хоспис С., Р. и др. В екземплярите, предоставени при насрещната проверка на „Ти Ес Ти Груп“ ЕООД нямало никаква информация за обекти.

Относно кадровата обезпеченост от страна на „Ти Ес Ти Груп“ ЕООД била представена справка за актуално състояние на действащите трудови договори, от която било видно, че доставчикът е имал наети по трудов договор 8 лица на следните длъжности: мениджър екип - 1бр.; технически ръководител строителство - 1бр.; работник строителство - 2 бр.; длъжностно лице по безопасност и здраве - 1бр.; финансов мениджър - 1 бр.; монтажник изделия от метал - 1 бр.; инженер пътно строителство - 1 бр. Не били посочени конкретни лица, които са извършвали услуги по договорите с ревизираното дружество и съответно не били приложени доказателства за тяхната квалификация.

Не били представени доказателства за командироване на наетите на трудов договор лица до съответните обекти, на които следвало да са извършени услугите, независимо, че в част от договорите изрично било уговорено, че следва да се извърши оглед на обектите. Към приемопредавателните протоколи не били приложени изготвени експертни доклади, независимо, че в част от договорите изрично било уговорено.

При тези данни ревизиращите приели, че не са представени доказателства за извършени реални доставки на услуги по фактурите, издадени от „Ти Ес Ти Груп“ ЕООД към „Макс Ер Консулт“ ЕООД и на основание чл.68, ал.1, т.1, чл.69, ал.1, т.1 от ЗДДС - че не е налице правото на приспадане на данъчен кредит, упражнено от ревизираното лице през ревизирания период от горепосочения доставчик.

При тези данни с ревизионния доклад се предлага промяна на резултата на дружеството по данъчни периоди, както следва:

За данъчен период от 01.01.2020 - 31.01.2020 г. по подадена в срока по чл. 125, ал. 5 от ЗДДС справка - декларация, с вх. №22171759626/11.02.2020 г., с резултат ДДС за внасяне в размер на 190,00лв., на основание чл. 70, ал.5 от ЗДДС, във връзка с чл.6, чл.9, чл.12, чл.25 и чл.68, ал.1,т.1 и чл.69, ал.1, т.1 от ЗДДС да се откаже правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 2800,00лв. по фактурите, издадени от „Кроли М“ ЕООД, с ЕИК[ЕИК], както следва: резултат ДДС за внасяне, деклариран - 190,00лв., установен -2990лв., разлика – 2800 лв. Върху тази сума се предлага, на основание чл.175 от ДОПК във връзка с чл.1 от ЗЛДТДПДВ начисляване на лихва в размер на 815,95 лв.

За данъчен период 01.07.2020 г. - 31.07.2020 г., е подадена справка-декларация по ЗДДС, вх. № 22171837805/14.08.2020 г. с резултат ДДС за внасяне в размер на 1232,00 лв. На основание чл. 70, ал.5 от ЗДДС, във връзка с чл.6, чл.9, чл.12, чл.25 и чл.68, ал.1,т.1 и чл.69, ал.1, т.1 от ЗДДС, с РД се предлага да се откаже правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 3200,00лв. по фактурите, издадени от „Матаро“ ЕООД, с ЕИК[ЕИК], както следва: резултат ДДС за внасяне, деклариран - 1232,00лв., установен -4432,00лв., разлика – 3200,00лв. Върху тази сума се предлага, на основание чл.175 от ДОПК във връзка с чл.1 от ЗЛДТДПДВ начисляване на лихва в размер на 770,73 лв.

За данъчен период от 01.12.2020 - 31.12.2020 г., по подадена в срока по чл. 125, ал. 5 от ЗДДС справка - декларация, с вх. № 22171899054/14.01.2021 г., с резултат ДДС за внасяне в размер на 29,65лв., на основание чл. 70, ал.5 от ЗДДС, във връзка с чл.6, чл.9, чл.12, чл.25 и чл.68, ал.1,т.1 и чл.69, ал.1, т.1 от ЗДДС, се предлага да се откаже правото на приспадане на данъчен кредит в общ

размер на 13 000,00лв. по фактурите, издадени от „ТИ ЕС ТИ ГРУП“ ЕООД, с ЕИК[ЕИК].

Установено е също, че за периодите са издадени КИ по фактури № [ЕГН]/31.12.2020г. и № [ЕГН]/31.12.2020г. на „МУЛТИБИЛД ИНЖЕ НЕРИНГ“ ЕООД, с ДО съответно 37940лв. и ДДС -7588лв. и ДО 27874,30лв. и ДДС 5574,87лв.

Вследствие на това се променя резултатът за периода. При деклариран данъчен кредит в размер на /-/148,18лв. е установен дължим - 0,00 лв. и при деклариран ДДС за внасяне в размер на /-/29,65лв. е установен дължим -13 029,65лв., т.е. налице е 13 000,00лв. разлика. Върху тази сума се предлага, на основание чл.175 от ДОПК във връзка с чл.1 от ЗЛДТДПДВ начисляване на лихва в размер на 2578,54лв.

За периода 01.12.2021 г. - 30.12.2021 г. по подадена в срока по чл.125, ал.5 от ЗДДС справка -декларация с вх.№ 22172050696/14.01.2022 г., с която е деклариран резултат за периода - ДДС за внасяне в размер на 1172,45 лв., на основание чл. 70, ал.5 от ЗДДС, във връзка с чл.6, чл.9, чл.12, чл.25 и чл.68, ал.1,т.1 и чл.69, ал.1, т.1 от ЗДДС, с РД се предлага да се откаже правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 10 006,00лв. по фактурите, издадени от „ЕЛИТ ЕКСПРЕС“ ЕООД, с ЕИК[ЕИК],

На основание чл. 70, ал.5 от ЗДДС, във връзка с чл.6, чл.9, чл.12, чл.25 и чл.68, ал.1,т.1 и чл.69, ал.1, т.1 от ЗДДС, за същия период се предлага да се откаже правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 8030,00лв. по фактурите, издадени от „ГАБОМЕКС“ ЕООД, с ЕИК[ЕИК]. За периода е установен и приспаднал аванс по фактура №[ЕИК] на „РАЧЕВ БГ“ ЕООД на стойност 50 000лв.

Вследствие на тези констатации се предлага промяна на резултата за периода. както следва: при начислен ДДС - 13549,00лв. не се установява разлика. При деклариран Данъчен кредит -12377,00лв. се установява дължим - 4341,00лв. и при деклариран ДДС за внасяне 1172,45лв, се установява дължим - 19208,00лв. Установена е разлика -18036,00 лв. На основание чл.175 от ДОПК, във връзка с чл.1 от ЗЛДТДПДВ върху сумата 18036,00 лв. се предлага начисляване на лихва в размер на 1748,63лв.

Ревизията предлага промяна на резултата по Закона за корпоративното подоходно облагане, при следните факти:

За ревизирия период дружеството декларираше извършване на дейности по чл.166, ал.1, т.1 от ЗУТ, - оценяване на съответствието на инвестиционните проекти и/или упражняване на строителен надзор: строителен надзор, консултантски услуги и строителни дейности в различни градове и села в страната- Гр. С., [населено място], [община], [община], [населено място] и др. При ревизията били представени договори, издадени фактури и актове, удостоверяващи извършване на надзорна дейност на дружеството. Предоставено било Удостоверение № РК - 0740/25.08.2022 г., издадено от Министерство на регионалното развитие и благоустройство и списък към него с изброени 55 лица, с всеки от които има сключени граждански договори, предоставени при проверка. Предоставени били договори с възложители, на които било извършено изготвяне на О. и строителен надзор.

