

РЕШЕНИЕ

№ 4311

гр. София, 29.06.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 73 състав,
в публично заседание на 31.05.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Елеонора Попова

при участието на секретаря Кристина Българиева, като разгледа дело номер **2416** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156 и следващите от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/.
Образувано е по жалба на „СТОУНФИКС“ ЕООД, ЕИК-[ЕИК], срещу Ревизионен акт /РА/ №22220221001328-091-001/28.09.2021 г., издаден от К. Г. М.- орган, възложил ревизията и И. Р. Н.- ръководител на ревизията, в потвърдената част с Решение № 1953/23.12.2021 г. на Директор на Дирекция „Обжалване и данъчно- осигурителна практика“, [населено място], Централно управление на Национална агенция по приходите.
Релевира се, че реалността на услугите се доказва с представените в хода на ревизията писмени доказателства, а процесните фактури са издадени законосъобразно към момента на възникване на данъчното събитие, т.е. налице е данъчен документ, съставен в съответствие с изискванията на чл.114 от ЗДДС и е изпълнено условието на чл.71, ал.1, т. 1 от ЗДДС. Позовава се на практика на ВАС и СЕС. Моли съда да отмени оспорения ревизионен акт.
В съдебно заседание жалбоподателят, чрез представляващия дружеството, поддържа жалбата и моли съда да отмени обжалвания ревизионен акт.
Ответникът– директор на Дирекция „ОДОП“ С. при ЦУ на НАП чрез процесуалния си представител оспорва жалбата като неоснователна. Твърди, че не се събрали доказателства, които да опровергават изводите в РА за облагане на жалбоподателя. Претендира присъждането на юрисконсултско възнаграждение.
Софийска градска прокуратура– редовно уведомена, не изпраща представител за

участие в производството.

Съдът, след като прецени поотделно и в съвкупност събраните по делото доказателства, доводите и становищата на страните, намира за установено от фактическа страна следното:

Ревизионното производство е образувано със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22220221001328-020-001/08.03.2021 г., издадена от К. М., 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. /Л./ с. със ЗВР е възложено извършването на ревизия на „СТОУНФИКС“ ЕООД за установяване на задълженията по ЗДДС за данъчни периоди от 01.12.2019 г. до 31.01.2021 г. и за задълженията за корпоративен данък по ЗКПО за данъчни периоди от 01.01.2019 г. до 31.12.2019 г. Заповедта е връчена на 18.03.2021 г., по реда на чл. 29, ал. 4 от ДОПК. По реда на чл. 113, ал. 3 във връзка с чл. 114, ал. 2 от ДОПК, срокът е продължен до 18.08.2021 г. със Заповед за изменение на ЗВР №Р-22220221001328-020-002/14.06.2021 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22220221001328-092-001/20.08.2021 г., връчен електронно на 20.08.2021 г.. Жалбоподателят не е подал възражение по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

Ревизионното производство приключило с оспорвания в настоящото производство Ревизионен акт /РА/ №Р-22220221001328-091-001 от 28.09.2021 г., издаден от К. Г. М.– орган, възложил ревизията, и И. Р. Н., на длъжност главен инспектор по приходите– ръководител на ревизията. РА е връчен електронно на 04.10.2021 г.

В хода на ревизията са предприети следните процесуални действия, подробно описани в РД, неразделна част от РА на основание чл. 120, ал. 2 от ДОПК:

Ангажирани от жалбоподателя са копия от договори, заедно с количествено-стойностни сметки и протоколи А19 за извършени и подлежащи на заплащане СМР. Всяка фактура е комплектована с договор, количествено– стойностна сметка и протокол А19. Приложени са и фискални бонове.

В договорите със „СТЕБО КЮЗИЙН“ ЕООД предмет на доставките е описан като: „Монтаж на каменна фасадна облицовка на обект, в район В.“, „Монтаж на топлоизолация на обект фасадна облицовка хотел Т., [населено място]“, „Монтаж на настилки и стъпала от естествен камък общи части и стълбищна клетка в жилищна сграда в кв. Хладилника – блок Б, блок Г, блок Д“; „Монтаж на изделия от естествен камък, на обект в кв. Л.“, „Монтаж на изделия от естествен и технически камък в жилищна сграда, [населено място].

Договорите с „АРЕСТ ГРУП“ ЕООД са с предмет: „Обработка на плотове от естествен камък в производствена база, находяща се в [населено място], [улица]“, „Обработка и монтаж на каменни маси плотове на еднофамилна къща, находяща се в кв. С., [населено място]“; „Обработка и монтаж на интериорни и фасадни настилки и облицовки от естествен камък на административна сграда, находяща се на ул. Р. и А., [населено място]“; „Обработка и монтаж на изделия от естествен камък на обект еднофамилна къща, [населено място], кв. С.“; „Монтаж на облицовка от естествен камък по интериорна стена на обект хижа М.“; „Монтаж на облицовки от естествен камък на еднофамилна къща кв. Б., [населено място]“; „Обработка на плотове от естествен камък в производствена база, находяща се в [населено място], [улица]“; „Монтаж на фасадна каменна облицовка на хотел Х., [населено място]“; „Монтаж на облицовки от естествен камък на еднофамилна къща кв. Б., [населено място]“.

С аналогичен предмет са и договорите с останалите спорни доставчици: „ИНОКС 2000“ ЕООД, „ДОБРУДЖА 03“ ЕООД, „МИГ ПЕРСОН“ ЕООД и „ХОБИСИМО“ ЕООД.

На основание чл. 45 от ДОПК, в хода на ревизията са извършени насрещни проверки на „СТЕБО КЮЗИЙН“ ЕООД, „АРЕСТ ГРУП“ ЕООД, „ИНОКС 2000“ ЕООД, „ДОБРУДЖА 03“ ЕООД, „МИГ ПЕРСОН“ ЕООД и „ХОБИСИМО“ ЕООД.

Съгласно протоколите за насрещни проверки „СТЕБО КЮЗИЙН“ ЕООД и „АРЕСТ ГРУП“ ЕООД са представили част от изискваните им документи- копия от фактурите, придружени с договор, количествено-стойностна сметка и протокол А19.

По реда на чл. 32 от ДОПК са връчени исканията за представяне на документи на „ДОБРУДЖА 03“ ЕООД, „МИГ ПЕРСОН“ ЕООД и „ХОБИСИМО“ ЕООД, а по реда на чл. 29, ал. 4 от ДОПК е връчено искането на „ИНОКС 2000“ ЕООД. От страна тези дружества не са представени писмени обяснения и документи.

При проверка в информационната система на НАП е констатирано, че спорните доставчици са включили процесните фактури в дневниците за продажби за съответния период. Изключения са констатирани за три от фактурите от „СТЕБО КЮЗИЙН“ ЕООД: №[ЕГН]/11.05.2020 г., №[ЕГН]/19.05.2020 г. и №[ЕГН]/26.05.2020 г./ и четири от фактурите от „ИНОКС 2000“ ЕООД /№11000000401/04.05.2020 г., №[ЕГН]/12.05.2020 г. и №[ЕГН]/21.05.2020 г./.

При служебна справка във връзка с кадровата обезпеченост на спорните доставчици е установено следното:

- „МИГ ПЕРСОН“ ЕООД не е подавало уведомления по чл. 62 от КТ за сключени трудови договори, както и Справки по чл. 73, ал. 1 и ал. 6 от ЗДДФЛ.

- „СТЕБО КЮЗИЙН“ ЕООД, „АРЕСТ ГРУП“ ЕООД и „ИНОКС 2000“ ЕООД не са декларирали действащи трудови договори за периодите, през които е следвало да бъдат извършени доставките към ревизираното лице. От „СТЕБО КЮЗИЙН“ ЕООД са подавани уведомления по чл. 62 от КТ за предходни периоди, като последните трудови договори са прекратени към 01.07.2014 г., а дружеството е декларирало „дейност на ресторанти и заведения за бързо хранене“.

- „АРЕСТ ГРУП“ ЕООД също е подавало уведомления по чл. 62 от КТ само за предходни периоди, като всички договори са били за по няколко месеца и последният е прекратен към 01.10.2019 г..

- „ИНОКС 2000“ ЕООД е прекратило трудовите договори към 01.02.2019 г., а първият договор с ревизираното лице е от 25.01.2020 г., както и останалите 23 договора за СМР между ревизираното лице /възложител/ и „ИНОКС 2000“ ЕООД /изпълнител/ са с дати, след датата на прекратяване на трудовите договори. Декларираната от „ИНОКС 2000“ ЕООД икономическа дейност е „Други професионални дейности, неклассифицирани другаде“, К. 7490.

- „ДОБРУДЖА 03“ ЕООД декларирало три трудови договора за длъжности: „продавач закуски и напитки“ и „майстор производство на тестени изделия“ /несвързани с предмета на доставките по спорните фактури/. Договорите са прекратени към 30.11.2020 г. и към 02.12.2020 г., а според представените договори и протоколи, доставките към ревизираното лице е следвало да бъдат извършени в периодите от 20.08.2020 г. до 18.01.2021 г. Декларираната от „ДОБРУДЖА 03“ ЕООД икономическа дейност е „Производство на хляб, хлебни и пресни сладкарски изделия“, К. 1071.

- „ХОБИСИМО“ ЕООД декларирало 11 трудови договора за периодите, през които е

следвало да бъдат извършени спорните доставки. Декларирани са длъжности „строител жилища“, „строител алпинист“, „кофражист“, „арматурист“, „работник изолация“, „работник изграждане и ремонт на покривни покрития“, с посочени дати на сключване 09.06.2020 г. и 20.08.2020 г. и дата на прекратяване - 22.01.2021 г. За трудовите договори са подавани декларации Обр.1 по Наредба Н 8/29.12.2005 г. за съдържанието, сроковете, начина и реда за подаване и съхранение на данни от работодателите, осигурителите за осигурените при тях лица за лицата наети на трудово правоотношение до м.10.2020г. включително, но декларираните задължения не са внасяни в приход на бюджета.

Приходните органи констатирани, че преките доставчици на ревизираното лице декларират доставки от едни и същи дружества, с така наречения „рисков профил“. Всички спорни преки доставчици на ревизираното лице са deregистрирани по ЗДДС, при установени обстоятелства по чл. 176 от ЗДДС, както следва: „СТЕБО КЮЗИЙН“ ЕООД е deregистрирано по ЗДДС, считано от 26.08.2020 г., „АРЕСТ ГРУП“ ЕООД - от 06.03.2020 г., „ИНОКС 2000“ ЕООД - считано от 14.08.2020 г., „ДОБРУДЖА 03“ ООД - от 04.03.2021 г., „МИГ ПЕРСОН“ ЕООД - от 20.08.2020 г. и „ХОБИСИМО“ ЕООД - от 30.12.2020 г.

Установили и че стойността по всяка една от фактурите е до 10 000,00 лв., а плащанията са само в брой, като приели, че липсва надеждна следа за фактическото им извършване. Съпоставили липсата на персонал при доставчиците с наличието на такъв при ревизираното лице. Посочили са, че „СТОУНФИКС“ ЕООД е имало действащи трудови договори на длъжности „каменоредач“ (оформител), „пакетировач“, „оператор на машина за рязане на скални материали“, „общ работник строителство на сгради“, като декларираната икономическа дейност е „Полагане на облицовки и настилки“, К. 4333.

Прието е наличие на относителна субективна симулация на доставка от спорните доставчици. Според ревизиращите предметът на доставка /СМР услуги/ е наличен, тъй като с него се извършват последващи облагаеми доставки, но услугите не са доставени от издателя на фактурите, и той не е действителният доставчик.

Предвид това, на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и ал. 2 във връзка с чл. 9 от ЗДДС, с РА е отказано правото на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 156 905,00 лв. по фактурите, издадени от: „СТЕБО КЮЗИЙН“ ЕООД, „АРЕСТ ГРУП“ ЕООД, „ИНОКС 2000“ ЕООД, „ДОБРУДЖА 03“ ЕООД, „МИГ ПЕРСОН“ ЕООД и „ХОБИСИМО“ ЕООД.

II. Относно установеното по ЗКПО:

С процесния РА са установени допълнителни задължения за корпоративен данък за 2019 г. общо в размер на 11 272,08 лв., ведно с лихви в размер на 1 424,78 лв.

Допълнително установените задължения са резултат от увеличение на счетоводния резултат на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО във връзка с чл. 10, ал. 1 от ЗКПО, с осчетоводени разходи по фактури от „АРЕСТ ГРУП“ ЕООД в размер на 33 216,67 лв., „БУЛМАРМА-2008“ ООД в размер на 1 910,00 лв. и „ДС КОНСТРУКШЪН“ ЕООД, в размер на 74 700,00 лв.

Ревизионен акт /РА/ №22220221001328-091-001/28.09.2021 г., е оспорен по административен ред с жалба от „СТОУНФИКС“ ЕООД. С Решение № 1953/23.12.2021 г. на Директор на Дирекция „Обжалване и данъчно- осигурителна практика“, [населено място], Централно управление на Национална агенция по приходите, РА е изменен в оспорената част като установения с РА резултат за

установения корпоративен данък за 2019 г., в размер на 11 772,08 лв. ведно със съответните лихви, е определен на 11 581,08 лв., ведно със съответните лихви, и е потвърден в останалата оспорена част. За да измени РА, решаващият орган е приел, че в случая е преобразуван финансовият резултат на жалбоподателя с разходите по фактура №0... 351/26.06.2019 г., с данъчна основа в размер на 1 910,00 лв. и ДДС – 382,00 лв., отразена в дневника за покупки на ревизирания субект за посочения данъчен период с издател „БУЛМАРМА 2008“ ООД. От доказателствата към жалбата на ревизираното лице срещу предходния РА №P22220219008535-091-002/06.07.2020 г. се установявало, че в случая се касае за допусната техническа грешка при попълване на отчетния регистър по ЗДДС на ревизираното лице, доколкото според приложената фактура, неин издател е „СТОУНИНС“ ЕООД. Проверка на данните в дневника за продажби на посоченото дружество показала, че процесната фактура е отразена в данъчен период 06/2019 г. с получател „СТОУНФИКС“ ЕООД и съответстващи стойности, а издателят ѝ се е задължил с размера на начисления данък. Предвид това е изведен извод, че преобразуването на финансовия резултат на жалбоподателя с разходите по тази фактура не е законосъобразно.

По делото е приета административната преписка и допълнително ангажираните доказателства.

Допусната и приета по делото е Съдебно- счетоводна експертиза, неоспорена от страните и кредитирана от съда като компетентно изготвена, при използване на специални знания. Видно от заключението, всички процесни фактури са включени в счетоводството на жалбоподателя. Експертната не може да каже дали е осчетоводяване в счетоводството на съответния доставчик, поради непредоставяне на счетоводни регистри от доставчиците. За всички процесни фактури е налице осчетоводяване на операция за разплащане по фактура по дебита на сметка 401 Доставчик с партида (всеки доставчик) и по кредита на сметка 501 Каса. Към всички процесни фактури има приложена касова бележка на стойност съответстваща на стойността на фактурата. Датата на осчетоводяване на операция за разплащане за нито една от процесните фактури не съвпада с дата на издадена касова бележка. Въз основа на наличните данни, вещото лице констатирало, че не са декларирани само следните фактури: От доставчика „Стебо Кюзийн“ ЕООД фактури с номера: №[ЕГН]/11.05.2020г., №[ЕГН]/19.05.2020г. и №[ЕГН]/26.05.2020, за които получател е жалбоподателя; От доставчика „Инокс 2000“ ЕООД фактури с получател „Стоунфикс“ ЕООД, с номера: №11000000401/04.05.2020г., №[ЕГН]/12.05.2020г. и №[ЕГН]/21.05.2020 г.. Процесните фактури от всички доставчици, с които са доставени строителни и монтажни работи са осчетоводени в дебита на правилната счетоводна сметка 602 Разходи за външни услуги. Това обстоятелство не е достатъчно условие, за да може експертната да определи осчетоводяването на фактурите за доставка като правилно, като вещото лице е обобщило следните аргументи, в подкрепа на извода си: Налице е осчетоводяване на доставка няколко месеца след като е издадена фактура за продажба на същите видове и количества ремонтни и монтажни работи. Разминаване от експертната е констатирано и в два различни данъчни (календарни) периода; Налице е осчетоводяване на касова бележка с дата неотговаряща на първичния счетоводен документ; Налице са доста несъответствия, неясноти и липса на еднозначност на ниво обект и в договорите и в таблицата за последваща реализация изготвена и предоставена от жалбоподателя. Несъответствията, описани в частта на анализа на последващата реализация в

констативно- съобразителната част са достатъчно, и не дават увереност, че е налице безспорна последваща реализация за всички процесни фактури.

Допуснатата приета по делото е и Съдебно- техническа експертиза, със следната задача: Закупените и доставени стоки от същия вид и род дали са вложени в съответния обект на жалбоподателя, какво количество е вложено и къде, /в кои обекти/и кой административен адрес? В отговор експертът посочил, че се запознал с книгата по делото и посетил процесните обекти в следната последователност: I. Хотел „Т. турист“ на 04.03; 05.03; 11.03; 12.03; и 18.03; 2023г.; II. „С. фол“, Блок Б на 25.03; 26.03; 27.03; 28.03; 29.03; 30.03; и 31.03; 2023г.; III. Ж.. к-с „Белият квартал“ на 01.04; 02.04; 08.04; 09.04; 15.04; 16.04; 22.04; 23.04; 29.04; и 30.04; 2023г.; IV. Хотел „Х.“ на 06.05; 07.05; 13.05; 14.05; 15.05 и 16.05; 2023г., както и при оглед- обследвания са извършени подробни измервания на процесните обекти, както и тяхното заснемане. Целият снимков материал е публикуван в Приложения, като част от него е предоставен от жалбоподателя. Изведен е извод от вещото лице, че от надлежно описаните количествени сметки, направени след извършените измервания по обекти: Хотели „Т. турист“ и „Х.“; жил. бл. „С. фол“, Блок Б и Ж.. к-с „Белият квартал“, закупените и доставени стоки от същия вид и род са вложени в изброените обекти. Количеството вложени материали са описани подробно в КС за съответния административен адрес.

При така установените факти съдът достига до следните правни изводи:

Жалбата е процесуално допустима. Ревизионният акт е обжалван в рамките на предвидения за това срок, пред горестоящия в йерархията на приходната администрация орган, който с решението си го е потвърдил изцяло в обжалваната част. Така постановеният от директора на дирекция "ОДОП"- С. резултат и подаването на жалбата в рамките на предвидения за това преклузивен срок, от надлежна страна налагат извод за нейната допустимост.

Разгледана по същество е частично основателна.

По силата на чл. 160, ал. 2 от ДОПК, Съдът преценява законосъобразността и обосноваването на РА, както и валидността на акта, независимо дали са изрично релевирани доводи за нищожност на РА в обжалваната му част, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му. За валидността на акта съдът следи служебно.

На първо място, е спазен срокът по чл. 109 от ДОПК, с оглед надлежното упражняване на правомощието за образуване на процесното ревизионно производство, с посочената по- горе ЗВР, в рамките на 5- годишния срок.

Съгласно разпоредбата на чл. 112, ал. 2 от ДОПК, ревизията може да се възлага от: т. 1 органа по приходите, определен от териториалния директор на компетентната териториална дирекция или т. 2 изпълнителния директор на Националната агенция по приходите или определен от него заместник изпълнителен директор– за всяко лице и за всички видове задължения и отговорности за данъци и задължителни осигурителни вноски.

Ревизионният акт е издаден от компетентни органи по смисъла на чл. 118, ал. 2 от ДОПК във вр. с чл. 7, ал. 1, т. 4 от ЗНАП и чл. 119, ал. 2 от ДОПК, в кръга на определените им правомощия /в този смисъл Тълкувателно решение № 5 от 13.12.2016 г. на ВАС/. Съгласно чл.119, ал.2 ДОПК Ревизионният акт се издава от органа, възложил ревизията, и ръководителя на ревизията в 14-дневен срок от подаването на възражение или от изтичането на срока за подаване на възражение.

Компетентността на органа, подписал посочените по-горе заповеди и оспорвания РА е установена с официални документи по смисъла на чл. 179, ал. 1 от ГПК, с обвързваща материална доказателствена сила, която не е оборена. Изложеното до тук води до извод, че ревизионното производство е извършено от компетентни за целта органи.

Настоящата инстанция констатира, че РА е подписан с КЕП от органите по приходите– негови издатели. Съгласно чл. 3 от ЗЕДЕУУ (ред.- ДВ, бр.85 от 2017 г., действаща към момента на издаване на РА) електронен документ е електронен документ по смисъла на чл. 3, т. 35 от Регламент (ЕС) № 910/2014 на Европейския парламент и на Съвета от 23 юли 2014 г. относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО (ОВ, L 257/73 от 28 август 2014 г.); като писмената форма се смята за спазена, ако е съставен електронен документ. В конкретния случай РА е създаден като електронен документ по смисъла на чл.3, ал.1 ЗЕДЕУУ, по отношение на които с оглед фикцията, установена в ал.2 се приема, че е спазено изискването за писмена форма. Доказателствената сила на подписания с КЕП електронен документ е такава, каквато законът признава на подписания писмен документ. Именно като електронен документ, подписан от посочените в тях органи по приходите с електронен подпис, актът е изпратен като електронно съобщение и връчен на ревизираното лице по реда на чл.30, ал.6 ДОПК и това обстоятелство е удостоверено по предвидения за това в цитираната норма ред с разпечатка на записа в информационната система. С оглед разпореденото от законодателя в чл.184, ал.1 ГПК, приложима в съдебното производство по оспорване на РА на основание § 2 ДР на ДОПК, тези електронни документи са представени на Съда като възпроизведени на хартиен носител преписи, заверени от страната. Това е относимо и за РД, ЗВР и ЗИЗВР.

На следващо място, спазени са процесуалните правила за извършването на ревизията. Ревизионният акт е издаден в предвидената форма съгласно чл. 120, ал. 1 от ДОПК и съдържа реквизитите по чл. 120, ал. 1 от ДОПК, както и указанието, че се приемат констатациите от ревизионния доклад,

който на практика представлява неразделна част от издадения ревизионен акт. Оспореният РА съдържа разпоредителна част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения. Съдът не констатира съществени процесуални нарушения на административно-производствените правила.

Относно материалната законосъобразност на ревизионния акт:

Жалбоподателят „СТОУНФИКС“ ЕООД извършва дейност, свързана с извършване на монтажни дейности – полагане на облицовки и настилки.

Процесната ревизия е първа за спорните периоди и вид данъчно задължение.

Относно установеното по ЗДДС:

Предмет на спора са установените с РА допълнителни задължения за довносяне по ЗДДС общо в размер на 164 158,86 лв. вследствие на:

- отказано право на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и ал. 2 във връзка с чл. 9 от ЗДДС, общо в размер на 156 905,00 лв. по фактурите, издадени от: „СТЕБО КЮЗИЙН“ ЕООД, „АРЕСТ ГРУП“ ЕООД, „ИНОКС 2000“ ЕООД, „ДОБРУДЖА 03“ ЕООД, „МИГ ПЕРСОН“ ЕООД и „ХОБИСИМО“ ЕООД;

- декларирани в справките декларации /СД/ по ЗДДС и невнесени от ревизираното лице задължения общо в размер на 7 253,86 лв.

Отказът на право на данъчен кредит е в резултат на недоказани доставки на стоки/услуги по смисъла на чл. 6/9 от ЗДДС. Наличието на доставка (данъчно събитие) е основополагаща предпоставка за задействане механизма както на начисляване (изискуемостта) на данък добавена стойност, така и за възникване на правото на приспадане на данъчен кредит. Кумулативните условия за възникване на право на данъчен кредит по смисъла на чл. 69 и сл. от ЗДДС, респективно отсъствието на някоя от хипотезите по чл. 70 от ЗДДС, които възпрепятстват възникването му, са факти от обективната действителност, наличието или отсъствието, на които е свързано с възникването на благоприятни последици за оспорващото дружество- възникване на право на данъчен кредит по конкретните фактури, поради което е в тежест на задълженото лице да ги докаже. В нормата на чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС е дадено определение за данъчен кредит, като това 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 облагаема доставка, като в ал. 2 на същата разпоредба е уточнено, че правото на приспадане възниква, когато данъкът е станал изискуем. С разпоредбата на чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, упражняване правото на приспадане на данъчен кредит е обвързано с условието стоките и услугите да се

използват за целите на извършваните от регистрираното лице облагаеми доставки. Легалната дефиницията за облагаема доставка е дадена в чл. 12, ал. 1 от ЗДДС, а именно: всяка доставка на стока или услуга по смисъла на чл. 6 и чл. 9, когато е извършена от данъчно задължено лице по този закон и е с място на изпълнение на територията на страната, както и доставката, облагаема с нулева ставка, извършена от данъчно задължено лице, освен в случаите, в които този закон предвижда друго.

Наличието на доставка е първото условие за признаването на данъчен кредит. Доставка е налице, когато има прехвърляне на собственост или други вещни права върху стока или извършване на услуга. Съгласно чл. 25 ЗДДС доставката, извършена от задълженото лице, се окачествява като данъчно събитие. На датата на възникването му се поражда задължение за доставчика да начисли и корелативно свързаното с него право на получателя да ползва данъчен кредит. Условието за наличие на облагаема доставка като основание за възникване на данъчно събитие, обуславящо правото на данъчен кредит, залегнало в разпоредбата на чл. 167 и чл. 63 от Директивата, е транспонирано именно с нормите на чл. 25 и чл. 68, ал. 2 от ЗДДС. Съгласно Решение от 29.04.2004 г. по дело С-152/02, Пето отделение „правото на приспадане трябва да бъде упражнено по отношение на данъчен период, през който са изпълнени двете условия, изисквани от тази разпоредба /чл. 18, ал. 2 от Шестата директива/, а именно: стоките да са били доставени или услугите- извършени и данъчнозадълженото лице да притежава фактура или документ, който съгласно критериите, определени от въпросната държава- членка, може да се счита за служещ за фактура". Двете предпоставки за признаване право на данъчен кредит са кумулативни и липсата на която й да е от тях възпрепятства възникването и упражняването на това право. Според националният данъчен закон и постоянната практика на Съда на Европейския съюз по тълкуване на чл. 167, чл. 168 и чл. 178 от Директива 2006/112/ЕО, възникването и надлежното упражняване на правото на приспадане на данъчен кредит изисква установяване преди всичко наличието на действително осъществени облагаеми доставки на стоки и услуги. Реалността на доставката, документирана с редовно издадена фактура, е основен въпрос при преценка налице ли е право на приспадане на данъчен кредит за тази доставка или услуга- чл. 25, ал. 2 и 6, чл. 68, т. 1 и 69, ал. 2 ЗДДС, съответно чл. 62, 63, 167 и 168 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета и актуалната практиката на СЕС.

По делото се установява от събраните делото доказателства, че е изпълнено условието по чл.71, ал.1, т.1 от ЗДДС, свързано с притежаването на данъчен документ /фактури/ от страна на

жалбоподателя, издадени от преките доставчици, в които данъкът е посочен на отделен ред.

Притежаването на данъчна фактура обаче не е достатъчно да обоснове реалност на отразените в счетоводните регистри стопански операции. Доставка е доказана само ако между доставчика и получателя съществува реално правоотношение с достатъчно индивидуализиран предмет, в рамките на което се разменят конкретни взаимни престации. При оспорване на фактурата като частен свидетелстващ документ, в тежест на ползващия се от правата по тези документи е да докаже, че отразените във фактурата стопански операции действително са осъществени. Недоказана реална доставка, макар и документално оформена в счетоводството, не поражда права за данъчно задълженото лице. В тази връзка за целите на ЗДДС данъчно събитие е не правоотношението (валидността на търговската сделка), а изпълнението на задължението за извършването на услугата.

За субекта на данъчно предимство ДЗЛ е бремето да установи с убедителността на пълното доказване осъществяването на тези правно релевантни факти- чл. 154, ал. 1 от ГПК във вр. с § 2 от ДР на ДОПК. По силата на чл. 4, ал. 3 от Закона за счетоводството, документална обоснованост на стопанските операции е налице само когато фактурата, като първичен счетоводен документ, отразява действително осъществена стопанска операция.

По доставчици отказаното право на приспадане на данъчен кредит е както следва:

1. За данъчни периоди м. 05.2020 г., м. 06.2020 г., м. 07.2020 г. и м. 08.2020 г. не е признато правото на данъчен кредит общо в размер на 20 581,66 лв. по 14 фактури, издадени от „СТЕБО КЮЗИЙН“ ЕООД.

От страна на доставчика „СТЕБО КЮЗИЙН“ ЕООД са представени фактури, договори, протоколи обр. 19 и счетоводни справки, без счетоводни регистри. Фактурите, издадени от Стебо К. ЕООД (11 бр.) са декларирани в дневника за продажби, с изключение на три фактури с номера: №[ЕГН]/11.05.2020 г., №[ЕГН]/19.05.2020 г. и №[ЕГН]/26.05.2020 г., което е отразено и в РД.

Видно от ССЧЕ, към фактурите предоставени от „Стебо Кюзийн“ ЕООД с гриф Оригинал и касовата бележка за всяка от фактурите има приложен договор за СМР и протоколи А19. Всеки от протоколите А19 съответства на стойността на издадената фактура. Вещото лице е съобразило обстоятелството, че това са документи, които трябва да се съхраняват от получателя им, а не от доставчика, а в случая те са били представени именно от последния. Освен това е констатирано, че спорните фактури са

издадени от безплатен софтуер „Faktural“. От жалбоподателя е предоставен регистър „Аналитичен регистър на „Стоунфикс“ ЕООД, за периода 01.01.2020 г. до 31.12.2020 г. и от него е видно, че всички издадени фактури с доставчик „Стебо Кюзийн“ ЕООД са осчетоводени по дебитата на сметка 602/4 „Разходи за външни услуги“ (партидата не е уточнена със сметкоплан) и по кредита на сметка 401 Доставчик партида „Стебо Кюзийн“ ЕООД. От същия регистър се виждат и всички направени осчетоводявания за плащане на всяка от издадените фактури като основание за плащане е вписан документ РКО с номер, но не са представени такива РКО. Според вещото лице, от направените счетоводни записвания за плащанията не става ясно по коя фактура е това счетоводно записване. Освен това е налице касовата бележка с дата 15.09.2020 г., а плащането е осчетоводено на 17.08.2020г или датата на издаване на фактурата.

Справка на актуалното състояние на трудовите договори на „СТЕБО КЮЗИЙН“ ЕООД сочи, че дружеството не е имало наети лица на действащи трудови договори в периодите, през които би следвало да бъдат извършени спорните СМР, съгласно договорите и протоколите. Няма информация и доказателства за наети по извънтрудови отношения лица и/или за движение на работна сила, необходима за изпълнението на възложените дейности. Освен това, последния публикуван финансов отчет от „СТЕБО КЮЗИЙН“ ЕООД е за 2018 г., а първите договори и фактури с това дружество са от 2020 г.

2. За данъчни периоди м. 12.2019 г., м. 01.2019 г. и м. 02.2020 г. не е признато правото на данъчен кредит общо в размер на 14 958,33 лв. по 9 фактури, издадени от „АРЕСТ ГРУП“ ЕООД.

От страна на доставчика „Арест Груп“ ЕООД са предоставени фактури, договори, протоколи обр. 19 и счетоводни справки, без счетоводни регистри. Няма спор, че всички (9 бр.) издадени фактури с получател „СтоунФикс“ ЕООД са включени в дневника за продажби на „Арест Груп“ ЕООД, което е установено и от ревизиращия екип и отразено в РД. Експертизата тук обръща внимание, че и този доставчик предоставя касови бележки– приложения към фактура „Копие“ и „Оригинал“, които следва да са в клиента /жалбоподател в настоящото производство/, след като е заплатена съответната доставка. Според вещото лице, когато касовата бележка не е при купувача, той не може да докаже, на какво основание е заплатил доставката. Пак поради липсата на касова бележка при купувача /С. ЕООД/ не следва да е налице осчетоводяване за заплащане на доставките от Арест Г. ЕООД. Констатирано е, че от външна видима страна фактурите са издадени от безплатен софтуер

„Faktural“. От жалбоподателя е предоставен регистър „Аналитичен регистър на „Стоунфикс“ ЕООД, за периода 01.12.2019 г. до 31.12.2020 г. и от него е видно, че всички издадени фактури с доставчик Арест Г. ЕООД са осчетоводени по дебита на сметка 602/4 „Разходи за външни услуги“ (партидата не е уточнена със сметкоплан) и по кредита на сметка 401 Доставчик партида Арест Г. ЕООД. От същия регистър се виждат и всички направени осчетоводявания за плащане на всяка от издадените фактури като основание за плащане е вписан документ РКО с номер, но по делото липсват такива РКО. Счетоводни записвания за плащанията са д-т 401 Доставчик партида Арест Г. к-т 501 „Каса“ са направени. Вещото лице е посочило обаче, че от предоставения счетоводен регистър не става ясно по коя фактура е направено счетоводно записване. Плащането е осчетоводено с датата, с която е издадена фактурата, а не датата на която е издадена касовата бележка /касовата бележка е издадена по-късно/. Освен това, в предоставените договори към процесните фактури от доставчика Арест Г. ЕООД от външна видима страна е вписан изпълнителя с грешно име и в първа страница на договора и на последната страница при подписите – вписан е А. Г., вместо Арест Г. ЕООД.

Справка на актуалното състояние на трудовите договори на Арест Г. ЕООД сочи, че дружеството не е имало наети лица на действащи трудови договори в периодите, през които би следвало да бъдат извършени спорните СМР, съгласно договорите и протоколите. Няма информация и доказателства за наети по извънтрудови отношения лица и/или за движение на работна сила, необходима за изпълнението на възложените дейности.

3. За данъчни периоди м. 02.2020 г., м. 03.2020 г., м. 05.2020 г. и м. 06.2020 г. не е признато правото на данъчен кредит общо в размер на 39 078,34 лв. по 24 фактури, издадени от „ИНОКС 2000“ ЕООД.

Фактурите издадени от Инокс 2000 ЕООД – 24 броя са приложени от жалбоподателя. Всяка от тях е окомплектована с касова бележка, договор за СМР, Приложение 1 и Протокол А19.

Според ССЧЕ, от външна видима страна фактурите са издадени от безплатен софтуер „Faktural“. От жалбоподателя е предоставен регистър „Аналитичен регистър на С. ЕООД“ за периода от 01.01.2020 г. до 31.12.2020 г. и от него е видно, че всички издадени фактури с доставчик „Инокс 2000“ ЕООД да осчетоводени по дебита на сметка 602/4 „Разходи за външни услуги“ (партидата не е уточнена със сметкоплан) и по кредита на сметка 401 Доставчик партида „Инокс 2000“ ЕООД. От същия регистър се виждат и всички направени осчетоводявания за плащане на

всяка от издадените фактури като основание за плащане е вписан документ РКО, но такива РКО не са представени. Направените счетоводни записвания за плащанията са д-т 401 Доставчик партида „Инокс 2000“ к-т 501 „Каса“ и не става ясно по коя фактура е това счетоводно записване. И трите невключени в дневник продажби на доставчика фактури: №11000000401/04.05.2020г., №[ЕГН]/12.05.2020г. и №[ЕГН]/21.05.2020 са осчетоводени от С. ЕООД, съответно с операции №94, №79 и №92. Фактура №11000000401/04.05.2020г. е осчетоводена с дата 01.06.2020г и плащането също с тази дата, №[ЕГН]/12.05.2020г. е осчетоводена с дата 12.05.2020 и плащането по тази фактура е направено на 12.05.2020г с и е окомплектовано с касова бележка от 04.06.2020г., №[ЕГН]/21.05.2020 е осчетоводена с дата 01.06.2020г и плащането е осчетоводено с тази дата и е приложена касова бележка с дата 09.06.2020г.

От страна на доставчика „Инокс 2000“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], не са предоставени документи по насрещната проверка.

Установено е при извършената проверка от НАП, че в дневника за продажби на „Инокс 2000“ ЕООД са включени всички издадени фактури с получател С. ЕООД, с изключение на фактури с номера: №11000000401/04.05.2020г., №[ЕГН]/12.05.2020 г. и №[ЕГН]/21.05.2020 г. Декларираната дейност на този доставчик е „Други професионални дейности, некласифицирани другаде и номер К. 74.90“.

Справка на актуалното състояние на трудовите договори на „Инокс 2000“ ЕООД сочи, че дружеството не е имало наети лица на действащи трудови договори в периодите, през които би следвало да бъдат извършени спорните СМР, съгласно договорите и протоколите. Няма информация и доказателства за наети по извънтрудови отношения лица и/или за движение на работна сила, необходима за изпълнението на възложените дейности.

4. За данъчни периоди м. 09.2020 г., м. 10.2020 г., м. 11. 2020 г., м. 12.2020 г. и м. 01.2020 г. не е признато правото на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 43 550,00 лв. по 29 фактури, издадени от „ДОБРУДЖА 03“ ЕООД.

Фактурите, издадени от „Добруджа 03“ ЕООД са приложени от жалбоподателя. Всяка от тях е окомплектована с касова бележки, оферта за СМР и Протокол А19.

Видно от ССЧЕ от външна видима страна фактурите са издадени от безплатен софтуер „Faktural“. От жалбоподателя е предоставен регистър „Аналитичен регистър на С. ЕООД“, за периода от 01.01.2020 г. до 31.01.2021 г. и от него е видно, че всички издадени фактури с доставчик

„Добруджа 03“ ЕООД да осчетоводени по дебита на сметка 602/4 „Разходи за външни услуги“ (партидата не е уточнена със сметкоплан) и по кредита на сметка 401 Доставчик партида Д. 03 ЕООД. От същия регистър се виждат и всички направени осчетоводявания за плащане на всяка от издадените фактури като основание за плащане е вписан документ РКО с номер, без да са приложени. Направените счетоводни записвания за плащанията са д-т 401 Доставчик партида Д. 03 к-т 501 „Каса“ и не става ясно по коя фактура е това счетоводно записване. Вещото лице е констатирало разминаване в датата на издаване на фактура и касовата бележка към същата.

От страна на доставчика „Добруджа 03“ ЕООД, не са предоставени документи по насрещна проверка.

При извършената проверка от НАП е установено, че в дневника за продажби на „Добруджа 03“ ЕООД са включени всички издадени фактури с получател „Стоунфикс“ ЕООД, както и че Д. 03 ЕООД има декларирана дейност „Производство на хляб, хлебни и пресни сладкарски изделия“, К. 1071. В тази връзка дружеството е декларирало три трудови договора за длъжности: „продавач закуски и напитки“ и „майстор производство на тестени изделия“, относими към предмета на дейност, но не и към спорните доставки. Освен това е установено, че последния публикуван финансов отчет от „ДОБРУДЖА 03“ ЕООД е за 2018 г., а първите договори и фактури с това дружество са от 2020 г.

5. За данъчни периоди м. 03.2020 г., м. 04.2020 г., м. 06.2020 г. и м. 07.2020 г. не е признато правото на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 20 006,67 лв. по 13 фактури, издадени от „МИГ ПЕРСОН“ ЕООД.

Фактурите, издадени от „Миг Персон“ ЕООД са приложени от жалбоподателя. Всяка от тях е окомплектована с касова бележка, договор за СМР, Приложение 1 и Протокол А19.

Видно от ССЧЕ от външна видима страна фактурите са издадени от безплатен софтуер „Faktural“. От жалбоподателя е предоставен регистър „Аналитичен регистър на „Стоунфикс“ ЕООД, за периода 01.01.2020г до 31.12.2020г видно, от който всички издадени фактури с доставчик „Миг Персон“ ЕООД са осчетоводени по дебита на сметка 602/4 „Разходи за външни услуги“ (партидата не е уточнена със сметкоплан) и по кредита на сметка 401 Доставчик партида „Миг Персон“ ЕООД. От същия регистър се виждат и всички направени осчетоводявания за плащане на всяка от издадените фактури като основание за плащане е вписан документ РКО с номер. Такива РКО не са предоставени на ревизиращите екипи и на експертизата. Направените счетоводни записвания за

плащанията са д-т 401 Доставчик партида „Миг Персон“ к-т 501 „Каса“ и не става ясно по коя фактура е това счетоводно записване.

От страна на доставчика „МИГ ПЕРСОН“ ЕООД, не са предоставени документи по насрещната проверка.

При извършената проверка от НАП е констатирано, че в дневника за продажби на „Миг Персон“ ЕООД са включени всички издадени фактури с получател „Стоунфикс“ ЕООД.

При справка на актуалното състояние на трудовите договори на „МИГ ПЕРСОН“ ЕООД е установено, че не са имали наети лица на действащи трудови договори в периодите, през които би следвало да бъдат извършени спорните СМР, съгласно договорите и протоколите. Няма информация и доказателства за наети по извънтрудови отношения лица и/или за движение на работна сила, необходима за изпълнението на възложените дейности.

б. За данъчни периоди м. 09.2020 г. м. 11.2020 г. и м. 12.2020 г. не е признато правото на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 18 730,00 лв. по 13 фактури, издадени от „ХОБИСИМО“ ЕООД.

Фактурите издадени от „Хобисимо“ ЕООД са приложени от жалбоподателя. Всяка от тях е окомплектована с касова бележки, договор за СМР, Количествена сметка и Протокол А19.

Видно от ССЧЕ от външна видима страна фактурите са издадени от безплатен софтуер „Faktura1“. От жалбоподателя е предоставен регистър „Аналитичен регистър на С. ЕООД“ за периода от 01.01.2020 г. до 31.12.2020 г. и от него е видно, че всички издадени фактури с доставчик „Хобисимо“ ЕООД да осчетоводени по дебита на сметка 602/4 „Разходи за външни услуги“ (партидата не е уточнена със сметкоплан) и по кредита на сметка 401 Доставчик партида „Хобисимо“ ЕООД. От същия регистър се виждат и всички направени осчетоводявания за плащане на всяка от издадените фактури като основание за плащане е вписан документ РКО с номер, но такива РКО не са представени по делото. Направените счетоводни записвания за плащанията са д-т 401 Доставчик партида „Хобисимо“ к-т 501 „Каса“ и не става ясно по коя фактура е това счетоводно записване. Вещото лице е дало за премиер фактура №[ЕГН]/28.09.20 г., на стойност 9240 лева, осчетоводена с дата 28.09.2020 и с контировка номер 326. На дата 28.09.2020 е осчетоводено и плащането за 9 240 лева с контировка 327 и РКО 65, без да се вижда номер на фактура, по която е направено плащане. Това става ясно само като се види общата стойност на фактурата. Касовата бележка приложена към фактурата е издадена от дата 20.10.2020г. /почти месец по-късно/. Плащането е осчетоводено с датата, с която е издадена фактурата.

От страна на доставчика „Хобисимо“ ЕООД не са предоставени документи по насрещната проверка.

При извършената проверка от НАП е установено, че в дневника за продажби на „Хобисимо“ ЕООД са включени всички издадени фактури с получател „Стоунфикс“ ЕООД. „Хобисимо“ ЕООД има декларирана дейност „Други специализирани строителни дейности“.

При справка в съответния регистър е установено, че „ХОБИСИМО“ ЕООД е имало сключени 11 трудови договора за длъжности относими към предмета на доставките по спорните фактури „строител жилища“, „строител алпинист“, „кофражист“, „арматурист“, „работник изолация“, „работник изграждане и ремонт на покривни покрития“.

Същевременно с това, за периодите 2020 г.- 2021 г. „ХОБИСИМО“ ЕООД не е подавало декларации по чл. 92 от ЗКПО, не е публикувало и годишни финансови отчети за периодите 2019 г.– 2020 г.

Във всички спорни фактури от посочените по- горе доставчици, за предмет на доставката е вписано „СМР по договор“ или „услуги по договор“. Приетите по делото договори за СМР са еднотипни. В същите е заложено, че доставчиците се задължават да осигурят за своя сметка необходимите специалисти и механизация за извършване на възложените СМР /чл. 4.3/. В случая не се установява изпълнение на тези договорни задължения от страна на доставчиците, включително да са използвали подизпълнители. Не са ангажирани и доказателства от жалбоподателя и за изпълнение на клаузите на чл. 5.1 и чл. 10.5. от договорите- да осигури необходимите материали и изделия за монтаж, да „подаде фронт за работа“ и да осигури строителните книжа.

Доставката на услуги подлежи на данъчно облагане само ако между доставчика и получателя съществува реално правоотношение с достатъчно индивидуализиран предмет, в рамките на което се разменят конкретни взаимни престации, като полученото от доставчика възнаграждение представлява действителната равностойност на предоставената услуга (т. 29 от решение от 27.03.2014 г. по дело С-151/13 Le Rayon d`Or) и само ако е налице пряка връзка между доставената услуга и получената насрещна престация. При доставките на услуги е относимо изследване дали при възлагане на услугата страните са договорили по достатъчно конкретен начин вида ѝ и дължимия резултат и какви отделни компоненти формират договорната цена, защото индивидуализираното в достатъчна степен възлагане улеснява проверката дали е налице достатъчно конкретизирано приемане на резултата от изпълнението. Предаването на резултата от извършената услуга трябва в пълнота да съответства на предмета на възложеното и да позволява пълна

индивидуализация на извършеното – предмет, период, ползвани трудови и материални ресурси и направените във връзка с тях разходи от доставчика, както и данни къде се извършва приемо-предаване и между кои физически лица като представители на търговците, което е в съответствие със задължението им по чл.302 ТЗ.

Доказателствата за реалното осъществяване на доставката на услуга могат условно да бъдат разделени на две групи: установяващи потенциалната възможност за осъществяване на доставката, в която следва да се включат материално-техническата и кадрова обезпеченост на доставчика; и такива, сочещи прякото ѝ реализиране, към които следва да се причислят протоколи за приемане на работата, доказателства за начин на остойностяване като количествено- стойностни сметки, осчетоводени записи за извършени разходи на доставчика във връзка с извършване на услугата и др. Принципно, по отношение на отделни обстоятелства, като напр. наличието на наети лица, практиката на СЕС не изисква знание у получателя по доставките, но същата е категорична, че Директива 2006/112/ЕО и принципът на данъчен неутралитет допускат националната юрисдикция да провери въз основа на цялостна преценка на всички обстоятелства по случая дали самият издател на фактурата е извършил въпросната сделка, като вземе предвид всички обстоятелства по случая (т.50 и т.53 от решение на СЕС от 06.09.2012 г. по дело C-324/11 „Gabor Toth“). Действително, както нееднократно СЕС в своите решения подчертава, принципът на данъчния неутралитет изисква освобождаване от ДДС да се предостави, ако материалноправните изисквания са изпълнени, дори и ако данъчно-задължените лица са пропуснали някои формални изисквания. Същият този съд обаче приема, че това не е така само ако нарушаването на тези формални изисквания възпрепятства доказването по сигурен начин на изпълнението на материалноправните изисквания, и самото данъчно задължено лице участва или според обективни факти се установи, че е било длъжно да знае, че участва в данъчна измама. В последната хипотеза СЕС приема, че лицето няма основание да се позовава на принципа на данъчния неутралитет. Следователно от получателя по дадена доставка е оправдано да се иска да действа добросъвестно и да вземе всички мерки, които разумно могат да бъдат изисквани от него, за да се увери, че осъществяваната от него сделка не води до участието му в данъчна измама.

В конкретния казус, предвид изложеното до тук и при анализ на доказателствената съвкупност се установява, че всички процесни доставчици на жалбоподателя са използвали за издаването на тези фактури един и същи софтуер, поради което и резонно са идентични от

външна страна. Освен това към всяка от спорните фактури са приложени и идентични като клаузи договори, с различие в изпълнителя, обект и стойност на договора, като в един от договорите /с Арест Г. ЕООД/ името на доставчика е изписано погрешно. На следващо място, всички процесни фактури са придружени и от Протокол А19, както и с касова бележка, стойността на всяка, от които съответства на стойността на фактурата. Следва да се има предвид, че датата на касовите бележки е следваща датата на издаването на фактурите, което се потвърждава от ССЧЕ. Досежно установеното, че плащанията по фактурите са извършени в брой, следва да се отбележи, че плащането не е елемент от фактическия състав за признаване на правото на данъчен кредит, поради което като следва да се обсъжда наред с останалите писмени доказателства.

В случая следва да се има предвид и това, че всички спорни в настоящото производство преки доставчици на данъчния субект са deregистрирани по ЗДДС, при установени обстоятелства по чл. 176 от ЗДДС: „СТЕБО КЮЗИЙН“ ЕООД е deregистрирано по ЗДДС, считано от 26.08.2020 г., „АРЕСТ ГРУП“ ЕООД - от 06.03.2020 г., „ИНОКС 2000“ ЕООД- считано от 14.08.2020 г., „ДОБРУДЖА 03“ ООД- от 04.03.2021 г., „МИГ ПЕРСОН“ ЕООД- от 20.08.2020 г. и „ХОБИСИМО“ ЕООД- от 30.12.2020 г. Следва да се вметне и установеното от приходните органи, че в периодите на издаване на спорните фактури, процесните доставчици са включвали в дневниците за покупки фактури от доставчици с така наречения „риск профил“.

Предвид изложеното, съдът намира, че въпреки че приложените по делото доказателства сочат на съответствие относно дата на настъпване на данъчното събитие, вид и стойност на услугата и строителен обект, същите не могат да се обвържат безспорно със съответните фактури, доколкото фактурираният предмет е бланково описан- „СМР по договор“ или „услуги по договор“.

Безспорно от ССЧЕ се установява, че процесните фактури от всички доставчици, с които са доставени строителни и монтажни работи са осчетоводени в дебита на правилната счетоводна сметка 602 Разходи за външни услуги. Това обстоятелство обаче не е достатъчно условие, за да може експертизата да определи осчетоводяването на фактурите за доставка като правилно. В случая доставката е осчетоводена няколко месеца след като е издадена фактура за продажба на същите видове и количества ремонтни и монтажни работи. Разминаване от експертизата е констатирано и в два различни данъчни (календарни) периода. Налице е осчетоводяване на касова бележка с дата неотговаряща на първичния счетоводен документ.

Според вещото лице, са налице доста несъответствия, неясноти и липса на еднозначност на ниво обект и в договорите и в таблицата за последваща реализация изготвена и предоставена от жалбоподателя. Несъответствията описани в частта на анализа на последващата реализация в констативно съобразителната част са достатъчно индицират на липса на безспорна последваща реализация за всички процесни фактури.

На фона на липсата на кадрова обезпеченост на доставчиците, с изключение на „Хобисимо“ ЕООД по делото е установено, че жалбоподателят „СТОУНФИКС“ ЕООД е имало действащи трудови договори на длъжности „каменоредач“ (оформител), „пакетировач“, „оператор на машина за рязане на скални материали“, „общ работник строителство на сгради“, като декларираната икономическа дейност е „Полагане на облицовки и настилки“, К. 4333.

Съдът дава вяра и на заключението на СТЕ, видно от което от надлежно описаните количествени сметки, направени след извършените измервания по обекти: Хотели „Т. турист“ и „Х.“; жил. бл. „С. фол“, Блок Б и Ж.. к-с „Белият квартал“, закупените и доставени стоки от същия вид и род са вложени в изброените обекти. От това обаче не се следва автоматично извода, че зад наличното фактуриране стоят реални стопански операции именно между жалбоподателя и процесните доставчици. В случая жалбоподателят не доказва добросъвестността си, като не е изпълнил задълженията си да установи, че действително е получил доставки от посочените във фактурите доставчици, че е положил всички разумни усилия, за да избегне въвличането си в данъчна измама, и поради това не следва да му бъде признато правото на приспадане по данъка.

Предвид това, жалбата в тази част е неоснователна.

ПО ЗКПО:

По отношение на разходите, с които е преобразуван в посока увеличение финансовият резултат по ЗКПО на жалбоподателя за 2019 г. във връзка с доставките на СМР фактурирани от „АРЕСТ ГРУП“ ЕООД, и „ДС КОНСТРУКШЪН“ ЕООД настоящата инстанция приема следното:

Доколкото в частта по ЗДДС фактурите, издадени от „АРЕСТ ГРУП“ ЕООД не документират реално извършени стопански операции, то законосъобразно е увеличен счетоводния резултат на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО във връзка с чл. 10, ал. 1 от ЗКПО, с осчетоводени разходи по фактури от „АРЕСТ ГРУП“ ЕООД в размер на 33 216,67 лв..

Доколкото увеличеният с РА счетоводен резултат с разходите по фактурите от „БУЛМАРМА-2008“ ООД е признат за незаконосъобразен с решението на директора на ОДОП, то същото не е предмет на настоящото

производство.

На следващо място, за да увеличат счетоводния резултат с разходите по фактурите от „ДС КОНСТРУКШЪН“ ЕООД ревизиращите органи са се позовали на установеното с друг ревизионен акт- РА №P22220219008535-091-002/06.07.2020 г. на „СТОУНФИКС“ ЕООД по ЗДДС за предходни периоди от 01.02.2019 г. до 30.11.2019 г., потвърден с решение №1490/28.09.2020 г. на директора на дирекция ОДОП С..

След служебна справка на съда е установено, че издаденият РА №P22220219008535-091-002/06.07.2020 г., потвърден с решение №1490/28.09.2020 г. на директора на дирекция ОДОП С. е отменен с влязло в сила на 28.01.2022 г. Решение №7595/16.12.2021 по адм.д. № 11334/2020 г. на АССГ, 54 състав, поради което преобразуването на финансовия резултат на жалбоподателя „Стоунфикс“ ЕООД по фактурите издадени от „ДС КОНСТРУКШЪН“ ЕООД е незаконосъобразно.

Предвид това, следва процесният РА да бъде изменен в частта на установените задължения по ЗКПО за корпоративен данък за 2019 г. от 11 581.08 лева, ведно със съответните лихви, на 3 321.67 лева, ведно с лихви в размер на 419.86 лева. В останалата част досежно допълнително установените задължения за данък върху добавената стойност по ЗДДС в размер на 164 158.86 лв. и лихви в размер на 19 099.34 лв. следва жалбата да бъде отхвърлена.

С оглед изхода на делото и на основание чл. 161, ал. 1 ДОПК заявеното от процесуалния представител на ответника искане за присъждане на юрисконсултско възнаграждение е основателно. С оглед отхвърлената част от жалбата и съгласно чл. 8, ал. 1, вр. чл.7, ал.2, т.5 от Наредба № 1 от 09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, жалбоподателят следва да бъде осъден да заплати в полза на бюджета на ответника сумата от 12 129.99 лева.

Така мотивиран и на основание чл. 160, ал. 1 и чл. 161, ал. 1 от ДОПК, Административен съд – София град

Р Е Ш И:

ИЗМЕНЯ по жалба на „СТОУНФИКС“ ЕООД, ЕИК-[ЕИК], Ревизионен акт №22220221001328-091-001/28.09.2021 г., издаден от К. Г. М.- орган, възложил ревизията и И. Р. Н.- ръководител на ревизията, в потвърдената част с Решение № 1953/23.12.2021 г. на Директор на Дирекция „Обжалване и данъчно- осигурителна практика“, [населено място], Централно управление на Национална агенция по приходите, с който са установени задължения по ЗКПО за корпоративен данък за 2019 г. от 11

581.08 лева, ведно със съответните лихви, на 3 321.67 лева, ведно с лихви в размер на 419.86 лева.

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „СТОУНФИКС“ ЕООД, ЕИК-[ЕИК], срещу Ревизионен акт №22220221001328-091-001/28.09.2021 г., издаден от К. Г. М.- орган, възложил ревизията и И. Р. Н.- ръководител на ревизията, в потвърдената част с Решение № 1953/23.12.2021 г. на Директор на Дирекция „Обжалване и данъчно- осигурителна практика“, [населено място], Централно управление на Национална агенция по приходите, с който допълнително са установени задължения за данък върху добавената стойност по ЗДДС в размер на 164 158.86 лв. и лихви в размер на 19 099.34 лв.

ОСЪЖДА „СТОУНФИКС“ ЕООД, ЕИК-[ЕИК], да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно- осигурителна практика”– С. при ЦУ на НАП разноски по делото в размер на 12 129.99 лева, представляващи юрисконсултско възнаграждение.

Решението подлежи на обжалване пред Върховния административен съд на Република България в 14-дневен срок от съобщаването му на страните.

СЪДИЯ: