

# РЕШЕНИЕ

№ 2569

гр. София, 17.04.2024 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 6 състав,**  
в публично заседание на 03.07.2023 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Боряна Бороджиева**

при участието на секретаря Елеонора М Стоянова, като разгледа дело номер **11443** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е образувано по жалба на "ЕЛЕКТРО ПРОДЖЕКТ" ЕООД ЕИК[ЕИК], срещу РА № Р-22002220003553-091-001/14.04.2021г., издаден от органи по приходите в ТД на НАП-С., потвърден с Решение № 1473/23.09.2021г. на Директора на Дирекция "ОДОП"-С..

С РА на жалбоподателя са установени задължения за корпоративен данък над декларирания в размер на 38 345,17 лв. по Закона за корпоративното подоходно облагане (ЗКПО) и задължения за лихви в размер на 7 925,30 лв. и са направени корекции на декларираните резултати по Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС) в размер на 86 427,06 лв. за ревизираните данъчни периоди от месец април 2018 г. до месец юли 2018 г. включително и месец януари 2019 г., като са определени лихви за забава в размер на 24 116,33 лв.

Жалбоподателят оспорва РА със съображения за незаконосъобразност на РА като счита, че неправилно е мотивиран единствено на базата на съмнения за липса на реални доставки. Органът по приходите в нарушение на практиката на ЕС е отказал правото на приспадане на данъчен кредит по спорните доставки като е обсъждал основно въпроса с кадрова обезпеченост при доставчика. Иска съдът да уважи жалбата и да постанови решение, с което да отмени РА изцяло. От събраните доказателства по делото, ССЧЕ и СТЕ и писмените доказателства счита, че е доказано, че процесните доставки, извършени спрямо жалбоподателя са реални и се

опровергава тезата на ответника. Претендира разноси. В писмени бележки доразвива доводите по отделните доставчици.

Ответникът иска съдът да отхвърли жалбата като неоснователна и недоказана. Поддържа мотивите в решението на ОДОП. Счита, че не са налице доказателства, въз основа на които да се установят други фактически установявания. От СТЕ ставало ясно, че вещото лице е направило обвързване между получени стоки и услуги и извършено - чрез документ- справка, изготвен от самото оспорващо дружество–жалбоподател. Трудно би могло да се обоснове връзка, която е направена по стойност. Всички фактури са с предмет услуга по договор и стоки по опис без индивидуализация – това ги прави нередовни според ответника, както и абсолютно е невъзможно от независим орган да се направи тази връзка. В подкрепа на твърдението си се позовава на ССчЕ, в която се установявало, че многото платени аванси не са обвързани с конкретна доставка и конкретен обект с приключваща фактура. При тази липса на връзка между доказателства за аванс и протоколи и договори се налага извода за нередовно счетоводство, осуетява се данъчно осигурителен контрол между действително получено и действително извършеното. Ответникът посочва, че самите доставчици имат стопанска дейност, нямат наети лица, няма доказателства, че те са действително извършители на услугата. Претендира юрисконсултско възнаграждение в размер на 10 922лв.

От фактическа страна се установява следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22002220003553-020-001 от 16.06.2020 г. е възложено извършването на ревизия на „ЕЛЕКТРО ПРОДЖЕКТ“ ЕООД за установяване на задължения за корпоративен данък по ЗКПО за периода от 01.01.2018 г. до 31.12.2018 г. и задължения за данък върху добавената стойност за периодите от 01.04.2018 г. до 31.07.2018 г. и от 01.12.2018 г. до 31.01.2019 г. Заповедта е връчена на 24.06.2020 г. по реда на чл. 29, ал. 4 във връзка с чл. 30, ал. 6 от ДОПК. На основание чл. 114, ал. 1 от ДОПК, считано от тази дата тече определеният тримесечен срок за извършване на ревизията и изтича на 24.09.2020 г. По реда на чл. 113, ал. 3 във връзка с чл. 114, ал. 2 от ДОПК, срокът на ревизията е продължен до 24.11.2020 г. със Заповед за изменение на ЗВР №Р-22002220003553-020-002 от 17.09.2020 г., връчена електронно на 18.09.2020 г. Заповедите по хода на производството за издадени от М. Й. С., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена на основание чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК със Заповед №РД-01-128 от 18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С..

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22002220003553-092-001 от 25.01.2021 г., връчен електронно на 28.01.2021 г. Жалбоподателят не е подал възражение по чл. 117, ал. 5 от ДОПК, въпреки направеното искане за продължаване на срока и връченото му във връзка с това уведомление.

Ревизията приключва с Ревизионен акт /РА/ №Р-22002220003553-091-001 от 14.04.2021 г., издаден от М. Й. С. – орган, възложил ревизията, и Б. В. М., на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията. РА е връчен електронно на 14.04.2021 г.

Процесната ревизия е повторна. Извършена е по указания, дадени с Решение №861 от 22.05.2020 г. на директора на дирекция ОДОП С., с което е отменен и върнат за нова ревизия Ревизионен акт №Р-22221019004565-091-001 от 07.02.2020 г., издаден от М. Й. С. – орган, възложил ревизията, и Е. М. Н. – ръководител на ревизията.

Декларираната от дружеството дейност е строителство и ремонт по изграждане на електрически инсталации. Дружеството има наети лица на трудов договор на длъжностите „техник“, „сервизен техник“, „ел. монтажник“ и „общ работник“.

В хода на ревизията са изискани документи и обяснения от ревизираното лице и са извършени насрещни проверки на преки и предходни доставчици на жалбоподателя. Резултатите са обективирани в протоколи за извършени насрещни проверки.

Присъединени са доказателствата, събрани при първата ревизия на дружеството за спорните периоди.

След анализ на събраните в хода на ревизията доказателства, съпоставени с данните от информационната система на НАП, органите по приходите са приели, че на жалбоподателя не се следва право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 86 427,06 лв., поради липса на предпоставките по чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 6, ал. 1 и чл. 9, ал. 1 от ЗДДС, а именно липсват доказателства за реално получени доставки на стоки и услуги от „АУТО ТРЕЙД“ ЕООД, „Ди Ли Я“ ЕООД и „ЕЛИТ ГРУП 2018“ ЕООД. Аргументите са, че нито един от доставчиците не е представил изисканите му документи, нито е дал информация за място на съхранението им и не е осигурил извършване на проверка от ревизиращия екип. Въпросните дружества са многократно издирвани от органи по приходите в рамките на различни ревизионни производства, но без да бъдат открити на адресите им за кореспонденция. Установено е, че са deregистрирани на основание чл. 176 от ЗДДС и че за процесните периоди не са разполагали с кадрова и техническа обезпеченост. Във връзка с представената от жалбоподателя при повторната ревизия инструктажна книга ревизиращите са констатирани, че не са налични предвидените в колона 6 от книгата служебни бележки. По отношение на вписаните в инструктажната книга работници е установено, че няма доказателства да са били наети по трудово или извънтрудово правоотношение от спорните доставчици. Предвид обстоятелството, че инструктажната книга не е била представена при първата ревизия, е направен извод, че се касае за новосъздаден документ за целите на повторното ревизионно производство. Освен това е установено, че задълженото лице не е представило документи, които обичайно съпътстват реално извършени доставки, например разменена с доставчиците търговска кореспонденция, направени оферти, изготвени количествено-стойностни сметки.

При повторната ревизия, в изпълнение на указанията, дадени с Решение №861 от 22.05.2020 г. на директора на дирекция ОДОП С., са извършени насрещни проверки и на дружества, за които са налице данни като предходни доставчици в дневниците за покупки на преките доставчици на жалбоподателя. Предходните доставчици също не са намерени при проверките и не са представили исканите документи.

С оглед резултатите от извършените проверки на преките и предходни доставчици и констатираната липса на техническа и кадрова обезпеченост за предоставяне на стоки и услуги от вида на фактурираните ревизиращият екип е направил извод за липса на доказателства за реалност на процесните доставки и за наличие на симулативни сделки, по които от страна на жалбоподателя неправомерно е ползвано право на приспадане на данъчен кредит. Така е определен и данъкът за довносяне и лихвите по ЗДДС.

По отношение облагането по ЗКПО:

За 2018 г. жалбоподателят е подал годишна данъчна декларация /ГДД/ по чл. 92, ал. 1 от ЗКПО с вх. №2210И0670991 от 19.09.2019 г. Декларирал е данъчен финансов

резултат – печалба, в размер на 110 370,05 лв. и дължим корпоративен данък в размер на 11 036,09 лв.

Предвид констатираното по отношение на задълженията по ЗДДС, органите по приходите са преобразували декларирания от жалбоподателя счетоводен финансов резултат със сбора от данъчните основи по фактури, издадени от „ДИ ЛИ Я“ ЕООД и „ЕЛИТ ГРУП 2018“ ЕООД, общо в размер на 383 451,70 лв., в т. ч. 136 781,70 лв., осчетоводени като разходи за материали и 246 670,00 лв., осчетоводени като разходи за услуги. Доводът е, че издадените фактури от тези доставчици не отразяват реално извършени стопански операции – доставки на материали и услуги от посочените доставчици и съответно не са изпълнени изискванията на чл.10, ал.1 от ЗКПО за документална обосноваост на разходите.

Счетоводният финансов резултат на жалбоподателя е преобразуван на основание чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО (отклонение от данъчно облагане – начисляване на възнаграждения или обезщетения за услуги, без те да са реално осъществени) и чл. 26, т. 2 от ЗКПО във връзка с чл. 10, ал. 1 от ЗКПО (непризнаване за данъчни цели на разходи, които не са документално обосновани, т.е. обективирани с първичен счетоводен документ по смисъла на ЗСч, отразяващ вярно стопанската операция).

В резултат на извършеното преобразуване/увеличение общо със сума в размер на 383 451,70 лв., на жалбоподателя е определен данъчен финансов резултат – печалба, в размер на 493 821,64 лв. и дължим корпоративен данък в размер на 49 382,16 лв., от който дължим корпоративен данък над декларирания в размер на 38 345,17 лв., ведно с лихви в размер на 8 267,87 лв.

РА е обжалван по административен ред, като с Решение № 1473/23.09.2021г. е потвърден. Решаващият орган е намерил, че ревизираното дружество не се е справило с доказателствената си задача и не е установило наличието на реално извършени доставки по издадените му фактури. Обсъдил е оформянето на издадените документи за доставките и е приел, че същите са изготвени формално, в част от фактурите услугите не са конкретизирани, договорите не са придружени с документи, изисквани в клаузите им, както и част от протоколираните СМР не са придружени със съпътстваща документация, актове и протоколи за приемане на работи не са подписани. Решаващият орган намира за недоказано и наличието на последващи доставки, като по-голямата си част протоколите акт обр. 19, представени като доказателства за извършени последващи доставки на СМР, не са подписани от възложителите. Коментира представената в хода на повторната ревизия книга за инструктаж, че същата е изготвена едновременно за различни обекти, чиито наименования са вписвани допълнително, което свидетелствало за наличие на документ, съставен само за нуждите на ревизионното производство. Прави извод за фиктивно фактуриране и данъчна измама. Счита, че недоказана реална доставка, макар и документално оформена в счетоводството, не поражда права за задълженото лице - както по отношение на косвените, така и по отношение на преките данъци. Добавя още едно основание да се откаже данъчен кредит - съдържанието на фактурите, с които съгласно чл. 71, т. 1 от ЗДДС лицето упражнява правото си на приспадане, като условието, е че притежава данъчен документ, съставен в съответствие с изискванията на чл. 114 и 115 от ЗДДС. В случая не е спазено изискването, визирано в чл. 114, ал. 1, т. 9, а именно количеството и вида на стоката, вида на услугата. Процесните фактури са с предмет „услуга по договор“ – видът на услугата не е посочен, „стоки по опис“ – описи не са приложени, „аванс“ – авансът не

е обвързан с реално престирани доставки на стоки. Позовава се на Решение от 08.05.2013 г. по дело С-271/12 PETROMA TRANSPORTS SA, СЕС, съгласно което правото на приспадане на ДДС може да се откаже на данъчнозадължени лица, които разполагат с непълни фактури, дори ако в допълнение към последните след приемането на решението за отказ е предоставена информация с цел да се докаже действителното извършване, естеството и стойността на фактурираните сделки.

Следва обжалването на потвърдения РА пред съда.

В хода на съдебното производство са приети писмени доказателства и заключения по ССЧЕ и СТЕ, което съдът кредитира като компетентни и обосновани и обсъжда по нататък в решението.

Правни изводи:

Жалбата е допустима: същата е подадена след изчерпване на възможността за оспорване на РА по административен ред, от процесуално легитимирано лице, имащо правен интерес да обжалва РА предвид установените с него допълнителни данъчни задължения и в срока по чл.156, ал.1 от ДОПК.

Разгледана по същество, жалбата е частично основателна.

Съгласно чл.160, ал. 2 от ДОПК, съдът преценява законосъобразността и обосноваването на РА. Относно нищожността съдът следи служебно. Тази преценка включва дали РА е издаден от компетентни органи и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му и в случая е както следва:

По отношение на изискванията за форма, компетентност и процедура за издаване на РА съдът не намери нарушения, които да обуславят отмяната му. Ревизията е възложена и извършена от компетентни органи по приходите. Компетентността на органа, възложил ревизията, по чл.112, ал.2, т.1 и чл.119, ал.2 ДОПК – М. С., на длъжност началник сектор „Ревизии“, произтича от раздел I, т.8 на представена от ответника Заповед № РД-01-128 от 18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С., а РА е издаден съгласно изискванията на чл.119, ал.2 от ДОПК – от органа, възложил ревизията, и ръководителя на ревизията Б. М..

Валидността на електронните подписи на приходните органи, подписали ЗВР, РД и РА, се установява при служебна проверка в Публичния регистър на В trust, поради което съдът приема, че документите са подписани с валидни през съответните периоди квалифицирани електронни подписи (КЕП). Жалбоподателят не е оспорил изброените документи по реда на чл. 184, ал. 2 ГПК, нито е поискал допълнителна проверка на електронните подписи за това спазени ли са всички изисквания на чл. 26 и Приложение I към Регламент № 910/2014.

Спазени са изискванията за форма, като констатациите на РА са мотивирани с РД, спазени са и административнопроизводствените правила при издаване на акта.

Предвид горното предмет на спора е материалната законосъобразност на РА, срещу която са възраженията на жалбоподателя по отделни видове задължения и основания за корекциите, които съдът обсъжда.

Съдът се ръководи от следната правна основа при преценката за материална законосъобразност на отказа на право на данъчен кредит по ЗДДС и корекциите на финансов резултат по ЗКПО с непризнатите за данъчни цели разходи: Основна материалноправна предпоставка за приспадането на ДДС - наличието на доставка на стока или услуга в изпълнение на чл. 68, ал. 1, т. 1 ЗДДС, транспониращ чл. 168, б. "а" от Директива 2006/112 (т. 31 от решението на СЕС по дело С-285/11, Б. и др.). Според

правилото на чл. 154, ал. 1 ГПК доказателствената тежест е на ревизираното лице, което претендира признаване на правото на приспадане (виж т. 44 от Определение на СЕС по дело C-123/14, Италес, т. 37 от Решение на СЕС по дело C-87/12, Е. К., по дело C-516/14, Barlis 06). Ако жалбоподателят е доказал наличието на двете материалноправни предпоставки за признаване правото му на приспадане, а именно – осъществяването на доставките на стоки или услуги и използването им от него за собствените му облагаеми доставки, тогава това негово правото следва да се признае (т. 33 от решението на СЕС по дело C-285/11, Б.).

Съгласно чл. 26, т.2 ЗКПО не се признават за данъчни цели разходите, които не са документално обосновани по смисъла на този закон. Според чл.10, ал. 1 ЗКПО разходът следва да е документално обоснован с първичен счетоводен документ по смисъла на Закона за счетоводството, отразяващ вярно стопанската операция, а според ал. 2 счетоводен разход се признава за данъчни цели и когато в първичния счетоводен документ липсва част от изискуемата информация по Закона за счетоводството, при условие, че за липсващата информация са налице документи, които я удостоверяват. Чл. 6, ал. 1, т. 4 от Закона за счетоводството изисква първичният счетоводен документ да съдържа предмет, натурално и стойностно изражение на стопанската операция.

Констатациите на ревизията, доводите на страните, събраните доказателства и правните изводи на съда по оспорените при съдебното обжалване задължения, неотменени с решението на ответника, са както следва:

Общите положения, които са установени по делото са следните:

През процесния период ревизираното лице „Електро Проджект“ ЕООД е декларирало дейност: строителни и ремонтни работи по изграждане на електрически инсталации и системи с код по Националната класификация на икономическите дейности /Н./ - 4321. Не е спорно, че е имал назначени средно 11 лица по трудов договор през ревизираните периоди, на следните длъжности: техник, общ работник, сервизен техник, ел.монтажник и др. което е записано в ревизионния доклад.

Относно това каква е обезпечеността на страните по доставките – кадрова и техническа, във връзка с установяване или не на реални доставки по фактурите – л.164 и сл. по делото, стр.10 от ССЧЕ. На лист 63 от преписката е приложен Аналитичен регистър на сметки от група 20 Дълготрайни материални активи, от който е видно, че дружеството притежава: МПС - Фиат, Таурег, Д.. Като машина е заведен "Перфоратор" Б.. От оборотните ведомости е видно, че е заведено офис обзавеждане и компютърна техника.

През 2018 г. са начислени и изплатени разходи за заплати в размер на 105 425,14 лв., което е отразено по кредита на сметка 421 Работници и служители и сметка 604 Разходи за заплати. Начислени са задължения за осигурителни плащания.

По преписката - лист 131-137 е приложено копие на Книга за инструктаж по безопасност и здраве при работа. За различните обекти са вписани имена на работници, които са инструктирани с посочено място на работа като „външен“ и с име на всеки от процесните доставчици. Поставени са подписи.

Вещото лице по ССЧЕ е посочило, че не може да даде отговор дали назначените на трудов договор лица при жалбоподателя са могли да обезпечат изцяло задълженията по сключените договори с клиентите.

Изслушаната по делото ССЧЕ е описала фактурите, издадени от процесните доставчици в Приложение №1 от заключението (л. 155 и сл. по делото) и посочва, че са свързани с доставки на строителни материали и услуги за извършване на строително-монтажни работи. В Приложение №1 са записани и счетоводните сметки, които участват при осчетоводяване на стопанските операции в счетоводството на жалбоподателя. Описано е и осчетоводяване на плащането - срещу всяка от фактурите, датата на фискалния бон и сумата. Вещото лице не е успяло да осъществи връзка с доставчиците, поради което не може да представи осчетоводяване на процесните фактури в техните счетоводства.

От получената информация от компетентните ТД на НАП, съгласно съдебното удостоверение, се установи, че доставчиците не са подавали ГДД, поради което начисленият приход, разход, свързан с фактурите и задълженията, съгласно законодателството, не са изпълнени.

Вещото лице е извършило справка в сайта на Търговския регистър и е установило, че процесните доставчици не са публикували ГФО за периодите на издаване на фактурите.

В заключението подробно е описало осчетоводяването на фактурите за всеки от доставчиците – съответните отразявания по счетоводни сметки.

Посочило е, че процесните фактури са включени в СД за ДДС и в дневниците за продажби за съответните периоди за всеки от доставчиците. Според вещото лице, тъй като доставчиците не представят счетоводна отчетност, а и не са подали годишните си данъчни декларации за процесните периоди, дори ДДС по фактурите да е начислен в съответните СД за ДДС, то той не е отразен като задължение към бюджета по счетоводните сметки.

СТЕ е изследвала съответствието на процесните с последващите доставки.

**1. Допълнително установен ДДС вследствие на отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер общо на 86 427,06 лв. и лихви.**

По отделни доставчици:

**1.2. Отказан данъчен кредит в размер на 47 511,14 лв.** за данъчни периоди април, май, юни и юли 2018 г. по фактури, издадени от „ДИ ЛИ Я“ ЕООД, ЕИК[ЕИК].

Фактурите са с предмет „аванс“, „услуга по договор“ и „стоки по опис“.

С Протокол за извършена насрещна проверка №П-22221420130460-141-001 от 25.09.2020 г. е установено, че доставчикът е deregистриран, считано от 11.10.2018 г., на основание чл. 176 от ЗДДС - във връзка с данъчни нарушения и предотвратяване на данъчни измами. За процесните периоди е имал едно лице, наето на трудов договор за времето от 17.04.2018 г. до 31.01.2019 г. В хода на проверката са направени посещения на адреса за кореспонденция на дружеството с цел връчване на искане за представяне на документи и писмени обяснения. Не е открит негов представител или пълномощник. Искането е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК.

Направена е проверка и на адреса по местоживее на представляващия – С. А. С., в [населено място], [улица]. За резултата е съставен Протокол №П-22221420148958-081-001 от 25.09.2020 г., видно от който искането е връчено на лицето, но същото не е представило документи, нито е посочило място на съхранение.

При справка в информационната система на НАП е установено, че за 2018 г. и 2019 г. „ДИ ЛИ Я“ ЕООД не е подавало ГДД по чл. 92, ал. 1 от ЗКПО.

По указание от първата ревизия е извършена проверка на предходните доставчици на „ДИ ЛИ Я“ ЕООД - „СЕВЪН-НАЙНТИЙН“ ЕООД и неговият „ПРОМИШЛЕНИ СТРОЕЖИ“ ЕООД. Исканията са връчени по реда на чл.32 от ДОПК. Първото дружество е deregстрирано на основание чл. 176 от ЗДДС, считано от 17.10.2018 г., не е имало лица, наети на трудово или извънтрудово правоотношение, извършена му е ревизия и установени задължения в особено големи размери, като по отношение издадените фактури и начисления данък е приета за приложима разпоредбата на чл. 85 от ЗДДС, поради липса на доказателства за реално извършване на фактурираните доставки. Дружествата не са представили исканите документи. Относно „ПРОМИШЛЕНИ СТРОЕЖИ“ ЕООД предходен доставчик на „СЕВЪН-НАЙНТИЙН“ ЕООД е констатирано, че в дневниците му за продажби няма включени фактури, издадени на „СЕВЪН-НАЙНТИЙН“ ЕООД.

Решавачият орган се позовава на това, че в протоколите към издадените на „ДИ ЛИ Я“ ЕООД фактури за авансово плащане са приложени четири протокола/акт обр. 19, всичките от 31.10.2018 г., за обект на [улица]. Жалбоподателят е издал фактура №0...0371 от 05.11.2018 г. на „ДЕЛИВЪРИ ТАЙМ“ ЕООД, а в акт обр. 19 от 01.11.2018 г. като възложител е посочено „А. В.“. Акт обр. 19 не е подписан от възложител.

В представените от жалбоподателя протоколи обр. 19, подписани с „ДИ ЛИ Я“ ЕООД също са посочени различни специализирани дейности, изискващи извършването им от квалифицирани лица, но без доказателства д оставчикът да е разполагал с такива. Например в протоколи обр. 19 от 23.07.2018 г., от 11.07.2018 г., от 02.03.2018 г. и от 12.04.2018 г. са описани дейности по доставка и полагане на кабели, монтаж на осветителни тела и на пожароизвестителна система.

Към издадената от „ДИ ЛИ Я“ ЕООД фактура №0...0120 от 11.05.2018 г., с предмет „стоки по опис“ е приложен Протокол №0...0120 от 11.05.2018 г. за приемане/предаване на материални запаси. Видно от протокола, доставчикът следва да е доставил на жалбоподателя 1 376 метра гофрирани тръби. Няма доказателства дружеството да е разполагало за целта със собствен или нает транспорт, нито със складови площи за съхранение на материали в такъв обем. Представеният във връзка с посочената фактура Протокол обр. 19 №20 от 31.05.2018 г., с възложител „СКАНУЕЛ ИНВЕСТ“ АД, ЕИК[ЕИК], и изпълнител – жалбоподателят, не е подписан и от двете страни.

Жалбоподателят счита, че събраните в хода на съдебното производство доказателства установяват извършване на осчетоводявания при издателя и получателя по процесните фактури, предпоставка за правото на данъчен кредит. Позовава се на заключенията, приети по делото.

Конкретно фактурите от „ДИ ЛИ Я“ ЕООД – това са 36 броя фактури. Процесните доставки са извършени въз основа на Рамков договор от 02.04.2018 г. между „Електро Проджект“ ЕООД - Възложител и „Ди Ли Я“ ЕООД - Изпълнител за следното: Възложителят възлага, а Изпълнителят приема да извършва общи строителни работи на текущи обекти на Възложителя със свои работници и под ръководството на Възложителя.



Цената за извършването на определена работа на конкретен обект се договоря поотделно. Извършената работа на конкретен обект се приема с протокол, обр. 19. В зависимост от обема на работа и сроковете за изпълнение, плащането се извършва в брой/или по банкова сметка, посочена от Изпълнителя. В договора се поставят условия относно плащането на суми до 10 000 лв., които могат да се плащат в брой, а над 10 000 лв. - по банкова сметка на Изпълнителя. При издадена фактура за авансово плащане, при което не са настъпили обстоятелства за плащане, плащането се извършва след приемане на извършената работа на конкретен обект с протокол по обр. 19. Поставени са подписи с изписване на имена /Б.З. - за жалбоподателя и С.С. - за доставчика/ и печати на дружествата.

В Приложение №2 от заключението на вещото лице се извършва сравнение между датите на издаване на процесните фактури и придружаващите ги протоколи, сумите на данъчните им основи и датите на издаване на фактурите за последващи продажби и датите на издаване на фактурите за продажби, също с посочени суми на данъчните основи.

За всяка от процесните фактури е записан обектът на продажба, към който се отнася така, както ги е обвързал управителят на „Електро Проджект“ ЕООД. Обектите и документите за тях – фактури, протоколи за приемане на стоково-материални запаси, протоколи за предаване, като в част от случаите вещото лице по ССЧЕ установява съответствие между фактурите и протоколите като дати, материали и суми, а в друга част отчита несъответствия.

По отношение на кадровата обезпеченост посочва, че за „Ди Ли Я“ ЕООД има назначено едно лице по трудов договор, чиято работа би могла да се свърже с процесните фактури. Назначено е на 08.05.2018 г. на длъжност с код по НКПД - 93130003 - общ работник, поддържане на сгради с дата на прекратяване 01.08.2018 г.;

В писмото на ТД на НАП С., офис „И.“ се посочва, че има данни за подадена справка по чл.73, ал.1 от ЗДДФЛ за 2018 г., която е със статус „отхвърлена“.

Относно плащането - на копията на фактурите, изпратени в електронни файлове на вещото лице и приложени в класьор по делото е копиран и придружаващият ги фискален бон.

В Приложение №1 към заключението в последната графа е отразено осчетоводяване на плащането по всяка от фактурите, като е вписаната датата на фискалния бон и отразената сума:

Дебит сметка 401 Доставчици/Кредит сметка 501 Каса - с общата сума по всяка фактура, като има и някои изключения, което се описва по-долу за всеки доставчик.

Осчетоводяването означава, че задълженията се изплащат от касата на дружеството. Не се представят банкови извлечения за преводи по банков път. Специално за този доставчик „Ди Ли Я“ ЕООД Представя се фискален бон към всяка фактура. Плащането е осчетоводено. Не остава задължение към доставчика.

Към всяка от процесните фактури се прилагат придружаващи документи - Протоколи за приемане/предаване на стоково-материални запаси /СМЗ/ - за фактурите с вписано основание: стоки, а за услугите - протоколи за извършени

строително-монтажни работи /СМР/, обр.19. Вписана е данъчната основа на фактурата и на придружаващия документ.

В отделна графа се дава информация за обекта, на който се извършват СМР, името на клиента, данни за фактурата за продажба и придружаващия я документ - Протоколи за извършени СМР. Посочени са данъчните основи на фактурата и на придружаващия документ.

Връзката между документите за доставка и тези - за продажба е осъществена от управителя на „Електро Проджект“ ЕООД /по информация на счетоводителя/.

Всяка от фактурите е свързана с фактура за продажби, като са вписани обектите, за които жалбоподателят има сключен договор за извършване на услуги по строителство и ремонт на електрически инсталации. Това означава, че се установява последваща реализация. Вещото лице по ССЧЕ констатира, че всяка от процесните фактури е свързана с фактура за продажби. В Приложение №2 към ССЧЕ са описани обектите, за които жалбоподателят има сключен договор за извършване на услуги по строителство и ремонт на електрически инсталации.

Съгласно констатациите на вещото лице по справки в Аналитичните регистри на сметка 401 Доставчици за 2018 г. и 2019 г. се установява, че са закупувани и от други доставчици материали, осчетоводени по под сметки на сметка 601 Разходи за материали, а също са извършвани и външни услуги от други доставчици. Тъй като за материалите не се водят регистри на сметка 302 Материали, от които да е видно какви материали се закупуват и откъде, не може да се направи подробен анализ за категоричен отговор дали са закупувани точно същите, описани в процесните фактури.

Относно външните услуги, по подсметки на сметка 602 Разходи за външни услуги е видно, че има и други обекти, освен описаните при отговора на предходния въпрос. Това се наблюдава и в под сметките на сметка 703 Приходи от продажба на услуги.

Предвид горното не може да се приеме, че има дублиране и че жалбоподателят е обезпечил възложените му услуги с други доставчици на стоки и услуги. В този смисъл не би могло въз основа на тези констатации да се изключи правото на приспадане на данъчен кредит по процесните доставки.

ССЧЕ обаче е открила редица несъответствия в част от фактурите и документите към тях – заключение на л.169 до 174 като например при съпоставка на фактурите не съвпада датата на данъчното събитие и датата на протокола за получаване на материалите или пък датата на фактурата за услугата следва датата на последващата продажба и датите на протоколите към фактурите съответстват на датите на издаване на фактурите за продажби и протоколите към тях. Тези несъответствия, когато са съществени, могат да компроментират доказването на предпоставките за данъчен кредит – редовна фактура, данъчно събитие, реална доставка, още повече, че за да се приемат за редовни фактурите следва да се разглеждат само заедно с протоколите към тях, а при липса на съответствие в датите или пък предмета, е налице опорочаване на доказването с тези документи. Част от фактурите с предмет

услуги по договор са издадени преди датата на протокола за извършени СМР, без да са с предмет авансово плащане, тоест преди да е настъпило данъчно събитие. Това е допустимо, приема се и от НАП съгласно разяснение № 24-00-47 от 08.11.2007 г. , стига след това да е настъпило данъчно събитие, като в случая това е предаването на резултата от услугата. Това не е основание да се откаже право на приспадане на данъчен кредит, стои само въпросът за лихвите, за преждевременното издаване на фактура и ползване на данъчен кредит, но такива не са начислени. Съществено несъответствие е обаче когато фактурата от последваща реализация предхожда процесната доставка.

В контекста на горното не са констатирани съществени несъответствия за следните фактури: № 68/02.04.2018г., № 87/16.04.2018г., № 83/12.04.2018г., № 107/30.04.2018г., № 117/09.05.2018г., № 120/11.05.2018г., № 136/29.05.2018г., 186/27.06.2018г., № 156/13.06.2018г., № 155/12.06.2018г. лв., № 173/25.06.2018г., № 168/22.06.2018г., № 160/15.06.2018г., № 159/14.06.2018г., № 201/30.06.2018г., № 197/29.06.2018г., № 240/28.07.2018г., № 245/31.07.2018г., 212/09.07.2018г., № 229/19.07.2018г., № 220/13.07.2018г., № 214/10.07.2018г. и № 206/04.07.2018г. Обстоятелството, че не е издадена окончателна фактура за авансовите плащания, предвид, че има съответствие при последващото приемане на СМР, не обосновава незаконосъобразно упражняване на право на приспадане на данъчен кредит при авансово плащане, което е данъчното събитие.

СТЕ е отговорила на въпроса има ли съответствие на описаните стоки/услуги по получените фактури с тези по последващи доставки, като в Таблица № 1 (л.239 по делото) е направен подробен анализ на процесните доставки. За доставчика „Ди Ли Я“ ЕООД по 5 от фактурите вещото лице е констатирало, че част от материалите са предадени или не са включени в последващи доставки - по фактура № 83/12.04.2018г. фактура № 87/16.04,2018г., фактура № 136/29.05.2018г., фактура № 142/30.05.2018г., фактура № 197/29.06.2018г. За останалите фактури от този доставчик е констатирано пълно съответствие на описаните стоки/услуги по получените фактури с тези по последващите доставки или включени в последващи доставки.

При така установеното и като съобрази посочените от двете заключения несъответствия при фактурите, съдът намира, че е неправилен изводът на ревизиращите органи за липса на основание за признаване правото на данъчен кредит на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1 от ЗДДС, поради липса на действително осъществени доставки на стоки/ услуги по смисъла на чл.6 и чл. 9, ал. 1 ЗДДС по отношение на следните фактури от доставчика „ ДИ ЛИ Я“ ЕООД - № 68/02.04.2018г., № 107/30.04.2018г., № 117/09.05.2018г., № 120/11.05.2018г., 186/27.06.2018г., № 156/13.06.2018г., № 155/12.06.2018г. лв., № 173/25.06.2018г., № 168/22.06.2018г., № 160/15.06.2018г., № 159/14.06.2018г., № 201/30.06.2018г., № 240/28.07.2018г., № 245/31.07.2018г., 212/09.07.2018г., № 229/19.07.2018г., № 220/13.07.2018г., № 214/10.07.2018г. и № 206/04.07.2018г. По делото са представени писмени доказателства за реалното осъществяване на доставките, като разгледани в съвкупност фактурите са окомплектовани с договори и протоколи за предаване-приемане на стоките/ услугите. Следва да се кредитират заключенията на вещите лица

по двете експертизи, като от заключението на ССЧЕ се установява, че фактурите са осчетоводени, а от СТЕ, че е налице съответствие между описаните стоки/услуги по получените фактури с тези по последващи доставки. Доставките са свързани с икономическата дейност на ревизираното лице - строителни и ремонтни работи по изграждане на електрически инсталации и системи. Последващата реализация на фактурираните услуги също представлява косвено доказателство за реалността на доставките и тя се установява както от представените писмени доказателства, така и от заключението от С.. Не е основание за отказ от право на данъчен кредит самостоятелно, извън контекста на представените доказателства, обстоятелството, че не е доказана материална и кадрова обезпеченост на доставчика. Следва да се има предвид и че този извод на ревизията също не е категоричен, предвид че има данни за назначено лице общ работник за периода, а в приложената инструктажна книга са отбелязани външни лица, макар и при липса на данни за оформянето на трудови или граждански договори. Но дори и такава обезпеченост да не е доказана за „ДИ ЛИ Я“ ЕООД това само за себе си не обосновава отказ на правото на приспадане на данъчен кредит. Същото се отнася и за резултатите от проверките на предходните доставчици.

Нееднократно в свои решения и СЕС, и ВАС са приемали, че не може поради действия и/или бездействия на доставчиците да не се признава на получателя правото на приспадане на данъчен кредит. В този смисъл е решение по съединени дела С – 80/11 и С – 142/11, както и решения по дела С – 324/11 и С – 18/13 на СЕС, както и значителна част от практиката на ВАС в този смисъл. В тези решения изрично се приема, че липсата на кадрова обезпеченост на доставчика може да бъде само индиция за липса на реалност на документираните доставки, по които се претендира правото на приспадане, но не може да се вмени в тежест на получателя да ангажира доказателства за нея и на това основание да му се откаже посоченото материално право. Дължимата грижа от ревизираното лице е тази да разполага с доказателства за извършването на доставката, а не да проверява контрагентите си.

По отношение на констатациите в ревизионния акт, за привидни сделки – относителна симулация, те не следва да се възприемат, тъй като не е доказано от ответника наличието на такава симулация. За да е налице относителна симулация е необходимо да се докаже коя е прикритата сделка, за разлика от абсолютната симулация. Доказването на относителна симулация изисква да се установи, че страните не са желали сделката, по която е издадена процесната фактура да породи правни последици, а са желали правните последици по прикритата сделка, но такава прикрита сделка не е доказан, че съществува. Това означава, че при твърдения от ревизиращите органи за относителна симулация, те е следвало да докажат коя е прикритата сделка, което не е сторено не е сторено нито в хода на ревизията, нито пред съда.

Представените частни документи за доставките – договори, стокови разписки, протоколи за предаване на стоките/приемане на работата не са оспорени относно тяхната автентичност по реда на чл. 193 ГПК във връзка с чл. 144 АПК и § 2 от ДР на ДОПК от ответника, а са представени още при първата

ревизия. При неоспорване на посочените документи, в тежест на органите по приходите е да установят, че е налице знание у получателя за наличие на извършена от доставчиците му данъчна измама. Само в тази хипотеза може да се направи извод, че представените частни документи са неавтентични с недоверна дата и не следва да се кредитират. Т. доказване за данъчна измама и за знание у ревизираното лице за нея, органите по приходите и ответникът не са провели. Ето защо направените в РА констатации за недоказаност на реалността на фактурираните доставки са необосновани и се опровергават от събраните доказателства, които съдът няма как да игнорира при решаващият си извод.

Неоснователни са и възраженията на решаващият орган, че фактурите не съдържат индивидуализация на доставките, защото договорите и приемо-предавателните протоколи към процесните фактури индивидуализират достатъчно стоките и услугите, така че да обективират предаване на стоките, изпълнението на услугите и резултатът от тях. В този смисъл решение № 3192/18.03.2024г. по административно дело № 10833/2023 г. при обжалване на друг РА на жалбоподателя.

РА е незаконосъобразен в тази част (фактури № 68/02.04.2018г., № 107/30.04.2018г., № 117/09.05.2018г., № 120/11.05.2018г., 186/27.06.2018г., № 156/13.06.2018г., № 155/12.06.2018г. лв., № 173/25.06.2018г., № 168/22.06.2018г., № 160/15.06.2018г., № 159/14.06.2018г., № 201/30.06.2018г., № 240/28.07.2018г., № 245/31.07.2018г., 212/09.07.2018г., № 229/19.07.2018г., № 220/13.07.2018г., № 214/10.07.2018г. и № 206/04.07.2018г.) и жалбата е основателна. По отношение на останалата част от фактурите от „ДИ ЛИ Я“ ЕООД, за които се установяват съществени несъответствия в датите/предмета на фактурите и последващата реализация или не се установи съответствие между получени стоки/услуги и последваща реализация, правото на приспадане на данъчен кредит правилно е отказано и жалбата е неоснователна.

**1.2.Отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 29 179,21 лв.** за данъчни периоди април и май 2018 г. по фактури, издадени от „ЕЛИТ ГРУП 2018“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], с предмет „услуга по договор“ и „стоки по опис“.

С Протокол за извършена насрещна проверка №П-22221420130477-141-001 от 25.09.2020 г. е установено, че доставчикът е deregистриран, считано от 11.10.2018 г. на основание чл. 176 от ЗДДС. За процесните периоди е имал едно лице, наето на трудов договор за времето от 17.04.2018 г. до 31.01.2019 г. В хода на проверката са направени посещения на адреса за кореспонденция на дружеството с цел връчване на искане за представяне на документи и писмени обяснения. Не е открит негов представител или пълномощник. Искането е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК.

Направена е проверка и на адреса по местоживеее на представляващия – З. Т. З., в [населено място], [улица]. За резултата е съставен Протокол №П-22221420148975-081-001 от 25.09.2020 г. Констатирано е, че лицето не е открито на посочения адрес.

По данни от информационната система на НАП е установено, че на „ЕЛИТ ГРУП 2018“ ЕООД е извършена ревизия по ЗДДС, за резултата от която е

издаден Ревизионен акт №Р-22221418003796-091-001 от 28.12.2018 г. Установени са задължения в особено големи размери. Данъкът, начислен по издадените от дружеството фактури, не е приет за дължим във връзка с реално извършени доставки, а на основание чл. 85 от ЗДДС. Разпоредбата гласи, че данъкът е изискуем и от всяко лице, което посочи данъка във фактура и/или известие по чл. 112.

Направена е проверка на предходния доставчик „КАЗА 2017“ ЕООД, , при която не е открит на адреса за кореспонденция проверяваното дружество не е открито, искането е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК. Дружеството е регистрирано на основание чл. 176 от ЗДДС, считано от 02.10.2018 г.

С оглед резултатите от извършените проверки на преките и предходни доставчици и констатираната липса на техническа и кадрова обезпеченост за предоставяне на стоки и услуги от вида на фактурираните ревизиращият екип е направил извод за липса на доказателства за реалност на процесните доставки и за наличие на симулативни сделки, по които от страна на жалбоподателя неправомерно е ползвано право на приспадане на данъчен кредит.

Фактурите, издадени от „ЕЛИТ ГРУП 18“ ЕООД са с предмет „услуга по договор“ и „стоки по опис“. Към отделните фактури са приложени актове обр. 19, подписани между жалбоподателя и доставчика.

ССЧЕ установява за този доставчик едно лице на трудов договор, което е работник, поддръжка на сгради, съгласно НКПД. Съгласно изпратената Справка за данните, подадени със справка по чл.73, ал. от ЗДДФЛ за 2018 г. са изплатени доходи с код 30714 - Други доходи по извънтрудови правоотношения, като е посочено, че е удържан данък от лицата по начислените суми.

По отношение на плащанията по фактурите, същите са описани в последната графа на Приложение №1 към заключението по ССЧЕ, като за някои от фактурите, издадени през м.05.2018 г. не са приложени фискални бонове. Не е осчетоводено и плащане. Изпращат се Справка за задълженията на жалбоподателя към доставчика „Елит Груп 2018“ ЕООД към 01.01.2019 г. в размер на 175 075,20 лв., което задължение включва задължението по всяка процесна фактура. Фискалните бонове към тези фактури, към които са копирани са с дати след 01.01.2019 г.

Вещото лице по ССЧЕ е описало обектите, за които се отнасят фактурите, приложените договори за СМР, протоколи за приети СМР, стокови разписки.

Вещото лице по ССЧЕ открива известни несъответствия по отношение на част от фактурите – например протоколът за приети СМР е с по късна дата от датата на фактурата, друга фактура е издадена с просрочена с повече от 5 дни от данъчното събитие, в друг случай приложените към фактурата договор и протокол за извършени СМР не отговарят на основанието за издаването на фактурата стоки по опис или има разминаване между посочените като възложители, продажбата е на „Деливъри Тайм“ ЕООД, а на протокола към фактурата е налице друг възложител „АТS В.“ Л. и не е налице съвпадение и други изброени в заключението на вещото лице стр.21-26, л.175-180 по делото. Част от фактурите с предмет услуги по договор са издадени преди датата на протокола за извършени СМР, без да са с предмет авансово

плащане, тоест преди да е настъпило данъчно събитие. Това е допустимо, приема се и от НАП съгласно разяснение № 24-00-47 от 08.11.2007 г. , стига след това да е настъпило данъчно събитие, като в случая това е предаването на резултата от услугата. Това не е основание да се откаже право на приспадане на данъчен кредит, стои само въпросът за лихвите, за преждевременното издаване на фактура и ползване на данъчен кредит, но такива не са начислени. Що се отнася до другата част от фактурите с несъответствия – липсата на съвпадения при последваща реализация или обстоятелството, че фактурите за последваща реализация предхождат или пък е налице противоречие в основанието за издаване на фактурата и посоченото в придружаващите я документи, според съда тези несъответствия обосновават правилност на извода на ревизиращите органи да не признаят право на приспадане на данъчен кредит, доколкото разколебават извод за наличие на всички предпоставки на правото на приспадане на данъчен кредит – редовна фактура, данъчно събитие, реална доставка и правилно е отказан данъчен кредит по тях.

Не са констатирани съществени несъответствия, предвид горното, за следните фактури, издадени от „ЕЛИТ ГРУП 2018“ ЕООД: № 11/10.04.2018г., № 14/13.04.2018г., № 18/17.04.2018г., № 9/09.04.2018г., № 25/23.04.2018г., № 65/14.05.2018г., № 74/17.05.2018г. (несъответствията касаят фактурите и протоколите за продажби), № 43/04.05.2018г., № 38/03.05.2018г., №77/18.05.2018г., № 57/10.05.2018г. и №93/28.05.2018г. По отношение на отказаното право на данъчен кредит по тези фактури, издадени от „ЕЛИТ ГРУП 2018“ ЕООД необоснован е изводът на ревизиращите органи за недоказана реална доставка, по съображения аналогични на тези по т.1.1. В случая е налице съответствие между фактури, договори и приемо-предавателни протоколи. Вещото лице по СТЕ установява пълно съответствие на процесните доставки и предадените стоки и услуги от жалбоподателя на обектите на своите възложители (стр.19 от заключението, л.242 по делото). Както се посочи по горе само по себе си обстоятелството, че доставчикът не разполага с необходимия трудов и технически ресурс за извършване на доставките, не е основание да се откаже данъчен кредит, предвид съответствието в останалите документи, осчетоводяването на доставката, наличие на плащане и последваща реализация.

Неподписването на протоколите от възложител по последващата доставка не е основание да се изключи правото на приспадане на данъчен кредит по основната доставка, доколкото документите по същата, които са предмет на РА, са оформени и от двете страни.

РА е незаконосъобразен в тази част и жалбата е основателна по отношение на фактури с № 11/10.04.2018г., № 14/13.04.2018г., № 18/17.04.2018г., № 9/09.04.2018г., № 25/23.04.2018г., № 65/14.05.2018г., № 74/17.05.2018г., № 43/04.05.2018г., № 38/03.05.2018г., №77/18.05.2018г., № 57/10.05.2018г. и №93/28.05.2018г., а в останалата част по фактурите от този доставчик е неоснователна и следва да се отхвърли.

**1.3. Отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 9 736,72 лв.** за данъчен период месец януари 2019 г. по фактури, издадени от „АУТО ТРЕЙД 02“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], с предмет „услуга на обект М. ливади“.

Процесните две фактури № 1080/18.01.2019г. и № 1090/31.01.2019г. отразяват услуги (СМР) на обект „М. ливади-запад“, [населено място]. Видът на услугите не е конкретизиран във фактурите. Приложени са договори и протоколи, от които следва конкретизация. Към фактурите са приложени договори за завършени натурални видове СМР, в които са описани СМР по вид, количества, единична, цена и стойност, ведно с идентични по съдържание протоколи обр. 19. За доказване на последваща доставка към „ИНТЕРХОЛД“ ЕООД е приложен неподписан от възложителя протокол акт обр. 19 от 30.01.2019 г.

Ревизията при насрещната проверка на този доставчик установява, че е deregистриран, считано от 24.01.2020 г. на основание чл. 176 от ЗДДС. С цел връчване на искане за представяне на документи е посетен адресът за кореспонденция на дружеството. Не е открит негов представител или пълномощник. Искането е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК.

По данни от информационната система на НАП е установено, че за времето от 09.11.2018 г. до 17.12.2018 г. дружеството е имало четири лица на трудов договор, на длъжност „строителен работник“. За процесния месец януари 2019 г. не е имало наети лица, както по трудово, така и по извънтрудово правоотношение, ревизиращите органи приемат, че за този период дружеството не разполага с нает персонал

В представената инструктажна книга за извършени дейности на обект възложителя – жилищна сграда М. ливади, запад, като изпълнители са посочени три лица, за които както е видно не са регистрирани трудови договори или пък да са наети по извънтрудово правоотношение.

На „АУТО ТРЕЙД 02“ ЕООД е извършена ревизия по ЗДДС, приключила с РА №Р-22220218008243-091-001 от 30.07.2019 г. Установени са задължения за ДДС в особено големи размери.

Направена е и проверка на място на адресите, посочени като постоянен и като настоящ адрес на управителя О. В. В. – [населено място], [улица], ет. 10, ап. 47 и [населено място], [улица]. Констатирано е, че имотът на първия адрес е необитаем, а на втория адрес се е намирала общинска къща, понастоящем разрушена. Констатирано е, че адресите са посещавани многократно като обявени от управителя и други членове на фамилията му в качеството им на представляващи различни юридически лица.

Като предходен доставчик на „АУТО ТРЕЙД 02“ ЕООД е посочен „ЗОРА-ПРИМА“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], на който при втората ревизия, по указания на решаващия орган е извършена насрещна проверка. Установено е, че дяловете на дружеството са неколкократно прехвърляни и са вписвани промени на адреса за кореспонденция. Същото е deregистрирано на основание чл. 176 от ЗДДС, считано от 26.06.2019 г. При направени посещения на последния заявен адрес, с цел връчване на искане за представяне на документи, не е намерен представител или пълномощник на дружеството. Искането е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК. По данни от информационната система на НАП е установено, че на „ЗОРА-ПРИМА“ ЕООД е извършена ревизия по ЗДДС, за резултата от която е издаден Ревизионен акт №Р-03002519004696-091-001 от 08.04.2020 г. С акта са установени задължения в особено големи размери.



Извършена е и проверка на предходния доставчик на „ЗОРА-ПРИМА“ ЕООД „БИЕНДИ КОМЕРС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], който също при насрещната проверка при направени посещения на адреса за кореспонденция на дружеството с цел връчване на искане за представяне на документи не е открит негов представител или пълномощник. Искането е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК. БИЕНДИ К.“ ЕООД е deregистрирано на основание чл. 176 от ЗДДС, считано от 25.02.2019 г. При справка в информационната система е установено, че в дневниците за продажби на това дружество няма включени фактури, издадени на „ЗОРА-ПРИМА“ ЕООД, а регистрираното фискално устройство е в обект за търговия с хранителни стоки.

ССЧЕ посочва, че процесните фактури са отразени в счетоводството на жалбоподателя и в дневниците и СД на доставчиците, като техните счетоводства не са проверени.

Вещото лице по ССЧЕ по отношение на кадровата обезпеченост констатира, че са сключени трудови договори на 09.11.2018 г., които са прекратени на 19.12.2018 г. Назначените са с код 93330010 Работник, товаро- разтоварна дейност, съобразно НКПД. Процесните фактури са издадени през м.01.2019 г. През този месец доставчикът не е имал назначени лица.

В писмото от ТД на НАП се посочва, че „Ауто Трейд 02“ ЕООД няма данни за подавани справки по чл.57 ЗОДФЛ и чл.73 от ЗДДФЛ за изплатени суми през 2019 г. на физически лица, което е свързано с изплащане суми по договори, различни от трудово правоотношение.

Относно техническата обезпеченост на доставчика и тук вещото лице посочва, че не може да се даде информация, тъй като не се представя счетоводна отчетност.

По отношение на плащането към двете фактури, издадени от доставчика, не са копирани фискални бонове. Задълженията към доставчика се отразяват като платени, като е използвана сметка 491 Доверители: Дебит сметка 401 Доставчици/Кредит сметка 491 Доверители - с общата сума по всяка от фактурите. В този случай на осчетоводяване, задължението се прехвърля по кредита на друга разчетна сметка - сметка 491 Доверители.

От представените договори и протоколи към двете фактури, вещото лице по ССЧЕ прави извод, че са свързани с обект: Жилищна сграда с магазини и подземни гаражи, изходяща се в

УПИ 6-2326, кв.58, местност „М. ливади-запад“ , район „В.“, [населено място] фактурите, съответно с дати на издаване 18.01.2019 г. и 31.01.2019 г. Издадени са фактури за продажба №№ 389/31.01.2019 г. и протокол 12 за СМР от 30.01.2019 г. и №384/18.01.2019 г. и Протокол 11 за СМР от 18.01.2019г. Във файловете, които са изпратени за експертизата, протокол 12/30.01.2019 г. и ф.389/31.01.2019 г. са приложени към фактурата от г., вместо към ф. 1090 от 31.01.2019 г. и обратно, поради което експертизата счита, че са разменени и в Приложение №2 към заключението ги е обвързала по хронология.

Относно съответствието на материалите и СМР: Вещото лице заключава, че в Протокола за СМР към фактурите за продажба се откриват операции, описани в протоколите към процесните фактури. Отбелязва, че изпратените протоколи, свързани с фактурите за продажби са без подпис и печат на Възложителите.

Приложен е договор за СМР от 04.01.2019 г. и два протокола към Вещото лице по СТЕ посочва фактурираните услуги от „АУТО ТРЕЙД 02“ ЕООД и последващите доставки на л.236 и сл. по делото, като сравнява предадени услуги от „АУТО ТРЕЙД 02“ ЕООД на "ЕЛЕКТРО ПРОДЖЕКТ" ЕООД (фактури, протокол, договор) и от „ЕЛЕКТРО ПРОДЖЕКТ“ ЕООД на „ИНТЕРХОЛД“ ЕООД (фактура, протокол) на обект „М. ливади“ С.. Прави извод, че при направената съпоставка на приетите СМР от „ЕЛЕКТРО ПРОДЖЕКТ“ ЕООД и предадените СМР от „ЕЛЕКТРО ПРОДЖЕКТ“ ЕООД на „ИНТЕРХОЛД“ ЕООД на обект „М. ливади-запад“, [населено място] се установило пълно съответствие по вид и количество (Приложение № 3 към заключението, л.284-285 по делото).

Като съобрази горното съдът намери, че е необоснован изводът на ревизиращите органи за недоказана реална доставка по тези фактури, при доводите по т.1.1. В случая е налице съответствие между фактури, договор и приемо-предавателни протоколи, който удостоверява приемане на резултата от услугата от жалбоподателя. Налице са и последващи доставки, като обстоятелството, че протоколите по тези последващи доставки са подписани не е от значение за правото на приспадане по преките доставки. Обстоятелството, че не са представени доказателства за необходимия трудов и технически ресурс за извършване на услугите, не е основание да се откаже данъчен кредит, предвид съответствието в останалите документи. Нередностите при предходните доставчици не могат да обусловят отказ на данъчен кредит при пряката доставка.

РА е незаконосъобразен в тази част и жалбата е основателна.

## **2.Преобразуване на счетоводния финансов резултат и определен корпоративен данък и лихви.**

Съдът намери за незаконосъобразно увеличението на финансовия резултат на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО със сумата на непризнатите за данъчни цели разходи по фактурите, издадени от „ДИ ЛИ Я“ ЕООД № 68/02.04.2018г., № 107/30.04.2018г., № 117/09.05.2018г., № 120/11.05.2018г., 186/27.06.2018г., № 156/13.06.2018г., № 155/12.06.2018г. лв., № 173/25.06.2018г., № 168/22.06.2018г., № 160/15.06.2018г., № 159/14.06.2018г., № 201/30.06.2018г., № 240/28.07.2018г., № 245/31.07.2018г., 212/09.07.2018г., № 229/19.07.2018г., № 220/13.07.2018г., № 214/10.07.2018г. и № 206/04.07.2018г. и от „ЕЛИТ Г. 18“ ЕООД с № 11/10.04.2018г., № 14/13.04.2018г., № 18/17.04.2018г., № 9/09.04.2018г., № 25/23.04.2018г., № 65/14.05.2018г., № 74/17.05.2018г., № 43/04.05.2018г., № 38/03.05.2018г., №77/18.05.2018г., № 57/10.05.2018г. и №93/28.05.2018г. и съответната на това увеличение част от определения корпоративен данък за 2018г. и лихви, поради, това, че не се обосноваха изводите на ревизиращите органи за нереалност на тези доставки и по фактурите е налице документална обоснованост.

За останалата част непризнати разходи и съответно увеличение на финансовия резултат и определяне на корпоративен данък и лихви РА е законосъобразен и жалбата следва да се отхвърли, предвид че не е доказана реалността на доставките. По изложените в частта по ЗДДС мотиви съдът приема, че в случая съставените фактури, по които жалбоподателят претендира да е извършил разходи, не отразяват реални стопански операции,

поради което и съответно разходите не са документално обосновани. Според разпоредбата на чл. 26, т. 2 от ЗКПО не се признават за данъчни цели разходи, които не са документално обосновани по смисъла на този закон, а съгласно чл.23, ал. 2, т. 1 от ЗКПО, когато разход не е признат за данъчни цели, с този разход следва да се увеличи счетоводния финансов резултат в годината на счетоводното му отчитане. В този смисъл корекцията на задълженията по ЗКПО е законосъобразна, освен за изброените в предишния абзац фактури.

Разноски са претендирани и от двете страни и следва да се присъдят съобразно уважената/отхвърлена част от жалбата в размер на 2998 лв. за жалбоподателя – адвокатски хонорар, държавна такса и депозит за вещо лице и 3009 лв., представляващи юрисконсултско възнаграждение, определено съобразно чл.8, ал.2 във връзка с чл.7, ал.2, т.4 от Наредба №1/2004г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

Воден от гореизложеното, съдът

### **РЕШИ:**

**ОТМЕНЯ** Ревизионен акт № Р-22002220003553-091-001/14.04.2021г., издаден от органи по приходите в ТД на НАП-С., потвърден с Решение № 1473/23.09.2021г. на Директора на Дирекция "ОДОП"-С. в частта, в която не е признато право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от „ДИ ЛИ Я“ ЕООД № 68/02.04.2018г., № 107/30.04.2018г., № 117/09.05.2018г., № 120/11.05.2018г., 186/27.06.2018г., № 156/13.06.2018г., № 155/12.06.2018г. лв., № 173/25.06.2018г., № 168/22.06.2018г., № 160/15.06.2018г., № 159/14.06.2018г., № 201/30.06.2018г., № 240/28.07.2018г., № 245/31.07.2018г., 212/09.07.2018г., № 229/19.07.2018г., № 220/13.07.2018г., № 214/10.07.2018г. и № 206/04.07.2018г., от „ЕЛИТ ГРУП 18“ ЕООД с № 11/10.04.2018г., № 14/13.04.2018г., № 18/17.04.2018г., № 9/09.04.2018г., № 25/23.04.2018г., № 65/14.05.2018г., № 74/17.05.2018г., № 43/04.05.2018г., № 38/03.05.2018г., №77/18.05.2018г., № 57/10.05.2018г. и №93/28.05.2018г. и от „АУТО ТРЕЙД 02“ ЕООД и са определени съответните допълнителни задължения за ДДС и лихви, както и в частта, в която по фактурите от „ДИ ЛИ Я“ ЕООД № 68/02.04.2018г., № 107/30.04.2018г., № 117/09.05.2018г., № 120/11.05.2018г., 186/27.06.2018г., № 156/13.06.2018г., № 155/12.06.2018г. лв., № 173/25.06.2018г., № 168/22.06.2018г., № 160/15.06.2018г., № 159/14.06.2018г., № 201/30.06.2018г., № 240/28.07.2018г., № 245/31.07.2018г., 212/09.07.2018г., № 229/19.07.2018г., № 220/13.07.2018г., № 214/10.07.2018г. и № 206/04.07.2018г. и от „ЕЛИТ ГРУП 18“ ЕООД с № 11/10.04.2018г., № 14/13.04.2018г., № 18/17.04.2018г., № 9/09.04.2018г., № 25/23.04.2018г., № 65/14.05.2018г., № 74/17.05.2018г., № 43/04.05.2018г., № 38/03.05.2018г., №77/18.05.2018г., № 57/10.05.2018г. и №93/28.05.2018г. не са признати за данъчни цели разходи, увеличен е финансовият резултат и определен допълнително корпоративен данък за 2018г и съответните лихви.

**ОТХВЪРЛЯ** жалбата на "ЕЛЕКТРО ПРОДЖЕКТ" ЕООД в останалата част.

**ОСЪЖДА** Директора на Дирекция „ОДОП“ - С. при ЦУ на НАП да заплати на "ЕЛЕКТРО ПРОДЖЕКТ" ЕООД ЕИК[ЕИК] разноски по делото в размер на 2998

лв.

**ОСЪЖДА** "ЕЛЕКТРО ПРОДЖЕКТ" ЕООД ЕИК[ЕИК] да заплати на Директора на Дирекция „ОДОП“ - С. при ЦУ на НАП юрисконсултско възнаграждение в размер на 3009 лв.

Решението може да се обжалва пред ВАС на РБ с касационна жалба в 14 дневен срок от съобщаването му.

**СЪДИЯ:**