Съгласно представеното писмено обяснение и документи „Кроли М“ЕООД, „Матаро“ЕООД и „ТИ ЕС ТИ Груп“ ЕООД, извършвали технически контрол, геодезически дейности, консултантски услуги и конструктивно обследване. Установено било, че „Макс ЕР Консулт“ ЕООД е част от ДЗЗД „Строй контрол М. ЕР“, което имало сключен договор за възлагане на обществена поръчка с [община], по който договор било необходимо използване на външни консултантски и технически дейности. На ревизията бил представен договора с [община] и Акт 15 за завършен обект, договор между „Макс ЕР Консулт“ ЕООД и [община] и Акт 15 за завършен обект. Дружеството имало сключени договори с много частни възложители, за които също били

представени договори и фактури за извършената дейност. Фирмите „Кроли М“ ЕООД, „Матаро“ ЕООД и „ТИ ЕС ТИ Груп“ ЕООД извършвали консултантска дейност чрез технически лица на по-голямата част от обектите. Приложени били рамкови договори и приемопредавателни протоколи за вида и работата на извършените услуги. Дружествата разполагали с квалифицирани кадри за нуждите на „Макс Ер Консулт“ ЕООД, видно от изискваните трудови договори на лицата, изпълняващи дейността. „ТИ ЕС ТИ Груп“ ЕООД била фирма с дългогодишен опит в областта на строителството и разполагала с голям брой назначени специалисти, които били в сътрудничество при изпълнение на договорите. Предоставени били договори, приемопредавателни протоколи и фактури, удостоверяващи взаимоотношенията между двете дружества. Фирмата извършвала контролни дейности на обектите в [община], [община], както в област С., съгласно предоставени договори.

Относно „ТИ ЕС ТИ Груп“ ЕООД, дружеството декларирало, че е извършено следното: По фактура № 20000000149 - заснемане на сгради на обекта, съгласно приложения договор в [община]. По фактура № 20000000150 - конструктивно обследване на обекта, съгласно приложения договор в [община]. По фактура № 20000000151 - консултации по документите и проектите на обектите, съгласно приложените договори в [община] и [община]. По фактура № 20000000152 - технически контрол по време на строителството, съгласно приложен договор в [община].

„Макс Ер Консулт“ ЕООД извършвало строителни дейности в [населено място] на „Поли Трейд Кънстръкшън“ ЕООД. Представени били договори за конкретните обекти, фактури и актове за извършената работа. „Макс Ер Консулт“ ЕООД ползвало и подизпълнители по този договор. Подизпълнителите били „АТА Билд“ ЕООД, „Габомекс“ ЕООД и „Елит Експрес“ ЕООД.

Ревизията прави констатация, че съгласно изискванията на чл. 92 от ЗКПО, за финансовата 2020 година задълженото лице е следвало да начислява и внася корпоративен данък в размер 10 на сто от облагаемата печалба, установена по реда на глава втора от същия закон. С годишна данъчна декларация по чл. 51, ал. 1 от ЗКПО за финансовата 2020 година №2217И0306678/29.06.2021г., дружеството декларирало :

- Общо приходи-68840,57лв.;
- Общо разходи-107011,15лв.;
- Счетоводна загуба-38171,15лв.;
- Увеличения на ФР-4041,54 лв.;
- Намаления на ФР-3668,81лв.;
- Данъчна загуба-37798,42 лв.

След анализ на първичните счетоводни документи и на счетоводните регистри ревизиращите приемат, че са налице допълнителни основания за преобразуване на финансовия резултат по ЗКПО, във връзка с непризнаване на следните разходи, отразени по дебита на сметка 602 „Разходи за външни услуги“ през 2020 г. „Макс Ер Консулт“ ЕООД: фактура № [ЕГН]/31.07.2020 г., фактура № [ЕГН]/14.07.2020 г., издадени от „Матаро“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] с предмет технически контрол; фактура № [ЕГН]/13.01.2020 г. и фактура № [ЕГН]/27.01.2020 г., издадени от „КРОЛИ М“ ЕООД с предмет услуга; фактура № [ЕГН]/29.12.2020 г. с предмет геодезически услуги; фактура № [ЕГН]/29.12.2020 г. с предмет конструктивно обследване на сграда; фактура № [ЕГН]/29.12.2020 г. с предмет консултантски услуги; фактура № [ЕГН]/29.12.2020 г. с предмет технически контрол, издадени от „ТИ ЕС ТИ ГРУП“ ЕООД.

Ревизията приема, че горепосочените фактури са издадени неоснователно и не са свързани с реално извършени доставки на услуги. Позовават се на чл. 10, ал. 1 от ЗКПО, съгласно който счетоводен разход се признава за данъчни цели, когато е документално обоснован чрез първичен

счетоводен документ по смисъла на Закона за счетоводството, отразяващ вярно стопанската операция и не приемат, че тези фактури, издадени на „Макс Ер Консулт“ ЕООД отразяват действително извършени разходи от лицето. На основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО, чл.16, ал.1 от ЗКПО и чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО, не е признат за разход сумата 95 000,00 лв., с която е намален финансовият резултат на „Макс Ер Консулт“ ЕООД по горепосочените фактури, издадени от М.“ ЕООД, „Кроли М“ ЕООД, „Ти Ес Ти“ ЕООД и е увеличен финансовия резултат на дружеството за 2020 г. Вследствие на което ревизията установява корпоративен данък за внасяне в размер на 5682,89 лв., върху която сума се дължи лихва за периода 01.07.2021 г. -20.12.2022г. в размер на 863,55 лв.

Ревизията установява, че за 2021г., с годишна данъчна декларация по чл. 51, ал. 1 от ЗКПО за финансовата 2021година № 2217И0390859/28.09.2022, дружеството е декларирало :

-Общо приходи-558821,43лв.;

-Общо разходи-632041,84лв.;

-Счетоводна загуба-73220.41лв.;

-Увеличения на финансов резултат -3279,68 лв.;

-Намаления-3279,68лв.;

Данъчна загуба-73220,41 лв.

Ревизиращия екип, след анализ на реализираните приходи и извършените разходи установява основания за промяна на декларираните разходи, което води до промяна на финансовия резултат по ЗКПО за 2021г., вследствие на непризнаване на деклариран разход по дебита на сметка 602 „Разходи за външни услуги“ през 2021 г., по фактури, както следва: фактура № [ЕГН]/29.12.2021 г.; № [ЕГН]/29.12.2021 г.; № [ЕГН]/30.12.2021 г.; № [ЕГН]/31.12.2021 г.; № [ЕГН]/31.12.2021 г., издадени от „ГАБОМЕКС“ Е. с предмет договор; фактура №[ЕГН]/28.12.2021г.; фактура № [ЕГН]/28.12.2021г.; фактура №[ЕГН]/29.12.2021г.; фактура №[ЕГН]/30.12.2021г.; фактура № [ЕГН]/ 30.12.2021г.; фактура № [ЕГН]/31.12.2021г.; фактура №[ЕГН]/31.12.2021г., издадени от „ЕЛИТ ЕКСПРЕС“ ЕООД с предмет договор.

Предмет на доставките по фактурите, издадени от „ЕЛИТ ЕКСПРЕС“ ЕООД били стоки - стъклопакети и услуги - монтаж и демонтаж на стъклопакети, а по фактурите, издадени от „ГАБОМЕКС“ ЕООД - стоки - ел.табло, метална перфорирана скара, аварийно-оповестителна централа, резервен усилвател, батерии, душ-пити, тоалетни седала и др.

Ревизиращите приемат, че по горецитираните фактури не са налице реално извършени доставки на услуги. Предвид на което не признават на дружеството разходите по тези фактури и приемат, че на основание чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО и чл. 26, т. 2 от ЗКПО, във връзка с чл. 10 от ЗКПО със сумата 90 180,00 лв. финансовият му резултат следва да бъде увеличен.

За 2021г. са установени основания за промяна и на приходите на дружеството. В тази връзка ревизията е обсъдила представени 13 броя договори за заем, съгласно които заемодателят „Макс Ер Консулт“ ЕООД предал на заемателя Г. Ж. Х. заемни средства в размер на 123500,00 лв., в които било уговорено предаването на заемната сума да се извърши в брой в деня на подписването им, като заемателят дължи лихва в размер на 1,5% от заемната сума годишно. Установено е, че предоставените средства са осчетоводени по Кредита на сметка 501 „Каса“ и Дебита на сметка 498 „Други дебитори“, като в счетоводните регистри са осчетоводени 13 бр. Договори за кредит, за сума в размер 123 500,00 лв. Приходи от лихви не били отчетени от ревизираното лице за 2021г., в противоречие с т.5.1. От Счетоводен стандарт (СС) 18.

Ревизиращия екип приел, че дружеството е следвало да отчете приходи от лихви по всички 13 бр. договори, т.к. във всеки от тях е записано, че предаването на заемната сума се извършва в брой, в момента на подписване на договора. С цел определяне на дължимите лихви по кредитите е

изготвена справка, според която по описаните договори общата сума на заема е 123 500,00 лева и дължимата лихва за 2021 г. е в размер на 819,39 лева.

Във връзка с установеното по отношение приходите за годината, на основание чл.78 от ЗКПО, който предвижда, че при определяне на данъчния финансов резултат счетоводният финансов резултат се коригира със сумата на приходите и разходите, които е следвало да бъдат отчетени през текущата година, съгласно изискванията на нормативен акт, но не са отчетени от данъчно задълженото лице, се предлага увеличаване на финансовият резултат за 2021 г. на дружеството със сума в размер на 819,39 лв., представляваща неотчетени приходи от лихви по предоставени от дружеството кредити на лицето Г. Х., които е следвало да се начислят и да участват при формирането на финансовия резултат за облагане с корпоративен данък.

Вследствие на промяна на резултатите на дружеството в приходната част с 819,39 лв. и в разходната с 90 180 лв. се променя крайният резултат и се предлага да се установи корпоративен данък за внасяне в размер на 1777,89 лв., върху която сума се дължи лихва за периода 01.07.2022 г. - 20.12.2022 г. в размер на 89,89 лв.

Всички тези констатации са описани в издаденият ревизионен доклад с № Р-22221722002035/29.12.2022 г. Той е подписан с квалифициран електронен подпис от съставителите Б. С. К. - главен инспектор по приходите и А. В. К. - старши инспектор по приходите, като по делото са приложени сертификатите за електронните подписи на съставителите, както на ревизионния доклад така и на заповедите за възлагане на ревизия и ревизионният акт. Ревизионният доклад е връчен електронно на 17 януари 2023 година. Срещу него не е постъпило възражение.

Въз основа на него, при препращане към описаните факти, е издаден обжалвания ревизионен акт от С. Т. К. - началник на сектор, възложил ревизията и Б. С. К., на длъжност - главен инспектор по приходите и ръководител на ревизията. С него се приемат изцяло фактите, описани в ревизионния доклад и съответно се установяват задължения на дружеството, както следва:

- За Корпоративен данък за 2020 година - в размер на **5 682,89 лв.** и лихва върху тази сума към 23 февруари 2023 година - в размер на **964,5 лв.**
- За Корпоративен данък за 2021 година - в размер на **1777,89 лв.** и лихва върху тази сума до 23 февруари 2023 година в размер на **121,33 лв.**
- За Данък добавена стойност за месец януари 2020 година - в размер на 2990,00 лв., при деклариране 190,00 лв. или с **2800 лв.** повече от обявеното, както и лихва върху тази сума към 23 февруари 2023 година в размер на **865,47 лв.,**
- За Данък добавена стойност за месец юли 2020 година - в размер на 4432 лв., при деклариране 1232 лв. или с **3200 лв.** повече от обявеното, както и лихва върху тази сума към 23 февруари 2023 година в размер на **828,43 лв.,**
- За ДДС за месец декември 2020 година - в размер на 13 029,64 лв., при деклариран 1,20 лв. или разлика в размер на **13 000 лв.** и лихва върху тази сума към 23 февруари 2023-та година в размер на **2809,64 лв.,**
- За Данък върху добавената стойност за месец декември 2021 година - в размер на 19 208 лв., при деклариран 1172,45 лв. или е установена разлика в размер на **18 035,55 лв.,** както и лихва върху тази сума към 23 февруари 2020 година в размер на **2085,44 лв.**

Или с ревизионния акт се установяват всичко недекларирани задължения в размер на **44496,33 лв.** - главница и 7654,14 лв. - лихви, от които установеният допълнително ДДС в размер на **37 035,55 лв.,** а начислените и неплатени лихви към 23 февруари 2023 година върху тази сума - в размер на **6 568,76 лв.,** а за Корпоративен данък – **7460,78 лв. главница и лихви към същата дата – 1085,38 лв.**

Ревизионният акт е издаден като електронен документ подписан с квалифициран електронен подпис от посочените издатели, като по делото са представени удостоверенията за квалифициран електронен подпис. Същият е връчен по електронен път в ИС „Контрол“ на 27 март 2023 година. В законния срок дружеството е подало жалба срещу ревизионния акт, в която са описани възражения, идентични с тези, които са изложени пред съда.

С решение 785 от 12 юни 2023 година Директор дирекция „ОДОП“ - С. при ЦУ на НАП отхвърля жалбата и изцяло потвърждава обжалвания ревизионен акт. В решението са възприети изцяло фактите, описани в ревизионния доклад и накратко са възпроизведени основните факти. Решаващият орган изцяло споделя становището на органите по приходите, че не са налице реални сделки, като се позовава на събрания доказателствен материал в ревизионното производство по отношение на фактурите издадени от петте доставчици „Елит Експрес“ ЕООД, „Матаро“ ЕООД, „Кроли М“ ЕООД, „ГАБОМЕКС“ ЕООД и „ТИ ЕС ТИ ГРУП“ ЕООД.

В него решаващият орган е приел, че спорът се свежда до това, налице ли е доставка по фактурите, издадени от петте дружества, доколкото липсата на доставка е основание за отказ на ползването на данъчен кредит. Изразява становище, че органите по приходите са проявили активност и са събрали необходимите доказателства и подробно са ги анализирали в ревизионния доклад, към който обжалваният акт препраща. Изразява становище, че не е доказано предаване на стоките по фактурите и че дружеството е участвало в симулативни сделки. В допълнение на изложеното в акта обръща внимание и на това, че „Матаро“ ЕООД и „Кроли М“ ЕООД са собственост на едно и също лице – Б. Т. Т., който е работил като мияч на превозни средства в „САВАРА“ ЕООД, а „Елит Експрес“ ЕООД и „ГАБОМЕКС“ ЕООД – на М. П. С., която е собственик на капитала и управител на още 37 дружества. Констатира единствено неправилно приложения на нормата на чл. 70, ал. 5 от ЗДДС. Приема, че в конкретния случай не е налице хипотезата на тази разпоредба, която предвижда, че не е налице право на данъчен кредит за данък, който е начислен неправомерно. Обосновава се, че съгласно писмо 24-00-12/23.06.2008г. на изпълнителния директор на НАП, тази разпоредба е приложима единствено при освободени доставки или с място на изпълнение, извън територията на страната когато доставчикът не е регистриран по ЗДДС, или когато е начислен данък за дейност извън обхвата на ДДС, какъвто конкретният случай не е. Обосновава отказа да се признае данъчен кредит с разпоредбите на чл. 26, т. 2 от ЗКПО, чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1, вр. чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС

С тези мотиви приема, че с начисляване на допълнителни задължения по ЗКПО и ЗДДС ревизиращите правилно са приложили в РА закона и потвърждава изцяло ревизионния акт.

Решението е връчено по електронен път на 13 юни 2023 година и обжалвано в срок.

Описаните факти се установяват непротиворечиво от доказателствата по делото, приложени в административната преписка.

По делото е изготвена съдебно-счетоводна експертиза, с чието заключение се установяват следните факти: „Макс Ер Консулт“ ЕООД е част от ДЗЗД „Строй контрол М. Ер“, което има сключен договор за възлагане на обществена поръчка с [община], по който са били необходими използването на специални знания от външни консултантски и технически дейности. Приложени са договор с [община] и Акт 15 за завършен обект и договор между „Макс Ер Консулт“ ЕООД и [община] и Акт 15 за завършен обект. Дружеството жалбоподател има сключени договори с други дружества възложители, за които са представени договори и фактури за извършената дейност. За по-голямата част от обектите дружествата „Кроли М“ ЕООД, „Матаро“ ЕООД и „Ти Ес Ти Груп“ ЕООД са извършвали консултантска дейност чрез технически лица. Приложени са рамкови договори и приемопредавателни протоколи за вида и работа на извършените услуги.

Дружеството жалбоподател е прилагало двустранна форма на счетоводни записвания и са

прилагани изискванията на националните стандарти за финансови отчети за малки и средни предприятия. Дружеството жалбоподател е организирано и водило текущо счетоводно отчитане в съответствие с изискванията на утвърден от ръководството индивидуален сметкоплан. То е водило счетоводна отчетност, съгласно основните изисквания и принципи на счетоводството: хронологично счетоводно записване на стопанските операции, текущо начисляване на приходите и разходите, произтичащи от сделки и събития към момента на тяхното възникване.

Регистрацията по ЗДДС на дружеството „М. Ер Консулт ЕООД“ е осъществена на 02.08.2018 г., която е активна и към момента.

Вещото лице е прегледало представените документи и анализирано счетоводните сметки и състоянието по тях, съгласно приложените оборотни ведомости /Приложение 1 стр.179, 183-186/, главни книги /Приложение 1 стр.187/, счетоводен баланс към 31.12.2021г. /Приложение 1 стр.184/ и други счетоводни справки в кориците на делото и е установило, че са заведени задължителни регистри, Дневник на покупките, който е осчетоводен по сметка 4531 и Дневник на продажбите, който е осчетоводен по сметка 4532, които осигуряват обща и аналитична информация на доставките, по които дружеството е получател и изпълнител. Начисленият ДДС при покупките е осчетоводен по сметка 4531 и начисленият ДДС при продажбите е осчетоводен по сметка 4532.

На база документите по делото и след проверка в счетоводните документи на дружеството жалбоподател, вещото лице е констатирано, че процесните фактури са включени в счетоводен регистър на дружеството - Главна книга на с/ка 401 „Доставчици“, където са видими счетоводни записвания свързани с тях със следните счетоводни операции: Д-т 602/Разходи за външни услуги/, Д-т 4531/Начислен данък за покупките/ на К-т 401/Доставчици/.

Доставчикът „Елит Експрес“ ЕООД е бил регистриран по ЗДДС на 16.04.2021г. и deregистрирано на 20.05.2022г. Издало е на дружеството жалбоподател „Макс Ер Консулт“ ЕООД 7 броя фактури, по които то е приспаднало данъчен кредит в размер на 10006.00 лв. Вещото лице е описало относно декларираните услуги, представени от дружеството жалбоподател „Макс Ер Консулт“ ЕООД, и договор от 01.12.2021 г. за доставка на стъклопакет с размер 2400/2500мм, като възнаграждението се заплаща от възложителя по договора, съгласно акт 19 или акт за приемане в деня на доставката. Констатирано е, че транспортирането на стъклопакетите е извършено от дружеството жалбоподател „Макс Ер Консулт“ ЕООД. Вещото лице потвърждава, че съгласно приложените документи, в информационните системи на НАП се е установило, че издадените фактури от „Елит Експрес“ ЕООД не са отразени в дневника за продажби /Приложение 1, стр.281/.

За дружеството „Матаро“ ЕООД вещото лице потвърждава, че е регистрирано по ЗДДС на 30.07.2019г. и deregистрирано на 13.11.2020г. , т. е. към момента на доставките е имало регистрация по ЗДДС. Констатирано е представена от управителя на „Матаро“ ЕООД декларация /Приложение 1, стр.262/, съгласно която извършените услуги са технически контрол на обекти на възложителя, като основната дейност на дружеството са инженерни и довършително строителство. Съгласно представения договор от 08.02.2020г., цената за услугите се е изчислявала според изразходваното време за всеки отделен обект и се заплащала след завършване на технически контрол за всеки съответен обект с издаването на данъчна фактура. Издадените две фактури с № [ЕГН]/14.07.2020г. и [ЕГН]/31.07.2020г. е установено, че са включени в счетоводен регистър на дружеството със следните счетоводни операции: Д-т 411/Клиенти/ на К-т 4532/Начислен данък за продажбите/ и К-т 703/Приходи от продажби на услуги/, според наличните документи - оборотна ведомост за м. юли 2020г., справки по документи за м. юли 2020г., главни книги на сметки.

Експертизата установява, че дружество „Матаро“ ЕООД е изпълнило услугите по процесните

фактури, в качеството си на подизпълнител във връзка с Договор № 195/15.05.2018 г. на „Макс Ер Консулт“ ЕООД с [община], с предмет на дейност: „Изготвяне на оценка на съответствието на инвестиционни проекти, упражняване на строителен надзор при изпълнение на СМР по проект „Интегриран инвестиционен проект във водния сектор на агломерация П.-К.“ по процедура за директно предоставяне на безвъзмездна финансова помощ BG16M103002-1.009 „Изпълнение на ранни ВИК проекти компонент 2“ на ОПОС 2014-2020 г. По представените счетоводни документи по делото на дружеството доставчик „Матаро“ ЕООД, разплащането с дружеството жалбоподател е било извършено по касов път, за което са представени фискални бонове от регистрирано в НАП фискално устройство. Процесните фактури били отразени в счетоводството на дружеството доставчик „Матаро“ ЕООД.

Експертизата дава заключение, че „Матаро“ ЕООД разполага с необходимата материална и техническа обезпеченост за извършването на доставките на услугите технически контрол на обекта на възложителя. По делото /Приложение 1 стр.266-271/ са приложени копия на справки на действащи трудови договори за 6 души: рекапитулация за начисляване на заплата за м.юли 2020 г. с разшифровка по видове осигурителни вноски, ведомост за начисляване на заплати и удържки в фонд „пенсии“, УПФ (допълнително обществено осигуряване, здравна осигурителна вноска и данък върху доходи физически лица). Услугите за технически контрол на обектите са извършени от назначените на трудов договор А. А., Н. С. и С. Т., за които са представени диплома за образование и декларации, образец 1 и 6.

За „Кроли М“ ЕООД експертизата посочва, че дружеството не е открито по време на извършената насрещна проверка, но от дружеството жалбоподател „Макс Ер Консулт“ ЕООД са предоставени договор от 09.01.2020г., фактури № [ЕГН]/13.01.2020г. и № [ЕГН]/27.01.2020г., приемопредавателни протоколи към тях, трудов договор за назначен на длъжност технически изпълнител. По данни от информационната система на НАП дружеството доставчик „Кроли М“ ЕООД е включило процесните фактури в дневника за продажби с получател на услугата „Макс Ер Консулт“ ЕООД /Приложение 1, стр.286/. То е разполагало с 1 лице назначено на трудов договор на длъжност технически изпълнител, който е извършил всички възложени услуги на жалбоподателя „Макс Ер Консулт“ ЕООД, което е потвърдено на стр.23 от Ревизионния доклад.

За доставчика „Габомекс“ ЕООД вещото лице констатира, че при извършената насрещна проверка от НАП дружество „Габомекс“ ЕООД не е представило изисканите счетоводни документи и не може да бъде установено, дали процесните фактури са отразени в счетоводството на дружеството. То е регистрирано по ЗДДС на 06.11.2017 г. и дерегистрирано на 25.03.2022г. при установени обстоятелства по чл.176 от закона. В хода на ревизията при проверка в информационната система на НАП е установено, че за него за м.12.2021г. в дневника за продажби са отразени 5 фактури с начислен ДДС за продажби в размер 8030,00лв., по които дружеството жалбоподател „Макс Ер Консулт“ ЕООД е приспаднало данъчен кредит в размер на 8030,00 лв. с предмет „услуга по договор“.

За доставчика „Ти Ес Ти Груп“ ЕООД вещото лице посочва, че при извършената насрещна проверка от НАП дружеството е представило изисканите счетоводни документи и писмени обяснения на управителя, според които, заради технически проблем издадените фактури са отразени в дневниците за продажби с грешна дата -15.01.2021г. Представени са процесните фактури и приемопредавателни протоколи към тях за приемане на извършените услуги – геодезическо заснемане, конструктивно обследване на сгради в [община], консултации по документи и проекти на обекти в П. и [община], технически контрол по договор за строителство е на обекти с [община]. Установено е, че фактурите са включени в счетоводните фактури на дружеството. От приложеното копие на справка за актуалното състояние на трудовите договори

на дружеството експертизата потвърждава, че то е разполагало с необходимия ресурс за извършване на фактурираните дейности, а от оборотната ведомост по сметка 204 и 2412 – че разполагало с необходимите ДМА за извършваната дейност.

По отношение на декларирането на фактурите от доставчиците и заплащането им експертизата установява следното: процесните фактури са отразени в дневниците за продажби на „Ти Ес Ти Груп“ ЕООД, „Габомекс“ ЕООД, „Кроли М“ ЕООД, и „Матаро“ ЕООД и не са отразени в дневника за продажби на „Елит Експрес“ ЕООД. За плащанията по фактурите по делото са налице данни от ЕКАФП за „Кроли М“ ЕООД, касови бонове за „Елит Е.“ и „Габомекс“ ЕООД и декларация, че заплащането е извършено в брой за „Матаро“ ЕООД. Експертизата не е установила данни за извършени плащания от „Макс Ер Консулт“ ЕООД по фактурите, издадени от „Ти Ес Ти Груп“ ЕООД, като същите са осчетоводени и в оборотните ведомости са заведени по сметка 4539 „НАП“ като задължение към НАП.

Експертизата е обосновала, че услугите по процесните фактури са ползвани в икономическата дейност на дружеството, със следните установени обстоятелства: установени са последващи облагаеми доставки от жалбоподателя „Макс Ер Консулт“ ЕООД в качеството му на изпълнител по договорите с неговите възложители клиенти „Политрейд Кънстръкшън“ ЕООД, ДЗЗД „С. М. Ер“, [община], „Розмари“ ООД, „Ноубъл Стар“ ООД и „Вила О.“. Те са осчетоводени от „Макс Ер Консулт“ ЕООД и дружеството жалбоподател се е задължил към бюджета, като цитираните доставки са били платени от дружеството-жалбоподател по банков път.

За последващата реализация на ползваните услуги от доставчика „Матаро“ ЕООД дружеството жалбоподател е издало следните фактури:

- фактура №13/29.05.2019г. на ДЗЗД „С. М. Ер“, ЕИК[ЕИК], за авансово плащане с ДО-36000,00 лв. и ДДС -7200,00 лв.;

- фактура № 34/16.07.2020г. на ДЗЗД „С. М. Ер“, ЕИК[ЕИК], за окончателно плащане с ДО-18000,00 лв. и ДДС -3600,00 лв.

За последваща реализация на ползваните услуги от доставчика „Кроли М“ ЕООД дружеството-жалбоподател „Макс Ер Консулт“ ЕООД е издало следните фактури:

- Фактура № 13/29.05.2019г. на ДЗЗД „С. М. Ер“ ЕИК[ЕИК], за авансово плащане с ДО-36000,00 лв. и ДДС -7200,00 лв. ;

- фактура № 34/16.07.2020г. на ДЗЗД „С. М. Ер“ ЕИК[ЕИК] за окончателно плащане с ДО-18000,00 лв. и ДДС -3600,00 лв.

Дружеството жалбоподател „Макс Ер Консулт“ ЕООД е декларирало, че закупените стоки по фактурите от „Елит Експрес“ ЕООД и „Габомекс“ ЕООД са свързани с извършване на строителни дейности по изграждане на физкултурен салон в 7-мо средно училище „Н. Г.“ в [населено място] във връзка с договор за СМР от 04.06.2021 г., сключен с „Политрейд Кънстръкшън“ ЕООД, който към момента на изготвяне на заключението не е приключен и не са актувани всички извършени дейности. За получените плащания от „Политрейд Кънстръкшън“ ЕООД по този договор „Макс Ер Консулт“ ЕООД е издало 6 фактури, описани подробно в таблица на л. 116 от делото, на обща стойност 631000, вкл. ДДС в размер на 105166,66лв., както следва:

- Фактура №47/16.06.2021г., с ДО 166666,67лв. и ДДС-33333,33 лв. ;

- Фактура №59/27.09.2021г., с ДО 150000 лв. и ДДС-30000 лв. ;

- Фактура №63/22.11.2021г., с ДО 100000 лв. и ДДС-60000 лв. ;

- Фактура №67/10.01.2022г., с ДО 50000 лв. и ДДС-10000 лв. ;

- Фактура №71/01.02.2022г., с ДО 29166,67 лв. и ДДС-5833,33 лв. ;

- Фактура №73/17.02.2022г., с ДО 30000 лв. и ДДС-6000 лв.

За последващата реализация на ползваните услуги от „Ти Ес Ти Груп“ ЕООД дружество „Макс Ер

Консулт“ ЕООД е издало следните фактури:

- Фактура №20/07.01.2020г. за авансово плащане на [община], с ДО 14950,00 лв. и ДДС-2990,00 лв. ;
- Фактура № 58/10.09.2021г. за окончателно плащане от [община] с ДО-14950,00 лв. и ДДС-2990,00 лв. ;
- Фактура № 21/17.02.2020г. за авансово плащане от „Ноубъл Стар“ ООД с ДО 1794,36 лв. и ДДС-358,87 лв. ;
- Фактура № 35/04.03.2021г. на „Розмари“ ООД, с ДО-709,54 лв. и ДДС-141,91 лв.;
- Фактура № 12/18.03.2019г. на ДЗЗД „С. М. Ер“ за авансово плащане, с ДО 36000,00 лв. и ДДС 7200,00 лв. ;
- Фактура № 13/29.05.2019г. на ДЗЗД „С. М. Ер“ за авансово плащане, с ДО-36000,00 лв. и ДДС-7200,00 лв.;
- Фактура №34/16.07.2020г. на ДЗЗД „С. М. Ер“ за окончателно плащане, с ДО-18 000,00 лв. и ДДС-3600 лв.;
- Фактура № 42/23.11.2020г. на Вила О. с ДО-4967,20 лв. и ДДС-993,44 лв.

Експертизата е установила съответствие между описаните видове услуги по получените фактури с тези, представени за последващата реализация. Констатирано е също така, че през процесния период „МАКС ЕР КОНСУЛТ“ ЕООД не е извършвало други доставки на услуги, които да са услуги/стоки, които са идентични /вид и количество/ с тези по фактурираните и спорни доставки. Съдът кредитира и приема заключението на експертизата, която е изготвена от компетентно и непредубедено вещо лице на база на документите по делото и е обоснована, както и не е оспорена от страните.

Въз основа на горната фактическа обстановка съдът прави следните правни изводи:

Жалбата е подадена от легитимирано лице в срока по чл.156, ал.1 от ДОПК, отговаря на изискванията на чл.149 и чл.145, ал.1 от ДОПК, поради което е допустима за разглеждане.

Разгледана по същество, жалбата е основателна по следните съображения:

Началото на ревизията е сложено със заповед за възлагане на ревизия на компетентен орган - Началник сектор в ТД на НАП-С., оправомощена с т. I.14 на заповед РД-01-128/18.02.2020г. на Директора на ТД на НАП-С., издадена на основание чл.112 и чл.113 от ДОПК. В нея е посочен обхватът на ревизията по видове задължения и по периоди, и е определен ревизиращият екип. Издадени от същия орган са и заповедите за изменение на тази заповед, с които е удължен срокът за завършването ѝ. Заповедите са издадени чрез ИС „Контрол“, като електронен документ, подписани с квалифициран електронен подпис. Представени са сертификатите на КЕП, с които са подписани документите, които дават основание на съда да приеме, че са спазени изискванията на закона при издаване на електронните документи. Всички заповеди са надлежно връчени на ревизираното лице, по електронен път, което е удостоверено с приложените удостоверения за извършено връчване по електронен път в ИС „Контрол“. От което съдът приема, че е спазен редът за започване на ревизия.

В хода на ревизията, на основание чл.117 от ДОПК, от ревизиращия екип са събрани относимите и необходими доказателства. Дадена е възможност на ревизираното лице да представи обяснения и доказателства, проверени и анализирани са събраните документи, включително е направена проверка и в счетоводството на дружеството. Събрани и анализирани са и относимите документи и информация от информационните масиви на НАП, НОИ, ТР и др. органи. Направени са насрещни проверки на доставчиците на дружеството и е събрана информация и документи и от тези, които са намерени и с които е осъществен контакт. С оглед на така изложеното, съдът намира, че не е допуснато процесуално нарушение, довело до ограничаване правото на защита на

ревизираното лице, в частност – правото му да участва в ревизионното производство, да сочи и представя доказателства. Проявена е и активност за събиране на относимите към предмета на делото доказателства.

Съставен е ревизионен доклад, връчен на ревизираното лице по електронен път, като въз основа на него и на основание чл.119, ал.2 от ДОПК, от възложителя на ревизията и главен инспектор по приходите-ръководител на ревизията в ТД на НАП - С., определение в заповедта, с която е възложена, е издаден оспореният Ревизионен акт. В ревизионния доклад подробно са обсъдени събраните доказателства и са описани извършените процесуални действия и констатации на ревизиращите, както и правните им изводи, от които според тях следва отговорността на дружеството. С него се предлагат установявания на задължения, съответстващи на описаните факти и правни изводи. РД е съставен в електронна форма, подписан е с валидни КЕП и от представените сертификати към тях може да се заключи, че не са налице нарушения при съставяне на документа, които да засегнат неговата валидност. На 17.01.2023г. РД е връчен по електронен път, съответно дружеството е имало възможност да представи възражения в законния срок.

Обжалваният РА изцяло възприема и препраща към фактическите основания и правни изводи, изложени в РД и установява предложените от него задължения за главницата и задължения за лихви, изчислени към датата на издаването му, подробно описани в таблица I в РА и в обстоятелствената част на настоящото решение. РА отговаря на изискванията за форма и съдържание, регламентирани в чл.120, ал.1 от ДОПК. И РА е съставен в електронна форма, подписан е с валидни КЕП и от представените сертификати към тях може да се заключи, че не са налице нарушения при съставяне на документа, които да засегнат неговата валидност. Той също е връчен по електронен път на ревизираното лице.

От страна на дружеството е подадена жалба срещу РА, която не е уважена и въз основа на издадения ревизионен акт е постановено и Решение № 785/12.06.2023г. на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ при ЦУ на НАП – [населено място]. В него отново са приети и възпроизведени накратко фактите, описани в РД, на които се основава решението за установяване на задължения по ЗДДС и ЗКПО и са изложен, правните изводи на органа. Отговорено е на възраженията по жалбата. Решението е връчено на лицето, което е упражнило правото си на жалба.

Предвид всичко изложено съдът намира, че ревизионното производство е протекло при спазване на предвидените процесуални правила, че органите по приходите, в рамките на служебните си правомощия и компетентност, са изискали от ревизираното лице и доставчиците му доказателствата, относими към ревизията, че са направили необходимите справки в информационните регистри и са обсъдили всички приобщени доказателства и възраженията на дружеството.

Спазена е изискуемата форма на РА и решението, а и на др. съществени документи. Органите са описали подробно фактите, които са приели за установени и доказателствата от които ги извеждат, както и следващите от тях правни изводи.

Предвид изложеното, съдът намира, че при провеждане на ревизията не са допуснати нарушения на административно-производствените правила.

Спорният момент в настоящото производство е, дали са налице ли са реално извършени доставки на услуги и стоки от посочените доставчици – „Ти Ес Ти Груп“ ЕООД, „Габомекс“ ЕООД, „Кроли М“ ЕООД, „Матаро“ ЕООД и „Елит Експрес“ ЕООД.

Правото на приспадане на данъчен кредит в посочения размер е отказано от органите по приходите с мотив за липса на реално осъществени доставки на услуги, като е прието, че липсват

доказателства за извършване на доставки по смисъла на чл. 9 от ЗДДС. Приема се, че протоколите за приемане на работата и др. счетоводни документи са съставени за целите на ревизионното производство и не отразявали реално извършени услуги и вложени материали, съответно издадените въз основа на тях фактури също не отразявали реални доставки по смисъла на чл. 69 ЗДДС. Направен е извод, че данъчният кредит по процесните фактури на доставчиците „Ти Ес Ти Груп“ ЕООД, „Габомекс“ ЕООД, „Кроли М“ ЕООД, „Матаро“ ЕООД и „Елит Експрес“ ЕООД е ползван неправомерно. Ораните се позовават на разпоредбите на чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69 от ЗДДС.

Съдът не приема за обоснован изводът за участие в данъчна измама, формулиран в РА и решението.

По своята същност правото на приспадане на данъчен кредит представлява сложен фактически състав, правните последици от който да възникват само ако са изпълнени всички образуващи го елементи. Безспорно е в правната теория и практика, че признаването на правото на приспадане на данъчен кредит е неразривно свързано с извършването на реална доставка по смисъла на чл. 6, ал. 1 и чл. 9, ал. 1 от ЗДДС.

Доставка на стока по смисъла на закона е прехвърлянето на правото на собственост или друго вещно право върху стоката, както и на всяко друго право на разпореждане с нея като собственик. (чл. 6, ал. 1 от ЗДДС). „Доставка на услуга“ е всяко извършване на услуга (чл. 9, ал. 1 от ЗДДС).

Съгласно чл. 12, ал. 1 от ЗДДС облагаема е всяка доставка на стока и услуга (по см. на чл. 6 и 9), която е извършена от данъчно задължено лице и е с място на изпълнение на територията на страната.

За реалността на сделката, при доставка на стока се съди преди всичко от наличието ѝ при получателя или по данни за последващата ѝ реализация от него, а при доставка на услуга - от постигнатия резултат. Данните за наличност на стоката или последващата ѝ реализация при получателя, както и за постигнат резултат от услугата установява, че той е придобил предмета на доставката, което му дава основание да претендира данъчен кредит за платения ДДС.

За да е налице право на приспадане на данъчен кредит за получателя на доставките следва да са изпълнени условията на чл. 68 и чл. 69 от ЗДДС, както и да не са намерили проявление ограниченията на това право, визирани в чл. 70 от ЗДДС.

Съгласно чл. 68 от ЗДДС данъчен кредит е сумата на данъка, която регистрираното лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за получени от него стоки или услуги по облагаеми доставки.

Чл. 69, ал. 1 от ЗДДС съдържа изискването стоките или услугите, предмет на доставката, да се използват за целите на извършването от регистрираното лице облагаеми доставки, за да има право лицето да приспадне данъка за стоките или услугите, които доставчикът - регистрирано по този закон лице, му е доставил или предстои да му достави.

Идентична е и разпоредбата на чл. 178 от Директивата 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност (директивата).

Следователно, за възникване на правото на приспадане на данъчен кредит лицето следва да е получател на доставката или услугата, а другото данъчнозадължено лице да е реалният доставчик на доставката на стока или услуга.

По силата на чл. 68, ал. 2 от ЗДДС правото на данъчен кредит възниква, когато ДДС стане изискуем.

Съгласно чл. 25 от ЗДДС данъкът става изискуем към момента на настъпване на данъчно събитие. Ал. 2 на същия предвижда, че данъчното събитие при доставка на стоки е датата, на която е прехвърлено правото на собственост върху стоката или друго вещно право, както и всяко друго

право на разпореждане с нея като собственик, а при доставки на услуги - към момента на извършването им. Това са и релевантните факти, подлежащи на доказване от ревизираното лице. Изводът за липса на реална доставка е плод на оценка на установени факти и обстоятелства. Тя подлежи на контрол. Следва да бъде установено, дали изводът за липса на реална доставка е изграден при правилна преценка на фактите и обстоятелствата, установени по време на ревизията. Реалното извършване на една доставка е положителен факт от действителността, който оставя следи и за него съществуват преки и косвени доказателства. Всяка доставка на стока или услуга представлява стопанска операция, която има две страни доставчик и получател. Във връзка с това всяка от страните трябва да притежава счетоводни и търговски регистри за съставени и осъществени сделки, както и писмени доказателства, които да докажат наличието на осъществените доставки. Липсата на такива съответно може да обоснове извода за липса на реално извършени доставки по смисъла на чл. 6, ал. 1 и чл. 9, ал. 1 от ЗДДС. Освен това услугата има свое отражение в действителността, което може да се установи и докаже.

Съдът счита, че в конкретния случай са събрани писмени доказателства за реалност на процесните доставки. При липсата на изрична нормативна уредба, която да изисква наличието на конкретен вид документи за доказване на относимите в тази връзка факти и обстоятелства, следва всички събрани по делото доказателства да бъдат преценени в своята съвкупност.

Освен процесните фактури дружеството е представило договори във връзка, с които са издадени, протоколи за установяване на извършени услуги/технически контрол, геодезическо заснемане, конструкторски услуги/, доставка на материали – стъклопакет/фактури на „Елит Експрес“ ЕООД/, ел. табло, метална перфорирана скара, аксесоари, трудногорима ПВЦ, кабел, осветителни тела, кабелна скара, кабели, свързващи съоръжения, ПВЦ, аварийнооповестителна централа, резервен усилвател, батерии, душ-шити, тоалетни седала/фактури на „Габомекс“ ЕООД/ и СМР – монтаж на стъклопакет/ фактури на „Елит Експрес“ ЕООД/, в които са описани извършените доставки. В счетоводните документи на дружеството са налице данни и за обектите, на които са извършени услугите. Всички договори и протоколи съдържат информацията относно извършените доставки. Доставчикът е издал данъчни фактури, по които е извършено плащане от страна на жалбоподателя, видно от заключението на експертизата.

Освен договорите, фактурите, протоколите, установените плащания по доставките, информационна следа за получаването на услуги от вида на процесните се съдържа в счетоводството на ревизираното лице, което се установява и от изготвената експертиза. В РД и РА не се констатира нередовно водене на счетоводството на ревизираното лице. Не се установяват и данни за симулативни сделки между дружествата. Ето защо, на основание чл. 51 от ДОПК вписванията в счетоводните книги могат да служат като доказателство на лицата, които са ги водили.

Отказът на органите по приходите да признаят право на приспадане на данъчен кредит е обоснован и с нередности, установени при насрещни проверки на доставчиците на дружеството-жалбоподател. Такива наистина са установени, но те не водят до извода, който е направен в обжалвания РА и РД. Дружеството не може да носи отговорност за нарушения в дейността на свои доставчици, освен ако не се докаже безспорно, че участва в схеми за данъчни измами. В този смисъл е практиката на СЕС и трайната съдебна практика на съдилищата в България / Решение на СЕС от 21.06.2012 г. по съединени дела С-80/11 и С-142/11 г., Решение на СЕС по дело С-324/11 /. В процесния случай органите по приходите несъмнено не са установили наличието на такива обективни данни. Не е доказано, че сделката е част от измама с ДДС, а напротив, налице са данни за осъществяване на услугите по процесните фактури. Органите не са установили въз основа на обективни данни, че получателят на стоките и услугите е знаел или е трябвало да знае, че

сделката е част от измама с ДДС. Данъчните органи са тези, които трябва да определи точно елементите на фактическия състав на измамата и да докажат измамните действия, и обстоятелството, че данъчнозадълженото лице е участвало активно в тази измама или че е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава това право, т.е., че е част от посочената измама, което в случая не е сторено.

Получените доставки са последващо реализирани от ревизираното лице, видно от заключението на СЧЕ. Налице са документи, че са извършени СМР на обектите на дружеството. Предмет на доставките са материали, вложени в строителството и услуги – СМР, технически контрол, геодезическо обследване, конструктивно обследване на сгради, следователно осъществяването на строежите, в които са вложени материалите, труда и услугите е най-сигурното доказателство за реалността на осчетоводените сделки.

Представените преки доказателства във връзка с реалността на процесните доставки. Без значение за правото на приспадане на данъчен кредит са нарушения, извършени при предходните доставчици в счетоводното отразяване на сделките, ако не се докаже, че не е налице реална сделка или, че дружеството участва в данъчна измама. Преценката дали са изпълнени предпоставките за признаване на правото на приспадане на данъчен кредит за получателя се прави само по конкретната пряка доставка. Съгласно постоянната практика на Съда на Европейския съюз, правото на данъчнозадължените лица да приспаднат от ДДС, на който са лица платци, дължимия или платения ДДС за закупени от тях стоки или за получени от тях услуги, използвани за целите на техните облагаеми доставки, представлява основен принцип на общата система на ДДС.

Предвиденото в член 167 и сл. от Директива 2006/112 право на приспадане е неразделна част от механизма на ДДС и по принцип не може да бъде ограничавано, когато материалноправните и формалните изисквания или условия, от които това право зависи, са изпълнени от желаещите да го упражнят данъчнозадължени лица (решение от 11 ноември 2021 г., Ferimet, C-281/20). Макар член 273, първа алинея от Директива 2006/112 да предвижда, че държавите членки могат да наложат — наред с предвидените в тази директива задължения — и други задължения, които те считат за необходими за осигуряване на правилното събиране на ДДС и предотвратяване на избягването на данъчно облагане, приетите от държавите членки мерки все пак не трябва да надхвърлят необходимото за постигането на тези цели. Те не могат да бъдат използвани по такъв начин, че систематично да поставят под въпрос правото на приспадане на ДДС, а следователно и неутралността на ДДС (решение от 11 ноември 2021 г., Ferimet).

Така Съдът на Европейския съюз е приел, че основният принцип на неутралност на ДДС налага приспадането му за получени доставки да бъде допуснато, ако са изпълнени материалноправните условия, дори и данъчнозадължените лица да не са изпълнили някои формални условия (в този смисъл решение от 11 ноември 2021 г., Ferimet, C-281/20). Следователно, щом разполага с информацията, необходима да се установи, че материалноправните условия са изпълнени, данъчната администрация не може да наложи във връзка с правото на данъчнозадълженото лице да приспадне този данък допълнителни условия, които могат да доведат до осуетяване на упражняването на това право (решение от 11 ноември 2021 г., Ferimet, C-281/20).

В същото решение се заключава: „С оглед на всички изложени съображения на поставените въпроси следва да се отговори, че Директива 2006/112, разглеждана във връзка с принципа на данъчна неутралност, трябва да се тълкува в смисъл, че на данъчнозадължено лице следва да бъде отказано правото на приспадане на ДДС за получена доставка на стоки, когато това данъчнозадължено лице съзнателно е посочило фиктивен доставчик във фактурата, която е издало за тази сделка при прилагане на механизма за обратно начисляване, ако предвид изложените от

това данъчнозадължено лице фактически обстоятелства и доказателства липсват необходимите данни, за да се провери дали действителният доставчик е имал качеството на данъчнозадължено лице, или ако е надлежно установено, че това данъчнозадължено лице е извършило измама с ДДС или е знаело, или е трябвало да знае, че сделката, която използва като основание за правото на приспадане, е част от такава измама“ (решение от 11 ноември 2021 г., Ferimet, C-281/20).

В процесния случай не са установени предпоставките за отказ на правото за приспадане на данъчен кредит на дружеството. От него са представени необходимите документи за доставчиците му, те са били регистрирани лица към момента на сделките, всички дружества с изключение на дружеството „Елит Експрес“ ЕООД са декларирали доставките в дневниците и за продажби, всички са подписали договори и фактури, в които е начислен ДДС, представени са данни за обектите на които са предоставени услугите и в които са вложени стоките, представени са и доказателства за завършени СМР. Не са доказани изводите на ревизионните органи, че услугите по процесните фактури не са извършени от доставчиците, които са ги издали.

Неоснователни се явяват и изводите на органите на НАП, че представените документи не обосновават реално получени доставки на услуги. Съвкупният анализ на представените по делото писмени документи и заключението на ССЧЕ сочат, че документите съдържат необходимите данни по отношение на изпълнени доставки на СМР и начина на плащане на дължимите суми по тези доставки.

Видно от заключението на експертизата, доставчиците на услугите са разполагали с материалнотехническа и кадрова обезпеченост за извършване на СМР. Има данни, че услугите и материалите имат последваща реализация – ползвани са във връзка с обектите на дружеството по договори с [община], „Ноубъл Стар“ ООД, „Розмари“ ООД, „С. М. Ер“, „Политрейд Кънстръкшън“ ЕООД, Вила О.. От което следва, че са налице доказателства за реализиран краен резултат от доставките и наличието на документи, които обосновават извършените операции. Налице са доказателства и за извършени плащания по фактурите.

Предвид всичко изложено, настоящият съдебен състав намира, че оспореният ревизионен, потвърден от Директора на дирекция ОДОП - [населено място], в частта на отказания данъчен кредит по фактури на „Ти Ес Ти Груп“ ЕООД, „Габомекс“ ЕООД, „Кроли М“ ЕООД, „Матаро“ ЕООД и „Елит Експрес“ ЕООД, както и в частта на промяната на данъчния резултат по ЗКПО във връзка с непризнаване на доставките по тези фактури, е незаконосъобразен и в тази част и следва да бъде отменен.

По отношение промяната на данъчния резултат а дружеството по ЗКПО, във връзка с констатираните начислени лихви по 13 броя договори за заем, съгласно които заемодателят „Макс Ер Консулт“ ЕООД предал на заемателя Г. Ж. Х. заемни средства в размер на 123500,00 лв., в които било уговорено предаването на заемната сума да се извърши в брой в деня на подписването им, като заемателят дължи лихва в размер на 1,5% от заемната сума годишно, осчетоводени по Кредита на сметка 501 „Каса“ и Дебита на сметка 498 „Други дебитори“, съдът намира, че обжалваният акт също е незаконосъобразен и следва да бъде отменен.

Съгласно чл. 1 от ЗКПО, този закон урежда облагането на печалбата на местните юридически лица. Чл. 19 от ЗКПО, предвижда, че данъчната основа за определяне на корпоративния данък е данъчната печалба. Чл. 18 от ЗКПО урежда, че данъчен финансов резултат е счетоводният финансов резултат, преобразуван по реда на този закон. Положителният данъчен финансов резултат е данъчна печалба. Отрицателният данъчен финансов резултат е данъчна загуба. Чл. 22 от ЗКПО гласи: „Д. финансов резултат се определя, като счетоводният финансов резултат се преобразува по ред и начин, определени в този закон, със:

1. данъчните постоянни разлики;

2. данъчните временни разлики;

3. други суми в случаите, предвидени в този закон“.

От изложеното следва, че основа за определяне на данъчната печалба е счетоводният финансов резултат. В случая, с РА са увеличили счетоводния финансов резултат на дружеството, приемайки, че следва да повишат приходите му за периода със сумата от 819,39лв. – начислени лихви върху дадените заеми. Позовали са се на т. 5.1 от Счетоводен стандарт (СС) 18, който предвижда следното:

„Приходи, приходът се признава, когато:

А) е вероятно предприятието да има икономическа изгода, свързана със сделката;

Б) сумата на прихода може да бъде надеждно изчислена;

В) направените разходи или тези, които ще бъдат направени във връзка със сделката, могат надеждно да бъдат измерени;

Г) приходите за всяка сделка се признават едновременно с извършените за нея разходи (принцип на съпоставимост между приходите и разходите“.

От писменото доказателство журнал на сметка 496 е видно, че сумите за лихви са начислени, но не са платени, т.е. са дължими. От това следва, че не е налице приход по смисъла на цитирания счетоводен стандарт. Касае се за вземане, което е дължимо, но не платено, т.е. към момента дружеството няма икономическа изгода в изчисления размер и не са налице основания за увеличаване на финансовия резултат, съответно на данъчната печалба с тази сума, както и за начисляване на корпоративен данък, във връзка с нея.

От което следва, че целият ревизионен акт, в частта на установените допълнителни задължения по ЗДДС и ЗКПО, потвърден с решение на Директора на дирекция ОДОП при ЦУ на НАП следва да бъде отменен като издаден в противоречие с материалния закон.

При този изход на делото и според правилото на чл.61, ал.1 от ДОПК на Националната агенция по приходите следва да се възложат сторените от жалбоподателя разноски в производството по делото. Жалбоподателят претендира разноски в размер на 6750лв., от които 50 лв. държавна такса, 700 лв.- разноски за експертиза и 6000 лева – разноски за адвокатско възнаграждение пред ВАС, за които се дължи произнасяне на основание чл.226, ал.3 АПК.

Водим от горното, съдът

Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ по жалба на „Макс Ер Консулт“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], ревизионен акт № Р-22221722002035-091-001/23.02.2023г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП-гр. С., в частта, в която е потвърден с решение 785/12.06.2023г. на Директора Дирекция ОДОП при ЦУ на НАП-гр. С., а именно относно установените задължения в следния размер:

- За Корпоративен данък за 2020 година - в размер на **5 682,89 лв.** и лихва върху тази сума към 23 февруари 2023 година - в размер на **964,5 лв.;**

- За Корпоративен данък за 2021 година - в размер на **1777,89 лв.** и лихва върху тази сума до 23 февруари 2023 година в размер на **121,33 лв.;**

- За Данък добавена стойност за месец януари 2020 година - в размер на 2990,00 лв., при деклариран 190,00 лв. или с **2800 лв.** повече от обявеното, както и лихва върху тази сума към 23 февруари 2023 година в размер на **865,47 лв.;**

- За Данък добавена стойност за месец юли 2020 година - в размер на 4432 лв., при деклариран 1232 лв. или с **3200 лв.** повече от обявеното, както и лихва върху тази сума към 23 февруари 2023 година в размер на **828,43 лв.;**

- За ДДС за месец декември 2020 година - в размер на 13 029,64 лв., при деклариран 1,20 лв.

или разлика в размер на **13 000 лв.** и лихва върху тази сума към 23 февруари 2023-та година в размер на **2809.64** лв.;

· За Данък върху добавената стойност за месец декември 2021 година - в размер на 19 208 лв., при деклариран 1172,45 лв. или е установена разлика в размер на **18 035.55** лв., както и лихва върху тази сума към 23 февруари 2020 година в размер на **2085.44** лв., или всичко установени задължения в размер на **52150.47** лв., от които **44496.33** лв.- главница и **7654.14** лв.-лихви.

ОСЪЖДА Национална агенция за приходите да заплати на „Макс Ер Консулт“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], сумата от 6750 лв. – разноски по делото.

Решението подлежи на обжалване от страните с касационна жалба пред Върховен административен съд на Република България в 14-дневен срок от съобщението за постановяването му.

Съдия: