

РЕШЕНИЕ

№ 25080

гр. София, 27.11.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 69
състав**, в публично заседание на 13.11.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Милена Славейкова

при участието на секретаря Грета Грозданова, като разгледа дело номер **1475** по описа за **2024** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156 – 161 ДОПК.

Образувано е по жалба на „КАМЕНОВ ИМПОРТ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място],[жк], [улица], магазин 3, срещу Ревизионен акт (РА) №Р-22221719005339-091-001 от 11.11.2020 г., издаден от В. А. В. – орган, възложил ревизията, и П. П. Б.-Д. – ръководител на ревизията, относно установени задължения по Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС) в размер на 1 088 264.95 лв. главница и 178 716.88 лв. лихви за забава, както и за корпоративен данък за 2018 г. в размер на 64 703.47 лв. главница и 10 623.00 лв. лихви за забава, или общо в размер на 1 342 308.30 лв.

Жалбоподателят излага доводи за незаконосъобразност на оспорения ревизионен акт поради немотивираност, необоснованост и неправилно приложение на закона. Твърди, че неправилно му е отказано право на приспадане на данъчен кредит (ДК) поради липса на реално извършени доставки на стоки и услуги. Поддържа, че в хода на ревизията са представени доказателства, които са достатъчни, за да обосноват реалност на доставките – договори, приемо-предавателни протоколи (ППП), описи, последваща реализация, отразяване на доставките в счетоводните регистри, доказателства за осъществен внос, плащания, кадрова обезпеченост чрез граждански договори. Относно извършените СМР били представени количествено-стойностни сметки (К.) и актове – обр.19. Счита, че част от доводите на приходните органи (липса на кадрова обезпеченост, недеклаиране в справка по чл.73 от ЗДДФЛ) са ирелевантни за правото на ДК. Поддържа, че процесните доставки са

тясно свързани с основната му дейност – търговия със стоки за бита, доставени от Китай, С. и И., и се изразяват в подготвителни дейности по окомплектоване, обработка, етикиране и др. дейности за привеждане на стоките в търговски вид, с оглед последващата им реализация. Визира противоречие с практиката на Съда на Европейския съюз (СЕС). Излага подробни съображения за необоснованост на установените задължения по ЗКПО. Жалбоподателят претендира съда да постанови решение, с което да отмени ревизионния акт и да му присъди сторените разноски.

Ответникът Директор на ДОДОП [населено място] оспорва жалбата, чрез юрк. В.. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД – С. град, като прецени доводите на страните във връзка със събраните по делото доказателства, намира следното от фактическа страна:

Със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) №Р-22221719005339-020-001 от 13.08.2019 г., издадена от В. В. В. - началник сектор “Ревизии” в Дирекция “Контрол” на ТД на НАП [населено място], е възложено извършването на данъчна ревизия на жалбоподателя от органи по приходите П. П. Б.-Д. (ръководител на ревизията) и Д. С. Т. за определяне на данъчните му задължения по ЗДДС за данъчни периоди от 01.07.2018 г. до 26.02.2019 г. и от 22.04.2019 г. до 31.07.2019 г. и за корпоративен данък за 2018 г., в тримесечен срок, считано от датата на връчване на ЗВР на 20.08.2019 г. съобразно чл.114, ал.1 ДОПК, т.е. в срок до 20.11.2019 г. Със ЗИЗВР от 15.11.2019 г., издадена от В. В. В., срокът на ревизията е удължен общо с 2 месеца съгласно чл.114, ал.2 от ДОПК, до 20.01.2020 г. ЗВР са издадени във формата по чл.113, ал.1 ДОПК и са връчени на задълженото лице по електронен път.

Компетентността на възложителя на ревизията В. В. В. произтича от раздел I, т.2 на представена от ответника Заповед № РД-02-818 от 10.05.2019 г., с която директорът на ТД на НАП С. е възложил на В., в качеството ѝ на началник сектор „Ревизии“, отдел „Ревизии“, Дирекция „Контрол“ в ТД на НАП С. функциите на компетентен орган по чл.112, ал.2, т.1 и чл.119, ал.2 ДОПК.

Разпоредбата на чл.8, ал.1, т.3 от ДОПК урежда териториална компетентност на териториалната дирекция на НАП по седалището на местните юридически лица – в случая ТД на НАП С..

С молба от 03.05.2022 г. при първоначалното разглеждане на делото са представени доказателства за компетентност на възложителя на ревизията. Със Заповед № 3398 от 27.12.2018 г. на директора на ТД на НАП С. В. В. В. е назначена на длъжност началник сектор “Ревизии” в Дирекция “Контрол” на ТД на НАП гр.С.. Със Заповед № 55 от 08.01.2020 г. на директора на ТД на НАП С. В. В. В. е назначена на длъжност началник сектор “Проверки” в Дирекция “Проверки” на ТД на НАП С. И. гр.П.. Т.е. към датата на издаване на първоначалната ЗВР от 13.08.2019 г. и на ЗИЗВР от 15.11.2019 г. В. е компетентен орган по възлагане в ТД на НАП С. съгласно чл.112, ал.2, т.1 и чл.119, ал.2 ДОПК.

Компетентността на В. А. В. като възложител и орган, издал РА, произтича от раздел I, т.3 на представена от ответника Заповед № РД-02-818 от 10.05.2019 г. Представено е Решение № 1 от 13.02.2020 г. на П. Г. - началник отдел „Ревизии“ в Дирекция “Контрол” на ТД на НАП [населено място], с която на основание чл.7, ал.3 от ДОПК и във връзка с преназначаването на В. В. В. на длъжност началник сектор „Проверки“ са иззети правомощията по разглеждане и разрешаване на конкретно

посочени в решението преписки, сред които и ревизията на „КАМЕНОВ ИМПОРТ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], възложена със ЗВР №Р-22221719005339-020-001. Съдът възприема изложените в Решение № 1 от 13.02.2020 г. мотиви за наличие на основание по чл.7, ал.3 от ДОПК - трайна невъзможност за изпълнение на служебните задължения или невъзможност, произтичаща от промяна в длъжността на органа по приходите, а именно различие между целта и обхвата на задълженията на двете длъжности: началник сектор „Ревизии“ и началник сектор „Проверки“ в ТД на НАП С..

В подкрепа на изложеното са длъжностните характеристики, приложени към касационната жалба на директора на ДОДОП С., по която е образувано адм.д. № 6785/2023 г. по описа на ВАС, VIII-мо отделение. Сравнението между областите на дейност и преките задължения на двете длъжности: началник сектор „Ревизии“ в отдел „Ревизии“ на дирекция „Контрол“ в ТД на НАП и началник сектор „Проверки“ в на дирекция „Контрол“ в ТД на НАП разкрива коренни различия, които обосновават приложението на чл.7, ал.3 от ДОПК.

Компетентността на горестоящ орган по чл.7, ал.3 от ДОПК П. Г. - началник отдел „Ревизии“ в Дирекция „Контрол“ на ТД на НАП [населено място], произтича от Заповед № РД-01-80 от 03.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С., с която и на основание чл.11, ал.3 от ЗНАП на началник отдел „Ревизии“ в Дирекция „Контрол“ на ТД на НАП [населено място] са делегирани правомощия по чл.7, ал.3 от ДОПК. Разпоредбата на чл.11, ал.3 от ДОПК урежда възможност за териториалния директор да делегира свои правомощия със заповед на определени органи по приходите. Правомощието по чл.7, ал.3 от ДОПК не е такова по чл.11, ал.2, т.2 от ЗНАП, поради което извършеното делегиране е на валидно правно основание.

Валидността на електронните подписи на приходните органи, подписали ЗВР, РД и РА, се установява от представените от ответника удостоверения на л.84-89 от делото, поради което съдът приема, че документите са подписани с валидни квалифицирани електронни подписи. Доказателствата не са оспорени от противната страна, вкл. по реда на чл.184 ГПК.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221719005339-092-001 от 18.08.2020 г. от органи по приходите, определени в ЗВР и ЗИЗВР. Дружеството не е подало възражение по чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

Ревизията приключва с Ревизионен акт /РА/ №р-22221719005339-091-001 от 11.11.2020 г., издаден от В. А. В. – като орган, възложил ревизията, и П. П. Б.-Д. – ръководител на ревизията.

При ревизията е установено, че „КАМЕНОВ ИМПОРТ“ ЕООД упражнявана дейност в следните обекти:

- склад в [населено място], бул "Трети Март" № 56,
- склад в [населено място], [улица]:
- офис в [населено място], [улица], ап. магазин 3.

По данни от информационния масив на НАП, Справка актуално състояние на всички трудови договори, за ревизирания период в дружеството има 7 назначени лица в трудови правоотношения, част от които възникнали/прекратени през периода. Декларираните длъжности са „опаковач“. „продавач консултант“, „стоковед“, „технически изпълнител“. Ревизираното лице е организирано и водило текущо счетоводно отчитане в съответствие с изискванията на Закона за счетоводството и счетоводните стандарти и утвърден от ръководството индивидуален сметкоплан. За отчитане на дейността се използва материална сметка 304/1 /Стоки от внос/ от Китай

и С. и 304/3 /Стоки от страната/.

През ревизирия период „КАМЕНОВ ИМПОРТ" ЕООД е декларирало доставки по от ЗДДС /внос/ от доставчици от Китай и Хонгконг - стоки за бита /стелажи, мебели за баня, шатри, хросторези, колички ръчни, очила, маски, палатки, барбекюта. одеяла и др./

В хода на ревизията от РЛ са изискани и са представени документи, доказващи декларираните доставки по реда на чл. 16 от ЗДДС. Доставките са декларирани в дневник покупки по митнически декларации, като ДО е увеличена с митнически сборове и такси. Представени са: фактури инвойс, Р. list, митнически декларации с износител китайски дружества и вносител РЛ, документ за получена спедиторска услуга, фактура за митнически услуги, товарителници, наряди за работа. Представен е хронологичен регистър за ревизирия период, от който е видно осчетоводяване по банкови бордера на плащане във връзка с декларираните доставки по кредита на сч. сметка 503/1 Разплащателна сметка. По сч. сметка 457/1 Разчети с митници е начислено задължения за ДДС и мито и същото е осчетоводено като платено по кредита на сч. сметка 503/1 Разплащателна сметка. Извършена е проверка в масива на НАП относно декларирания внос и платени мита, при което не са констатирани несъответствия.

След преглед на подадената информация от дневниците за продажби е установено, че за ревизирия период дружеството декларира облагаеми доставки с начислен 20% ДДС с предмет доставка „продажба на стоки". Клиенти на дружеството за периода са:

- „Транс Цименте“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] - декларирани доставки с ДО-425833,33 лв. и ДДС-85166,67 лв.
- Темакс България ЕООД с ЕИК[ЕИК] - декларирани доставки с ДО-6196104,24 лв. и ДДС- 1239220,90 лв.

Относно доставчиците „АУТО ТРЕЙД 02" ЕООД, „СТРОЙ ТРЕЙД 01" ЕООД, „ФОВЕТА" ЕООД, „ТАЙМ ИНВЕСТ 21" ЕООД, „АЛИНИ 06" ЕООД и „ББСЛ" ЕООД приходните органи са съобразили, че от тях и от РЛ са представени еднотипни договори и фактури. Доставчиците са декларирали, че дейностите са извършени с персонал, нает по граждански договори, но от същите не са декларирани доходи съгласно изискванията на ЗДДФЛ. Предвид данните от ИМ на НАП доставчиците не разполагат с никакъв потенциал за извършването на декларираните дейности, нито посочват предходен за това доставчик.

Въпреки декларираните доставки по реда на ЗДДС, проверяваните дружества не е подават ГДД по чл. 92 от ЗКПО. При проверка в ИМ на НАП е установено, че гореописаните доставчици декларират в дневниците си за покупки за проверяваните периоди доставки единствено от дружества с рисков профил и от дружества, недекларирали продажби към съответния контрагент. По данни от ИМ на НАП, справка С., дружествата имат начислени и неплатени задължения за ЗДДС, включително за проверяваните периоди.

Посочено е в РД и в РА, че законът не свързва задължението за начисляване на ДДС и правото на данъчен кредит единствено с издаването на данъчна фактура, а поставя изискването да е налице реално осъществена облагаема доставка като необходимо условие за възникването на право на данъчен кредит.

От съвкупната преценка на събраните в хода на ревизията документи, предоставени от ревизираното лице и извършените насрещни проверки на преките доставчици на „КАМЕНОВ ИМПОРТ“ ЕООД, ревизиращите органи са заключили, че

няма реално изпълнение на доставките по издадените фактури. Формиран е извод, че с така оформените документи е създадена правна и документална привидност, зад която не стои нищо, т.е. няма извършени от проверяваните дружества доставки. Прието е, че целта на документите е относителна привидност на доставки, единствено и само с цел покриване на приходи и неправомерно ползване на ДДС. В заключение са приели, че в хода на ревизионното производство двете страни по доставката не са доказали наличие на реални доставки на стоки и услуги по смисъла на чл.6 и чл.9 от ЗДДС.

Предвид изложеното и на основание чл.68, ал.1, т.1 от ЗДДС и чл. 69 от ЗДДС, във връзка с чл.6 и чл.9 от ЗДДС на „КАМЕНОВ ИМПОРТ“ ЕООД е отказано правото на приспадане на ДК за периода от 01.07.2018 г. до 31.07.2019 г. от доставчиците „АУТО ТРЕЙД 02“ ЕООД, „СТРОЙ ТРЕЙД 01“ ЕООД, „ФОВЕТА“ ЕООД, „ТАЙМ ИНВЕСТ 21“ ЕООД, „АЛИНИ 06“ ЕООД и „ББСЛ“ ЕООД, общо в размер на 1 009 050.29 лв.

При извършената дерегистрацията на дружеството и на основание чл.111, ал.1 от ЗДДС ревизорите са приели, че за декларираните доставки в отчетен регистър „дневник за продажбите“ ревизираното дружество е следвало да начисли данък за наличните стоки по дебитата на счетоводна сметка 304/3 в размер на 79500 лв.

С разходи в размер на 1 053 506,40 лв. по фактури, издадени от „Алини 06“ ЕООД, „Ауто Трейд 02“ ЕООД, „Строй Трейд 01“ ЕООД е увеличен счетоводният финансов резултат на ревизираното лице (РЛ) за 2018 г. на основание чл.26, т.2 от ЗКПО.

Установено е при ревизията, че през 2018 г. на „КАМЕНОВ ИМПОРТ“ ЕООД е предоставил заем в размер на 363 260 лв. и същият е върнат от дружеството заемополучател - „Агро Фермер БГ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]. Ревизорите са отчетели, че през ревизирания период „КАМЕНОВ ИМПОРТ“ ЕООД не е отчитало приходи от лихви по предоставени заеми и не е спазило разпоредбите на СС 18 "Приходи". Предвид изложеното и на основание чл.78 от ЗКПО счетоводният финансов резултат е увеличен със сумата от 11191,19 лв.

Установен е резултат за 2018 г. - данъчна печалба в размер на 647034.74 лв., респ. корпоративен данък за довносяне в размер на 64 703.47 лв. На основание чл. 175 от ДОПК са начислени лихва за забава в размер на 10 623,00 лв.

Ревизионният акт е връчен на 24.11.2020 г. и оспорен по административен ред с жалба вх.№ 53-06-10135 от 07.12.2020 г. (л.459). Срокът за произнасяне по чл.155, ал.1, вр. чл.146 ДОПК, е до 12.02.2021 г. В този срок, на 03.02.2021 г., е сключено споразумение по чл.156, ал.7 от ДОПК, с което срокът за произнасяне е удължен с 3 месеца – до 12.05.2021 г. В този срок не е постановено решение, поради което и съгласно чл.156, ал.4 от ДОПК РА следва да се счита мълчаливо потвърден. В този случай жалба против ревизионния акт може да се подаде в 30-дневен срок от изтичането на срока за произнасяне, т.е. до 12.06.2021 г. Жалбата до съда вх.№ 53-04-437 от 10.06.2021 г. е подадена в срока по чл.156, ал.5 от ДОПК, от легитимирано лице и срещу подлежащ на оспорване индивидуален административен акт, поради което е процесуално допустима.

При така установената фактическа обстановка съдът намира от правна страна следното:

При служебната проверка по чл.160, ал.2 ДОПК съдът констатира, че оспореният ревизионен акт е издаден от компетентни по смисъла на чл.119, ал.2 ДОПК органи по приходите и при спазване на установената форма по чл.120, ал.1 ДОПК. В хода на ревизионното производство не са допуснати съществени

процесуални нарушения. Като инстанция по същество на спора съгласно чл.160, ал.1 от ДОПК съдът дължи произнасяне по законосъобразността на установените данъчни задължения на ревизираното лице, поради което евентуални допуснати процесуални нарушения при насрещните проверки на доставчиците му не могат на собствено основание да доведат до незаконосъобразност на РА. Спорът между страните е изцяло материалноправен – относно наличието на основания за отказ на претендираното право на ДК по чл.9, вр. чл.68, ал.1, т.1 и чл.69, ал.1, т.1 от ЗДДС, наличие на основания по чл.26, т.2 и чл.78 от ЗКПО за преобразуване на счетоводния финансов резултат за 2018 г.

I. Относно установените задължения по ЗДДС:

Наличието на реална доставка е материалноправно изискване за признаване правото на ДК, респ. липсата на доставка е основание да се откаже това право поради нарушение на основни принципи на системата на ДДС – наличие на реална икономическа дейност и данъчен неутралитет, който цели да освободи от данъчна тежест единствено реалните стопански дейности. Именно в тази връзка, като обстоятелства, указващи на липса на реална икономическа дейност съдът намира за правилни и обосновани доводите на приходните органи, които са косвено указание за липса на реална дейност при спорните участници в търговския оборот - липса на наети лица, липса на данни за наети офиси или други помещения за осъществяване на стопанска дейност. Всички тези обстоятелства са указание, че търговските субекти не осъществяват реална икономическа дейност, като предпоставка за признаване на правото на данъчен кредит.

Понятието „доставка на стоки“ по смисъла на чл.14, пар.1 от Директива 2006/112/ЕО не се отнася до прехвърлянето на собственост в предвидените от приложимото национално право форми, а включва всяка сделка по прехвърляне на материална вещь от определено лице, което овластява друго лице с цел да се разпорежда фактически с нея като собственик. Дали това овластяване е резултат на прехвърляне на собственост или на учредяване на вещно право или е резултат на предаване на стоката от името и за сметка на доставчика като лице, което само я държи или я владее или което действа като комисионер (арг. от чл.14, § 2, б. в) от Директивата) или на прехвърляне на рисковете и ползите по повод стоката без фактическото ѝ предоставяне в държане, е *въпрос на конкретния механизъм на всяка от спорните доставки*, така както е претендиран от субектите по нея или се установява от съвкупната преценка на релевантните доказателства за всяка конкретна операция. Респ. липсата на доставка е основание да се откаже право на приспадане на ДК поради нарушение на основни принципи на системата на ДДС – наличие на реална икономическа дейност и данъчен неутралитет, който цели да освободи от данъчна тежест всички реални икономически дейности. Самото осъществяване на доставка предполага доказване на фактически и правни действия, които да обезпечат действителното участие на търговеца в стопанския оборот, т.е. наличие на реална икономическа дейност.

Според мотивите на Решение на СЕС от 27.03.2014 г. по дело C-151/13 Le Rayon d'Or 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 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.

За обосноваване на доставка на услуга, най-общо е необходимо да са налице доказателства, удостоверяващи възможността на доставчика да изпълни предмета на договора, осъществяването на фактическите действия, в които се изразява договорената услуга и прехвърлянето на резултата от получателя по доставката, както и да са налице съставени за това документи. За да бъде една услуга фактически осъществена, се изисква полагане на труд от физически лица и използване на съответните технически средства, както и в повечето случаи влагане на материали. Без наличие на кадрови потенциал един субект не би могъл да извърши дадена услуга. Именно в тази връзка, като косвено указание за наличие на реална икономическа дейност, а не като елемент от фактическия състав на претендираното право на приспадане на ДК, приходните органи правилно са изследвали съвкупно с всички обстоятелства по делото кадровия и технически потенциал на преките доставчици.

Липсата на реална доставка е отрицателен факт, доказването на който може да се извърши чрез съвкупност от положителни факти (индиции), който са в основа на доказателствени изводи за отрицателния факт – Тълкувателно решение № 6/2014 г. на ОСГК на ВКС. Изцяло в доказателствена тежест на ревизираното лице е да докаже твърдения от него, благоприятен положителен факт от обективната действителност за наличие на реални доставки на стоки и услуги. Основание за този извод се намира, както в общата процесуална разпоредба на чл.154, ал.1 ГПК, така и в практиката на СЕС - т.37 от решение на СЕС от 18.07.2013 г. по дело С-78/12 „Е.-К“: лицето, което иска да приспадне ДДС, следва да докаже, че отговаря на предвидените условия за това.

Според даденото от СЕС тълкуване изводите за наличие на реални доставки на стоки или услуги, респ. липсата им, както и данните за знание у получателя за извършена от някой от доставчиците по веригата измама, следва да се направят въз основа на „обективни факти“ - факти и обстоятелства от обективната действителност, при съвкупната преценка на които може да се направи извод в подкрепа на едната или другата теза при общото разпределение на доказателствената тежест по чл.154, ал.1 ГПК и чл.170, ал.1 АПК. Такива обективни факти са всички онези

доказателственорелевантни факти (според националната терминология), които стоят в определена връзка на зависимост с факт, релевантен за спорното право и поради тази си връзка, те са едно указание, че този факт се е осъществил. За разлика от правнорелевантните факти, които са определени в правната норма като предмет на доказване, доказателствените факти не са нормативно определени, защото изначално не е ясно кой факт може да се окаже във връзка на зависимост с правнорелевантен факт или кой факт може да бъде индиция, улика, „мълчаливо да свидетелства“ относно осъществяването на правнорелевантен факт. Именно в тази връзка, а не като правнорелевантни факти, могат да се поставят въпросите и е относимо изследване на произхода на стоката, на съхранението, движението и приемо-предаването ѝ, защото всеки един от тези факти може да има доказателствено релевантно значение за спорния въпрос относно реалността на доставките съобразно твърдения от страните механизъм на настъпването им. Доводите на жалбоподателя за ирелевантност на тези обстоятелства са неоснователни.

Безспорно, нито правният способ на прехвърляне на собствеността върху стоките, нито произходът им, са елементи от фактическия състав на понятието за реалност на доставките на стоки. Но всеки един от тези факти е доказателствено релевантен и може „мълчаливо да свидетелства“ относно реалното фактическо положение, доколкото само реално осъществилите се стопански операции, свързани с реална икономическа дейност по реални доставки на стоки и услуги, използвани в действителната икономическа дейност на лицето, са релевантни към спорното право на приспадане на ДК.

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 от 06.09.2012 г. по дело C-324/11 „Gabor Toth“). Националният съд следва да определи във всеки отделен случай в зависимост от фактите по делото дали е налице прехвърляне на правото на разпореждане със съответната вещ като собственик (т.34 от решение на СЕС от 18.07.2013 г. по дело C.78/12 E.-K EOOD) и в съответствие с националните правила на доказването да направи обща преценка на всички доказателства и фактически обстоятелства по спора (т.37 от същото решение), за целта на която преценка може да вземе предвид данни **относно предхождащи или следващи доставки** (т.38 от същото решение), като част от обективните данни за наличие или не на реални доставки. Когато документите, представени от получателя по спорните доставки, също разкриват нередовности, това следва да бъде отчетено при извършване на общата преценка на всички доказателства и фактически обстоятелства в главното производство от националната юрисдикция (т.57 и т.63 от решение от 31.01.2013 г. по дело C-643/11 „ЛВК-56“ EOOD). Това предполага съвкупна преценка на всички фактически обстоятелства, които са специфични за всеки случай и зависят от процесуалната активност на страните по него.

Принципно вярна е тезата на жалбоподателя, че 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 от 06.09.2012 г. по дело C-324/11 „Gabor Toth“).

Изцяло в доказателствена тежест на ревизираното лице е да докаже твърдения от него, благоприятен положителен факт от обективната действителност, за наличие на реални доставки на стоки и услуги. Основание за този извод се намира, както в общата процесуална разпоредба на чл.154, ал.1 ГПК, така и в практиката на СЕС - т.37 от решение на СЕС от 18.07.2013 г. по дело C-78/12 „Е.-К“: лицето, което иска да приспадне ДДС, следва да докаже, че отговаря на предвидените условия за това.

А. За получените доставки и ползвания данъчен кредит (покупки):

1. Относно непризнатото право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 332 315,05 лв. за данъчни периоди от м. 10.2018 г. до м. 02.2019 г., м. 05.2019 г. и м. 06.2019 г., по 73 фактури, издадени от „СТРОЙ ТРЕЙД 01“

ЕООД:

По данни от ИМ на НАП „СТРОЙ ТРЕЙД 01“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] е с обща регистрация по ДОПК от 19.09.2018 г. и със специална регистрация по реда на ЗДДС от 04.10.2018 г., прекратена по чл. 176 от ЗДДС на 25.07.2019 г. Според ИМ на НАП за периода на декларираните фактури в дружеството няма действащи трудови договори. По данни от масива на НАП проверяваното дружество не е подавало справки по чл. 73 от ЗДДФЛ, нито декларации по чл. 55 от ЗДДФЛ за изплатени доходи на лица по извънтрудови правоотношения. От справка за регистрирани фискални устройства е установено, че дружеството има регистриран ЕКАФП с рег. № 3986780, считано от 02.01.2019 г. Не са деклариран обороти от Z отчети, т.е. декларираните Z отчети са без обороти и не са отчетени реализирани приходи от продажба. Дружеството - доставчик не притежава банкови сметки. За проверявания период дружеството декларира в регистрите по чл. 126 от ЗДДС /дневници за покупки/ доставки единствено от дружества с рисков профил - „ФИТНЕСГРУП“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „ЗОРА - ПРИМА“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] и „МАГУРА ТРЕЙД“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], като част от декларираните доставки не са деклариран в дневниците за продажби на съответните дружества, а друга част са анулирани в следващ период. Декларираното основание на доставките е „услуга“. Въпреки декларираните доставки по реда на ЗДДС, за финансова 2018 г. и за финансова 2019 г. не са подадени ГДД по чл. 92 от ЗКПО. Към настоящия момент, проверяваното лице има генерирани задължения по ЗДДС за проверявания период.

В хода на ревизията е извършена проверка на „СТРОЙ ТРЕЙД 01“ ЕООД ЕИК[ЕИК], приключила с ПИНП № П-22220219167013-141-001/11.02.2020 г. Представени са:

1. Оборотна ведомост за 2018 г. и 2019 г.

2. Хронологичен регистър на счетоводни сметки 411 Клиенти, 4532 ДДС на продажбите, 501 Каса, 702 Приходи от продажба на стоки за 2018 и 2019 г.

3. Договор за предоставяне на услуги от **20.09.2018** г. с предмет преброяване, сортиране, преокомплектоване в търговски вид на стоки от внос, лепене на стикери с данните на вносителя „Каменов Импорт“ ЕООД и поставяне на упътване на български език. Мястото на изпълнение на услугите е в складовете на възложителя - [населено място], бул. Трети март" №56 и [населено място], [улица]. Изпълнителят следва да изготви доклад за извършената работа, но такъв не е представен при ревизията.

4. Граждански договори за 2018 г., както следва:

- №2 от 01.10.2018 г., сключен между Г. Л. - управител на „Строй Трейд 01“ ЕООД и С. Д. Д. за срок до 31.12.2018 г. да преокомплектова и сортира стоки и да почисти склад. Възнаграждението по договора е 1390 лв.

- №3 от 01.10.2018 г., сключен между Г. Л. - управител на „Строй Трейд 01“ ЕООД и В. Г. К. за срок до 31.12.2018 г. да преокомплектова и сортира стоки и да почисти склад. Възнаграждението по договора е 1390 лв.

- №4 от 01.10.2018г., сключен между Г. Л. - управител на „Строй Трейд 01“ ЕООД и С. И. Р. за срок до 31.12.2018 г. да преокомплектова и сортира стоки и да почисти склад. Възнаграждението по договора е 1390 лв.

- №5 от 01.10.2018г., сключен Между Герзана Л. - управител на „Строй Трейд 01“ ЕООД и И. С. П. за срок до 31.12.2018 г. да преокомплектова и сортира спюки и да почисти склад. Възнаграждението по договора е 1390лв.

5. Граждански договори за 2019 г., както следва:

- №2 от 01.01.2019 г., сключен между Герганд Л. - управител на „Строй Трейд 01“ ЕООД и И. П. за срок до 30.06.2019г. с предмет подреждане, лепене на етикети, опаковане на стоки, *хамалски услуги*. Възнаграждението по договора е 2100лв.

- №3 от 01.01.2019 г., сключен между Г. Л. - управител на „Строй Трейд 01“ ЕООД и С. И. Р. в срок до 30.06.2019г. да извърши следните услуги: подреждане, лепене на етикети, опаковане на стоки, *хамалски услуги*. Възнаграждението е 2100 лв.

- №4 от 01.01.2019 г., сключен между Г. Л. - управител на „Строй Трейд 01“ ЕООД и В. Г. К. в срок до 30.06.2019 г. да извърши следните услуги - подреждане, лепене на етикети, опаковане на стоки, *хамалски услуги*. Възнаграждението по договора е 2100 лв.

- №5 от 01.01.2019 г., сключен между Г. Л. - управител на „Строй Трейд 01“ ЕООД и С. Д. Д. за срок до 30.06.2019 г. да извърши следните услуги - подреждане, лепене на етикети, опаковане на стоки, *хамалски услуги*. Възнаграждението по договора е 2100 лв.

6. Копия на фактури за продажба за 2018 г.

7. Копия на описи на стоки за преокомплектоване и привеждането им в търговски вид.

8. Копия на квитанции към разходни касови ордери, издадени от „Каменов Импорт“ ЕООД за плащания по фактурите, в нарушение на разпоредбата на чл.3, ал.1, т.2 от Закона за ограничаване на плащанията в брой.

9. Копия на приходни касови ордери, издадени от „Строй Т. 01“ за получени плащания в брой по фактури, издадени от „Каменов Импорт“ ЕООД.

10. Копия на фактури за продажба за 2019 г. /описани са гореизброените фактури/.

11. Копия на описи на стоки за преокомплектоване и привеждането им в търговски вид

12. Копия на квитанции към разходени касови ордери, издадени от „Каменов Импорт“ ЕООД за плащания по фактурите, в нарушение на разпоредбата на чл.3, ал.1, т.2 от Закона за ограничаване на плащанията в брой.

13. Копия на приходни касови ордери, издадени от „Строй Трейд 01“ ЕООД за получени плащания в брой по фактури, издадени от „Каменов Импорт“ ЕООД.

14. Представен е договор от **01.10.2018 г.** с предмет изпълнение на СМР - цялостен ремонт на рампа за товарно-разтоварване на камиони с контейнери 40 фута, ремонт на ограда, ремонт на складови помещения, ремонт на настилка около склада, външна топлоизолация на склада на адрес [населено място], [улица], съгласно количествено-стойностна сметка (К.).

За да отрекат претендираното право на ДК ревизорите са приели, че от "СТРОЙ ТРЕЙД 01" ЕООД не са представени документи относно предходен доставчик. От „КАМЕНОВ ИМПОРТ“ ЕООД не са представени документи относно последваща доставка. Основанията във фактурите са СМР /доставка и монтаж на армировка, полагане на бетон, кофраж, монтаж на пилони, оформяне на паркинг площадка, грундиране, полагане на латекс, топлоизолация, транспорт на асфалтова смес и т.н./, както и преокомплектоване на гирлянди, козирки, коледни играчки, мотофрези, осветителни тела, машини, соларни лампи, ел. стълби, ел. косачки, Р. врати, надуваеми плажни стоки, мрежа, съгваеми столове, одеала, душ кабини и т.н., както и почистване на склад и разделно сортиране на отпадъци. В представените граждански договори са описани други дейности: преокомплектоване и почистване на склад. Не са представени доказателства за това с какъв кадрови потенциал са извършени СМР услугите. От съдържанието на ангажираните от страните по тези доставки доказателства не било възможно да се формира извод за чия сметка са вложените в процесните СМР материали. Не били дадени обяснения в тази насока. Не бил доказан произходът на материалите. Предвид данните от ИМ на НАП доставчикът не разполагал с потенциал за извършването им, нито декларирал предходен доставчик за това.

Към жалбата по съдебен ред са приложени представените при ревизията граждански договори, както и ведомости и разписки за изплатени по тях суми за м.12.2018 г., м.03.2019 г., м.06.2019 г. Според съда, в гражданските договори липсва съществен елемент от съдържанието им – *не е посочено мястото*, където ще се изпълни възложената поръчка, както за СМР услугите, така и за тези за преокомплектоване на стоки, подреждане на стелажи, почистване на склад, което е от съществено значение за привръзката им с другите документи по делото. Съдът намира за обосновани изводите на приходните органи, че част от предмета на гражданските договори (почистване на склад, хамалски услуги) не съответства на предмета на договорите между ревизираното лице и прекия му доставчик. Следва да се съобрази, че се касае за частни документи, без достоверна дата по смисъла на чл.181 от ГПК, което обстоятелството, обсъдено съвкупно с липсата на подадени справки по чл. 73 от ЗДДФЛ и декларации по чл. 55 от ЗДДФЛ, навежда на извод, че документите са съставени за целите на ревизионното

производство.

Неясно защо за изпълнение на услуги в [населено място] и [населено място], ревизираното дружество е избрало доставчик със седалище в [населено място], а услугите са изпълнени с физически лица от [населено място] и [населено място].

Относно представения договор от **01.10.2018 г.** с предмет изпълнение на СМР съдът съобщава, че извън приложената К. и акт – образец 19 към него (които лесно могат да бъдат възпроизведени от други строителни документи, но не доказват действителния доставчик на СМР-услугата) липсват всякакви други доказателства, навеждащи на извод, че действителният доставчик на СМР е именно "СТРОЙ ТРЕЙД 01" ЕООД: предадена от възложителя проектна документация и строителна прощадка (раздел IV, т.1 от договора), данни за извозване до депо на строителни отпадъци (раздел IV, т.2 от договора), данни за обезпечаване на безопасни и здравословни условия на труд (раздел IV, т.4 от договора), данни за лицата, назначени за ръководство и контрол на строителния обект (раздел IV, т.5 от договора), данни за предаване на строителна площадка с двустранно подписан протокол (раздел V, т.1 от договора). Тук е мястото да се отбележи, че се касае за нормативни изисквания, които императивно налагат създаване на документи – за предаване на строителна площадка, за достъп на физически лица до строителен обект и инструктаж за тяхната безопасност, каквито не са ангажирани относно "СТРОЙ ТРЕЙД 01" ЕООД. Следва да се отбележи, че приложената към договора от 01.10.2018 г. К. и последващият акт образец 19 са на напълно еднаква стойност, което макар и не невъзможно, е житейски нелогично, както предвид фактичното изпълнение на ремонтни дейности, така и предвид уточнението в т.2 от процесния договор – окончателната стойност на договора ще бъде уточнена съобразно *действително извършените СМР*.

С оглед предмета на приложените граждански договори (преокомплектоване и сортиране на стоки, почистване на склад и разделно изхвърляне на отпадъци) са споделими доводите на приходните органи за липса на доказателства за това с какъв кадрови потенциал са извършени СМР услугите

Процесните фактури с предмет изпълнени СМР не могат да се обвържат с приложената към договора от 01.10.2018 г. К. и с последващия акт образец 19 (л.742-748 от Приложение № 3). Това е така, тъй като строителните дейности са фактурирани със седем фактури на различна стойност, което затруднява привръзката им с другите относими по делото доказателства – К. и акт обр.19. Изложеното е дало основание на съда за служебно допускане на комплексна съдебна експертиза, вкл. с технически въпроси, с определение от 14.03.2024 г., която не е изпълнена поради липса на оказано съдействие на вещите лица от страна на жалбоподателя, вкл. липса на внесен деподит. Дължим е извод за невъзможност да се установят факти и обстоятелства, за които ревизираното лице носи доказателствена тежест, поради което и същото следва да понесе неблагоприятните последици от недоказването им.

Съвкупната преценка на така установените по делото обстоятелства, вкл. установените при ревизията липса на трудови и граждански правоотношения с физически лица, недеклариране на обороти и отчетени реализирани приходи

от продажба, навежда съда на извод единствено на документално оформление на отношенията, на които не съответстват реални стопански операции по предоставяне на строителни услуги, респ. за тяхната липса.

Относно представения договор от **20.09.2018** г. следва да се съобрази, че същият е с идентичен предмет, съдържание и дата на сключване като този с друг пряк доставчик на ревизираното дружество – „Ауто Трейд 02“ ЕООД, което допълнително затруднява индивидуализацията на „възложените“, респ. „изпълнени“ услуги. Фактури №№ 546 от 03.12.2018 г. и 549 от 06.12.2018 г. касаят една и съща стока, предадена с опис от 28.11.2018 г., съвпадащ изцяло с данните за внос от същата дата (л.174) и предмет на доклад за извършена работа с две дати: 28.11.2018 г. (л.188) и 07.12.2018 г. (л.189). От документите остава неясно как реално е изпълнена работата и защо е фактурирана с две фактури.

Видно от предмета на съставен между страните опис на стоки за преокомплектоване и привеждане в търговски вид същият изцяло съвпада с предмета на търговските и транспортни документи по вноса (л.174-177). Според съда е дължим извод, че ревизираното дружество разполага с информация за реално придобитите от него стоки от внос, което значително го улеснява при съставянето на последващи вноса документи. За това свидетелстват транспортните и митнически документи, съдържащи се в Приложение № 5 и Приложение № 6 към делото.

Описът, с който стоките са предадени на прекия доставчик, съдържа данни за вида на стоката и за нейното количество (л.187). Фактурите към него са с предмет: вида на изпълнената услуга и общата ѝ стойност (л.185-186). В така представените документи не е „договорена“ стойност на дължимото за услугата възнаграждение. С други думи, не може да се установи дали полученото от доставчика възнаграждение представлява действителната равностойност на предоставената услуга по смисъла на цитираната практика на СЕС. Наличието на доклад от доставчика за изпълнение на услугата не спомага в тази насока, доколкото съдържа данни за вида и броя на стоките и изпълнение на идентични дейности, но не и за начина на формиране на стойността на услугата.

По-нататък, описите, с които стоките са предадени на прекия доставчик (л.705-740 и сл. от Приложение № 3 и л.217-253 от Приложение №1), съдържат данни за вида на стоката и за нейното количество, но не и за общата им стойност. Фактурите към тях са с предмет: вида на изпълнената услуга и общата ѝ стойност (л.706-741, л.757, л.764, л.773 от Приложение № 3). Никъде в така представените документи не е „договорена“ стойност на дължимото за услугата възнаграждение, поради което не може да се установи дали полученото от доставчика възнаграждение представлява действителната равностойност на предоставената услуга по смисъла на цитираната практика на СЕС.

Следва да се отбележи, че освен по близките си дати на съставяне между процесните фактури и съпътстващите ги описи липсва съответствие Това е така, тъй като фактурите са с предмет „преокомплектоване на стоки по опис“, т.е. в тях не са посочени нито стоките, нито датата на съставяне опис, което е в противоречие с чл.114, ал.1, т.9 от ЗДДС. От друга страна в описите не е

посочена общата стойност на стоките, а единствено – че описите се издават към съответни фактури, което според съда навежда на извод единствено за документално оформление на отношенията, на които не съответстват реални стопански операции.

Съдът не кредитира извода на приета при предходното разглеждане на делото ССЕ относно наличие на редовно плащане по спорните фактури, тъй като по преписката са приложени единствено ПКО, РКО и квитанции към тях, от които се установява, че независимо от значителната стойност на фактурите, плащанията по тях винаги са под прага от 10 000 лв. по чл.3, ал.1, т.1 от Закона за ограничаване на плащанията в брой (л.201-216 от Приложение № 1, л.749-756, л.758-763, л.765-772, л.774-781 от Приложение № 3, л.960 от Приложение № 4). Основателно е възражението на ответника за неосъществена проверка относно счетоводното отразяване на движението по сметка 501 „Каса“ и съответствието му с дневни отчети за проследяване и съпоставка на постъплените в касата на доставчика.

Видно от поставените към експертизата задачи, същите са били насочени единствено към опис на представените по делото документи, вкл. и с ревизионната преписка, без на същите да е направен коментар от счетоводна гледна точка. От друга страна, прегледът на документите и установените с тях релевантни фактически обстоятелства е приоритетна дейност на съда. Изложеното е дало основание за служебно допускане на комплексна съдебна експертиза определение от 14.03.2024 г., която не е изпълнена поради липса на оказано съдействие на вещите лица от страна на жалбоподателя, вкл. липса на внесен депозит. Визираното процесуално поведение на жалбоподателя способства да не се установят факти и обстоятелства, за които ревизираното лице носи доказателствена тежест, поради което и същото следва да понесе неблагоприятните последици от недоказването им.

Следва да се сподели като правилно становището на приходните органи, че правото на приспадане на ДК по принцип е свързано с действително извършване на облагаема доставка и упражняването на това право не обхваща ДДС, само защото е начислен във фактура (т.30 от решение по дело С-642/11 Стройтранс).

Участието на жалбоподателя в документално оформление на отношенията, без на същите да съответстват реални стопански операции, е указание за неговата недобросъвестност. Когато липсата на доставка произтича от собствените действия на получателя по доставката, същият е невъзможно да не знае, че доставката е недействителна, респ. следва да бъде отречено претендираното данъчно предимство.

Не може да се приеме, че правото на ДК е отказано единствено поради липса на кадрови потенциал при доставчика. Приходните органи са направили обоснован анализ на всички установени при ревизията обстоятелства и са достигнали до правилен и законосъобразен извод за наличие на основание по чл.68, ал.1, т.1, вр. чл.69, ал.1, т.1, вр. чл.6 и чл.9 от ЗДДС да се откаже претендираното данъчно предимство.

Съвкупната преценка на всички изложени обстоятелства потвърждава извода на приходните органи за липса на реални доставки на услуги по смисъла на чл.9 от ЗДДС, поради което оспорването следва да бъде отхвърлено в тази му

част.

2. Относно непризнато право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 432 645,26 лв. за данъчни периоди от м. 10.2018 г. до м. 02.2019 г. и от м. 05.2019 г. до м. 07.2019 г., по 90 фактури, издадени от „**АУТО ТРЕЙД 02**“ **ЕООД** с ЕИК[ЕИК]:

По данни от ИМ на НАП „АУТО ТРЕЙД 02“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] е с обща регистрация по ДОПК от 18.09.2018 г. и със специална регистразия по реда на ЗДДС от 04.10.2018 г., прекратена по чл. 176 от ЗДДС на 24.01.2020 г. Съгласно ИМ на НАП за периода на декларираните фактури, за част от проверявания период /м.11 и м.12.2018 г./ в дружеството има регистрирани трудови договори. Подадени са декл. обр. 1 и обр. 6 за начислени ЗОВ, но същите не са платени. По данни от масива на НАП проверяваното дружество не е подавало справки по чл. 73 от ЗДДФЛ, нито декларации по чл. 55 от ЗДДФЛ за изплатени доходи на лица по извънтрудови правоотношения. От Справка за регистрирани фискални устройства е установено, че дружеството има регистриран ЕКАФП с рег. № 4316473, считано от 30.07.2019 г. /след проверявания период/. Дружеството притежава банкови сметки. За проверявания период доставчикът декларира в регистрите по чл. 126 от ЗДДС /дневници за покупки/ само доставки от „ДС ГРУП 2014“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] и „ЗОРА - ПРИМА“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], като част от същите не са декларирани в дневниците за продажби на съответните дружества. Декларираното основание е „услуга“. За финансова 2018 г. от проверяваното лице е подадена ГДД по чл. 92 от ЗКПО, с която са декларирани нетни приходи от продажби в размер на 449954,70 лв., като от тях 422143,50 лв. са декларирани в регистрите по чл. 124 от ЗДДС като продажби към РЛ. За финансова 2019 г. не е подадена ГДД по чл. 92 бт ЗКПО и приходите не са декларирани и обложени.

В хода на ревизията е извършена проверка на „АУТО ТРЕЙД 02“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], приключила с ПИНП № П-22220219167016-141-001/31.03.2020 г. Извършена е проверка в ИС на НАП, при която е установено, че фактурите, издадени на „КАМЕНОВ ИМПОРТ“ ЕООД са включени в дневниците за продажби на „АУТО ТРЕЙД 02“ ЕООД. От „АУТО ТРЕЙД 02“ ЕООД не е подадена информация по чл.73 от ЗДДФЛ за изплатени доходи на физически лица, с които са сключени граждански договори за извършване на услуги.

В хода на ревизията се представени:

- Рамков договор за **бъдеща доставка** на материали от **01.07.2019** г. между „А. Т. 02“ ЕИК[ЕИК] /продавач/ и „КАМЕНОВ ИМПОРТ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] /купувач/.
- Договор за предоставяне на услуги от **20.09.2018** г. с предмет преброяване, сортиране, прекомплектоване в търговски вид на стоки от внос, лепене на етикети на вносителя „КАМЕНОВ ИМПОРТ“ ЕООД и поставяне на упътване на български език. Място на извършване на услугите - складовете на възложителя, находящи се в гр. "Д.", бул. "Трети март" №56 и [населено място], [улица]. Срокът на договора е до 20.03.2019 г.
- Хронологичен регистър на счетоводни сметки 411 Клиенти, 4532 ДДС на продажбите, 501 Каса в лева, 702 Приходи от продажба на стоки за 2018 г. и 2019 г.

- Оборотни ведомости за 2018 г. и 2019 г. – годишни.
- Копия на фактури, издадени от „АУТО ТРЕЙД 02“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] на „КАМЕНОВ ИМПОРТ“ ЕООД ЕИК[ЕИК] /описани са гореизброените фактури/.
- Опис на стоки от преокомплектоване.
- Копия на ПКО за плащания по фактури.
- Хронологичен регистър на сметка 501 Каса,
- Хронологичен регистър на сметка 411 Клиенти.
- Граждански договори 2 броя за 2018 г. и 6 броя за 2019 г., както следва:
- Граждански договор №7 от 15.09.2018 г. и граждански договор № 3 от 15.01.2019 г., сключени с Т. И. С.. Извършена е проверка в ИМ на НАП и е установено, че лицето не е подало ГДД по чл.50 от ЗДДФЛ за изплатените доходи от извънтрудови правоотношения. За период м.03-04.2019 г. Т. С. е назначен по трудов договор на 4-часов работен ден в „Реконструкция“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] и за период м.04-05.2019 г. е назначен по трудов договор на 4-часов работен ден в „М5 Инвест“ ЕООД с ЕИК[ЕИК].
- Граждански договор №8 от 15.09.2018 г., сключен с В. Е. К.. Извършена е проверка в ИМ на НАП и е установено, че лицето не е подало ГДД по чл.50 от ЗДДФЛ за изплатените доходи от извънтрудови правоотношения.
- Граждански договор №1 от 15.01.2019 г. и граждански договор №4 от 15.06.2019 г., сключени с Е. Р. С.. Лицето е назначено по трудов договор на 8-часов работен ден в „ХЕНД“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] от м.04.2019 г. до 07.2019 г.
- Граждански договор №2 от 15.01.2019г. и граждански договор №5 от 15.06.2019 г., сключени с Л. В. Н.. Лицето е назначено по трудов договор на 2-часов работен ден в „САНИНА БГ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] от м.01.2019 г. до м.03.2019 г. и от м.05.2019 г. до м.08.2019 г. на 8-часов работен ден в „Стела МСМ“ ЕООД.
- Граждански договор №8 от 15.06.2019 г., сключен с П. К. К..

За да отрекат претендираното право на ДК приходните органи са приели, че от "АУТО ТРЕЙД 02" ЕООД не са представени документи относно предходен доставчик, свързан с превъзлагане изпълнението на услугите. Основанията във фактурите са: преокомплектоване на офис столове, смесители, моторни косачки, санитария, и т.н., както и хамалски услуги, както и СМР /ремонт на склад, почистване и изхвърляне на отпадъци и др./.

Докато в представените граждански договори били описани различни дейности: преокомплектоване, разделно изхвърляне на отпадъци и почистване на склад. Не са представени доказателства за това с какъв кадрови потенциал са извършени СМР услугите. От съдържанието на ангажираните от страните по тези доставки доказателства не било възможно да се формира извод за чия сметка са вложените в процесните СМР материали. Не били дадени обяснения в тази насока. Не бил доказан произходът на материалите. Предвид данните от ИМ на НАП доставчикът не разполага с потенциал за извършването на услугите, нито декларира предходен доставчик за тяхното изпълнение.

Видно от съставени между страните описи на стоки за преокомплектоване и привеждане в търговски вид в същите изрично е записано, че *описът на стоките е взет от митническата декларация и пакинг лист (л.107 от делото, л.653-660, л.664-680 от Приложение № 3, л.985-1001 от Приложение № 4, л.1008-1055 от Приложение № 4, л.1067-1068 от Приложение № 4).*

Според съда е дължим извод, че ревизираното дружество разполага с информация за придобитите от него стоки от реален внос, което значително го улеснява при съставянето на последващи вноса документи. За това свидетелстват търговските и митнически документи, съдържащи се в Приложения №№ 5 и 6 към делото, таки и последващите фактури към „Темакс България“ ЕООД, които са с напълно идентичен предмет като документите, съставени между жалбоподателя и прекия му доставчик (л.125-129).

Описите, с които стоките са предадени на прекия доставчик, съдържат данни за вида на стоката и за нейното количество. Фактурите към тях са с предмет: вида на изпълнената услуга и общата ѝ стойност. Никъде в така представените документи не е „договорена“ стойност на дължимото за услугата по договора от 20.09.2018 г. възнаграждение. С други думи, не може да се установи дали полученото от доставчика възнаграждение представлява действителната равностойност на предоставената услуга по смисъла на цитираната практика на СЕС. Наличието на доклад от доставчика за изпълнение на услугата не спомага в тази насока, доколкото съдържа данни за вида и броя на стоките и изпълнение на идентични дейности, но не и за начина на формиране на стойността на услугата.

Следва да се отбележи, че освен по близките си дати на съставяне между процесните фактури и съпътстващите ги описи липсва съответствие (л.345-354, л.369-388 от Приложение № 2 и л.653-680, л.693, л.700 от Приложение № 3). Това е така, тъй като фактурите са с предмет „преокомплектоване на стоки по опис“, т.е. в тях не са посочени нито стоките, нито датата на съставяне описа, което е в противоречие с чл.114, ал.1, т.9 от ЗДДС. От друга страна в описите не е посочена общата стойност на стоките, а единствено – че описите се издават към съответни фактури, което според съда навежда на извод за документално оформление на отношенията, на които не съответстват реални стопански операции.

Неясно защо за изпълнение на услуги в [населено място] и [населено място], ревизираното дружество е избрало доставчик със седалище в [населено място].

Подобно на предходния доставчик съдът съобразява, че в представените граждански договори (л.113-119) липсва съществен елемент от съдържанието им – *не е посочено мястото*, където ще се изпълни възложената поръчка, което е от съществено значение за привръзката им с другите документи по делото. Остава неясно защо за „изпълнение“ на услуги в [населено място] са наети физически лица от [населено място] и [населено място]. Следва да се съобрази, че се касае за частни документи, без достоверна дата по смисъла на чл.181 от ГПК, което обстоятелството, обсъдено съвкупно с липсата на подадени справки по чл. 73 от ЗДДФЛ и декларации по чл. 55 от ЗДДФЛ, навежда на извод, че документите са съставени за целите на ревизионното производство.

Фактурите с предмет почистване на склад, изхвърляне на отпадъци, подреждане на стелажи, хамалски услуги, разделно сортиране на отпадъци, услуга по договор (л.343, 344, 357, 379, 384 от Приложение № 2, л.651-652, л.702-704 от Приложение № 3) не съответстват чл.114, ал.1, т.9 от ЗДДС.

Наличието на последващи фактури към „Темакс България“ ЕООД, както и

съставени между ревизираното дружество и клиента му ППП и стокови разписки с напълно *идентично съдържание*, не са в подкрепа на извод за реалност на доставките на стоки, а за наклонност към съставяне на частни документи с доказателствена цел.

В подкрепа на този извод са и техническите грешки, допуснати в Рамков договор за бъдеща доставка на материали от 01.07.2019 г. относно срока на договора (до 30.06.2021 г.) и срока на предаване на вещите (30.06.2017 г.). Според съда е дължим извод единствено за документално оформление на отношенията, на които не съответстват реални стопански операции. Към договора от 01.07.2019 г. са относими процесните фактури, *всички от м.юли 2019 г.*, с предмет „по рамков договор за доставка на материали със спецификация“ и приложени към тях спецификации с идентична дата на издаване с фактурите и индивидуализация на стоките с наименование, количество, единична и обща стойност (л.135-161, л.970 и сл. от Приложение № 4).

Представените от „Уърлд Транспорт Оувърсийз-България“ ЕООД, осъществил транспортни и спедиторски услуги в полза на „КАМЕНОВ ИМПОРТ“ ЕООД през процесните периоди м.01.2018 г. – м.07.2019 г., не съдържат данни, че доставчици на стоките са "АУТО ТРЕЙД 02" ЕООД или „Алини-06“ ЕООД (л.41-122 от Приложение № 1). Същите са указание, че ревизираното дружество разполага с данни за конкретно получени от него стоки по внос, което способства последващото съставяне на документи с тези данни.

Съдът не кредитира извода на приета при предходното разглеждане на делото ССЕ относно наличие на редовно плащане по спорните фактури, тъй като по преписката са приложени единствено ПКО, РКО и квитанции към тях, от които се установява, че независимо от значителната стойност на фактурите, плащанията винаги са под прага от 10 000 лв. по чл.3, ал.1, т.1 от Закона за ограничаване на плащанията в брой (л.681-692, л.694-699 от Приложение № 3). Основателно е възражението на ответника за неосъществена проверка относно счетоводното отразяване на движението по сметка 501 „Каса“ и съответствието му с дневни отчети за проследяване и съпоставка на постъплените в касата на доставчика.

Споделими са и доводите на ответника, че от събраните доказателства е видно, че спорните 13 фактури, издадени през данъчен период м. 07.2019 г. документират авансово плащане съгласно договор, но доказателства за разплащане не са представени. ЗДДС обвързва издаването на данъчен документ с възникването на задължение за начисляване на данъка и с настъпването на неговата изискуемост при възникнало данъчно събитие по смисъла на чл. 25, ал. 1 от ЗДДС. Съгласно разпоредбата на чл. 25, ал. 7 от ЗДДС, когато преди да е възникнало данъчно събитие по ал. 2, 3 и 4 се извърши цялостно или частично авансово плащане по доставка, данъкът става изискуем при получаване на плащането /за размера на плащането/, с изключение на получено плащане във връзка с вътреобщностна доставка. Нормата създава фикция на данъчно събитие преди реално да е осъществено такова. При липса на документи за извършени разплащания както в брой, така и по банков път, към „АУТО ТРЕЙД 02“ ЕООД, са налице неправомерно издадени фактури за неосъществени реални доставки. В случая е установено,

че няма авансово плащане, следователно няма основание за издаване на спорните 13 фактури. Авансовото плащане не следва да се разглежда изолирано от облагаемата доставка, във връзка с която е направено. То предшества доставката, но едновременно с това е необходимо да се установи и докаже, че в по-късен период такава фактически е осъществена. Разпоредбите на чл. 86 и чл. 68 от ЗДДС, както и от самият механизъм на облагане с ДДС, водят до извода, че данъкът при авансови плащания е във функционална зависимост от реалното изпълнение на договорените бъдещи доставки. В случая липсват доказателства, както за извършени авансови плащания, така и за последващо реално изпълнение на спорните доставки. Относими са доводите, изложени при предходния доставчик, които не следва да се преповтарят. Изложеното потвърждава извода на приходните органи за липса на реални доставки на услуги по смисъла на чл.9 от ЗДДС, поради което оспорването следва да бъде отхвърлено и в тази му част.

3. Относно непризнато право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 37 753,74 лв. за данъчен период м. 07.2019 г. по 9 фактури, издадени от „ББСЛ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]:

По данни от ИМ на НАП е установено, че „ББСЛ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] е с обща регистрация по реда на ДОПК от дата 08.10.2012 г. и специална регистрация по реда на ЗДДС от 16.11.2012 г., прекратена по чл. 176 от ЗДДС на 20.12.2019 г. Според ИМ на НАП за периода на декларираните фактури в дружеството няма действащи трудови договори. По данни от масива на НАП, проверяваното дружество не е подавало Справки по чл. 73 от ЗДДФЛ, нито декларации по чл. 55 от ЗДДФЛ за изплатени доходи на лица по извънтрудови правоотношения. От Справка за регистрирани фискални устройства, е установено, че дружеството няма регистриран ЕКАФП. Дружеството притежава активни банкови сметки. За проверявания период дружеството декларира в регистрите по чл. 126 от ЗДДС /Дневници за покупки/ само доставки от „МЕТРО СИСТЕМ 81“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], с основание „услуга“. За финансова 2019 г. не е подадена ГДД по чл. 92 от ЗКПО и приходите от дейността не са декларирани и не обложени.

В хода на ревизията е извършена проверка на „ББСЛ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], приключила с ПИНП № № П-22221019167018-141-001/10.04.2020 г. При насрещната проверка доставчикът представил: договор за предоставяне на услуги от 01.07.2019 г. между „КАМЕНОВ ИМПОРТ“ ЕООД като възложител и „ББСЛ“ ЕООД като изпълнител. Предметът на договора е преброяване, сортиране преокомплектоване в търговски вид на стоки от внос, лепене на стикери па вносителя „КАМЕНОВ ИМПОРТ“ ЕООД и поставяне на упътване на български език. Мястото на извършване на услугите - складовете на възложителя, находящи се в гр. „Д.“ [улица] [населено място], [улица]. Представени са и: граждански договори 2 броя, сключени на 01.07.2019 г., хронологичен регистър на счетоводни сметки 411 Клиенти, 4532 ДДС на продажбите, 702 Приходи от продажба на стоки за 2019 г., оборотна ведомост и главна книга за 2019 г., копия на процесните фактури, описи на стоки от внос преокомплектоване. Плащането е по банков път, но не са представени банкови извлечения за доказване на извършени плащания.

Извършена е проверка в ИС на НАП, при която е установено, че фактурите,

издадени на „КАМЕНОВ ИМПОРТ“ ЕООД са включени в дневниците за продажби на „ББСЛ“ ЕООД. От „ББСЛ“ ЕООД не била подадена информация по чл. 73 от ЗДДФЛ за изплатени доходи на физически лица, с които са сключени граждански договори за извършване на услуги.

Установено е при ревизията, че граждански договор №1 от 01.07.2019г. е сключен с Л. В. Н.. При извършена проверка в ИМ на НАП е установено, че за м.07.2019 г. същото физическо лице е назначено по трудов договор на 8-часов работен ден в „СТЕЛА ПМС“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] [населено място],[жк],[улица]” №1А.

Граждански договор №2 от 01.07.2019г. е сключен с Е. Р. С.. При извършена проверка в ИМ на НАП е установено, че за м.07.2019г. лицето е назначено по трудов договор на 8-часов работен ден в „ХЕНД“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] гр. Варна, [улица].

За да откажат правото на ДК ревизорите са приели, че от "ББСЛ" ЕООД не са представени документи относно превъзлагане изпълнението на съответните услуги на дружество/а подизпълнител/и, с оглед липсата на кадрови потенциал у прекия доставчик за извършване на договорените дейности. Не са ангажирани доказателства за извършено заплащане по процесните доставки, както и такива за осчетоводяването им. Във фактурите като основание за плащане било посочено „по сметка“, но не били представени платежни документи. Констатирани се, че предметът на фактурите е: почистване на склад и поддръжка, разделно сортиране на отпадъци и изхвърляне, преокомплектоване на мебели за баня и огледала, преокомплектоване на моноблокове, преокомплектоване на дървени касетки, на водоструйки и печки, на колички и стелажи, а в описите на стоки за преокомплектоване е посочено място на предаване - [населено място], [улица], докато в представените граждански договори, са описани различни дейности: преокомплектоване и почистване на склад. Предвид данните от ИМ на НАП е формиран извод, че проверяваното дружество не разполага с потенциал за извършване на услугите, нито декларира предходен за това доставчик.

Относно представения договор за предоставяне на услуги от 01.07.2019 г. за съда остава неясно защо за изпълнение на услуги в [населено място] и [населено място], ревизираното дружество е избрало доставчик със седалище в [населено място], както и, че за „изпълнението“ им са наети физически лица от [населено място], [населено място] и [населено място].

Идентично на предходните доставчици следва да се отбележи, че в представените граждански договори (л.395-396 от Приложение № 2) липсва съществен елемент от съдържанието им – *не е посочено мястото*, където ще се изпълни възложената поръчка преокомплектоване на стоки, и почистване на склад, което е от съществено значение за привръзката им с другите документи по делото. Обосновани са констатациите на приходните органи, че предметът на „изпълненото“ по гражданските договори“ не съответства на предмета на договора от 01.07.2019 г.

Видно от предмета на съставен между страните опис на стоки за преокомплектоване и привеждане в търговски вид (л.256 от делото) същият изцяло съвпада с предмета на търговските и транспортни документи по вноса

(л.243-251). Според съда е дължим извод, че ревизираното дружество разполага с информация за придобитите от него стоки от внос, което значително го улеснява при съставянето на последващи вноса документи. Описът, с който стоките са предадени на прекия доставчик, съдържа данни за вида на стоката и за нейното количество (л.256). Фактурата към него е с предмет: вида на изпълнената услуга и общата ѝ стойност (л.257). По идентичен начин са съставени доказателствата, представени от доставчика при насрещната му проверка в хода на ревизията (л.404-413 от Приложение № 2 и л.1074-1084 от Приложение № 4).

Никъде в така представените документи не е „договорена“ стойност на дължимото за услугата възнаграждение. С други думи, не може да се установи дали полученото от доставчика възнаграждение представлява действителната равностойност на предоставената услуга по смисъла на цитираната практика на СЕС. Наличието на доклад от доставчика за изпълнение на услугата не спомага в тази насока, доколкото съдържа данни за вида и броя на стоките и изпълнение на идентични дейности, , но не и за начина на формиране на стойността на услугата.

Относими са доводите, изложени при предходните доставчици, които не следва да се преповтарят. Изложеното потвърждава извода на приходните органи за липса на реални доставки на услуги по смисъла на чл.9 от ЗДДС, поради което оспорването следва да бъде отхвърлено и в тази му част.

4. Относно непризнато право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 40 598,90 лв. за данъчен период м. 07.2019 г. по 7 фактури, издадени от „**ТАЙМ ИНВЕСТ 21**“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]:

По данни от ИМ на НАП е установено, че „ТАЙМ ИНВЕСТ 21“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] е със специална регистразия по реда на ЗДДС от 14 06.2018 г, прекратена по чл. 176 от ЗДДС на 30.12.2019 г. Съгласно данни от ИМ на НАП за периода на декларираните фактури, в дружеството няма действащи трудови договори. По данни от масива на НАП, проверяваното дружество не е подавало Справки по чл. 73 от ЗДДФЛ, нито декларации по чл. 55 от ЗДДФЛ за изплатени доходи на лица по извънтрудови правоотношения. От Справка за регистрирани фискални устройствата е установено, че дружеството няма регистриран ЕКАФП. Дружеството притежава активни банкови сметки. За проверявания период, декларира в регистрите по чл. 126 от ЗДДС /Дневници за покупки/ само от „Вест Констръкшън“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], като основанийето е „услуга“. За финансова 2019 г. Не е подадена ГДД по чл. 92 от ЗКПО и приходите от дейността не са декларирани и не са обложени.

В хода на ревизията е извършена проверка на „ТАЙМ ИНВЕСТ 21“ ЕООД, приключила с ПИНП № П-22221019167611-141-601/10.04.2020 г.

От доставчика са представени са следните документи: договор за предоставяне на услуги от **20.06.2019** г. между „КАМЕНОВ ИМПОРТ“ ЕООД като възложител и „ТАЙМ ИНВЕСТ 21“ ЕООД като изпълнител с предмет: преброяване, сортиране, преокомплектоване в търговски вид на стоки от внос, лепене на стикери на вносителя „КАМЕНОВ ИМПОРТ“ ЕООД и поставяне на упътване на български език. Като място на извършване на услугите са посочени складовете на възложителя, находящи се в [населено място], [улица] [населено място], [улица].

Представени са Хронологичен регистър на счетоводни сметки 411 Клиенти, 4532 ДДС на продажбите, 702 Приходи от продажба на стоки за 2019 г., оборотна ведомост и главна книга за 2019 г. – годишна, копия на процесните фактури, опис на стоки от внос преокомплектоване, хронологичен регистър на сметка 411 Клиенти. Установено е плащане по банков път, но без представени банкови извлечения за доказване на извършените плащания. При извършена е проверка в ИС на НАП е установено, че фактурите, са включени в дневниците за продажби на „ТАЙМ ИНВЕСТ 21“ ЕООД, но от доставчика не е подадена информация по чл.73 от ЗДДФЛ за изплатени доходи на физически лица, с които са сключени граждански договори за извършване на услуги.

Установени са 2 броя граждански договори, сключени на 30.06.2019 г., както следва:

- Граждански договор №2 от 30.06.2019 г. е сключен с К. Б. Козарски. При извършена проверка в ИМ на НАП е установено, че за м. 07.2019 г. лицето е назначено по трудов договор на 8-часов работен ден в „ТРЕНД БИЛД“ ООД с ЕИК[ЕИК], [населено място], [улица].

- Граждански договор №3 от 30.06.2019 г. е сключен с Д. Л. П.. При извършена проверка в ИМ на НАП е установено, че за м.07.2019 г. лицето е назначено по трудов договор на 4-часов работен ден в „СТРОНГ СИТИ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] и има отработени 11 дни.

Обосновани са констатациите на приходните органи, че така представените граждански договори не съдържат указание за *мястото/търговския обект*, на който са „изпълнени“ услугите.

За да откажат правото на ДК, ревизорите са приели, че от "ТАЙМ ИНВЕСТ 21" ЕООД не са представени документи относно предходен доставчик, а от „КАМЕНОВ ИМПОРТ“ ЕООД не са представени документи относно последваща доставка. От дружеството-доставчик не били представени платежни документи, както и доказателства за осчетоводяването на получени плащания. Във фактурите като основание за плащане е посочено „по сметка“, но не са представени платежни документи. Предметът на фактурите е: почистване на склад, разделно сортиране на отпадъци и изхвърляне, преокомплектоване на бетонобъркачки, на метални врати, на мебели за баня, на мивки. В описите на стоки за преокомплектоване е посочено място на предаване - [населено място], склад на фирма. В представените граждански договори, са описани дейности: преокомплектоване и почистване на склад. Предвид данните от ИМ на НАП е формиран извод, че проверяваното дружество не разполага с потенциал за извършването им, нито декларира предходен за това доставчик.

Относно представения договор от **20.06.2019 г.** съдът съобразява, че същият е с идентичен предмет и съдържание и близка дата на сключване (01.07.2019 г.) като този с друг пряк доставчик на ревизираното дружество – „ББСЛ“ ЕООД и този с „ФОВЕТА“ ЕООД от 01.05.2019 т., което допълнително затруднява индивидуализацията на „възложените“, респ. „изпълнени“ услуги.

За съда остава неясно защо за изпълнение на услуги в [населено място] и [населено място], ревизираното дружество е избрало доставчик със седалище в [населено място], както и, че за „изпълнението“ им са наети физически лица от [населено място] и [населено място] (л.126 от Приложение № 1).

Видно от предмета на съставен между страните опис на стоки за преокомплектоване и привеждане в търговски вид (л.288) същият изцяло съвпада с предмета на търговските и транспортни документи по вноса (л.276-286). Според съда е дължим извод, че ревизираното дружество разполага с информация за придобитите от него стоки от внос, което значително го улеснява при съставянето на последващи вноса документи. Описът, с който стоките са предадени на прекия доставчик, съдържа данни за вида на стоката и за нейното количество (л.288). Фактурите към него са с предмет: вида на изпълнената услуга и общата ѝ стойност (л.289-290). По идентичен начин са съставени доказателствата (описи на стоки към процесните фактури), представени от доставчика при насрещната му проверка в хода на ревизията (л.128-135 от Приложение № 1) и от ревизираното дружество в хода на ревизията (л.1106-1114 от Приложение № 4).

Никъде в така представените документи не е „договорена“ стойност на дължимото за услугата възнаграждение. С други думи, не може да се установи дали полученото от доставчика възнаграждение представлява действителната равностойност на предоставената услуга по смисъла на цитираната практика на СЕС. Наличието на доклад от доставчика за изпълнение на услугата не спомага в тази насока, доколкото съдържа данни за вида и броя на стоките и изпълнение на идентични дейности, но не и за начина на формиране на стойността на услугата.

Процесната фактура с предмет №10..37 от 30.07.2019 г. е с предмет почистване на склад, разделно сортиране на отпадъци и изхвърляне на стойност 31 150.55 лв. без ДДС. Визираното описание на предмета ѝ не съответства на чл.114, ал.1, т.9 от ЗДДС. Към същата липсват придружителни документи, от които да се установят начина на формиране на стойността на документиранията услуга, респ. възлагането и приемането на резултатите от нея (гърба на л.1114 от Приложение № 4).

Относими са доводите, изложени при предходните доставчици, които не следва да се преповтарят. Изложеното потвърждава извода на приходните органи за липса на реални доставки на услуги по смисъла на чл.9 от ЗДДС, поради което оспорването следва да бъде отхвърлено и в тази му част.

5. Относно непризнатото право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 56 977,34 лв. за данъчни периоди м. 05 и м. 06.2019 г. по 9 фактури, издадени от „**ФОВЕТА**“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]:

По данни от ИМ на НАП, „ФОВЕТА“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] е с обща регистрация по ДОПК от 29.08.2018 г. и със специална регистрация по реда на ЗДДС от 12.09.2018 г., прекратена по чл. 176 от ЗДДС на 02.10.2019 г. Съгласно ИМ на НАП за периода на декларираните фактури, в дружеството няма действащи трудови договори. По данни от масива на НАП проверяваното дружество не е подавало справки по чл. 73 от ЗДДФЛ, нито декларации по чл. 55 от ЗДДФЛ за изплатени доходи на лица по извънтрудови правоотношения. За проверявания период дружеството декларира в регистрите по чл. 126 от ЗДДС /Дневници за покупки/ само доставки от „А1 МОБАЙЛ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], с основание „услуга“. За финансова 2019 г. не е подадена ГДД по чл. 92 от ЗКПО и приходите не са деклариран и не са обложени.

В хода на ревизията е извършена проверка в ИМ на НАП, при която е

установено, че на „ФОВЕТА“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], е извършена ревизия, включително за проверявания период, приключила с РА №Р-16001619006852-091-001 от 23.06.2020 г. Съгласно констатациите на РД № Р-16001619006852-092-001 от 02.06.2020 г., неразделна част от издадения РА, по отношение декларираните доставки от „А1 МОБАЙЛ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], при ревизията не са представени данъчни документи по смисъла на чл.71 от ЗДДС и е извършена корекция на покупките за м. 05.2619 г. и м. 06.2619 г. Относно клиентите на дружеството, включително „КАМЕНОВ ИМПОРТ“ ЕООД, е прието в РА, че не е доказана доставка, а съгласно изискванията на чл.85 от ЗДДС данъкът е изискуем от всяко лице, което го посочи във фактура и/или известие по чл.112 от ЗДДС.

В отговор на връченото по реда на чл. 32 от ДОПК ИПДПОЗЛ, от прекия доставчик не са представени доказателства и писмени обяснения във връзка със спорните доставки.

В хода на ревизията са представени: договор за предоставяне на услуги от **01.05.2019 г.** с предмет: преброяване, сортиране, преокомплектоване в търговски вид на стоки от внос, лепене на стикери на вносителя „КАМЕНОВ ИМПОРТ“ ЕООД и поставяне на упътване на български език. Мястото на извършване на услугите е складовете на възложителя, находящи се в гр. "Д.", [улица] [населено място], [улица]. Представени са копия от процесните фактури, с предмет: преокомплектоване на водосруйки, панери, бензинови косачки, електрожени, както и опис на стоки от преокомплектоване.

За да откажат правото на ДК ревизорите са приели, че от „КАМЕНОВ ИМПОРТ“ ЕООД не са представени документи за последваща доставка. В процесните фактури като основание за плащане е посочено „по сметки“, но не били представени платежни документи. Предвид данните от ИМ на НАП и извършването на доставчика ревизия е формиран извод, че „ФОВЕТА“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] не доказва доставки към своите клиенти, вкл. към „КАМЕНОВ ИМПОРТ“ ЕООД и не разполага с потенциал за извършването им, нито декларира предходен за това доставчик.

Към жалбата по съдебен ред са приложени представените при ревизията граждански договори, както и ведомости и разписки за изплатени суми по тях за м.май и м.юни 2019 г. Според съда, в гражданските договори липсва съществен елемент от съдържанието им – *не е посочено мястото*, където ще се изпълни възложената поръчка. Следва да се съобрази, че се касае за частни документи, без достоверна дата по смисъла на чл.181 от ГПК, което обстоятелството, обсъдено съвкупно с липсата на подадени справки по чл. 73 от ЗДДФЛ и декларации по чл. 55 от ЗДДФЛ, навежда на извод, че документите са съставени за целите на ревизионното производство.

Относно представения договор от **01.05.2019 г.** съдът съобразява, че същият е с идентичен предмет и съдържание и близка дата на сключване като този с друг пряк доставчик на ревизираното дружество – „ББСЛ“ ЕООД от 01.07.2019 г. и този с „ТАЙМ ИНВЕСТ 21“ ЕООД от 20.06.2019 г., което допълнително затруднява индивидуализацията на „възложените“, респ. „изпълнени“ услуги. [населено място], ревизираното дружество е избрало доставчик със седалище в [населено място].

Относно представените от този доставчик доказателства на л.322-454 съдът

съобразява, че към всяка от процесните фактури има идентични съпътстващи документи. Документите, съставени между ревизираното дружество и „ФОВЕТА“ ЕООД винаги се предхождат от издадена от него оферта към негов клиент „Темакс България“ ЕООД, респ. последвала заявка от клиента за доставката на стоки, които детайлно са индивидуализирани по наименование, количество, единична и обща стойност в тях. Съответно, описите съставени между „КАМЕНОВ ИМПОРТ“ ЕООД и „ФОВЕТА“ ЕООД към спорните фактури са с идентично съдържание на предходно съставените документи между жалбоподателя и неговия клиент. Изложеното навежда на извод, че ревизираното дружество разполага с информация за придобитите от него стоки от внос, респ. вече поръчаните от неговия клиент „Темакс България“ ЕООД, което значително го улеснява при съставянето на документи с „ФОВЕТА“ ЕООД.

По начин, идентичен на предходните доставчици, описите, с които стоките са предадени на прекия доставчик, съдържат данни за вида на стоката и за нейното количество (л.1088-1104 от Приложение № 4. Процесните фактури са с предмет: вида на изпълнената услуга и общата ѝ стойност. Никъде в така представените документи не е „договорена“ стойност на дължимото за услугата възнаграждение. С други думи, не може да се установи дали полученото от доставчика възнаграждение представлява действителната равностойност на предоставената услуга по смисъла на цитираната практика на СЕС. Наличието на доклад от доставчика за изпълнение на услугата не спомага в тази насока, доколкото съдържа данни за вида и броя на стоките и изпълнение на идентични дейности, но не и за начина на формиране на стойността на услугата. Липсата на този съществен елемент от доставката на услуги препятства извода за тяхната реалност по смисъла на чл.9 от ЗДДС, както правилно са приели приходните органи.

Следва да се отбележи, че освен по близките си дати на съставяне между процесните фактури и съпътстващите ги описи липсва съответствие. Това е така, тъй като фактурите са с предмет „преокомплектоване на стоки по опис“, т.е. в тях не са посочени нито стоките, нито датата на съставяне на описа, което е в противоречие с чл.114, ал.1, т.9 от ЗДДС, а от друга страна в описите не е посочена общата стойност на стоките, което също препятства привръзката им със съответната фактура. От друга страна в описите не е посочена общата стойност на стоките, а единствено – че те се издават към съответни фактури, което според съда навежда на извод за документално оформление на отношенията, на които не съответстват реални стопански операции.

Относно фактурите с предмет „почистване, разделно сортиране на отпадъци и извозване“ следва да се отбележи, че предметът на същите не съответства на чл.114, ал.1, т.9 от ЗДДС (л.429-430).

В подкрепа на изложеното са фактите, установени при ревизията на доставчика.

Относими са и доводите, изложени при предходните доставчици, които не следва да се преповтарят. Изложеното потвърждава извода на приходните органи за липса на реални доставки на услуги по смисъла на чл.9 от ЗДДС, поради което оспорването следва да бъде отхвърлено и в тази му част.

6. Относно непризнатото право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 108 760,00 лв. за данъчни периоди от м. 07.2018 г. до м. 09.2018 г. по 25 фактури, издадени от „АЛИНИ 06" ЕООД с ЕИК[ЕИК], с предмет на доставка - стоки /резервни части/ и услуги /СМР/.

По данни от ИМ на НАП „АЛИНИ 06" ЕООД с ЕИК[ЕИК] е с обща регистрация по реда на ДОПК от дата 06.01.2017 г. и специална регистрация по реда на ЗДДС от 24.04.2017 г., прекратена по чл. 176 от ЗДДС на 04.02.2019 г.

Дружеството има 2 действащи трудови договори за периода на декларираните доставки, като декларираните длъжности са „оператор база данни" и „продавач-консултант" (неотнормирани към предмета на спорните доставки), а декларираната икономическа дейност е с код по К. 4778 търговия на дребно с други нехранителни стоки. Подадени са декларации б бр. 1 и обр б за начислени и дължими към бюджета ЗОВ и Д.. Към момента на проверката задълженията не са платени. От Справка за регистрирани фискални устройства е установено, че за периода на декларираните доставки дружеството няма регистриран ЕКАФП. Дружеството притежава активни банкови сметки. За проверявания период дружеството декларира в регистрите по чл. 126 от ЗДДС /Дневници за покупки/ само доставки от „ЕВРОСТРОЙ-ЕВРОПА" ЕООД с ЕИК[ЕИК]. За финансова 2018 т. не е подадена ГДД по чл. 92 ОТ ЗКПО и не е деклариран и обложен съответния приход от дейността.

При извършена му насрещна проверка, приключила с ПИНП № П-22221019167020-141-001/22.04.2020 г., доставчикът представил:

- Рамков договор за **бъдеща доставка** на стоки от **01.07.2018 г.** между „АЛИНИ 06" ЕООД ЕИК[ЕИК] /продавач/ и „КАМЕНОВ ИМПОРТ" ЕООД ЕИК[ЕИК] /купувач/ с предмет доставка на стоки за 401 604 лв. без ДДС. Транспортът следвало да се определи с допълнително споразумение, каквото не било представено. Представени са още: граждански договори 3 броя за 2018 г., хронологичен регистър на счетоводни сметки, оборотна ведомост и главна книга за 2018 г., копия на процесните фактури и описи на стоки, копия на ПКО за плащания по фактурите, квитанции към РКО. Сключените граждански договори са както следва:

- Граждански договор №3 от 01.07.2018 г., сключен с В. Е. К.. При извършена проверка в ИМ на НАП е установено, че лицето не е подало ГДД по чл.50 от ЗДДФЛ за изплатените доходи от извънтрудови правоотношения.

- Граждански договор №4 от 01.07.2018 г., сключен с А. П. Ф.. При извършена проверка в ИМ на НАП е установено, че лицето не е подало ГДД по чл.50 от ЗДДФЛ за изплатените доходи от извънтрудови правоотношения.

- Граждански договор №5 от 01.07.2018г., сключен с В. А. Г.. При извършена проверка в ИМ на НАП е установено, че лицето не е подало ГДД по чл.50 от ЗДДФЛ за изплатените доходи от извънтрудови правоотношения. За периода на проверката В. Г. е назначен по трудов договор на 8-часов работен ден в „КИД ПЛЮС" ЕООД с ЕИК[ЕИК].

Установено е при ревизията, въз основа на проверка в ИС на НАП, че фактурите, издадени на „КАМЕНОВ ИМПОРТ" ЕООД, са включени в дневниците за продажби на „АЛИНИ 06" ЕООД.

За периода на проверката дружеството няма регистрирано фискално устройство. От „АЛИНИ 06“ ЕООД не е подадена информация по чл.73 от ЗДДФЛ за изплатени доходи на физически лица, с които са сключени граждански договори за извършване на услуги.

Ревизорите са приели, че от "Алини 06" ЕООД не са представени документи относно предходен доставчик, а от „КАМЕНОВ ИМПОРТ“ ЕООД не са представени документи относно последваща доставка.

При извършен анализ на представени от проверяваното дружество граждански договори, са установили, че същите са сключени между съответните физически лица и "Алини 06" ЕООД, но с ЕИК[ЕИК], който ЕИК е на РЛ „КАМЕНОВ ИМПОРТ" ЕООД, а не на доставчика. Според съда визираното обстоятелство потвърждава наклонността към съставяне на документи, на които не съответстват реални стопански операции.

По данни от масива на НАП проверяваното дружество не е подавало Справки по чл. 73 от ЗДДФЛ, нито декларации по чл. 55 от ЗДДФЛ за изплатени доходи на лица по извънтрудови правоотношения. В част от декларираните фактури основанията са: СМР /направа и разваляне на скеле, полагане на мазилка, грундиране, оформяне на паркинг площадка, монтаж на кабел и т.н./. Не били посочени конкретни обекти, в които са извършени декларираните дейности. По отношение доставките на СМР не били представени доказателства с какъв кадрови потенциал са извършени услугите. От съдържанието на ангажираните от страните по тези доставки доказателства не било възможно да се формира извод за чия сметка са вложените в процесните СМР материали. Относно фактурите с предмет „материали по опис“ не били представени доказателства относно предходен доставчик, доказателства за транспорт, от кого и за чия сметка е извършен същият. Предвид данните от ИМ на НАП е формиран извод, че доставчикът не разполага с потенциал за извършването на доставките, нито е декларира предходен за това доставчик. В друга част от декларираните фактури, основанията са: материали по опис /резервни части - втулки, въздушни възглавници, крушки, накладки, водни помпи, маркучи, филтри и т.н./. От "Алини 06" ЕООД не били представени документи относно предходен доставчик. Не били представени и документи относно транспортирането на описаните материали, с какъв транспорт, за чия сметка.

Съдът съобразява, че относно доставчика „Алини 06“ ЕООД е представен договор за СМР от **01.08.2014** г. с предмет: ремонт и подсилване на товаро-разтоварна рампа, ремонт на ограда, ремонт на ВиК, ремонт на фасадата на склада, подмяна и ремонт на ел.мрежа, ремонт на бетонова площадка за достъп на тежки камиони, на стойност 146 300 лв. без ДДС на обект в [населено място], [улица] (л.220-222). Стойността на СМР е определена според приложена към договора количествено-стойностна сметка (К.). Приложената К. е с дата **01.08.2018** г. Налице е съвпадение между стойността по договора и по К., но разлика в предмета – посочените СМР по К. не са посочени в договора. Предметът на представения акт – обр.19 от 28.09.2018 г. не съответства на К. (л.225).

Относно представения договор за изпълнение на СМР съдът съобразява, че извън приложената К. и акт – образец 19 към него (които лесно могат да бъдат възпроизведени от други строителни документи, но не доказват

действителния доставчик на СМР-услугата) липсват всякакви други доказателства, навеждащи на извод, че действителният доставчик на СМР е именно "Алини 06" ЕООД – не са ангажирани предадена от възложителя проектна документация и строителна прощадка или данни за обезпечаване на безопасни и здравословни условия на труд. Касае се за нормативни изисквания, които императивно налагат създаване на писмени доказателства – за предаване на строителна площадка, за достъп на физически лица до строителен обект и инструктаж за тяхната безопасност, каквито не са ангажирани относно "Алини 06" ЕООД. Според съда изложените обстоятелства, както и допуснатите в договора от 01.08.2014 г. технически грешки, навеждат на извод за документално оформление на отношенията, на които не съответстват реални стопански операции.

Процесните фактури с предмет „ремонт склад Д./Т. по опис“ не съответстват на чл.114, ал.1, т.9 от ЗДДС и не могат да се обвържат с представения договор за изпълнение на СМР (л.430/гърба-433/гърба на Приложение № 2). Другите представени от доставчика (л.434-437 от Приложение № 2) и от ревизираното дружество (л.556-562 от Приложение № 2 и л.651-652 от Приложение № 3, л.1162-1165 от Приложение № 4) в хода на ревизията фактури за СМР също са с различен предмет от договора от 01.08.2018 г., при липса на възможност да се установи начина на формиране на стойността на строителната услуга.

Идентично на предходните доставчици следва да се отбележи, че в представените граждански договори (л.424-425 от Приложение № 2) липсва съществен елемент от съдържанието им – *не е посочено мястото*, където ще се изпълни възложената поръчка СМР, хамалски услуги, почистване на строителен обект, което е от съществено значение за привръзката им с другите документи по делото. Обосновани са констатациите на приходните органи, че предметът на „изпълненото“ по гражданските договори“ не съответства в пълнота на предмета на договора от 01.08.2018 г.

Към рамков договор за бъдеща доставка на стоки **от 01.07.2018 г.** е относим опис-спецификация от 01.07.2018 г., който съдържа индивидуализация на стоки с наименование, количество, единична и обща стойност от 401 604.00 лв. (л.231-235 от делото). Следва да се отбележи, че процесните фактури с предмет „части и материали по опис“ (л.563-612 от Приложение № 2 до л.644 от Приложение № 3) не съответстват на чл.114, ал.1, т.9 от ЗДДС и не могат да се привържат както с договора от 01.07.2018 г., така и с описа-спецификация от същата дата.

Представените от „Уърлд Транспорт Оувърсийз-България“ ЕООД, осъществил транспортни и спедиторски услуги в полза на „КАМЕНОВ ИМПОРТ“ ЕООД през процесните период им.01.2018 г. – м.07.2019 г., не съдържат данни, че доставчици на стоките са "АУТО ТРЕЙД 02" ЕООД или „Алини-06“ ЕООД (л.41-122 от Приложение № 1). Същите са указание, че ревизираното дружество разполага с данни за конкретно получени от него стоки по внос, което способства последващото съставяне на документи с тези данни.

Съдът не кредитира извода на приета при предходното разглеждане на делото ССЕ относно наличие на редовно плащане по спорните фактури, тъй като по преписката са приложени единствено ПКО, РКО и квитанции към тях,

от които се установява, че независимо от значителната стойност на фактурите, плащанията винаги са под прага от 10 000 лв. по чл.3, ал.1, т.1 от Закона за ограничаване на плащанията в брой (л.444-472, л.570-614 от Приложение № 2 до л.650 от Приложение № 3, л.1133-1157 от Приложение №4). Основателно е възражението на ответника за неосъществена проверка относно счетоводното отразяване на движението по сметка 501 „Каса“ и съответствието му с дневни отчети за проследяване и съпоставка на постъплените в касата на доставчика.

Дължим е извод, че спорните 12 фактури, издадени през данъчен период м. 08.2018 г., относими към рамковия договор за бъдеща доставка на стоки от 01.07.2018 г., документират авансово плащане, но категорични доказателства за разплащане не са представени.

Относими са и доводите, изложени при предходните доставчици, които не следва да се преповтарят. Изложеното потвърждава извода на приходните органи за липса на реални доставки на услуги по смисъла на чл.9 от ЗДДС, поради което оспорването следва да бъде отхвърлено и в тази му част.

Б.За извършените доставки и начисления данък (продажби):

В хода на ревизията е установено, че на основание чл. 176, т. 1 от ЗДДС с Акт за deregистрация по ЗДДС №220991900133022 от 22.01.2019 г. е прекратена регистрацията по ЗДДС на „КАМЕНОВ ИМПОРТ“ ЕООД, считано от 26.02.2019 г. Същият не е обжалван и е влязъл в сила.

Констатирано е, че по обратна ведомост към 26.02.2019 г. ревизираното дружество е разполагало с налична стока в размер на 397 500,00 лв. по Д-т на сметка 304/3 - стоки от страната. Установено е, че от „КАМЕНОВ ИМПОРТ“ ЕООД не е начислен данък върху наличните материални запаси/стоки, т.е. към датата на прекратяване на регистрацията по ЗДДС не е приложена разпоредбата чл. 111, ал. 1 от ЗДДС. Органите по приходите са извършили проверка и в отчетен регистър „дневник за продажбите“ за м. 02.2019 г., в резултат на която е потвърдено, че няма начислен данък към датата на deregистрация.

Предвид гореизложеното, ревизиращите органи са заключили, че на основание чл. 111, ал. 1 от ЗДДС ревизираното дружество, е следвало да начисли данък за наличните стоки по дебита на счетоводна сметка 304/3 в размер на 79 500,00 лв. и съгласно чл. 111, ал. 3 от закона същия да бъде включен в м. 02.2019 г. и преведен по реда на чл. 89 от ЗДДС.

Съгласно чл. 111, ал. 1 от ЗДДС към датата на deregистрацията се смята, че лицето извършва доставка по смисъла на закона на всички налични стоки и/или услуги, за които е ползвало изцяло или частично данъчен кредит и които са:

1. активи по смисъла на Закона за счетоводството /ЗСч/, или
2. активи по смисъла на Закона за корпоративното подоходно облагане, различни от тези по т. 1.

В разпоредбата на чл. 111, ал. 2 от ЗДДС са посочени изключенията от правилото, разписано в ал. 1 на същата правна норма

При извършена служебна проверка в информационния масив на НАП е установено, че „КАМЕНОВ ИМПОРТ“ ЕООД е deregистриран по ЗДДС на 26.02.2019 г. с Акт за deregистрация по ЗДДС №220991900133022 от

22.01.2019 г. и регистриран отново на 22.04.2019 г., т.е. не попада в изключенията по чл.111, ал.2 от ЗДДС.

Предвид гореизложеното, ревизираното дружество дължи ДДС за наличните активи към датата на дерегистрация, за които е ползвало изцяло или частично данъчен кредит. В случая е установено и не се оспорва, че по обратна ведомост към 26.02.2019 г. /дата на дерегистрация по ЗДДС/ „КАМЕНОВ ИМПОРТ“ ЕООД, е разполагало с налична стока в размер на 397 500,00 лв. по Д-т на сметка 304/3- стоки от страната и на основание чл. 111, ал. 1 от ЗДДС ревизираното дружество, е следвало да начисли данък за наличните стоки в размер на 79 500,00 лв. за данъчен период м. 02.2019 г.

По изложените съображения РА е правилен и законосъобразен в тази част, поради което оспорването следва да бъде отхвърлено.

II. Относно установените задължения по ЗКПО:

1. Дружеството е подало ГДД за финансовата 2018 г. с вх. № 2217И0174541 от 23.03.2019 г., със счетоводен финансов резултат - загуба, в размер на 417 662,85 лв. и формиран данъчен финансов резултат - загуба след преобразуване в размер на 417 662,85 лв. Общо приходи - 937 422,32 лв. в г.ч. нетни приходи от продажби в размер на 937 394.21 лв. Общо разходи - 1 355 085.17 лв

Съгласно констатациите в частта по ЗДДС за периода 01.01.2018 г. -31.12.2018 г. РЛ е получател по фактури с данъчна основа общо в размер на 1 451 006,40 лв., от които осчетоводени разходи за външни услуги с аналитичности 602/3 Разходи за ремонти и почистване и разходи по внос, са в размер на 1 053 506,40 лв. по фактури, издадени от „Алини 06“ ЕООД, „Ауто Трейд 02“ ЕООД, „Строй Трейд 01“ ЕООД. Счетоводно отчетените разходи за 2018 г. са участвали при определяне на финансовия резултат за периода. Доколкото в хода на ревизията е установено, че по издадените фактури от горепосочените дружества не са налице доставки на услуги, свързани с дейността на РЛ, приходните органи са намерили основание в разпоредбата на чл.26, т.2, вр. чл.10, ал.1 от ЗКПО да не признаят за данъчни цели разходите, които не са документално обосновани по смисъла на закона. Със счетоводните разходи в размер на 1 053 506,40 лв. е преобразуван счетоводния финансов резултат в посока на увеличение.

Предвид изложените аргументи за законосъобразност на РА в частта по ЗДДС, следва да се приеме за правилен изводът на приходните органи, че чрез осчетоводяването на първични счетоводни документи за извършване на разходи по гореописаните сделки, за които при извършване на ревизията са събрани доказателства, че не са реално осъществени, „КАМЕНОВ ИМПОРТ“ ЕООД е намалило финансовият си резултат с цел отклоняване от облагане с корпоративен данък.

Предвид изложените аргументи РА се явява правилен и законосъобразен и в частта на извършената регулация на финансовия резултат за спорния период по реда на чл. 26, т. 2 от ЗКПО, във връзка с чл. 10, ал. 1 от ЗКПО.

2. Установено е при ревизията, че през 2018 г. на „КАМЕНОВ ИМПОРТ“ ЕООД е предоставил заем в размер на 363 260 лв. и същият е върнат от дружеството заемополучател - „Агро Фермер БГ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК]. Предоставените заемни средства са отразени счетоводно по сметка 498

/други дебитори/. Ревизорите са отчетели, че през ревизирия период „КАМЕНОВ ИМПОРТ“ ЕООД не е отчетало приходи от лихви по предоставени заеми и не е спазило разпоредбите на СС 18 "Приходи". Редът и периодичността за начисляване и отчитане на лихвите по заеми от предприятията - заемодатели, се подчиняват на правилата на СС 18 "Приходи". В предприятията, прилагащи СС 18, приходите от лихви се начисляват текущо, пропорционално на времевата база за заема и се признават за всяка отделна финансова година от момента на ефективното предоставяне на заемните средства на кредитополучателя. Заемът е отпуснат при договорена лихва от 7 %. Същата не се отличава от пазарната лихва към момента на сключване на сделката, т.е. не е налице отклонение от данъчно облагане. В чл.4, ал.1, т.1 от ЗСч е посочено, че счетоводството се осъществява и финансовите отчети се съставят в съответствие с изискванията на този закон при съобразяването със следния основен счетоводен принцип: текущо начисляване - приходите и разходите, произтичащи от сделки и събития, се начисляват към момента на тяхното възникване, независимо от момента на получаването или плащането на паричните средства или техните еквиваленти и се включват във финансовите отчети за периода, за който се отнасят. Вземането от лихви се признава за приход, когато сумата на приходите може да бъде надеждно изчислена и предприятието има икономическа изгода, свързана със сделката.

Дружеството не е посочило в увеличение на финансовия резултат по реда на чл.78 от ЗКПО приходи от лихви, представляващи дължимата пазарна лихва в размер 11191,19 лв. Същата е определена на база периодът на предоставен заем /01.08.2018 г./ до периодът на погасяването му /31.12.2018 г./. Съгласно посочената разпоредба, при определяне на данъчния финансов резултат, счетоводният финансов резултат се коригира със сумата на приходите и разходите, които е следвало да бъдат отчетени през текущата година съгласно изискванията на нормативен акт, но не са отчетени от данъчно задълженото лице. Предвид изложеното и на основание чл.78 от ЗКПО счетоводният финансов резултат е увеличен със сумата от 11191,19 лв.

Редът и периодичността за начисляване и отчитане на лихвите по заеми от предприятията - заемодатели, се подчиняват на правилата на СС 18 „Приходи“. В предприятията, прилагащи СС 18, приходите от лихви се начисляват текущо, пропорционално на времевата база за заема и се признават за всяка отделна финансова година от момента на ефективното предоставяне на заемните средства на кредитополучателя. В случая, заемът е отпуснат при договорена лихва от 7 %, която не се отличава от пазарната лихва към момента на сключване на сделката, т.е. не е налице отклонение от данъчно облагане. В чл. 4, ал. 1, т. 1 от ЗСч е посочено, че счетоводството се осъществява и финансовите отчети се съставят в съответствие с изискванията на този закон при съобразяването със следния основен счетоводен принцип: текущо начисляване - приходите и разходите, произтичащи от сделки и събития, се начисляват към момента на тяхното възникване, независимо от момента на получаването или плащането на паричните средства или техните еквиваленти и се включват във финансовите отчети за периода, за който се отнасят. Вземането от лихви се признава за

приход, когато сумата на приходите може да бъде надеждно изчислена и предприятието има икономическа изгода, свързана със сделката.

В хода на ревизията е установено и не е спорно, че „КАМЕНОВ ИМПОРТ“ ЕООД не е отчетло приходи от лихви по предоставения и върнат заем в размер на 383 260,00 лв. т.е. дружеството не е посочило в увеличение на финансовия резултат по реда на чл. 78 от ЗКПО приходи от лихви, представляващи дължимата пазарна лихва в размер 11 191,19 лв. В случая същата законосъобразно е определена за периода от датата на предоставяне на заема /01.08.2018 г./ до датата на погасяването му /31.12.2018 г./, поради което оспорването следва да бъде отхвърлено.

3. В заключение, за отчетната 2018 г. е извършено увеличение на декларирания финансов резултат с отчетените разходи по фактурите издадени от „АЛИНИ 06“ ЕООД, „АУТО ТРЕЙД 02“ ЕООД и „СТРОЙ ТРЕЙД 01“ ЕООД с данъчна основа в общ размер на 1 053 506,40 лв., както и с приходи от лихви по предоставен заем в размер на 11 191,19 лв. Във връзка с констатациите за липса на доставки по ЗДДС и неотчетен приход от лихви след данъчно преобразуване е определен корпоративен данък в размер на 64 703,47 лв., при деклариран от ревизираното лице в размер на 0,00 лв. /данъчен финансов резултат - загуба след преобразуване в размер на 417 662,85 лв./ На основание чл. 175 от ДОПК са начислени лихва за забава в размер на 10 623,00 лв.

Съобразно изложеното, РА се явява обоснован и законосъобразен в частта на определените задължения по ЗКПО.

При този изход на спора на основание чл.161, ал.1 ДОПК и чл.226, ал.3 от АПК следва да се присъдят разноски в полза на ответника за три съдебни инстанции. Съдът приема, че възнаграждението следва да се изчисли съобразно редакция на Наредба № 1/2004 г. към датата на подаване на жалбата на 19.07.2021 г., тъй като към този момент жалбоподателят би могъл да предвиди размера на съдебните си разноски. На ответника следва да се присъди възнаграждение в размер на 13 556.92 лв. съгласно чл.8, ал.1, т.6 от Наредба № 1 / 2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения (ред. Д.в. бр.68/2020 г.) за една съдебна инстанция, или общо в размер на 40 670.76 лв.

Водим от горното АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД – С. град, I-во отделение, 69-и състав,

Р Е Ш И :

ОТХВЪРЛЯ ИЗЦЯЛО жалбата на „КАМЕНОВ ИМПОРТ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място],[жк], [улица], магазин 3, срещу Ревизионен акт № Р-22221719005339-091-001 от 11.11.2020 г., издаден от В. А. В. – орган, възложил ревизията, и П. П. Б.-Д. – ръководител на ревизията, относно установени задължения по Закона за данък върху добавената стойност в размер на 1 088 264.95 лв. главница и 178 716.88 лв. лихви за забава, както и за корпоративен данък за 2018 г. в размер на 64 703.47 лв. главница и 10 623.00 лв. лихви за забава, или **общо в размер на 1 342 308.30 лв.**

ОСЪЖДА „КАМЕНОВ ИМПОРТ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място],[жк], [улица], магазин 3, да заплати на Дирекция “Обжалване и управление на изпълнението” при ЦУ на НАП [населено място] юрисконсултско възнаграждение в размер на 40 670.76 лв. за три съдебни инстанции на основание чл.226, ал.3 АПК, вр. чл.161, ал.1 от ДОПК.

Решението може да се обжалва в 14 дневен срок от съобщението до страните за постановяването му с касационна жалба пред ВАС на РБ.

СЪДИЯ: