

# РЕШЕНИЕ

№ 2966

гр. София, 02.05.2023 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 70 състав,**  
в публично заседание на 31.01.2023 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Радина Карамфилова**

при участието на секретаря Илияна Тодорова, като разгледа дело номер **7475** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 - 161 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК) във вр. с чл. 145 - чл. 178 от Административно процесуалния кодекс (АПК).

Образувано е по жалба подадена от „ДЖИ ЕМ БИ ССС“ ООД, ЕИК:[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], представлявано от М. Ц. Г., със съдебен адрес: [населено място], [улица]. ет. 2, чрез адв. В. П. Б. срещу Ревизионен акт /РА/ № Р-22002220005690-091-001/08.04.2021 г., издаден от М. А. К.- орган, възложил ревизията и А. Л. И. - ръководител на ревизията, потвърден с решение № 968/28.01.2021 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно осигурителна практика“ (ОДОП) С., с който са определени задължения общо в размер на 46 172,40 лв., от които по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ главница в размер на 22 391,31 лв. и лихва в размер на 7 870,27 лв. за данъчни периоди м. 05.2017 г, от м. 08.2017 г. до м. 01.2018 г., м. 03.2018 г., м. 04.2018 г. и м. 12.2018 г. и по Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ корпоративен данък в размер на 12 456,40 лв. и лихва в размер на 3 454,42 лв. за периодите 2017 г. и 2018 г.

Жалбоподателят поддържа, че РА, потвърден с решението на директора на дирекция „ОДОП“, [населено място] при ЦУ на НАП, е незаконосъобразен поради допуснати съществени нарушения на процесуалните правила, необоснованост и поради противоречието им с материалния закон. Развиват се съображения, че ревизионният акт е издаден в противоречие с разпоредбата чл. 68 ЗДДС, вр с чл. 69 с.з. По същество на спора, твърди, че органите по приходите неправилно били извели извод

за липса на реалност на спорните доставки, като това било сторено на база непълнен анализ на представените в хода на ревизията документи. Жалбоподателят намира, че са изпълнени условията на чл. 68, ал.1 т. 1 и чл. 69, ал.1, т. 1 от ЗДДС за упражняване на правото на приспадане на данъчен кредит, тъй като от събраните в хода на ревизионното производство доказателства безспорно било установено, че дружество е получател на процесните облагаеми доставки, по които следва да бъде признато приспадане на данъчен кредит. Твърди, че органите по приходите са тълкували определени факти и обстоятелства по начин, който противоречи на правилата на формалната и правна логика и който е довел до едно незаконосъобразно определяне на публични задължения за данъчнозадълженото лице. Относно приложението на ЗДДС е изложено, че липсата на доставка не може да се твърди или предполага, както и да се базира единствено на косвени доказателства, а следва да бъде доказано по безспорен начин в процеса на ревизията, посредством надлежни доказателствени средства. Твърди се, че ревизиращите органи са нарушили императивните разпоредби на чл. 3, ал. 2 и ал. 3, чл. 6, ал. 3 и чл. 37, ал. 1 от ДОПК. Счита, че е недопустимо да се обосновава липса на реално осъществени доставки от страна на посочените в процесните фактури доставчици само въз основа на констатирани при тях нередности. Органите по приходите не се били съобразили с ТР № 5 от 14.07.2004 г., потвърждаващо принципа, че получателят по конкретната доставка е обвързан само от действията на прекия си доставчик, който следва да отрази данъка в счетоводството си като задължение към бюджета, което в нашия случай е безспорно доказано, чрез извършените проверки в информационните масиви на НАП. Всички спорните доставки били вложени в независимата си икономическа дейност и в стопанисваното от жалбоподателя заведение „CASHE BAR & SAFE”. Посочва съдебна практика на ВАС във връзка релевираните от него доводи. Иска се отмяната на РА като незаконосъобразен и решаване на делото по същество, с което да се признае на жалбоподателя правото на данъчен кредит.

В проведените публични съдебни заседания по делото, жалбоподателят „ДЖИ ЕМ БИ ССС” ООД редовно призован, се представлява от адв. В.Б., който поддържа жалбата и моли да бъде уважена по мотивите изложени в нея. Претендира присъждане на разноски.

Ответникът - Директорът на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ – [населено място] при Централно управление на Националната агенция по приходите, редовно уведомен, чрез процесуалния си представител юрисконсулт юрк. М., оспорва жалбата като неоснователна и моли същата да бъде отхвърлена, като препраща към съображенията, подробно изложени в решението на директора на Дирекция „ОДОП“. Претендира присъждането на юрисконсултско възнаграждение.

Софийска градска прокуратура – редовно призована, не взема становище по жалбата. Административен съд – София град, III отделение, 70-ти състав, като взе предвид представените и приети по делото доказателства и становищата на страните, приема за установено следното от фактическа страна:

Извършването на ревизия на „ДЖИ ЕМ БИ ССС” ООД за установяване на задълженията по ЗДДС за данъчни периоди от 01.02.2019 г. до 28.02.2021 г., м. 05.2017 г, от м. 08.2017 г. до м. 01.2018 г., м. 03.2018 г., м. 04.2018 г. и м. 12.2018 г. и по Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ за 2017 г. и 2018 г. е възложено със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22002220005690-020-001/21.09.2020 г. връчена на 20.01.2021 г., изменяна със Заповеди №

P-22002220005690-020-002/21 12.2020 г. и № P-22002220005690-020-003/20.01.2021 г., издадени от М. А. К., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед № РД-01-128 от 18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С..

Издаден е Ревизионен доклад /РД/ № P-22002220005690-092-001/19.03.2021 г., връчен по електронен път на 22.03.2021 г., като в срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК не е подадено писмено възражение срещу констатациите отразени в РД.

Ревизията приключва с РА № P-22002220005690-091-001/08.04.2021 г., издаден от М. А. К., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията и А. Л. И., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията. РА е връчен по електронен път на 08.04.2021 г.

Процесната ревизия е втора за установяване на задължения по ЗДДС и по ЗКПО за спорните периоди. На дружеството е извършена ревизия за определяне на задълженията за корпоративен данък за периода от 01.01.2017 г. до 31.12.2018 г. и по ЗДДС за периодите от 01.01.2017 г. до 31.12.2018 г., приключила с РА № P-22221019004939-091-001/16.03.2020 г. РА е оспорен по административен ред и с решение № 1380/08.09.2020 г. на директора на дирекция ОДОП С., административната преписка е върната на органа издал заповедта за възлагане на ревизия за издаване на нова заповед за възлагане на ревизия.

Органите по приходите са установили, че основна дейност на дружеството жалбоподател през ревизирания период е продажби на дребно на кафе, чай, безалкохолни напитки и коктейли, шейкове, алкохолни напитки, вина, салати, сандвичи, брускети и др. Стопанисва обект Cache Bar & Cafe, находящ се в [населено място], р-н Т., [улица], нает от „Аурита“ ЕАД, ЕИК:[ЕИК] наемодател, съгласно представен договор за наем от 15.10.2015 г. и анекси към договора за наем.

Въз основа на извършените от органите по приходите процесуални действия и направените от тях констатации, са направени следните изводи:

Жалбоподателят е декларирил доставки от „Хъмфрито Трейд“ ЕООД, „Виктория Корпорейшън 2014“ ЕООД, „Делта 81“ ЕООД, „Мартинели“ ЕООД и „Патриция“ ООД.

Органите по приходите, вследствие на извършената проверка са приели на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 6 и чл. 9 от с. з., че на дружество жалбоподател не следва да се признава право на данъчен кредит по фактури, издадени от „Хъмфрито Трейд“ ЕООД, „Виктория Корпорейшън 2014“ ЕООД, „Делта 81“ ЕООД, „Мартинели“ ЕООД и „Патриция“ ООД.

За да достигнат до този извод са приели, че не са налице реално извършени доставки на стоки и услуги по фактурите, издадени от цитираните доставчици. Изводът е обоснован, въз основа на установените резултати от двете ревизионни производства, включително извършените проверки от ревизиращите органи. Констатирано е, че цитираните доставчици не са представили изисканите документи за реалност на доставките по издадените от тях фактури, а ангажираните от ревизираното дружество /договори, фактури, протоколи, фискални бонове и други/ не са достатъчни да обосноват реалността на доставките за ревизираните данъчни периоди. Не е доказан транспортът на стоките, липсва материална и кадрова обезпеченост за извършване на документирани доставки. Предвид установената липса на доставка по процесните фактури, отразени в дневниците за покупки с оспорения РА не е признато правото на

данъчен кредит, както следва:

- за м. 04.2018 г. в размер на 1 000,00 лв. по фактура, издадена от „Хъмфрито Трейд“ ЕООД, с предмет „контрол на персонала - обект „Cache“;
- за м. 11.2017 г., м. 12.2017 г., м. 01.2018 г. и м. 03.2018 г. в размер на 13\_397,19лв. по 11 фактури, издадени от „Виктория Корпорейшън 2014“ ЕООД, с предмет - различни артикули хранителни продукти: кашкавал-пита, свинско месо, свинска пържола за врат, телешки шол, яйца, олио, краве сирене, брашно и други;
- от м. 08.2017 г. до м. 10.2017 г. в размер на 7 684,42 лв. по 6 фактури, издадени от „Делта 81“ ЕООД, с предмет кашкавал-пита, краве сирене, деликатесен продукт;
- за м. 05.2017 г. в размер на 136,00 лв. по фактура, издадена от „Мартинели“ ЕООД, с предмет на доставката „изработка на тента“;
- за м. 11.2017 г. и м. 01.2018 г. в размер на 172,41 лв. по 3 фактури, издадени от „Патриция“ ООД с предмет „силиконови ръкавици за еднократна употреба и различни дентални материали“.

По отношение на „Хъмфрито Трейд“ ЕООД и с оглед представения от жалбоподателя договор от 01.04.2018 г., сключен с доставчика, с предмета на договора - възлагане на контрол на качеството на предлаганите стоки, обслужването, спазване на фирмените правила и следене за злоупотреби от страна на персонала в кафе бар Cache и съгласно приемо-предавателен протокол от 30.04.2018 г., и отчети за извършен контрол, е установено, че към датата на сключване на договора дружеството нямало назначени лица по трудово правоотношения, нямало изплащани доходи на лица без трудово правоотношения. Собственикът на дружеството А. К. е осигурен единствено за м. 03.2017 г. като член на секционна комисия, за лицето не са подавани уведомления по чл. 62 ал. 5 от КТ, за лицето са внасяни осигурителни вноски до м. 10.2008 г., за м. 08.2017 г. и м. 09.2017 г. е подадена информация за лицето с код 53 като задържан под стража/лишен от свобода.

Относно доставчиците „Виктория Корпорейшън 2014“ ЕООД и „Делта 81“ ЕООД приходните органи се позовават на представените от дружествата документи при първото ревизионно производство. По отношение на „Виктория Корпорейшън“ ЕООД са представени заверени копия на фактури с предмет на доставките различни видове хранителни стоки, напитки, ведно с фискален бон издаден от ЕКАФУ, стокови разписки, договор. Аналогични документи са представени и от ревизираното дружество, както и писмени обяснения, съгласно които транспортът на стоките е бил за сметка на доставчика.

Съгласно ангажирания договор от 02.02.2017 г., сключен между „Виктория Корпорейшън“ ЕООД - доставчик и „ДЖИ ЕМ БИ ССС“ ООД клиент с предмет доставчикът се задължава да достави франко на купувача, предварително заявени хранителни стоки и други продукти. В договора е посочено, че количествата на доставяните стоки следва да е съпроводено със стокова разписка, на която да бъдат обозначени срокът на годност и партидата на продуктите. От страна на доставчика при извършена насрещна проверка на дружеството не са били представени документи за проверка. Установено било още, че в дневниците за продажби на „Виктория Корпорейшън 2014“ ЕООД не са отразени фактури издадени към „Джи Ем Би Ссс“ ООД за съответните данъчни периоди. Дружеството е декларирало извършени продажби единствено в данъчни периоди м. 02.2018 г. и м. 03.2018 г. и няма отразени покупки за периодите, в които са издадените фактури. Установено е също, че през периода от 01.11.2017 г. до 28.02.2018 г. във „Виктория Корпорейшън 2014“ ЕООД не

е имало лица, назначени по трудово и гражданско правоотношение. Приходните органи са отбелязали, че собственикът на дружеството е бил наеман като работник озеленяване през 2017 г. и след тази дата няма данни за осигуряване. Отбелязали са и, че по данни на Търговския регистър, към датата на издаване на РД собственикът на дружеството е представляващ на голям брой дружества.

Касателно доставките от „Д. 81“ ЕООД от ревизираното дружество са представени фактури, копия на фискални бонове, стокови разписки, заявки, копие на договор. Констатирано е, че в представената справка за изписаните количества стоки за м. 09.2017 г. не фигурира краве сирене, а кашкавалът като количество в началото на месец 09.2017 г. е 6 кг., а в началото на месец 10.2017 г. е 0,8 кг., докато само в две от процесите фактури, са посочени 700 кг. Счетоводно доставките от „Делта 81“ ЕООД са заведени по сметка 302 „Материали“ без да е посочено количество, номенклатура, а фактурите са осчетоводени като обща сума, а не по артикули и са изписвани като разход на материали чрез сметка 601 като обща сума за месеца, което не позволява проследимост на постъпилите и вложените стоки чрез счетоводното отчитане на доставките, за периодите, в които са доставяни стоките.

С оглед на горните констатации и предвид непредставяне на изисканите документи, данни за партидата и срока на годност на доставяните хранителни продукти, органите по приходите са приели, че не са налице сертификати на продуктите, не е изяснен техният произход, както и факта доставчикът разполагал ли е със стока в такива обеми. Констатирани са, че не са представени доказателства за извършения транспорт на стоките. В представени справки от ревизираното дружество е видно, че не са изписани такива количества стоки съответстващи на килограмите посочени във фактурата. В заключение е прието, че събраните доказателства не обосновават реално извършени доставки от „Виктория Корпорейшън 2014“ ЕООД и „Д. 81“ ЕООД към „Джи Ем Би Ссс“ ООД.

По отношение на доставката от „Мартинели“ ЕООД по фактура № 1534/18.05.2017 г. с предмет „изработка на тента“ с данъчна основа 680,00 лв. и ДДС 136 лв., приходните органи са извършили насрещна проверка на доставчика, като документи не били представени от доставчикът. В хода на предходната ревизия е представена фактура № 1554/18.05.2017 г. с предмет „изработка на тента“ с данъчна основа 680,00 лв. и ДДС 136 лв. и копие на фискален бон. Представена е поръчка № 23/2017 г.. с която е заявено изработването на тента от винил за монтаж на външния бар на заведението размери 9 метра/7 метра. Посочено е също, че тентата е доставена и монтирана от управителя на дружеството, като е подписан приемо-предавателен протокол между управителите на дружеството. Органите по приходите са констатирани, че по данни от КАТ на името на дружеството е регистриран лек автомобил Сеат А., но не са приели твърдението, че превозът на тентата е извършен с този лек автомобил, предвид размерите на тентата, Констатирано е, че няма данни да е наеман товарен автомобил или дружеството да има собственост на такъв. Констатирано е, че в дневника за покупки няма отразени фактури за гориво, както и за покупка на материали, нямало разходи за електроенергия, за стопанисване на обект. Приходните органи са констатирани, че собственикът на дружеството е бил наеман по трудово правоотношение като гипсаджия, сервитьор. Същевременно за същия липсват данни за осигуряване чрез дружеството и има участие в голям брой търговски дружества, като повечето от тях са дерегистрирани и за които са налице данни, че не осъществяват реална икономическа дейност.

Във връзка с гореизложеното е прието, че не са налице доказателства, че соченото за доставчик дружество е изработило и доставило тента, тъй като липсват материали, липсва обект, където да е изработена тентата. Не са налице разходи за наем на товарен автомобил или разходи за гориво, нито данни за наети от дружеството лица. Не са налице доказателства за притежавани машини за изработка от „Мартинели“ ЕООД. Приходните органи са посочили, че не са налице доказателства за водена кореспонденция, за сключени договори, за представени оферти или заявки. Заключено е, че не са налице доказателства за реално извършена доставка от това дружество.

Въз основа на установените факти органите по приходите са обосновавали липса на доставки по процесните фактури, издадени от „Хъмфрито Трейд“ ЕООД, „Виктория Корпорейшън 2014“ ЕООД, „Делта 81“ ЕООД и „Мартинели“ ЕООД.

На основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО е извършено увеличение на декларираните счетоводни финансови резултати, респективно е доначислен корпоративен данък за ревизираните години, както следва:

За финансовата 2017 г. декларираният счетоводен финансов резултат в размер на 141 383,64 лв. е увеличен с непризнати разходи общо в размер на 75 158,75 лв. по фактури, издадени от „Виктория Корпорейшън 2014“ ЕООД, „Д. 81“ ЕООД и отчетен разход по фактура, издадена от „Патриция“ ООД, по която получател е друго дружество, различно от ревизираното, както и увеличение с отчетен разход в размер на 12 612,50 лв. по фактура, издадена от „Ефективни Сгради-България“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] за покупка на дълготраен материален актив; Установено е, че дружеството е закупило актив от „Ефективни Сгради-България“ ЕООД по фактура № 971/08.04.2016 г. с предмет „изработка, доставка и монтаж на стъклени хармоники и ал.дограма - окончателно плащане“ на стойност 12 612,50 лв. и ДДС 2 522,50 лв. Извършените разходи са отчетени по сметка 602 „Разходи за външни услуги“. Общата стойност на актива е 18 677,00 лв., като останалите разходи са отчетени през 2016 г. Констатирано е, че активът не фигурира в амортизационния план. Ревизираното дружество е дало обяснение, че активът е следвало да бъде заведен в амортизационния план. Въз основа на установеното и предвид, че счетоводните разходи, формиращи ДМА не се признават за данъчни цели осчетоводеният по сметка 602 разход в размер на 12 612,50 лв. не е признат за данъчни цели.

За финансовата 2018 г. декларираният за 2018 г. счетоводен финансов резултат в размер на 168 976,72 лв. е увеличен с непризнати разходи в размер на 36 080,47 лв. по фактури, издадени от „Виктория Корпорейшън 2014“ ЕООД, „Хъмфрито Трейд“ ЕООД и 2 фактури, издадена от „Патриция“ ООД, по които получател е друго лице, различно от ревизираното. Конкретните размери на стойностите по фактури, доставчици и периоди са описани в констативната част на РД /стр. 12-15/. Предвид извършените корекции е формирана данъчна основа за облагане за 2017 г. в размер на 229 867,29 лв. и е определен дължим корпоративен данък в размер на 22 986,73 лв., от който е начислен и внесен в размер на 14138,36 лв. и установен допълнително за внасяне данък в размер на 8 848,37 лв. Формирана данъчна основа за 2018 г. в размер на 205 057,19 лв. и определен дължим корпоративен данък в размер на 20 505,72 лв., от който начислен и внесен в размер на 16 897,67 лв. и установен допълнително за внасяне данък в размер на 3 608,05 лв.

На основание чл. 175 от ДОПК са начислени лихви за забава общо в размер на 3 454,42 лв., в чийто размер са включени и лихви за несвоевременно начисляване на ДДС по включен в дневника за продажбите отчет от ЕКАФП.

„ДЖИ ЕМ БИ ССС“ ООД оспорил по административен ред Ревизионен акт № Р-22002220005690-091-001/08.04.2021 г., издаден от М. А. К.- орган, възложил ревизията и А. Л. И. - ръководител на ревизията, с който са определени задължения

по Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС) общо в размер на 46 172,40 лв., от които по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ главница в размер на 22 391,31 лв. и лихва в размер на 7 870,27 лв. за данъчни периоди м. 05.2017 г, от м. 08.2017 г. до м. 01.2018 г., м. 03.2018 г., м. 04.2018 г. и м. 12.2018 г. и по Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ корпоративен данък в размер на 12 456,40 лв. и лихва в размер на 3 454,42 лв. за периодите 2017 г. и 2018 г., като с решение № 968/28.01.2021 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно осигурителна практика“ (ОДОП) С., РА е потвърден.

За изясняване спора по делото от фактическа страна е допусната съдебно-счетоводна експертиза, приета от съда, като обективно и безпристрастно изготвена и като неоспорена от страните по делото. От заключението се установява, че всички процесни по отношение на ЗДДС фактури са отразени в счетоводството на жалбоподателя. Вещото лице е констатирало, че фактури с доставчик „Патриция“ ООД неправилно са осчетоводени от „Джи Ем Би ССС“ ООД в дневника за покупки, по които е ползван данъчен кредит и разход осчетоводен в сметка 601 Разходи за материали. Получател по тези фактури е друго дружество, а не „Джи Ем Би ССС“ ООД. За фактура №[ЕИК]/30.04.2018 г. с доставчик „Хъмфрито Трейд“ ЕООД е посочена в дневника за продажби на „Хъмфрито Трейд“ ЕООД. Не са предоставени счетоводни регистри от „Хъмфрито Трейд“ ЕООД, поради което вещото лице не може да даде заключение дали е осчетоводена и как тази фактура в дружеството издател е осчетоводено заплащането ѝ. Въз основа на данните предоставени от НАП на вещото лице, последното е установило, че „Хъмфрито Трейд“ ЕООД няма подадена ГДД, няма деклариран назначен персонал за март-април 2018, няма деклариран данни за осигуряване за март-април 2018 г., няма данни за осигуряване на управителя на дружеството за периода март-април 2018 г., няма данни за изплащани суми за 2018 г. и на тези основания липсва кадровата обезпеченост. Техническа и материална обезпеченост не може да се установи, поради неподадени документи от „Хъмфрито Трейд“ ЕООД.

За фактура № 1534/18.05.2017 г. с доставчик „Мартинели“ ЕООД, вещото лице е констатирало, че същата е декларирана в дневника за продажби на „Мартинели“ ЕООД в месец май 2017 година. Установено е от вещото лице, че „Мартинели“ ЕООД не е предоставило документи при извършваната насрещна проверка от ревизиращият екип и в преписката няма налични счетоводни регистри от „Мартинели“ ЕООД. Няма данни дали тази фактура е осчетоводена от страна на доставчика. Въз основа на информацията поискана със съдебно удостоверение НАП удостоверяват, че за 2017 г. „Мартинели“ ЕООД няма подадена Годишна данъчна декларация по чл. 92 ЗКПО, няма назначени работници и служители за м. май 2017 г., няма подадени декларации свързани със задължения за осигуряване - оттам вещото лице е извело извод за липсата на кадрова обезпеченост. Материална и техническа обезпеченост вещото лице също не е могло да установи, поради непредоставени от „Мартинели“ ЕООД документи, справки и обяснения.

За фактурите с доставчик „Делта 81“ ЕООД са осчетоводени в дружеството жалбоподател и всичките са осчетоводени синтетично в дебита на сметка 302 Материали и се отнасят за доставки на хранителни продукти. Няма подадена годишна декларация по чл. 92 ЗКПО за 2017 г. Видно от Справка - Данни за осигуряването по Булстат за период от 01.08.2017 г. до 31.10.2017 г. експертът е констатирал, че са осигурявани само двама души от „Делта 81“ ЕООД, за другите двама назначени за посочения период са деклариран неотработени дни. С тези налични аргументи са налице данни за кадрова обезпеченост. Не са предоставени данни от счетоводството на „Делта 81“ ЕООД при извършваните насрещни проверки, не са налични в делото и вещото лице не може да установи дали са налице

осчетоводяване от страна на доставчика, както и дали е налице материална и техническа обезпеченост.

Фактурите с доставчик „Виктория Корпорейшън 2014“ ЕООД са осчетоводени в дружеството жалбоподател и всичките са осчетоводени синтетично в дебита на сметка 302 Материали и се отнасят за доставки на хранителни продукти. Видно от получената информация от органа по приходите „Виктория Корпорейшън 2014“ ЕООД няма подадени ГДД по чл. 92 ЗКПО за 2017 г. и 2018 г., няма подадени уведомления за назначени служители за периода 01.11.2017 г. - 28.02.2018 г., няма данни за подадени декларации свързани с осигуряване на работници и служители, няма данни за декларираните изплатени доходи. Предвид изложеното вещото лице е направило извод за липса на кадрова обезпеченост. Материална и техническа обезпеченост не е могло да установи, поради липсата на документи.

Вещото лице е установило също, че за всички процесни фактури свързани с ДДС има приложени касови бонове и са осчетоводени в брой. По отношение на извода дали са използвани получените доставки в независимата икономическа дейност на жалбоподателя, вещото лице е посочило, че „Джи Ем Би ССС“ ООД упражнявало търговската си дейност в Бар „Каше“ на адрес: [населено място], [улица] в наето помещение с организация на местата за сядане вътре и отвън. Търговският обект е питейно - хранително заведение, в което се предлагат алкохолни и безалкохолни напитки, салати, сандвичи, бускети, бургери и принцеси. В дадената обяснителна записка на лист 31 и 32 от преписката управителя пояснявал, че сирената и кашкавалите са преобладаваща част от менюто, предлагат се и в плата и като комплимент към всяка бутилка поръчано вино или просеко, т.к. са включени в цената ѝ. За доказването на тези обстоятелства са необходими - менюта от процесния период, месечни справки на равнение на заприходените материали от търговския софтуер и счетоводни складови операции /направени по дебита на сметка 302 /отчитани само стойностно. Необходими са и утвърдените от управителя рецепти за приготвяне на предлаганите храни и напитки. Необходими са и месечните ревизии, за които се твърди, че са извършвани всеки месец и изписването на закупените материали е извършвано въз основа на налични материали - салдо при всяка ревизия. По преписката са приложени разпечатки /в които има обозначения за кой месец са/, за някои от които няма посочени стойности на наличните артикули, а само количества и единични цени. В тези същите описи се виждат всеки месец и отрицателни количества, което означава, че не са анализирани и изравняване месечно, както и няма данни тези отрицателни количества на какво се дължат - на грешки в рецепти, на замяна на продукти при приготвяне на ястия или на липси - кражби от персонала. Назначения персонал вписан от ревизиращия екип е с длъжности - помощник кухня, салонен управител, барман и сервитьор. Няма назначени готвачи. Въз основа горното вещото лице е посочило, че за доставките на хранителни продукти с доставчици „Виктория Корпорейшън 2014“ ЕООД и „Делта 81“ ЕООД не са приложени по делото достатъчно доказателства, въз основа на които да се приеме категорично становище, че същите доставки са използвани в независимата икономическа дейност на жалбоподателя.

За доставката на тента с доставчик „Мартинели“ ЕООД предвид представен на вещото лице снимков материал, същото посочва, че се вижда, че има налична тента и в момента и същата се използва от жалбоподателя по предназначение и за целите на неговата търговска дейност.

За доставката на услуга с доставчик „Хъмфрито Трейд“ ЕООД, свързана с контрол на качество на предлагания асортименти, контрол на обслужването на клиентите, спазване на фирмени правила и следене за злоупотреби от страна на персонала в кафе бар „Каше“ - не са приложени доказателства свързани с фирмените правила и



контрола по спазването им, за контрол на качеството се изискват определени знания, умения и опит, за което в делото не са приложени доказателства. Проверката за злоупотреби изисква и работа с търговския софтуер и извършването на моментни ревизии, за което няма приложени доказателства. В приложените протоколи са написани общи неща, няма данни кои служители са проверените, на кои е направена забележка, кой е бил отговорен за почистването. Въз основа на тези аргументи вещото лице не мога да даде заключение, че доставката на тази услуга е използвана в независимата търговска дейност. Доставките от П. ООД не се отнасят за жалбоподателя

Проверка на съответствие за доставките на хранителни продукти не може да се извърши поради липса на документи от използвания от дружеството търговски софтуер и непредоставяне на продажбите по поръчки от клиентите.

**При така изложената фактическа обстановка, съдът приема от правна следното:**

**По допустимостта на жалбата:**

Ревизионният акт е обжалван по административен ред с подадена от „ДЖИ ЕМ БИ ССС“ ООД жалба, поради което жалбата е процесуално допустима, като изпълнила абсолютната процесуална предпоставка на чл. 156, ал. 1 и 2 ДОПК при съдебното обжалване на ревизионен акт.

Събраните по делото доказателства установяват, че решението на директора на дирекция „Обжалване и данъчно осигурителна практика“ при ЦУ на НАП е връчено на 30.06.2021 г., а жалбата до съда е депозирана чрез директора на дирекция „ОДОП“ с дата 08.07.2021 г., поради което е спазен срокът за оспорване, като е спазено и изискването по чл.156, ал. 2 ДОПК.

Наред с посоченото жалбата е процесуално допустима, тъй като е подадена срещу подлежащ на оспорване акт и от негов адресат.

Предвид изложеното жалбата е процесуално допустима и като такава следва да бъде разгледана по същество.

**По същество на спора:**

Разгледана по същество жалбата е неоснователна по следните съображения:

Предмет на оспорване в настоящото производство е ревизионен акт № Р-22002220005690-091-001/08.04.2021 г., издаден от М. А. К.- орган, възложил ревизията и А. Л. И. - ръководител на ревизията, потвърден с решение № 968/28.01.2021 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно осигурителна практика“ (ОДОП) С., с който са определени задължения по Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС) общо в размер на 46 172,40 лв., от които по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ главница в размер на 22 391,31 лв. и лихва в размер на 7 870,27 лв. за данъчни периоди м. 05.2017 г, от м. 08.2017 г. до м. 01.2018 г., м. 03.2018 г., м. 04.2018 г. и м. 12.2018 г. и по Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ - корпоративен данък в размер на 12 456,40 лв. и лихва в размер на 3 454,42 лв. за периодите 2017 г. и 2018 г.

При служебна проверка на оспорения акт на основанията по чл.160, ал.2 ДОПК, настоящият състав на съда намира следното:

Ревизионният акт е издаден от компетентен орган, съгласно чл. 119, ал. 2 от ДОПК и е в предвидената от чл. 120, ал. 1 и ал. 3 от ДОПК форма. Съдържа всички реквизити съгласно чл. 120, ал. 1, т. 1 – т. 8 от ДОПК. Посочено е името и длъжността на органите, които го издават, номерът и датата на издаването му, данни за ревизираното лице, обхвата на ревизията, извършените действия в хода на ревизионното производство, мотивите за издаването му, разпоредителна част, в която са определени задълженията на ревизираното лице, пред кой орган и в какъв срок може да се обжалва и подпис на издателя му. В съответствие с чл. 120, ал. 2 от

ДОПК към ревизионния акт е приложен ревизионният доклад, който е неразделна негова част. В тази връзка съдът намира за неоснователни доводите на жалбоподателя, че РА е немотивиран.

Производството, послужило за издаване на оспорения ревизионен акт е протекло при спазване на предвидените процесуални правила и не са допуснати нарушения, които да обосновават отмяната му. От съставените от органите по приходите, в изпълнение на правомощията им, протоколи, които съответстват на изискванията за форма и реквизити, е видно, че ревизиращият екип и делегираните служители на данъчната администрация, са провели производството при спазване на принципите за законност, обективност, добросъвестност, право на защита и служебно начало. Положили са усилия за приобщаване на всички относими към предмета на ревизията доказателства и са осигурили възможност на ревизирувания обект да реализира процесуалните си права. В съдебното производство не са ангажирани доказателства, от които да се установява нещо различно от обективирания, в приложените протоколи, действия и изявления. Затова изводът на съда е, че в хода на административното производство не са допуснати нарушения на процесуалните правила, които да се приемат за съществени. Следва да се отбележи и това, че от приобщените доказателства се установява, че заповедта за възлагане на ревизия, заповедта за нейното изменение, ревизионният доклад и ревизионният акт са подписани от издателите им с валидни, към момента на подписването, електронни подписи, положени в съответствие със Закона за електронния документ и електронния подпис. Доказателства за това са приложени по делото. От изложеното до тук следва, че оспореният ревизионен акт отговаря на изискванията на закона за материална компетентност на издателя му, процесуална законосъобразност и обосноваване.

При преценката си за законосъобразност съдът, следва да обсъди съответствието му със материалния закон.

С процесния РА са установени задължения по Закона за данък върху добавената стойност общо в размер на 46 172,40 лв., от които главница в размер на 22 391,31 лв. и лихва в размер на 7 870,27 лв. за данъчни периоди м. 05.2017 г, от м. 08.2017 г. до м. 01.2018 г., м. 03.2018 г., м. 04.2018 г. и м. 12.2018 г. по фактури издадени на жалбоподателя от „Хъмфрито Трейд“ ЕООД, „Виктория Корпорейшън 2014“ ЕООД, „Делта 81“ ЕООД, „Мартинели“ ЕООД и „Патриция“ ООД.

Няма спор от фактическа страна, а това се установява и от представените от ответника с административната преписка по издадения РА доказателства, че жалбоподателят е регистриран по ЗДДС, вкл. и за периода на ревизията, който има право след извършена облагаема доставка да му бъде приспаднат данъчен кредит, тъй като извършва независима икономическа дейност на територията на България, без значение от целите и резултатите от тази дейност.

Липсва спор, че „Джи Ем Би Ссс“ ООД през ревизирувания период е с предмет на дейност продажби на дребно на кафе, чай, безалкохолни напитки и коктейли, шейкове, алкохолни напитки, вина, салати, сандвичи, бускети и др., както и, че стопанисва обект Cache Bar & Cafe, находящ се в [населено място], р-н Т., [улица], нает от „Аурита“ ЕАД, ЕИК:[ЕИК] наемодател, съгласно представен договор за наем от 15.10.2015 г. и анекси към договора за наем.

Също така по делото безспорно е установено, за данъчни периоди м. 05.2017 г, от м. 08.2017 г. до м. 01.2018 г., м. 03.2018 г., м. 04.2018 г. и м. 12.2018 г. по фактури издадени на жалбоподателя от „Хъмфрито Трейд“ ЕООД, „Виктория Корпорейшън 2014“ ЕООД, „Делта 81“ ЕООД, „Мартинели“ ЕООД и „Патриция“ ООД, дружеството е упражнило право на данъчен кредит. Фактурираната услуга от за м. 04.2018 г. в размер на 1 000,00 лв. от „Хъмфрито Трейд“ ЕООД е с предмет „контрол на

персонала - обект „Cache“; издадените 11 фактури от „Виктория Корпорейшън 2014“ ЕООД за м. 11.2017 г., м. 12.2017 г., м. 01.2018 г. и м. 03.2018 г. са в размер на 13 397,19 лв. и са с предмет доставка на различни артикули хранителни продукти: кашкавал-пита, свинско месо, свинска пържола за врат, телешки шол, яйца, олио, краве сирене, брашно и други; издадените 6 фактури от „Делта 81“ ЕООД за периода от м. 08.2017 г. до м. 10.2017 г. са в размер на 7 684,42 лв. и са с предмет кашкавал-пита, краве сирене, деликатесен продукт; издадената от „Мартинели“ ЕООД фактура за м. 05.2017 г. е в размер на 136,00 лв. и е с предмет на доставката „изработка на тента“; издадените 3 фактури за м. 11.2017 г. и м. 01.2018 г. в размер на 172,41 лв. от „Патриция“ ООД са с предмет „силиконови ръкавици за еднократна употреба и различни дентални материали“.

За да се прецени дали отказът на органите по приходите да признаят правото на данъчен кредит по процесните фактури се явява законосъобразен, следва да се разреши спорният по делото въпрос - извършени ли са реално фактурираните от посочените доставчици „Хъмфрито Трейд“ ЕООД, „Виктория Корпорейшън 2014“ ЕООД, „Делта 81“ ЕООД, „Мартинели“ ЕООД доставки на стоки и услуги.

Решаващият орган след анализа на представените документи и наличните данни от информационната система на НАП във връзка с процесните доставчици, е формирал извод, че не са представени доказателства, че извършването на договорените услуги и доставки на стоки са реално извършени от сочените дружества, тъй като не е установено, че те са разполагали с относими към предмета на услугите кадрови ресурс, както с материална и техническа обезпеченост за изпълнението на доставките.

Тези изводи са правилни.

Правото на приспадане на данъчен кредит е субективно публично право на данъчно-задълженото лице с насрещен субект приходната администрация. Това право е обусловено от кумулативното осъществяване на материалноправните предпоставки на регламентирания в ЗДДС сложен фактически състав, който наред с притежаването на данъчния документ по чл. 71, т. 1 от ЗДДС изисква и установяването на реално получаване на стоките или услугите по облагаемата доставка.

Според чл. 9, ал. 1 ЗДДС доставката на услуга е всяко извършване на услуга, а според чл. 24, ал. 1 от Директива 2006/112/ЕО това означава всяка сделка, която не е доставка на стоки. Облагаема според чл. 12, ал.1 ЗДДС е доставката на стока или услуга, извършена от данъчно задължено лице с място на изпълнение на територията на страната. Извършването ѝ е данъчно събитие съгласно чл. 25, ал. 1 ЗДДС. Член 25, ал. 2 ЗДДС постановява, че данъчно събитие възниква на датата, на която собствеността на стоката е прехвърлена, а услугата е извършена. Тогава съгласно чл. 25, ал. 6, т. 1 от ЗДДС данъкът за извършената облагаема доставка става изискуем и възниква задължение на регистрираното лице да го начисли. Едновременно с настъпване на изискуемостта на данъка на основание чл. 68, ал. 2 ЗДДС възниква правото на приспадането му. Д. кредит, чл. 68, ал.1, т. 1 ЗДДС, е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон, за получени от него стоки или услуги по облагаеми доставки. Определяйки предпоставките за възникване на право на приспадане на данъчен кредит по видове основания, чл. 69, ал.1, т.1 ЗДДС постановява, че когато стоките и услугите се използват за целите на извършването от регистрираното лице облагаеми доставки, то има право да приспадне данъка за стоките и услугите, които доставчикът – регистрирано по този закон лице му е доставил или предстои да му достави. Член 69, ал.1, т.1 ЗДДС транспонира чл.168, б.”а” от Директива 2006/112/ЕО, който също постановява, че доколкото стоките и услугите се използват за целите на

облагаеми сделки на данъчно задължено лице, то има правото в държавата-членка, в която извършва тези сделки, да приспадне от дължимия ДДС, който е задължено да плати, дължимия или платен ДДС в тази държава-членка по отношение на доставката за него на стоки или услуги, извършена или която предстои да бъде извършена от данъчно задължено лице. След като са налице предпоставките за възникването му, вече породеното право на приспадане на данъчен кредит по чл.68, ал.1, т.1 вр. чл.69, ал.1, т.1 ЗДДС и чл.167 и чл.168, б."а" от Директива 2006/112/ЕО подлежи на упражняване при условието по чл.71, т.1 ЗДДС данъчно задълженото лице да притежава фактура, съставена в съответствие с чл.114–115 ЗДДС с посочен на отделен ред данък за доставка на стоки или услуги, по които то е получател. Без реално извършена доставка на стока по чл. 6, ал. 1 ЗДДС или доставка на услуга по чл. 9, ал.1 ЗДДС данъчно събитие по чл.25, ал.1 ЗДДС не настъпва съгласно чл.25, ал.2 ЗДДС, данъкът не става изискуем по чл.25, ал.6, т.1 ЗДДС, без което право на приспадане на данъчен кредит по чл.68, ал.1, т.1 не възниква съгласно чл.68, ал.2 ЗДДС и, несъществуващо, не може да бъде упражнено по чл.71, ал.1, т.1 ЗДДС.

Според постоянната съдебна практика правото на данъчно задължените лица да приспадат от ДДС, на който са лица-платци, дължимия или платения ДДС за закупени от тях стоки или за получени от тях услуги, представлява основен принцип за въведената със законодателството на ЕС обща система на ДДС. Реалното извършване на облагаема доставка на стоки или услуги е задължително условие за възникване на правото на приспадане на данъчен кредит по чл.68, ал.1, т.1 вр. чл.69, ал.1, т.1 ЗДДС, без което то не може валидно да се упражни по чл.71, т.1 ЗДДС. При положение, че органите по приходите са стигнали до констатации за липсата на облагаеми доставки, при оспорване, националната юрисдикция трябва да извърши глобална преценка по приложимите във вътрешното ѝ право правила за доказване на всички елементи и фактически обстоятелства, за да определи дали това данъчно задължено лице има или не право на приспадане по тези доставки. Само ако при тази преценка установи, че доставките са реално осъществени и впоследствие стоките са използвани от получателя за целите на негови облагаеми сделки, правото на приспадане не може да се откаже. Едва след това националната юрисдикция проверява дали това право не е изключено поради обективни данни, че данъчно задълженото лице, получило стоките или услугите, е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която го обосновава, е част от данъчна измама, извършена от доставчика или друг стопански субект нагоре или надолу по веригата доставки (решение на СЕС от 06.12.2012 г. по дело C-285/11 – т.44, 45 и 52). Ако реалността на доставките не се докаже в процеса, правото на приспадане на данъчен кредит не може да се счита възникнало, фактическото му упражняване като ненадлежно не подлежи на зачитане, независимо от (не) добросъвестността на данъчно задълженото лице - получател на стоките или услугите по фактура.

Жалбоподателят е този, който следва да докаже, че реално е получил процесните доставки на стоки и/или услуги, респ. че същите са изпълнени от доставчика/ците, които са издали фактурите, документиращи тези доставки. В този смисъл са и решенията на СЕС по дело C-152/02 и по дело C-324/11, в които Съдът е приел, че материалноправните условия за възникване на правото на приспадане на ДДС включват следното: 1) доставчикът, както и получателят, да са данъчнозадължени лица (действащи в това си качество); 2) получените стоки или услуги (по облагаема доставка) да са използвани от получателя за нуждите на собствените му облагаеми сделки; 3) получателят да притежава фактура, удостоверяваща действителното извършване на доставката, която съдържа данните, уредени в чл. 226 от Директива 2006/112/ЕО.

В конкретния случай страните не спорят относно наличието на формалната

предпоставка за упражняване правото на данъчен кредит – притежаването от жалбоподателя на редовни фактури, съставени в съответствие с изискванията на ЗДДС. Спорно в случая се явява обстоятелството дали по тези фактури са извършени реални доставки на услуги между жалбоподателя и сочените по-горе доставчици.

В случая от съдържащите се по делото доказателства, съдът намира, че не се доказва извършването на реални доставки от процесните доставчици, а изводът на ревизиращите органи за липса на реално осъществени доставки на услуги и стоки от посочените доставчици е обосноваан и в съответствие с приложимия материален закон.

Основателни са изводите на органите по приходите, че са налице редица спорни моменти и разминавания в отношенията между ревизираното лице и доставчиците му, които да обосноваат реалност на извършените услуги, предмет на сделки и издадени фактури, които да обективират реални доставки на услуги по смисъла чл. 9 от ЗДДС и в този смисъл възникнали данъчни събития, които да формират право на данъчен кредит по смисъла на чл. 68 от ЗДДС за получателя по тях.

Както се установи по-горе, липсват представени документи от страна на по-голямата част от доставчиците за извършените от тях услуги и доставки на стоки.

Обосноваано органите по приходите са приели относно доставчикът „Хъмфрито Трейд“ ЕООД, с предмет на издадената фактура „контрол на качеството на персонала /качеството на обслужване и предлаганите стоки, хигиена в рамките на месец/ в обект „Cache“, че не е проведено доказване относно това кой е изпълнителят на договорената услуга по контрол. Действително от страна на жалбоподателя са ангажирани редица писмени доказателства – фактура с приложен касов бон, договор, отчети извършени от изпълнителя на услугата „Хъмфрито Трейд“ ЕООД с описани конкретни констатации и заключения на извършения контрол, на коя дата е извършен, приемо-предавателен протокол от 30.04.2018 г., но от така ангажираните доказателства не може по-безспорен начин да бъде установено лицето което е извършило посещенията на място и как това лице е свързано с възложителя на услугата. Основателно органите по приходите с оглед липсата при доставчика на кадрова обезпеченост са приели, че няма квалифицирано лице при доставчикът което може да изпълни предмета на услугата. Същата не е могла да бъде изпълнена и от управителя, доколкото липсват за него подавани уведомления по чл. 62, ал. 5 от КТ. Наред с това дори и да се приеме, че е ясен изпълнителя на услугата, съдът намира, че не са налице категорични доказателства за реалното ѝ извършване. Следва да има предвид, че така представените доказателства във връзка изпълнението предмета на услугата по съществото си са частни свидетелстващи документи по смисъла на чл. 181 от ГПК и не обвързват съда с материална доказателствена сила. Жалбоподателят не е ангажирал нито в хода на ревизионното производство, нито в хода на провелоето се съдебно такова други доказателства удостоверяващи изпълнението на предмета на услугата.

Горните изводи се подкрепят и от заключението на вещото лице по приетата като неоспорена от страните съдебно-счетоводна експертиза. Там експертът е установил, че не са приложени доказателства с изпълнението предмета на услугата, а именно такива свързани с фирмените правила и контролът по спазването им, доколкото за контрол на качеството се изискват определени знания, умения и опит, за което по делото не са приложени доказателства. Същото така е установено, че проверката за злоупотреби изисква и работа с търговският софтуер и извършването на моментни ревизии, за което нямало приложени доказателства по делото. Наред с изложеното по делото с оглед заключението на вещото лице, че в приложените приемо-предавателни протоколи са написани общи неща, съдът приема, че не може

да се установи кои служители са проверените, на кои е направена забележка и кой е бил отговорен за почистването. Предвид изложеното законосъобразни са изводите на ревизиращите за липса на реалност на извършената услуга по контрол на качеството на персонала /качеството на обслужване и предлаганите стоки, хигиена в рамките на месец/ в обект „Cache“.

Горните изводи за липса на реалност на извършените услуги са относими и за доставчика „Мартинели“ ЕООД. Основателно за това дружество е прието от страна на ревизиращият екип, че не е ясно кой, как /с какви материали, чия собственост са/ е изработило предмета на услугата, а именно „изработка на тента“. Не са ангажирани както в провело то се ревизионно производство, така и в съдебното такова доказателства, къде е изработена тентата и как предмета на услугата е транспортиран до обекта на дружеството жалбоподател. Основателно е прието, с оглед липсата на доказателства за разходи за наем на товарен автомобил или разходи за гориво, данни за наети от дружеството лица, липса на водена кореспонденция, за сключени договори, за представени оферти или заявки, че няма данни за реално извършена доставка от това дружество.

С оглед на горното правилни и законосъобразно е прието от страна на органите по приходите, че не е доказано реалното извършване на услугите от „Мартинели“ ЕООД, поради което на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС правилно е отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактура, издадена от „Хъмфрито Трейд“ ЕООД, с предмет „контрол на персонала - обект „Cache, за м. 04.2018 г. в размер на 1 000,00 лв.

По отношение на доставките от „Виктория Корпорейшън 2014“ ЕООД с предмет доставка на различни артикули хранителни продукти: кашкавал-пита, свинско месо, свинска пържола за врат, телешки шол, яйца, олио, краве сирене, брашно и други и тези от „Делта 81“ ЕООД с предмет доставка на кашкавал-пита, краве сирене, деликатесен продукт, отново законосъобразно органите по приходите са приели липса на реалност. Предмет на доставките са родово определени вещи, за които при приложението на чл. 24 от ЗЗД следва да се докаже предаването им от доставчиците на получателя по пряката доставка. Само издаването на фактури и други съпътстващи писмени документи не е достатъчно, за да се приеме, че те удостоверяват реално настъпили събития в стопанския оборот.

И за двамата доставчика от страна на жалбоподателя не са представени безспорни доказателства за реално осъществяване на доставката на фактурираните хранителни стоки. Липсва доказателства дали стоките са били притежавани от доставчиците или от други лица, къде са съхранявани до реализацията им, с какви МПС са транспортирани и къде. Наред с това няма ангажирани по делото доказателства, а и с оглед експертното заключение, констатиращо липса на кадрова, материална и техническа обезпеченост на доставчиците на хранителните стоки, не може да се приеме реалност на доставките. Установява се също, с оглед твърдяната от жалбоподателя реализация на стоката в променен вид с оглед влагането им в салати, сандвичи, бускети, плата със сирена и кашкавал, бургери и др., че за доказването на тези обстоятелства не са представени доказателства - менюта от процесния период, месечни справки на сравнение на заприходените материали от търговския софтуер и счетоводни складови операции. Липсват представени утвърдените от управителя рецепти за приготвяне на предлаганите храни и напитки. Няма и доказателства за извършвани и месечни ревизии, за които се твърди, че са извършвани всеки месец и изписването на закупените материали е извършвано въз основа на налични материали - салдо при всяка ревизия.

Въз основа горното правилни са изводите на органите по приходите, че за доставките на хранителни продукти с доставчици „Виктория Корпорейшън 2014“ ЕООД и „Делта

81“ ЕООД не са приложени по делото достатъчно доказателства, въз основа на които да се приеме категорично становище, че същите доставки са използвани в независимата икономическа дейност на жалбоподателя.

С оглед изложеното правилно от страна на ревизиращите е прието, че не е доказано реалното извършване на услугите от „Виктория Корпорейшън 2014“ ЕООД и Д. 81“ ЕООД и на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС е отказано право на приспадане на данъчен кредит.

Следва да се има предвид, че при спор дали услугата е действително извършена от издателя на фактурата (пряко или косвено), по която се претендира право на данъчен кредит, изследването е дали той или неговият доставчик имат материален и кадрови потенциал за извършването ѝ, съответното дали са изпълнени изискванията на ЗСч. и счетоводните стандарти за нейното осчетоводяване. В настоящия случай, както се посочи по-горе липсват безспорни ангажирани по делото доказателства, както относно потенциалната възможност за осъществяване на доставките от страна на доставчиците, а именно материално-техническата и кадрова обезпеченост на доставчика, така и доказателства, сочещи прякото ѝ реализиране. Не са представени доказателства и не е установено осчетоводяване от доставчика на разходи, които биха могли да се отнесат към изпълнението на процесните доставки на услуги. Ето защо съдът приема, че липсата и на двете групи доказателства обуславя нереалност на фактурираните доставки и непризнаване на правото на приспадане на данъчен кредит.

В горната връзка и с оглед релевираните в жалбата твърдения относно кадровата обезпеченост, следва да се посочи, че доказването на обстоятелства, свързани с кадровата и техническа обезпеченост на доставчиците не следва да се вменява изцяло в тежест на жалбоподателя, но при осъществени такъв вид дейности е задължително не само наличието на кадрова обезпеченост, но и същата да е с определени специални познания.

Необходимостта от доказването на кадрова обезпеченост на доставчиците не се изключва и от тълкуванията, постановени от СЕС в Решение от 21 юни 2012 година по съединени дела С-80/11 и С-142/11, което не отменя задължението на националния съдия да изследва предпоставките от фактическия състав, чието проявление обуславя възникването и признаването на правото на приспадане на данъчен кредит, включително и реалността на доставките. Това е изрично подчертано в тълкувателно приложимото Решение на СЕС от 31.01.2013 г. по дело С-643/11, съобразно което "Правото на Съюза, както и принципите на данъчен неутралитет, на правна сигурност и на равно третиране допускат на получател на фактура да се откаже право на приспадане на ДДС, платен за получена доставка, по съображение, че липсва действително извършена облагаема сделка".

В случая не се доказва основателността на наведените в жалбата оплаквания от оспорения административен акт, който е издаден от компетентен орган в установената форма, при спазени административнопроизводствени правила и в съответствие с материалноправните разпоредби и целта на закона.

По така изложените съображения настоящият съдебен състав намира, че РА, в частта на отказано право на данъчен кредит на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС във вр. с чл. 9 от ЗДДС по фактура, издадени от доставчици „Хъмфрито Трейд“ ЕООД, „Виктория Корпорейшън 2014“ ЕООД, „Делта 81“ ЕООД и „Мартинели“ ЕООД е законосъобразен и обоснован, а жалбата срещу него като неоснователна следва да бъде отхвърлена в тази ѝ част..

Тъй като се потвърждават задълженията за ДДС, произтичащи от непризнаване на данъчен кредит по спорните фактури, следва да бъдат потвърдени и задълженията за лихви, които са с акцесорен характер и следват главното задължение.

Правилни са и изводите за начислени лихви за забава за данъчен период м.12.2018 г. за който период в дневника за продажби на жалбоподателя е отразен отчет от ЕКАФП със стойност в размер на 31339,46 лева и за който е начислен ДДС със забава през данъчен период м. 11.2019 г., както и тези касаещи В. от Sarl France liivendus през м. 02.2020 м. С оглед на това и на основание чл. 175 от ДОПК във вр. с чл. 1 от ЗЛДТДПДВ законосъобразно е начислена лихва за забава.

**По отношение на установените задължения по ЗКПО:**

Съгласно чл. 26, ал. 2 от ЗКПО, не се признават за данъчни цели счетоводни разходи, които не са документално обосновани по смисъла на този закон. Следователно, на това правно основание, за да не се признаят счетоводни разходи, следва те да са такива разходи, за които данъчнозадълженото лице не разполага с документи, отговарящи на нормативните изисквания на ЗКПО и Закона за счетоводството, т.е. включително и когато тези документи не отразяват вярно описаната в тях стопанска операция.

Съгласно чл.10, ал. 1 от ЗКПО 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. Документалната обоснованост на разходите за данъчни цели е основание за регистриране на съответната стопанска операция и нейното вярно и точно отразяване. Документалната обоснованост разкрива дали отчетеният разход е пряко свързан и обслужва стопанската дейност на данъчно задълженото лице.

За се прецени дали счетоводният разход следва да се признае за данъчните цели, следва преди това да бъде изследван въпросът дали са реално осъществени доставки на услуги и стоки по издадените от посочените по-горе петима доставчика, които да послужат като основание направените от „Джи Ем Би Ссс“ ООД разходи във връзка с тези доставки да бъдат признати за данъчни цели и с тях да бъде намален съответно финансовият резултат на дружеството-жалбоподател за процесната 2017 и 2018 г.

Доставките на тези услуги/стоки по категоричен начин трябва да се докажат, както и че същите действително са извършени от фактуриралите ги лица.

Съгласно общият принцип за разпределянето на доказателствената тежест в процеса, и доколкото се касае до установяването на положителни факти, задължението за доказване реалността на доставките по процесните фактури е на ревизираното лице.

Съдът с оглед гореизложеното намира за правилен изводът на органите по приходите, че от събраните в хода на ревизията доказателства, както и такива в съдебното производство, не се установява реалността на доставките по процесните фактури издадени от „Виктория Корпорейшън 2014“ ЕООД, „Делта 81“ ЕООД и Хъмфрито Трейд“ ЕООД. Наред с това основателни са и изводите на органите по приходите по отношение на доставчика „Патриция“ ООД. Установи се, че издадените от това дружество три броя фактури са с получател „МДЦ Ама“ ООД, което дружество е различно от жалбоподателя. С оглед на това неоснователно жалбоподателят е претендирал право на приспадане на данъчен кредит по тези фактури на стойност в размер на 172.41 лева, включени в дневниците за покупки за периода от м.11.2017 г. и м. 01.2018 г. и по този начин неправилно в счетоводството на дружеството са извършени неверни записвания и са осчетоводени разходи за 2017 г. и 2018 г.

По отношение на закупения от жалбоподателя актив от „Ефективни Сгради-България“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] по ф. № 971/08.04.2016 г. с предмет „изработка, доставка и монтаж на стъклени хармоники и ал. дограма - окончателно плащане“ на стойност 12 612,50 лв. и ДДС 2 522,50 лв. и констатацията, че активът не фигурира в амортизационния план, законосъобразно органите по приходите на са признали тези



счетоводните разходи, формиращи ДМА за данъчни цели осчетоводеният по сметка 602 разход в размер на 12 612,50 лв.

С оглед на горното основателно за финансовата 2017 г. декларираният счетоводен финансов резултат в размер на 141 383,64 лв. е увеличен с непризнати разходи общо в размер на 75 158,75 лв. по фактури, издадени от „Виктория Корпорейшън 2014“ ЕООД, Д. 81 “ЕООД и отчетен разход по фактура, издадена от „Патриция“ ООД, по която получател е друго дружество, различно от ревизираното, както и увеличение с отчетен разход в размер на 12 612,50 лв. по фактура, издадена от Ефективни Сгради-България“ ЕООД, за покупка на дълготраен материален актив. А за финансовата 2018 г. декларираният за 2018 г. счетоводен финансов резултат в размер на 168 976,72 лв. е увеличен с непризнати разходи в размер на 36 080,47 ЛВ. по фактури, издадени от „Виктория Корпорейшън 2014“ ЕООД, „Хъмфрито Трейд“ ЕООД и 2 фактури, издадена от „Патриция“ ООД, по който получател е друго лице, различно от ревизираното.

**По разноските по производството:**

С оглед крайния изход на делото и заявената претенция от процесуалния представител на ответника за присъждане на юрисконсултско възнаграждение за разглеждане на делото пред настоящата инстанция, на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК, във връзка с чл. 7, ал. 2, т. 4 вр. с чл.8 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, съдът следва да присъди в полза на ответника сумата от 5543,79 лв.

Воден от изложеното и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК, Административен съд София – град, III отделение, 70-състав

**РЕШИ:**

**ОТХВЪРЛЯ** жалбата на „ДЖИ ЕМ БИ ССС“ ООД, ЕИК:[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], представлявано от М. Ц. Г., със съдебен адрес: [населено място], [улица]. ет. 2, чрез адв. В. Б. срещу Ревизионен акт /РА/ № Р-22002220005690-091-001/08.04.2021 г., издаден от М. А. К.- орган, възложил ревизията и А. Л. И. - ръководител на ревизията, потвърден с решение № 968/28.01.2021 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно осигурителна практика“ (ОДОП) С., с който са определени задължения общо в размер на 46 172,40 лв., от които по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ главница в размер на 22 391,31 лв. и лихва в размер на 7 870,27 лв. за данъчни периоди м. 05.2017 г, от м. 08.2017 г. до м. 01.2018 г., м. 03.2018 г., м. 04.2018 г. и м. 12.2018 г. и по Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ корпоративен данък в размер на 12 456,40 лв. и лихва в размер на 3 454,42 лв. за периодите 2017 г. и 2018 г.

**ОСЪЖДА** „ДЖИ ЕМ БИ ССС“ ООД, ЕИК:[ЕИК] да заплати на Национална агенция за приходите разноски по делото в размер на **5543,79 лева**, представляващи юрисконсултско възнаграждение.

**РЕШЕНИЕТО** може да се обжалва пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщението до страните за изготвянето му и получаването на препис от съдебния акт.

**СЪДИЯ:**