

РЕШЕНИЕ

№ 11115

гр. София, 08.07.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 2 състав, в
публично заседание на 11.04.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Евгения Иванова

при участието на секретаря Ива Лещарова, като разгледа дело номер **10354** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 – чл. 161 от Данъчно - осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба на подадена от „МАМА“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], ет. 4 , представлявано от Н. Д. Й., чрез адв.Ц. В. срещу Ревизионен акт /РА/ №Р-22221022003797-091-001/28.02.2023 г., издаден от М. Й. С. - орган, възложил ревизията, и М. С. С. - ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1167/17.08.2023г на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” [населено място].

С жалбата са изложени доводи за незаконосъобразност на оспорения ревизионен акт, поради допуснати нарушения на процесуалните правила, противоречие с материалния закон и с целта му. Конкретизирано е ,че РА не е мотивиран , което било в противоречие с тълкуването дадено от ВАС в ТР № 4 /не се сочи от коя година и по кое дело/ ,както и твърди че РА следва да има самостоятелни мотиви,а не да ползува мотивите на РД. Досежно задължението по ЗКПО счита ,че е изместен фокуса на доказване, като ревизиращите са анализирали по какъв начин доставчиците са осчетоводили при тях доставките ,каквото изискване съществувало в отменената редакция на ЗДДС.Относно доставките от „АЙ АЙ И ЕС 2006“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „ВВ ЕЛИНОР“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „НИНТ КОНСУЛТ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], по които е отказано право на ДК ,поради нереалност на същите , счита че този извод е формиран на база коствени доказателства . Цитира обилна съдебна практика на СЕС и твърди ,че РА е издаден в противоречие на същата.Иска се отмяна на РА и присъждане на

разноски.

В съд.заседание жалбоподателя чрез процесуален представител поддържа жалбата и излага съображения за нейната основателност .

Ответникът – директор на дирекция ”ОДОП” – [населено място], чрез юрк.В. , изразява становище за неоснователност на жалбата, като сочи, че събраните в хода на съдебното производство доказателства не опровергават фактическите и правни изводи на органите по приходите. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Административен съд София- град, след като обсъди доводите на страните и събраните по делото доказателства, приема за установено от фактическа и правна страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221022003797-020-001 от 26.07.2022 г., връчена на 08.08.2022 г., издадена от Х. Б. М., на длъжност началник сектор „ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП София, в качеството му на заместник на М. Й. С., съгласно Заповед №РД-84-2200-517 от 13.07.2021 г., е възложено извършването на ревизия на „МАМА“ ЕООД за установяване на задълженията на дружеството за данък върху добавената стойност за отделните данъчни периоди от 01.05.2021 г. до 30.11.2021 г. и за корпоративен данък за 2021 г. Цитираната заповед е изменена със заповеди №Р-22221022003797-020- 002/07.11.2022 г. и №Р-22221022003797-020-003/08.12.2022 г., издадени от М. Й. С., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП София, оправомощена със Заповед №РД-01-128 от 12.02.2020 г. на директора на ТД на НАП София и Заповед №РД-01-849 от 31.10.2022 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221022003797-092-001 от 30.01.2023 г., връчен на 07.02.2023 г. От дружеството не е подадено възражение срещу РД по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК. Ревизията приключва с РА №Р-22221022003797-091-001 от 28.02.2023 г., издаден от М. Й. С., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП София - орган, възложил ревизията, и М. С. С., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП София - ръководител на ревизията, връчен на 06.03.2023 г.,с който са установени допълнителни задължения за данък върху добавената стойност за периодите от м. 05.2021 г. до м. 11.2021 г. в размер на 37 515,12 лв. и са начислени лихви общо в размер на 4 691,37 лв., както и за корпоративен данък за 2021 г. - в размер на 31 863,73 лв. и лихви за забава в размер на 2 225,04 лв. С жалба вх.№ 53-06-2763/15.03.2023г по описа на ТД на НАП София /стр.70 от делото / , РА е оспорен пред органа по чл.152 от ДПК ,който с Решение № 1167/17.08.2023г на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” [населено място] го потвърждава изцяло.

В хода на ревизията е установено,че през данъчни периоди от м. 05.2021 г., м. 06.2021 г., м. 08.2021 г., м. 09.2021 г. и м. 11.2021 г. ревизираното лице е упражнило право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 33 554,62 лв. по фактури, издадени от „АЙ АЙ И ЕС 2006“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „ВВ ЕЛИНОР“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „НИНТ КОНСУЛТ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК].

Изисканите от органа по приходите документи и обяснения от горепосочените доставчици не са представени , поради което ревизиращите по служебен път са установили следното :

По отношение на „АЙ АЙ И ЕС-2006“ ЕООД е установено, че дружеството е

дерегистрирано на основание чл. 176 от ЗДДС. Констатирано е наличието на десетки протоколи за извършвани насрещни проверки, всички връчени по реда на чл. 32 от ДОПК, без да са представени изисканите документи от дружеството. Посочено е, че в хода на едно от тези производства е осъществен контакт със собственика/управител на дружеството - А. А., който саморъчно е декларирал, че е придобил дружеството срещу възнаграждение от 200,00 лв., но не помни кога, не притежава никакви документи, свързани с дейността, и не може да представи такива, няма представа каква е тази дейност и не е издавал никакви фактури от името на проверяваното дружество.

По данните в дневниците за покупки на доставчика, негови доставчици са „СМР СТРОЙ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД и „МС РАЛЕВ 2020“ ЕООД, като и двете дружества са включени в списъка на НАП с рискови субекти. Сумата на получените фактури е близка до тази на издадените /над 700 000,00 лв./, като в резултат „АЙ АЙ И ЕС-2006“ ЕООД декларира ДДС за внасяне в общ размер малко над 100,00 лв., които не е внесени.

Органите по приходите са посочили, че в хода на извършената ПУФО от страна на „МАМА“ ЕООД са представени копия на фактурите, приемо-предавателни протоколи към тях и доказателства за извършени плащания по банков път. Съгласно представените документи доставките са с предмет значителни количества хранителни стоки: моцарела, крема сирене, пармезан, вносни сирена, овче сирене, козе сирене, сушени домати, телешко филе, домати консерва, шунка, луканка, прошуто, вино в бутилка 0,75; вино в бутилка 0,75 лукс и вино в бутилка 0,75 супер лукс, кафе.

По отношение на „ВВ ЕЛИНОР“ ЕООД, от ревизираното лице са представени: копия на фактури и приемо-предавателни протоколи към тях, доказателства за извършени плащания по банков път. Доставките са с предмет значителни количества хранителни стоки: моцарела, крема сирене, пармезан, овче сирене, козе сирене, сушени домати, телешко филе, свинско филе, домати консерва, шунка, луканка, прошуто, вино в бутилка 0,75 лукс, кафе.

След справка в информационния масив на НАП е установено, че „ВВ ЕЛИНОР“ ЕООД е с прекратена регистрация по ЗДДС на основание установени обстоятелства по чл. 176 от ЗДДС. Посочено е, че издадените фактури са включени в дневника за продажби, като освен тях дружеството е включило още 26 фактури, издадени към 5 други юридически лица, по които дружеството е начислило ДДС в особено големи размери - почти 50 000,00 лв., а в дневника му за покупки за същия период, единственият доставчик е „БГ СКАЛЕКС“ ЕООД, включено в списъка на НАП с рискови субекти. Сумата на получените фактури е близка до тази на издадените, като в резултат е деклариран ДДС за внасяне в размер на 60,00 лв., който не е внесени.

Относно фактурираните доставки от „НИНТ КОНСУЛТ“ ЕООД в хода на извършената ПУФО от страна на „МАМА“ ЕООД са представени копия на фактури и приемо-предавателни протоколи към тях, копия на касови бележки, извлечения от аналитични регистри на сметките, в които са намерили отражение спорните фактури. Съгласно приобщените доказателства за 2 месеца „МАМА“ ЕООД е получило хранителни стоки на значителна обща стойност 47 494,50 лв. /без ДДС/ и в значително количество - моцарела (общо 735 кг.), кашкавал (общо 935 кг.), пармезан (общо 255 кг.), шунка (общо 180 кг.), бекон (общо 250 кг.), скариди (общо 230 кг.) и калмари (общо 415 кг.)

След справка в информационния масив на НАП е установено, че регистрацията по

ЗДДС на „НИНТ КОНСУЛТ“ ЕООД е прекратена на основание чл. 176 от закона. Констатирано е, че на „НИНТ КОНСУЛТ“ ЕООД е извършвана ревизия за определяне на задълженията му по ЗДДС за данъчни периоди от 01.12.2020 г. до 31.05.2021 г. (т.е. включително периода на издаване на фактурите с получател „МАМА“ ООД), като от дружеството са представени единствено копия на фактури и счетоводни справки. Направен е извод, че дружеството никога не е извършвало реална дейност. Неговите доставчици също не са представили доказателства за реалността на извършените доставки на стоки и услуги и ревизията е определила на „НИНТ КОНСУЛТ“ ЕООД задължения по ЗДДС в особено големи размери с РА №Р-22221021004163-091-001/21.02.2022 г., като същия не е обжалван и е влязъл в сила.

В хода на настоящата ревизия, органите по приходите са установили, че фактурите, издадени от „НИНТ КОНСУЛТ“ ЕООД, са включени в дневника за продажби, като освен тях са включени още 36 фактури през м. 05.2021 г. и 26 фактури през м. 06.2021 г. издадени към 14 други лица, по които дружеството е начислило ДДС в особено големи размери - над 66 000,00 лв., а в същото време, съгласно дневниците за покупки за същите периоди, основните доставчици са две дружества – „АЯКС 2020“ ЕООД и „ЕЛИТ КОНСУЛТ 81“ ЕООД /рискови субекти/. В резултат отново е деклариран ДДС за внасяне в общ размер малко над 65,00 лв., който не е внесен.

Изведен е извод от органите по приходите, че от страна на „АЙ АЙ И ЕС-2006“ ЕООД, „ВВ ЕЛИНОР“ ЕООД и „НИНТ КОНСУЛТ“ ЕООД са фактурирани доставки на стоки, които не са извършени въобще и е налице „абсолютна симулация“ с цел данъчна измама. Прието е, че „МАМА“ ЕООД е знаело или не е могло да не знае, че участва в привидни доставки с цел злоупотребата с ДДС. Стойностите на фактурите от „НИНТ КОНСУЛТ“ ЕООД целенасочено са под границата от 10 000,00 лв., за да бъдат „заплатени“ в брой. Заплащането „по банков път“ на дължимите суми е по банкови сметки на трети лица - видно от платежното, фактурите, издадени от „АЙ АЙ И ЕС- 2006“ ЕООД са заплатени по сметка на „ЕЙ ЕНД ЕЙ ФИНАНС СЪРВИЗ“ ДЗЗД, като по същата сметка -[банкова сметка], са заплатени и фактурите, издадени от „ВВ ЕЛИНОР“ ЕООД.

Във връзка с горното на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т.1 от ЗДДС е отказано правото на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от „АЙ АЙ И ЕС-2006“ ЕООД, „ВВ ЕЛИНОР“ ЕООД и „НИНТ КОНСУЛТ“ ЕООД в размер на 33 581,62 лв.

В данъчен период м. 07.2021 г. „МАМА“ ООД е упражнило право на приспадане на данъчен кредит в размер на 3 700,00 лв. по фактура №19/19.07.2021 г. „ издадена от „МАММА МИА 2020“ ООД с предмет на доставката „консултантски услуги“. Двете дружества са свързани по смисъла на ДОПК лица - управляват се и се представляват от едно и също лице - Н. Д. Й.. Дейността на „МАММА МИА 2020“ ООД е идентична на тази на ревизираното лице - ресторантьорство и се сочи, че дружеството не притежава експертиза за оказване на консултантски услуги. Прието е, че фактура № 19/19.07.2021 г. е издадени без реално да са доставени описаните в нея консултантски услуги, а с единствената цел „МАМА“ ЕООД да ползва данъчно предимство под формата на данъчен кредит. Предвид изложеното на основание чл. 68 и 69 от ЗДДС е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 3 700,00 лв. по спорната фактура.

През данъчен период м. 11.2021 г. „МАМА“ ЕООД е упражнило право на приспадане на данъчен кредит в размер на 233,50 лв. по фактура №[ЕГН]/30.10.2021 г., издадена

от „ОКО 1000“ ООД, с предмет луксозни стоки (кристални чаши и подаръчни комплекти), заплатени по различно време (видно от приложените към фактурите касови бележки) в брой. Органите по приходите намират, че тези стоки не могат да бъдат отнесени към независимата икономическа дейност на дружеството, а представляват такива за лично ползване или подаръци. Като такива тези стоки попадат в обхвата на разпоредбите на чл. 70, ал. 1, т. 2 и 3 от ЗДДС, регламентиращи ограничаването на правото на приспадане на данъчен кредит за стоки, които са предназначени за дейности, различни от икономическата дейност на лицето или са предназначени за представителни или развлекателни цели.

По Закона за корпоративното подоходно облагане (ЗКПО).

Посочено е, че най-голям относителен дял (около 40 %) от общия размер на всички получени през процесния период доставки на храни и напитки, заемат доставките, фактурирани от „АЙ АЙ И ЕС-2006“ ЕООД, „ВВ ЕЛИНОР“ ЕООД и „НИНТ КОНСУЛТ“ ЕООД, на обща стойност 167 908,10 лв. /без ДДС/.

Ревизиращият екип е направил анализ на стоковия поток и е посочил, че в началото на 2021 г. „МАМА“ ЕООД притежава минимални количества от описаните стоки, което е логично предвид усложнената епидемиологична обстановка заради SARS- COV-19 и ограниченията на ресторантьорския бранш. Към 31.04.2021 г. ревизираното лице има минимални количества от почти всяка от описаните стоки - с изключение на кашкавала и пармезана, които са повишили количеството си 5-6 пъти спрямо началото на годината, останалите стоки запазват обемите си. Особено внимание е обърнато на скаридите и калмарите, които са в по-скоро незначителни количества. Според счетоводството на „МАМА“ ЕООД само през м. май са закупени 445,80 кг. калмари, като 415,00 кг. от тях са доставени на 27.05.2021 г. от „НИНТ КОНСУЛТ“ ЕООД. Закупени са също така и 230,80 кг. скариди, като 230 кг. от тях са доставени отново от „НИНТ КОНСУЛТ“ ЕООД на 27.05.2021 г. - и двете стоки са продадени на „МАМА“ ЕООД с фактура №62/27.05.2021 г. Въпреки презапасяването с тези два вида стоки, през следващите месеци „МАМА“ ООД продължава да купува от тях, макар и в много по-малки количества и от други доставчици. Посочено е, че през м. май са изконсумирани 151,55 кг., а през м. юни - 333,73 кг. калмари, а скаридите - съответно 47,300 кг. и 63,34 кг. Констатирано е, че при наличието на 2,150 кг. калмари към 01.05.2021 г. и закупуването на 415,00 кг. на 27.05.2021 г., през май са разходвани общо 151,550 кг. калмари, като единственото обяснение е, че през четирите дни от 28.05.2021 г. (петък) до

31.05.2021 г. (понеделник) са изконсумирани общо 123,00 кг. от калмарите, доставени от „НИНТ КОНСУЛТ“ ЕООД. Съгласно извлеченията от счетоводството на дружеството, систематизирани в таблицата за стоков поток в РД, след като закупените от този доставчик хранителни стоки са изразходвани, консумацията на същите стоки се нормализира през следващите месеци и дружеството нито закупува подобни количества, нито поддържа подобни неоправдани от икономическа гледна точка наличности.

Доколкото при изписването на стоките счетоводна сметка 304 и нейните под сметки се кредитират срещу дебитирането на сметка 702 „Приходи от продажби на стоки“, с което отчетната стойност на продадените стоки се превръща в разход за дружеството, ревизиращият екип е счел, че през 2021 г. са установени разходи в нарушение на счетоводното законодателство, представляващи отписаната отчетна стойност на стоки, „придобити“ от „МАМА“ ЕООД, тъй като е доказано, че същите не са реално

доставени от „АЙ АЙ И ЕС-2006“ ЕООД, „ВВ ЕЛИНОР“ ЕООД и „НИНТ КОНСУЛТ“ ЕООД.

Така на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО, декларираният данъчен финансов резултат е увеличен със сумата от 167 908,10 лв., тъй като разходите не са документално обосновани по смисъла на ЗКПО и като такива не се признават за данъчни цели.

На следващо място е установено, че през 2021 г. „МАМА“ ЕООД е отчело разходи за външни услуги в общ размер на 396 626,65 лв. Най-голям относителен дял в тях заемат разходите за реклама и обучения - общо 106 674,11 лв. или почти 27 на сто от всички разходи за външни услуги.

Установено е, че съгласно договор за изработка на рекламни материали от 05.04.2021 г., сключен между „МАМА“ ЕООД и „АГУСТА 89“ ЕООД, с ЕИК[ЕИК] е договорено извършването на дизайн, предпечатна подготовка и печат на рекламни материали, а именно: каталог - 4 000 бр. x 6,30 лв.; брошури - 45 000 бр. x 0,435 лв.; календари 5 000 бр. x 3,83 лв.; листовки - 30 000 бр. x 0,0392 лв., срещу общо договорено възнаграждение в размер на 65 100,00 лв. Представени са три фактури и приемо- предавателни протоколи (ППП) към тях. Налице е разплащане между страните.

От доставчика „СТИЛ И ВИЗИЯ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] са представени фактура №1293/11.03.2021 г., за сумата от 14 900,00 лв., с основание „рекламни услуги“, като, съгласно приложената към нея Заявка от 24.02.2021 г. и PPP от 11.03.2021 г. предмет на доставките са дизайн, предпечат и производство на 6 000 бр. рекламни флаери. Съгласно фактура №1315/12.10.2021 г. за сумата от 20 130,00 лв. и от приложения PPP, тази сума е платена за печатни (Блаеми - 30 000 бр., рекламни подложки - 2 500 бр., менюта 100бр и ветробан- венил 50кв.м

Съгласно договор за възлагане на обучение от 01.09.2021 г., сключен с „ДИ ВИ АЙ 2016“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], последният се задължава да извърши обучение на персонала на „МАМА“ ЕООД, във връзка с COVID-мерките, като се съобрази със специфичните нужди и интереси на възложителя. Представена е и фактура №1352 от 04.10.2021 г. за сумата от 5 870,00 лв.

Посочено е, че общото между тримата гореизброени доставчици е, че същите не са и никога не са били регистрирани по ЗДДС, въпреки че в случая на „АГУСТА 89“ ЕООД дори само фактурираните към „МАМА“ ЕООД услуги надхвърлят прага от 50 000,00 лв. за задължителна регистрация по закона. След справка в информационната система на НАП е установено, че дружествата фактурират значителни по обем доставки на стоки и услуги на трети лица, поради което често са обект на насрещни проверки, извършвани от органи по приходите по различни поводи. В хода на тези проверки нито един от тези трима доставчици не може да бъде открит от органите по приходите и искания за представяне на доказателства за разполагаемата техническа, технологична и кадрова обезпеченост им се връчват по реда на чл. 32 от ДОПК и те не представят никакви документи.

Отделно от горното ревизиращите са посочили, че през процесната 2021 г., а именно - усложнена епидемиологична обстановка заради COVID, ресторантьорския бранш е един от най-засегнатите поради честите и продължителни затваряния на заведенията като част мерките за борба с пандемията. В подобна обстановка, в която тези обекти изпитват сериозни затруднения с оборотните средства, набирането и задържането на персонал, заради което получават помощ от държавата („МАМА“ ЕООД получава такава в общ размер малко над 138 000,00 лв.) е нелогично, че същото дружество, което развива една и съща дейност на едно и също място от десетилетие, е платило над 100 000,00 лв. за рекламни флаери, календари и брошури, с което да рекламира дейността си. Изтъкнато е и обстоятелството, че от 01.01.2022 г. обектът - пицария „МАМА М.“ е отдаден под наем за стопанисване на трето лице, съответно ползите от „рекламната кампания“ се получават от друг.

По отношение на обучението на персонала на „МАМА“ ЕООД, във връзка с COVID мерките, извършено не в началото, а в самия край на пандемията от лице, което няма никаква обезпеченост да го направи, ревизиращите са посочили, че доставката не е извършена.

В заключение ревизиращият екип е счел, че въпросните фактури са издадени без реално да са доставени описаните в тях „рекламни и консултантски услуги“ и „обучение“, а с единствената цел е „МАМА“ ЕООД да отчете по-голям размер на разходите, с цел намаляване на счетоводния си резултат и съотв. дължимия данък.

На основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО, декларираният данъчен финансов резултат е увеличен със сумата от 124 770,00 лв., представляваща сборът от стойностите на издадените от „АГУСТА 89“ ЕООД, „СТИЛ И ВИЗИЯ“ ЕООД, „ДИ ВИ АЙ 2016“ ЕООД, „МАМА МИА 2020“ ООД фактури, тъй като същите разходи не са документално обосновани по смисъла на ЗКПО и като такива не се признават за данъчни цели.

При запознаване на място с документите на задълженото лице, във връзка с извършените други разходи от страна на „МАМА“ ЕООД са представени фактури, издадени от „ОКО 1000“ ООД за покупки на чаши, чинии и др. подобни. През 2021 г. са издадени общо 7 фактури от този доставчик, като по отношение на №[ЕГН]/30.10.2021 г. на стойност 1 167,51 лв. (без ДДС) и №[ЕГН] от 28.12.2021 г. на стойност 4 366,67 лв. (без ДДС) ревизиращият екип е счел, че касаят закупени луксозни стоки (кристални чаши и подаръчни комплекти), заплатени по различно време (което става ясно от приложените към фактурите касови бележки) в брой. Прието е, че тези стоки не могат да бъдат отнесени към дейността на дружеството, а представляват такива за лично ползване или подаръци.

Така на основание на чл. 26, т. 1 от ЗКПО, декларираният данъчен финансов резултат е увеличен със сумата от 5 534,18 лв. сборът от стойностите /без ДДС/ на описаните фактури, тъй като същите не са свързани с дейността на „МАМА“ ЕООД и като такива не се признават за данъчни цели.

Във финансовия резултат на „МАМА“ ЕООД за 2021 г. отражение са намерили и „Други извънредни разходи“ в размер на 20 964,95 лв., отчетени чрез сметка 669. Според обясненията на ревизираното дружество, тези разходи са сумите, заплатени от „МАМА“ ЕООД на негови доставчици, които обаче впоследствие, след връчването на Покана №П-22221020190109-177-001 от 22.04.2021 г., са коригирани (непризнати за данъчни цели). Вземанията по заплатените и непризнати от органите на приходната администрация фактури, са се отчетени като разход за дружеството.

По отношение на извънредни разходи в размер на 20 964,95 лв., ревизиращият екип е приел, че е приложима разпоредбата на чл. 26, т. 5 от ЗКПО, според която с последващи разходи, отчетени по повод на вземане, възникнало в резултат на начислен данък или ползван данъчен кредит по т. 3, 4, 8 и 10 - разходът от стопанската операция, с която е свързан данъкът върху добавената стойност, не е признат за данъчни цели.

Така за 2021 г. след преобразуване на финансовия резултат, в посока увеличение, допълнително е определен корпоративен данък в размер на 31 863,73 лв., ведно с лихва за просрочие.

В хода на съдебното оспорване на процесния РА е била назначена и изслушана съдебно-счетоводна експертиза, според която:

За данъчен период 01.08.2021-31.08.2021 жалбоподателят „Мама“ ЕООД декларира ДДС за възстановяване в размер на 2007,69 лв. За периода е отказано право на данъчен кредит в размер на 8008,00 лв. и е установен при ревизията ДДС за внасяне в размер на 6000,31 лв. Непризнатият данъчен кредит за периода е в размер на 6000,31 лв.

За данъчен период 01.09.2021-30.09.2021 жалбоподателят „Мама“ ЕООД декларира ДДС за възстановяване в размер на 1686,33 лв. За периода е отказано право на данъчен кредит в размер на 8062,72 лв. и е установен при ревизията ДДС за внасяне в размер на 6376,39 лв. Непризнатият данъчен кредит за периода е в размер на 8062,72 лв.

Непризнатият данъчен кредит за данъчни периоди м.08/2021 г. и м.09/2021 г. е по следните фактури от дружеството „Ай Ай и Ес“ ЕООД. ЕИК[ЕИК]: № 67/11.8.2021г ; № 78/ 24.8.2021 № 70/17.08.2021 г., №75/ 23.08.2021г ; № 102/ 14.9.2021 ; 94/03.09.2021 г. и 98/10.09.2021 г.

Предмет на доставка с процесните фактури са стоки - прошуто крудо, прошуто ди парма, грана падано, бонфиле, вино, козе сирене, моцарела, овче сирене и др. стоки. Всяка от фактурите съдържа изискуемите реквизити по чл.114 от ЗДДС и чл.6 от Закона за счетоводството.

Към фактури № 70/17.08.2021 г., 94/03.09.2021 г., 98/10.09.2021 г. и 102/14.09.2021 г. са приложени протоколи, с посочен номер и дата на фактурата към която е съставен протокола, наименованието на стоките - стоките в протоколите съответстват на тези от съответната фактура, посочена е мярка, количество, цена и стойност. Протоколите са двустранно подписани и подпечатани от страна на „Ай Ай и Ес“ ЕООД - Доставчик и „Мама“ ЕООД - Получател.

Дължимите суми от „Мама“ ЕООД по процесните фактури, издадени от „Ай Ай и Ес“ ЕООД са платени по банков път. Плащанията са извършени от разплащателната сметка на „Мама“ ЕООД IBAN [банкова сметка] в Банка ДСК ЕАД в полза на „Ей енд Ей Финанс Сървиз“ ДЗЗД по банкова сметка IBAN [банкова сметка] в „Уникредит Булбанк“ АД. В основанието

Относно доставките от „ВВ Елиноор“ ЕООД. ЕИК[ЕИК]
За данъчен период 01.11.2021-30.11.2021 жалбоподателят „Мама“ ЕООД декларира ДДС за възстановяване в размер на 7015,93 лв. За периода е отказано право на данъчен кредит в размер на 8245,50 лв. и е установен при ревизията ДДС за внасяне в размер на 1229,57 лв. Непризнатият данъчен кредит за периода е в размер на 8245,50 лв., в т.ч. по доставки от „ВВ Елиноор“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] непризнатия данъчен кредит е в общ размер 8012,00 лв., в т.ч. по фактури:

Фактура № 26 / 18.11.2021 от „ВВ Елиноор“ ЕООД -хранителни продукти, вино, кафе с дан.основа 15 473,00лв и данък 3 094,60 ; ф-ра № 30/ 22.11.2021 - хранителни продукти с дан.основа 13 377,00 и данък 2 675,40 И ф-ра № 33 / 23.11.2021г - хранителни продукти с дан.основа 11 210,00 И данък 2 242,00 лв

Предмет на доставка са стоки - грана падано, вино, кафе, прошуто, зряло козе сирене, моцарела, сушени домати, доматиена паста и др.

Всяка от фактурите съдържа изискуемите реквизити по чл.114 от ЗДДС и чл.6 от Закона за счетоводството.

Дължимите суми от „Мама“ ЕООД по процесните фактури, издадени от от „ВВ Елиноор“ ЕООД са платени по банков път. Плащанията са извършени от разплащателната сметка на „Мама“ ЕООД IBAN [банкова сметка] в Банка ДСК ЕАД в полза на от „ВВ Елиноор“ ЕООД по банкова сметка IBAN .

Относно доставките от „Нинт Консулт“ ЕООД. ЕИК[ЕИК],вещото лице е установило ,че за данъчен период 01.05.2021-31.05.2021 жалбоподателят

„Мама" ЕООД декларира ДДС за възстановяване в размер на 439,25 лв. За периода е отказано право на данъчен кредит в размер на 8258,30 лв. и е установен при ревизията ДДС за внасяне в размер на 7846,05 лв. Непризнатият данъчен кредит за периода е в размер на 8285,30 лв. За данъчен период 01.06.2021-30.06.2021 жалбоподателят „Мама" ЕООД декларира ДДС за внасяне в размер на 3448,97 лв. За периода е установен ДДС за внасяне в размер на 4662,57 лв. Непризнатият данъчен кредит за периода е в размер на 1213,60 лв.

Непризнатият данъчен кредит за данъчни периоди м.05/2021 г. и м.06/2021 г. е по следните фактури от дружеството „Нинт Консулт" ЕООД, ЕИК[ЕИК]: № 53 / 21.5.2021г с предмет хранителни продукти-моцарела, пармезан, кашкавал ,с дан.основа 8 315,00лв и данък 1 663,00лв ; № 62 / 27.5.2021г хранителни продукти- моцарела, пармезан, кашкавал,с дан.основа 8 290,00лв и данък 1 658,00лв ; № 51 / 20.5.2021г хранителни продукти- моцарела, пармезан, кашкавал с дан.основа 8 308,00лв и данък 1 661,60лв ; № 57/ 25.5.2021- хранителни продукти- моцарела, пармезан, кашкавал с дан.основа 8 306,00лв и данък 1 661,20лв ; № 61 / 26.5.2021г хранителни продукти- моцарела, пармезан, кашкавал с дан.основа 8 207,50лв и данък 1 641,50лв и № 88 / 14.6.2021г хранителни продукти-моцарела, пармезан, кашкавал ,с дан.основа 6 068,00 лв и данък 1 213,60 Към всяка от фактурите е приложен приемо-предавателен протокол с дата, съответстваща на датата на издаване на съответната фактура, в които е записано, че предаващата страна предава, а приемащата страна получава - подробно са описани стоките - моцарела, пармезан, кашкавал, като е посочена мярка, количество, единична цена с включен ДДС и обща стойност. Протоколите са двустранно подписани и подпечатани от страна на „Нинт Консулт" ЕООД - Предаваща страна и „Мама" ЕООД - Приемаща страна.

Посочените стоки в приемо-предавателните протоколи съответстват на данните от издадените фактури. Общата стойност на всеки приемо-предавателен протокол съответства на общата стойност с вкл. ДДС на съответната фактура.

Всяка от фактурите съдържа изискуемите реквизити по чл.114 от ЗДДС и чл.6 от Закона за счетоводството.

Към всяка фактура е приложен фискален бон, издаден от „Нинт Консулт" ЕООД, ЕКАФП IM9DY445690 и фискална памет №36603726, Датата на всеки фискален бон съответства на дата на издаване на съответната данъчна фактура.

Счетоводното отразяване на спорните доставки е както следва :

За начисляване задължението към всеки от доставчиците - кредитирана е

счетоводна сметка 401-Доставчици с общата стойност по всяка от процесите фактури. Счетоводната сметка е структурирана на аналитично ниво по контрагенти.

Начисления във всяка от фактурите ДДС е осчетоводен по дебита на счетоводна сметка 453/1 - Разчети за ДДС, Начислен данък за покупките.

Данъчната основа по фактурите е осчетоводена както следва:

- по счетоводна сметка 304-Стоки е осчетоводена данъчната основа по фактурите за доставка на стоки от дружествата . Счетоводната сметка е структурирана на аналитично ниво със счетоводно отчитане по видове стоки, количество, единична цена и стойност.

- по счетоводна сметка 602-Разходи за външни услуги е осчетоводена данъчната основа по фактура №19/19.07.2021 г., издадена от „Мамма миа 2020" ЕООД с данъчна основа 18500,00 лв. и предмет на доставка „бизнес консултантски услуги", и данъчната основа по фактура №[ЕГН], издадена от „Око 1000" ООД с данъчна основа 1167,50 лв. и предмет на доставка „винени чаши".

Опис на всички фактури, по които е отказано право на данъчен кредит и конкретните счетоводни записвания е приложен в табличен вид към експертизата.

Счетоводните записвания са съставени въз основа на издадените фактури от съответните доставчици. Съставените счетоводни записвания съответстват на данните от данъчните фактури.

Заприходените стоки по дебита на съответните аналитични партиди на счетоводна сметка 304- Стоки по наименование на съответния артикул, мярка, количество и стойност съответстват на данните от процесите фактури за доставка на стоки.

По фактурите, издадени от "Ай Ай и Ес" ЕООД - дължимите суми от „Мама" ЕООД по процесите фактури, издадени от „Ай Ай и Ес" ЕООД са платени по банков път. Плащанията са извършени от разплащателната сметка на „Мама" ЕООД IBAN [банкова сметка] в Банка ДСК ЕАД в полза на „Ей енд Ей Финанс Сървиз" ДЗЗД по банкова сметка IBAN [банкова сметка] в „Уникредит Булбанк" АД.

По Фактурите, издадени от „ВВ Елиноор" ЕООД - дължимите суми от „Мама" ЕООД по процесите фактури, издадени от „ВВ Елиноор" ЕООД са платени по банков път. Плащанията са извършени от разплащателната сметка на „Мама" ЕООД IBAN [банкова сметка] в Банка ДСК ЕАД в полза на от „ВВ Елиноор" ЕООД по банкова сметка IBAN [банкова сметка] в „Уникредит Булбанк" АД.

По фактурите, издадени от „Нинт Консулт" ЕООД - дължимите суми от „Мама" ЕООД по процесите фактури, издадени от „Нинт Консулт"

ЕООД са платени в брой. Към всяка фактура е приложен фискален бон, издаден от „Нинт Консулт“ ЕООД, ЕКАФП №DY445690 и фискална памет №36603726. По Фактура №19/19.07.2021 г., издадена от „Мама миа 2020“ ЕООД - дължимата сума от „Мама“ ЕООД по 19/19.07.2021 г. са платени по банков път.

По Фактура №[ЕГН]/30.10.2021 г.. издадена от издадена от „Око 1000“ ООД - дължимата сума е платена в брой. Към фактурата са приложени 7 бр. фискални бона на обща стойност, съответстваща на стойността по процесната фактура

Съгласно приетата от дружеството счетоводна политика и индивидуален сметкоплан, закупените стоки от „Мама“ ЕООД се осчетоводяват по дебита на счетоводна сметка 304-Стоки. Счетоводната сметка е структурирана на аналитично ниво по артикули, мярка, количество и стойност. Разчетът към доставчика се осчетоводява аналитично по сметка 401 - Доставчици. Допълнително е създадено аналитично отчитане на стоките според предназначението им - Бар /безалкохолни и алкохолни напитки/, Кухня /отчитат се стоките за производство на готова продукция според менюто на ресторанта/, Консумативи и други стоки.

Продажбите на стоки се отчитат по кредита на счетоводна сметка 702-Приходи от продажби на стоки - съставените счетоводни записвания са въз основа на данните от касовите апарати и издадени фактури на клиенти.

По дебита на счетоводна сметка 702-Приходи от продажби на стоки - се осчетоводява стойността на продадените стоки и вложените в кухненската продукция, като се кредитира счетоводна сметка 304 - Стоки (Бар, Кухня и консумативи) - съставените счетоводни записвания са за всеки вид артикул. Подробно са анализирани доставките от „Аугуста 89“ ЕООД, „Стил и визия“ ЕООД, „ДИ ВИ АЙ 2016“ ЕООД, „Мама миа 2020“ ЕООД, „Око 1000“ ООД въз основа на следните документи :

- Договор от 05.04.2021 г. за изработка на рекламни материали /стр.249/ с Изпълнител - „Аугуста 89“ ЕООД и Възложител - „Мама“ ЕООД с предмет: дизайн, предпечатна подготовка и печат на рекламни материали, а именно: каталог - 4000 бр.х6,30 лв., брошури-45000 бр.х 0,435лв., календари 5000бр.х3,83 лв. и листовки 30000 бр. х0,0392 лв. Общо договорената стойност е 65100 лв. без начислен ДДС.
- Ф-ра 1/29.09.2021 г. /стр.251/ с предмет на доставка „рекламни услуги“, данъчна основа 25300 лв. и обща стойност 25300 лв. Към фактурата са приложени:
- Приемо-предавателен протокол от 29.09.2021 г. /стр.252/ за

предадени: брошури 23000бр., календари 3700 бр., листовки 28700 бр.

- Ф-ра 1153/02.07.2021 г. /стр.253/ с предмет на доставка „рекламни услуги“, данъчна основа 25300 лв. и обща стойност 25300 лв. Към фактурата са приложени:
- Приемо-предавателен протокол от 02.07.2021 г. /стр.254/ за предадени: каталог 1143 бр., брошури 22000бр., календари 1300 бр., листовки 1300 бр.

- Ф-ра 1134/12.05.2021 г. /стр.255/ с предмет на доставка „рекламни услуги“, данъчна основа 18000 лв. и обща стойност 18000 лв. Към фактурата са приложени:

- Приемо-предавателен протокол от 12.05.2021 г. /стр.25б/ за предадени: каталози 2857бр.

От „Стил и визия“ ЕООД са предоставени услуги въз основа на следните фактури:

Ф-ра 1293/11.03.2021 г./стр.244/ с предмет на доставка „рекламни услуги“, данъчна основа 14900,00 лв. и обща стойност 14900,00 лв. Към фактурата са приложени:

- Заявка от 24.02.2021 г. /стр.245/ със заявител „Мама“ ЕООД за предоставяне на следните видове услуги:

- Дизайн, предпечат и производство на рекламни флаери - 6000 бр. с ед. цена 1,91 лв. и обща стойност 11460,00 лв.

Предпечат и производство 3440,00 лв.

Общата стойност по заявката е в размер на 14900,00 лв. и съответства на стойността, посочена във ф-ра 1293/11.03.2021 г.

- Приемо-предавателен протокол от 11.03.2021 г. /стр.246/ за получени от Възложителя материали - рекламни флаери, дизайн и проектиране, предпечат и производство на 600 бр. При получаването на материалите същите са приети без забележка.
- Ф-ра 1315/12.10.2021 г./стр.247/ с предмет на доставка „рекламни материали съгл. приложен опис“, данъчна основа 20130,00 лв. и обща стойност 20130,00 лв. Към фактурата са приложени:
- Протокол №1/21.10.2021 г. с посочени следните стоки/услуги:

Рекламни флаери 30000 бр. x 0,14 лв. ; Рекламни подложки 2500,00 лв. x 1,20 лв.; Менюта 100 бр. x 6,30 лв.; Ветробран-винил 50 кв.м. - 1 бр. x 12300 лв.

Между „Мама“ ЕООД - Възложител и „ДИ ВИ АЙ 2016“ ЕООД - Изпълнител на 01.09.2021 г. е сключен договор за възлагане на обучение /стр.242/ с предмет: „обучение на персонала във връзка с COVID мерките, като се съобразява със специфичните изисквания и нужди на Възложителя във връзка с интересите му, а именно:

1. Детайлно проучване и анализиране на възможностите за оптимизиране и осигуряване на

адекватно планиране на целия процес;

2. Препоръки за промени на действащите в момента процедури, ако се налагат такива;

От „ДИ ВИ АЙ 2016“ ЕООД е издадена фактура №1352/04.10.2021 г. с предмет на доставка,

съответстващ на Договор от 01.09.2021 г. - обучение на персонал във връзка с ковид мерките, с данъчна основа 5870,00 лв. и обща стойност 5870,00 лв.

От Мама миа 2020“ ЕООД е отразена фактура №19/19.07.2021 г. с данъчна основа 18500,00 лв., начислен ДДС 3700,00 лв. и обща стойност 22 200,00 лв., предмет на доставка: бизнес консултантски услуги.

В счетоводството на жалбоподателя са отразени следните фактури, издадени от дружеството „Око 1000“ ООД:

№[ЕГН]/30.10.2021 г. с предмет на доставка: винени чаши 84 бр. с ед. цена 13,89 лв. Данъчната основа по фактурата е 1167,51 лв., ДДС 233,50 лв. и обща стойност 1401,01 лв.

№3711/28.12.2021 с предмет на доставка: сервиз за хранене 28 части - 1 бр. комплект на стойност 2848,31 лв., кутия с бутилка и чаши - 3 бр. на стойност 375,00 лв., кристални чаши 96 бр. с единична цена 11,91 лв. Данъчната основа по фактурата е 4366,67 лв., ДДС 873,33 лв. и обща стойност 5240,00 лв

Заклучението на вещото лице е, че закупените стоки са документално и счетоводно проследими. Счетоводните документи, въз основа на които са осчетоводени разходите в счетоводството на „Мама“ ЕООД съдържат общите и специфичните изисквания съгласно Закона за счетоводството и Закона за данъка върху добавената стойност и са осчетоводени коректно по синтетичните и аналитични счетоводни сметки.

С оглед направените фактически констатации съдът намира ,че не са допуснати съществени процесуални нарушения при провеждане на ревизията , поради което не е налице основание за прогласяване на нищожността на РА. Относно твърдението за липса на мотиви на РА , доколкото възраженията в жалбата по административен ред и по съдебен ред са идентични ,съдът изцяло споделя изложеното от органа по чл.152 от ДОПК и счита ,че не следва да преповтаря съображенията му. Относно материалната законосъобразност на РА , съдът намира следното :

По приложението на ЗДДС

Разпоредбата на чл. 68, ал. 2 от ЗДДС обуславя възникването на правото

на приспадане на данъчен кредит на данъчно задълженото лице от кумулативното осъществяване на елементите от регламентирания в ЗДДС сложен фактически състав. Същият, наред с притежаването на данъчния документ по чл. 71, т. 1 от ЗДДС, включва и установяването на реалното извършване на услугите по облагаемата доставка - арг. от чл. 9, ал. 1 от ЗДДС, съответно реалното предаване и приемане на стоките по доставката, съобразно изискването на чл. 6, ал. 1 ЗДДС. В тежест на лицето, претендиращо право на данъчен кредит е да докаже, че декларираните доставки на стоки и/или услуги са изпълнени и че същите са използвани за последващи облагаеми доставки или във връзка с икономическата му дейност.

Несъмнено, издадените фактури не доказват реалността на обективизираните в тях доставки. В тежест на ревизираното лице, което упражнява право на приспадане на ДДС е да докаже, че отговаря на предвидените условия за това. Както е прието в т. 33 от решение на СЕС по дело C-154/20, Kemwater ProChemie s. r. o.: "данъчната администрация не може да сведе проверката единствено до самата фактура. Тя трябва да вземе предвид и допълнителната информация, предоставена от данъчнозадълженото лице. От друга страна, именно данъчнозадълженото лице, което иска приспадането на ДДС, следва да докаже, че отговаря на предвидените условия за това. Следователно данъчните органи могат да изискат от самото данъчнозадължено лице доказателствата, които считат за необходими, за да преценят дали следва да се допусне исканото приспадане (решение от 11 ноември 2021 г., Ferimet, C 281/20 и цитираната съдебна практика)". Националната юрисдикция, в съответствие с националните правила на доказване, следва да извърши цялостна проверка на фактите, за да прецени дали са основания за признаване на претендираното право на приспадане (т. 37 от решение на СЕС от 18 юли 2013 г. по дело C-78/12, E. K). Материално-правните предпоставки за възникването на правото на приспадане са формулирани нееднократно в съдебната практика на ВАС, а и тази на СЕС. С т. 25 от Решение от 13 февруари 2014 г. по дело C-18/13 на СЕС е прието: "Освен това от текста на член 168, буква а) от Директива 2006/112 следва, че за да се ползва от правото на приспадане, е необходимо, от една страна, заинтересуваният да бъде данъчнозадължено лице по смисъла на тази директива, и от друга страна, стоките или услугите, на които се основава това право, да се използват впоследствие от данъчнозадълженото лице за целите на собствените му облагаеми сделки, а нагоре по веригата тези стоки или услуги трябва да бъдат доставяни от друго данъчнозадължено лице (вж. Решение по дело Б., посочено по-горе, точка 29 и цитираната

съдебна практика). Следователно, ако тези условия са изпълнени, приспадането по принцип не може да бъде отказано. "

Настоящият съдебен състав приема, че жалбоподателят не е доказал наличието на горепосочените предпоставки за възникване на правото му на данъчен кредит по доставките от „АЙ АЙ И ЕС 2006“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „ВВ ЕЛИНОР“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „НИНТ КОНСУЛТ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК].

С разпоредбата на чл. 6 от ЗДДС, законът определя като доставка на стока прехвърлянето на право на собственост или друго вещно право върху стока т.е наличието на доставка е първото условие за признаването на данъчен кредит. По своята същност процесите стоки са родово определени вещи и при преценка на предпоставките за възникване на данъчен кредит при подобен род доставки следва да се съблюдават правилата на чл. 24, ал. 2 от Закона за задълженията и договорите /ЗЗД/, съгласно които собствеността се прехвърля след като вещите бъдат определени по съгласие на страните, а при липса на съгласие, след като бъдат предадени.

Удостоверяването на доставката или нейното реално осъществяване, в случаите, когато се касае за минал период спрямо този на ревизията, следва да бъде установено след анализ на резултатите от конкретната доставка при получателя.

Цитираната законова дефиниция изисква, освен фактическо наличие на резултат от осъществената доставка, удостоверяване и на обстоятелството, че получателят е придобил предмета на доставката от издателя на фактурата, по която се претендира право на приспадане на данъчен кредит.

Щом придобиването на правото на разпореждане като собственик със стоката /вж. чл. 14, § 1 от Директива 2006/112/ЕО и чл. 6 от ЗДДС/ и получаването на услугата /чл. 9 от ЗДДС/ са елементи от фактическия състав, пораждащ правото на приспадане, то за претендиращото данъчно предимство ДЗЛ е задължението да установи с убедителността на пълното доказване осъществяването на тези правно релевантни факти - чл. 154, ал. 1 от ГПК във вр. с § 2 от ДР на ДОПК. Съгласно константната съдебна практика наличието на фактура и счетоводното отразяване в дневници за покупки и дневници за продажби респ.СД по ЗДДС не е достатъчно условие за възникване на правото на приспадане на ДК.

Доказването на реална доставка на стоки изисква установяване на обстоятелствата, че доставчикът е разполагал със стоки от същия вид и количество като фактурираните и че това количество физически е предадено на получателя. Представените приемно предавателни

протоколи не носят достатъчно информация за това от кого , къде и как са предадени стоките. Касае се за хранителни продукти и наличието им при доставчика следва да се обосновава с наличието на материална и техническа база за съхранението им и транспортирането им до получателя. Такива данни няма в настоящия казус.

От приетата по делото съдебно-счетоводна експертиза е установено по счетоводното отразяване на процесните доставки от АЙ АЙ И ЕС 2006“ ЕООД, „ВВ ЕЛИНОР“ ЕООД, „НИНТ КОНСУЛТ“ ЕООД, в счетоводството на жалбоподателя, но счетоводното отразяване, както беше посочено по-горе , не е достатъчно ,за да обоснове право на данъчен кредит .Установи се ,че основната дейност на дружеството е ресторантьорство и закупените с процесните фактури от горните доставчици хранителни продукти са вложени в тази дейност,но се установява също така че жалбоподателя е бил получател по множество други идентични доставки и то от доставчици , с които е бил в дългогодишни търговски взаимоотношения. Обстоятелството ,че претендира данъчно предимство от доставчици ,които не притежават потенциал за извършване на доставките ,разколебава защитната теза на жалбоподателя за действителното им извършване.

Вещото лице е констатирало, че закупените материали са документално и счетоводно проследими. По дебита на счетоводна сметка 702-Приходи от продажби на стоки - се осчетоводява стойността на продадените стоки и вложените в кухненската продукция, като се кредитира счетоводна сметка 304 - Стоки (Бар, Кухня и консумативи) - съставените счетоводни записвания са за всеки вид артикул. Не са налице безспорни данни вложените в кухненската продукция материални / хранителни стоки/ , да са изписани като вид и количество съгласно рецептурник ,определящ именно вида и количеството на вложените стоки.

Гореизложените обстоятелства обуславят извод, че по отношение на доставките на стоки от АЙ АЙ И ЕС 2006“ ЕООД, „ВВ ЕЛИНОР“ ЕООД, „НИНТ КОНСУЛТ“ ЕООД, не се установява ,че именно фактурираните стоки са вложени в икономическата дейност на жалбоподателя и че същите са доставени именно от издателите на фактурите, посочени по-горе.

Тук следва да се отбележи ,че спорните доставчици са deregистрирани по ДДС след издаване на фактурите ,което обстоятелство е ирелевантно за възстановяване на дан.кредит, тъй като към момента на издаване фактурите няма данни АЙ АЙ И ЕС 2006“ ЕООД, „ВВ ЕЛИНОР“ ЕООД, „НИНТ КОНСУЛТ“ ЕООД да са с прекратена регистрация. Този аргумент на ревизиращия екип не се приема за основание за отказ на право на ДК.

В хода на ревизията не са представени доказателства , които да опровергават извода на ревизиращите ,че прекия доставчик притежава търговски потенциал за извършване на процесната доставка . Правилен е извода на органа по приходите ,че доставките единствено са документирани, без да са реално извършени .

Начислявайки ДДС без да е налице реална доставка какъвто е настоящият случай , обуславя неправомерно начисляване на данъка и лишава жалбоподателя от право да приспадне дан.кредит като получател на доставката.

Действително съдебната практика е насочена към признаване право на данъчен кредит, независимо дали ДЗЛ е проверило дали издателя на фактурата има наети работници ,складове или ,че разполага с технически възможности за изпълнението им / собствени или наети МПС –та/ , дали има плащане по фактурите , регистриране касови апарати от доставчиците и т.н, без органа да е установи въз основа на обективни данни ,че това лице е знаело или е било длъжно да знае,че сделката с която обосновава правото на приспадане на ДК е част от дан.измама,извършена от посочения издател или от др. стопански субект нагоре по веригата / Решение № 12375/26.09.2013г по к.а.д № 539/2013г на ВАС , Решение №16572/11.12.2013г по к.а.д № 11266/2013г на ВАС , Решение № 2364/19.02.2013г по к .а.д № 6075/2012г на ВАС ,Решение на СЕС по делоС-324/11 ; С-80/11г;С-142/11; С-18/13. Позоваването на практиката на СЕО и СЕС не освобождава съда от задължението да прецени доказателствата за наличие на предпоставките за признаване на данъчния кредит по ЗДДС,първата от които е осъществяване на доставките на стоки и услуги по спорните фактури. От значение за признаване право на ДК е данъкът да е начислен правомерно, което означава да е налице данъчно събитие, т. е да е прехвърлено правото на собственост върху стоките или да са извършени услугите. Изводите на съда не са в противоречие с цитираните от жалбоподателя в жалбата му решения на СЕС, както и с други в същия смисъл, тъй като в своята константна практика СЕС приема, че право на данъчен кредит е налице само когато са извършени доставки, които обстоятелства подлежат на доказване с допустимите доказателствени средства, както в хода на ревизионното,така и в хода на съдебното производство. Именно неустановената реалност на доставките е основание да се направи извод за неправомерно начисление на данъка по смисъла на чл.70, ал.5 ЗДДС. Правилото , че за да възникне право на приспадане на данъчен кредит за получателя по доставката, е необходимо да е налице реално осъществена доставка,важи с пълна сила по отношение на конкретните доставки .

Законът не свързва правото на данъчен кредит, единствено с издаването на фактури, а поставя изискването да са налице реално осъществени доставки, което представлява предпоставка за начисляване на данък от доставчика и съответно - за възникване право на приспадане на данъчен кредит за получателя по доставката, каквото в случая не е налице.

По гореизложените съображения настоящият съдебен състав приема, че жалбата срещу РА, в частта на отказания данъчен кредит на жалбоподателя по процесните доставки от „АЙ АЙ И ЕС 2006“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] в размер на общо 16070,72лв за дан.период м.08.2021г и м.09.2021г, „ВВ ЕЛИНОР“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] в размер на 8012лв за дан.период м.11.2021 и „НИНТ КОНСУЛТ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] в размер на общо 9498.90лв за дан.период м.05.2021г и м.06.2021г е неоснователна.

Неоснователна е жалбата на „Мама“ ЕООД, в частта с която с оспорения РА за дан.период м. 07.2021 г. е отказано възстановяване на ДК в размер на 3 700,00 лв. по фактура № 19/19.07.2021 г., издадена от „МАММА МИА 2020“ ООД, с редмет на доставката „консултантски услуги“. При направените от органа по приходите констатации, че доставчика и получателя по тази фактура са свързани по смисъла на ДОПК лица, тъй като се управляват и представляват от едно и също лице - Н. Д. Й., както и че дейността на „МАММА МИА 2020“ ООД е идентична на тази на ревизираното лице - ресторантьорство и дружеството, то няма безспорно доказателства от необходимостта за оказване на консултантски услуги, нито в какво се изразява консултантската дейност. Правилно е прието, че фактура №19/19.07.2021 г. е издадени без реално да са доставени описаните в нея консултантски услуги, а с единствената цел „МАМА“ ЕООД да ползва данъчно предимство под формата на данъчен кредит. Предвид изложеното на основание чл. 68 и 69 от ЗДДС е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 3 700,00 лв. по спорната фактура.

Неоснователна е жалбата срещу РА и за данъчен период м. 11.2021 г., в който „МАМА“ ЕООД е упражнило право на приспадане на данъчен кредит в размер на 233,50 лв. по фактура №[ЕГН]/30.10.2021 г., издадена от „ОКО 1000“ ООД, ЕИК[ЕИК]. С цитираната фактура са закупени луксозни стоки (кристални чаши и подаръчни комплекти), заплатени по различно време (видно от приложените към фактурите касови бележки) в брой. Правилно органите по приходите не са ги отнесли към независимата икономическа дейност на дружеството. Приел е, че същите попадат в обхвата на разпоредбите на чл. 70, ал. 1, т. 2 и 3 от ЗДДС, регламентиращи ограничаването на правото на приспадане на данъчен

кредит за стоки, които са предназначени за дейности, различни от икономическата дейност на лицето или са предназначени за представителни цели.

Съобразно изложеното по-горе в настоящето решение относно липсата на доказателства за реалност на доставките, документирани от „АЙ АЙ И ЕС-2006“ ЕООД, „ДВ Е.“ЕООД и „НИНТ КОНСУЛТ“ ЕООД, то законосъобразна се явява и корекцията на финансовия резултат на жалбоподателя със сумата от 167 908,10 лв. отчетени разходи във връзка със същите фактури.

Относно увеличението на данъчния финансов резултат със сумата от 124 770,00 лв., представляваща сбора от стойностите на издадените от „АГУСТА 89“ ЕООД, „СТИЛ И ВИЗИЯ“ ЕООД, „ДИ ВИ АЙ 2016“ ЕООД, „МАМА МИА 2020“ ООД фактури на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО, съдът счита, че правилно е увеличен финансов резултат за 2021г. Осчетоводените разходи от горепосочените доставчици, касаят разходи за „рекламни материали“, „услуги“ и обучение на персонала, във връзка с COVID-мерките. Относно дружествата „АГУСТА 89“ ЕООД, „СТИЛ И ВИЗИЯ“ ЕООД, „ДИ ВИ АЙ 2016“ ЕООД е установено, че не са и никога не са били регистрирани по ЗДДС. Същите санеоткриваеми на посочените от тях адреси, фактурират значителни по обем доставки на стоки и услуги на трети лица, и няма доказателства за техническа, технологична и кадровата им обезпеченост. Споделима е и липсата на търговска логика за извършване на обучения, консултации, издаването на рекламни материали във връзка с усложнена епидемиологична обстановка заради COVID, при която ресторантьорския бранш е един от най-засегнатите отрасли, ревизираното лице, което развива една и съща дейност на едно и също място от много години, да е платило над 100 000,00 лв. за рекламни флаери, календари и брошури. Не без значение е и обстоятелството, че от 01.01.2022 г. обектът- пицария „МАМА М.“ е отдаден под наем за стопанисване на трето лице, съответно няма да има никаква полза за дружеството от тези рекламни материали. Същото се отнася и за фактурирано „обучение на персонала“ от „ДИ ВИ АЙ 2016“ ЕООД /04.10.2021 г./. Няма данни нито за съдържанието и неговата цел, още повече предвид огромния обем общодостъпни информация, препоръки, указания и т.н., касаещи ограничаване разпространението на вируса, нито за това кои лица са били обучаващи, превид липсата на обезпеченост за това при издателя на фактурата.

Отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактура, издадена от „ОКО 1000“ ООД, с предмет „люксови стоки и подаръчни комплекти“, доколкото същите са предназначени за дейности, различни от

икономическата дейност на лицето или са предназначени за представителни или развлекателни цели, обуславя хипотезата на чл. 26, т. 1 от ЗКПО и данъчния финансов резултат правилно е увеличен със сумата от 5 534,18 лв., сборът от основите на фактури №[ЕГН]/30.10.2021 г. и №[ЕГН]/28.12.2021, доколкото разходите не са свързани с дейността на „МАМА“ ЕООД и като такива не се признават за данъчни цели.

По отношение на „другите извънредни разходи“ в размер на 20 964,95 лв., настоящата съдебна инстанция счита, че правилно не е признат за данъчни цели. Съгласно обясненията на ревизираното дружество, разходите, с които е извършено увеличението, представляват сумите, заплатени от „МАМА“ ЕООД на негови доставчици, по фатури, които, след връчването на Покана №П-22221020190109-177-001 от 22.04.2021 г., са коригирани. Следва да се отбележи обаче, че съгласно приложената от органите по приходите разпоредба на това основание не следва да се признае единствено сумата на данъка върху добавената стойност. Разпоредбата на чл. 26, т. 5 от ЗКПО предвижда, че не се признават за данъчни цели последващите разходи, отчетени по повод на вземане, възникнало в резултат на начислен данък или ползван данъчен кредит по т. 3, 4, 8 и 10, от които точки приложима е единствено т. 3, а именно разход за начислен данък или ползуван данъчен кредит по реда на ЗДДС, когато разхода от стопанската операция, с която е свързан данъкът върху добавената стойност, не е признат за данъчни цели. В посочената по-горе сума са включени както сумите на начисления данък, така и данъчните основи по фактурите, изброени в цитираната покана. Отчетените разходи, представляващи данъчните основи по описаните в поканата фактури не следва да се признават на самостоятелно основание, доколкото самите те не са свързани с действително извършени стопански операции.

Предвид изложеното Ревизионен акт /РА/ №Р-22221022003797-091-001/28.02.2023 г., издаден от М. Й. С. - орган, възложил ревизията, и М. С. С. - ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1167/17.08.2023г на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място], с който са установени допълнителни задължения за данък върху добавената стойност за периодите от м. 05.2021 г. до м. 11.2021 г. в размер на 37 515,12 лв. и са начислени лихви общо в размер на 4 691,37 лв., както и за корпоративен данък за 2021 г. - в размер на 31 863,73 лв. и лихви за забава в размер на 2 225,04 лв. е правилен и законосъобразен, а жалбата на „МАМА“ ЕООД е неоснователна и следва да се отхвърли.

При този изход от процеса жалбоподателя ще следва да заплати на

Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП сумата 6753лв – юрисконсулско
възнаграждение.

Водим от горното ,съдът

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „МАМА“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], с адрес за
кореспонденция: [населено място], [улица], ет. 4 , представлявано от Н.
Д. Й., чрез адв.Ц. В. срещу Ревизионен акт /РА/
№Р-22221022003797-091-001/28.02.2023 г., издаден от М. Й. С. - орган,
възложил ревизията, и М. С. С. - ръководител на ревизията,потвърден с
Решение № 1167/17.08.2023г на директора на дирекция „Обжалване и
данъчно-осигурителна практика” [населено място] като неосноваелна.

ОСЪЖДА „МАМА“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция:
[населено място], [улица], ет. 4 , представлявано от Н. Д. Й., да заплати
на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП сумата 6753лв – юрисконсулско
възнаграждение.

Решението подлежи на обжалване пред ВАС в 14 дневен срок от
съобщението на страните

СЪДИЯ: