

# РЕШЕНИЕ

№ 367

гр. София, 23.01.2023 г.

## В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 69 състав**, в публично заседание на 18.01.2023 г. в следния състав:

**СЪДИЯ: Милена Славейкова**

при участието на секретаря Грета Грозданова, като разгледа дело номер **1333** по описа за **2022** 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 „Ти Си Китчън“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място], [улица], срещу Ревизионен акт (РА) №Р-22221020006104-091-001 от 11.10.2021 г., издаден от Р. Р. Б. - орган, възложил ревизията, и В. В. П., ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1968 от 23.12.2021 г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ (ДОДОП) [населено място] относно установени задължения по ЗДДС в размер на 30 229.38 лв. главница, ведно с лихви за просрочие в размер на 7089.46 лв. и лихви за корпоративен данък в размер на 58.51 лв. или общо в размер на 37 377,35 лв., произлизащи от увеличение на счетоводния финансов резултат (С.) и начислени лихви за просрочие по отношение на направените авансови вноски за корпоративен данък (КД) за 2018 г. и 2019 г., както и отказаното право на приспадане на данъчен кредит и начислените лихви за просрочие за данъчни периоди от м. 11.2017 г. до м. 03.2020 г. и м. 06.2020 г.

Жалбоподателят излага доводи за незаконосъобразност на оспорения ревизионен акт поради неправилно приложение на закона. Счита, че са изпълнени предпоставките за признаване на правото му на данъчен кредит (ДК), за което в хода на ревизията са ангажирани необходимите доказателства – договори, приемо-предавателни протоколи (ППП), стокови разписки, доказателства за плащане, счетоводни регистри, които не са оспорените и не са обсъдени от приходните органи. Твърди, че ревизорите са игнорирани представените доказателства, поради което РА

почивал на предположения и необосновани констатации. Поддържа, че е извършил всички действия по документално оформление на стопанските операции със съответни счетоводни документи. Излага подробни съображения за всеки от спорните доставчици. Подкрепя доводите си с практика на Съда на Европейския съюз (СЕС) и на Върховния административен съд (ВАС). Оспорва възможността кадровата и техническа обезпеченост на доставчиците да обосноват извод за липса на реалност на доставките. Претендира, че приходните органи не са доказали конкретни обективни факти за участието му в данъчна измама или наличие на знание за това. Поддържа, че е взел всички необходими мерки за правилно водене на счетоводството си при спазване на принципа за документална обоснованост. Жалбоподателят претендира съда да постанови решение, с което да отмени ревизионния акт, като му присъди сторените разности.

Ответникът Директор на ДОДОП [населено място] оспорва жалбата, чрез юрк. К.. 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-22221020006104-020-001 от 09.10.2020 г., издадена от И. М. Р. – като заместник на Р. Р. Б. - началник сектор “Ревизии” в Дирекция “Контрол” на ТД на НАП [населено място], е възложено извършването на данъчна ревизия на жалбоподателя от органи по приходите В. В. П. (ръководител на ревизията) и А. Ц. Б. за определяне на данъчните му задължения за корпоративен данък за периода 01.01.2018 г. – 31.12.2019 г. и по ЗДДС за данъчни периоди 01.11.2017 г. – 30.06.2020 г. в двумесечен срок, считано от датата на връчване на ЗВР на 19.10.2020 г. съобразно чл.114, ал.1 ДОПК, т.е. в срок до 19.12.2020 г. Със ЗИД на ЗВР от 18.12.2020 г. е удължен срокът на ревизията съобразно чл.114, ал.2 ДОПК с един месец до 19.01.2021 г., а със ЗИД на ЗВР от 14.01.2021 г. с още два месеца до 19.03.2021 г., което е в общия петмесечен срок по чл.114, ал.1 и ал.2 ДОПК. Заповедите са издадени във формата по чл.113, ал.1 ДОПК и са връчени на задълженото лице по електронен път.

Компетентността на органа И. Р., възложил ревизията при условията на заместване на Р. Р. Б., произтича от раздел II, т.14 на представена от ответника Заповед № РД-01-818 от 10.05.2019 г. и Заповед № РД-84-2200-953/01.10.2020 г. на директора на ТД на НАП С.. Отсъствието на титуляра Р. Р. Б. - началник сектор “Ревизии” в Дирекция “Контрол” на ТД на НАП [населено място], към датата на възлагане на ревизията 09.10.2020 г. е въз основа на заповед № 13613/01.10.2020 г. на директора на ТД на НАП С., с която на Р. Р. Б. е разрешен платен годишен отпуск с периода 05.10-09.10.2020 г. С раздел I, т.14 от Заповед № РД-01-818 от 10.05.2019 г. директорът на ТД на НАП С. е възложил на Р. Р. Б., 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.

Валидността на електронните подписи на приходните органи, подписали ЗВР, РД и РА, се установява от представени от ответника удостоверения на л.97-105 от делото, както и на електронен носител CD, поради което съдът приема, че документите са подписани с валидни квалифицирани електронни подписи (КЕП). Същите удостоверения притежаван от И. Р. валиден КЕП в периода от 18.11.2019 г. до 17.11.2020 г., от Р. Р. Б. – в периода от 12.06.2020 г. до 12.06.2021 г. и от 11.06.2021 г. до 11.06.2022 г. и от В. В. Петрова в периода от 23.10.2020 г. до 23.10.2021 г.

Доказателствата не са оспорени от противната страна, вкл. по реда на чл.184 ГПК.

За резултатите от ревизията е издаден Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221020006104-092-001/29.06.2021 г., връчен на 14.07.2017 г. срещу, който по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК е депозирано писмено възражение, прието за неоснователно по мотиви, подробно изложени в РА.

Ревизията приключва с РА №Р-22221020006104-091-001/11.10.2021 г., издаден от Р. Р. Б., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията, и В. В. П., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С., ръководител на ревизията.

В ревизионното производство е установено, че дружеството е вписано в търговския регистър на Агенция по вписванията на 03.11.2015 г. с капитал от 100,00 лв., като едноличен собственик на капитала е Г. Н. П.. Дружеството е регистрирано по реда на ЗДДС на 10.03.2016 г. Констатирано е, че основната дейност на дружеството е „ресторантърска“, като същата е осъществявана през ревизирания период в ресторант „Часовника“, находящ се в [населено място], [улица], нает с договор от 21.12.2018 г. от „АС ОПТИМУС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], като стойността на наема е 3 276,00 евро.

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на „МЕГА СЪРВИСИЗ ЕНД СЪПОРТ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „КОНСУЛТИНГ И МЕДИА БГ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „УОТЪР ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „ГЕО ПЛАНЕТ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „ИНВОРА“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „АЕ ЛОГИСТИКС“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „АКВА ПРО ЛОГИСТИК“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „БОНИ ГРУП 20“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „ЛИНА ГРУП БГ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „БОЛ ГРУП“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „БУЛМАК-ЕИ СТРОЙ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „ЕМЕРОЛД“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „БИ ТИ ЕВРО КОМЕРС“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „ТРЕЙД ТРАНС-2021“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „ТСМ ГРУП 2019“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „ФУДС М“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „ТРАНС БАТ КОМЕРС 2012“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „АРТ ГРУП СФ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], Г. Н. П. и „ЕЛМАШЕКСПОРТ-ИНЖЕНЕРИНГ“ ООД с ЕИК[ЕИК], приключили с Протокол за извършена насрещна проверка /ПИНП/, като представените документи при тези проверки са взети предвид при определянето на задълженията на дружеството по ЗДДС.

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53, чл. 55 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на ревизираното лице са връчени Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ с изх. №Р-22221020006104-040-001 от 19.10.2020 г. и ИПДПОЗЛ №Р-22221020006104-040-002 от 26.01.2021 г., като от дружеството са представени документи и писмени обяснения. С горесцитираните ИПДПОЗЛ са изискани всички относими документи, свързани със сделките с горесцитираните доставчици.

В хода на ревизията е извършена проверка на счетоводните и търговските документи на ревизираното дружество, за което е съставен Протокол №1708138/25.01.2021 г.

След анализ на представената оборотна ведомост към 30.06.2020 г. е установено, че ревизираното лице притежава машини и съоръжения на стойност от 115 747,32 лв., офис обзавеждане на стойност от 51 508,97 лв. и съоръжения на стойност от 95 789,69 лв. Констатирано е, че през ревизирания период дружеството е разполагало средно с около 12-15 лица, наети по трудови договори, като същите са били назначени на длъжности: барман, сервитьор, готвач, помощник-готвач, салонен управител, управител ресторант и чистач-хигиенист. В оборотната ведомост /ОВ/ е посочена непокрита загуба от минали години салдо от 242 707,20 лв., неразпределена печалба

от минали години от 49 162,38 лв., получени дългосрочни заеми с кредитно салдо от 65 435,92 лв. Също така в ОВ е посочено налично салдо на стоки от 71 526,49 лв., задължения към доставчици от 1 438,06 лв., вземания от клиенти от 2 203,99 лв. и задължения към други кредитори в размер на 282 500,00 лв.

През ревизирания период дружеството декларираше извършени облагаеми доставки във връзка с извършваната ресторантьорска дейност, като не са установени основания за корекция на данъчната основа и на начисления данък по извършените продажби. При ревизията от ревизираното лице са представени копия на договори и фактури с доставчици, оборотни ведомости, главни книги и хронологии на сметки.

В ревизионното производство е установено, че при насрещните проверки на „МЕГА СЪРВИСИЗ ЕНД СЪПОРТ“ ЕООД, „КОНСУЛТИНГ И МЕДИА БГ“ ЕООД, „УОТЪР ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД, „ГЕО ПЛАНЕТ“ ЕООД, „ИНВОРА“ ЕООД „АЕ ЛОГИСТИКС“ ЕООД, „АКВАПРО ЛОГИСТИКС“ ЕООД, „БОНИ ГРУП 20“ ЕООД, „ЛИНА ГРУП БГ“ ЕООД, „БОЛ ГРУП“ ЕООД, „БУЛМАК - ЕИ СТРОЙ“ ЕООД, „ЕМЕРОЛД“ ЕООД, „БИ ТИ ЕВРО КОМЕРС“ ЕООД, „ТРЕЙД ТРАНС-2021“ ЕООД, „ТСМ ГРУП 2019“ ЕООД, „ФУДС М“ ЕООД, „ТРАНС БАТ КОМЕРС 2012“ ЕООД, „АРТ ГРУП СФ“ ЕООД не са представени документи и доказателства, удостоверяващи реалността на фактурираните доставки на стоки и услуги. До тях са изготвени ИПДПОЗЛ, които са връчени по реда на чл. 32 от ДОПК, с изключение на искането до „КОНСУЛТИНГ И МЕДИА БГ“ ЕООД, което е връчено по електронен път. Констатирано е, че от проверяваните лица не са представени изисканите документи и писмените обяснения. В резултат на извършена проверка в информационния масив на НАП е установено, че преките доставчици не са разполагали с необходимия кадрови ресурс за извършване на процесните услуги, по фактурите изброени на стр. 36-38 от РД.

След анализ на представените документи от ревизираното лице, на данните от насрещните проверки и в информационния масив на НАП е формирано заключение, че не са представени първични счетоводни документи, във връзка с извършения транспорт на материалите до обект на ревизираното лице, както и доказателства за предаване и приемане на материалите. Предвид горното е направен извод, че липсват доказателства за чия сметка да били материалите, по отношение на фактурираните услуги от съответните доставчици. Отделно от горното е формирано заключение, че не са налице доказателства, удостоверяващи приемането на резултата по отношение на фактурираните услуги. По отношение на доставчиците на услуги е констатирано, че преките доставчици не разполагат с необходимия кадрови ресурс за извършване на процесните доставки. За доставчиците на стоките е установено, че липсват доказателства, че преките доставчици са разполагали с предмета на фактурираните доставки, както и за тяхното транспортиране до обект на ревизираното лице.

В резултат на извършените насрещни проверки и извършени справки в информационния масив на НАП от ревизиращият екип е прието, че поради непредставяне на документи и доказателства, доказващи реалното осъществяване на търговските сделки на основание чл. 37, ал. 4 от ДОПК изисканите документи не съществуват. Направен е извод, че не са налице реално извършени доставки по смисъла на чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС между ревизираното лице и посочените по-горе доставчици.

С оглед на гореизложеното на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и ал. 2 от ЗДДС, във връзка с чл. 25, ал. 2 и ал. 5, т. 1 /изм./ и чл. 6/9 от ЗДДС е отказано правото на приспадане на

данъчен кредит на „ТИ СИ КИТЧЪН“ ЕООД в общ размер на 26 565,69 лв. по изброените на стр. 36-38 от РД фактури, издадени от 1., „МЕГА СЪРВИСИЗ ЕНД СЪПОРТ“ ЕООД в размер на 1 666,84 лв., от 2., „КОНСУЛТИНГ И МЕДИА БГ“ ЕООД в размер на 160,04 лв., от 3., „УОТЪР ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД в размер на 1 001,90 лв., от 4., „ГЕО ПЛАНЕТ“ ЕООД в размер на 3 520,00 лв., от 5., „ИНВОРА“ ЕООД в размер на 837,60 лв., от 6., „АЕ ЛОГИСТИКС“ ЕООД в размер на 360,00 лв., от 7., „АКВАПРО ЛОГИСТИК“ ЕООД в размер на 1 392,00 лв., 8., „БОНИ ГРУП 20“ ЕООД в размер на 1 360,00 лв., 9., „ЛИНА ГРУП БГ“ ЕООД в размер на 4 450,00 лв., 10., „БОЛ ГРУП“ ЕООД в размер на 1 568,00 лв., 11., „БУЛМАК - ЕИ СТРОЙ“ ЕООД в размер на 1 390,00 лв., 12., „ЕМЕРОЛД“ ЕООД в размер на 572,00 лв., 13., „БИ ТИ ЕВРО КОМЕРС“ ЕООД в размер на 920,00 лв., 14., „ТРЕЙД ТРАНС-2021“ ЕООД в размер на 1 202,40 лв., 15., „ТСМ ГРУП 2019“ ЕООД в размер на 3 432,00 лв., 16., „ФУДС М“ ЕООД в размер на 720,00 лв., 17., „ТРАНС БАТ КОМЕРС 2012“ ЕООД в размер на 1 040,00 лв., 18., „АРТ ГРУП СФ“ ЕООД в размер на 1 080,00 лв. и по фактури, издадени от 19., „ЕЛМАШЕКСПОРТ-ИНЖЕНЕРИНГ“ ООД в размер на 122,91 лв. Отделно от горното е установено, че от ревизираното дружество не е внесен декларирания ДДС общ размер на 3 663,69 лв. по СД по ЗДДС за м. 02.2020 г. и м. 03.2020 г. За несвоевременно внасяне на дължимия ДДС на основание чл. 175 от ДОПК и чл. 1 от Закона за лихвите върху данъци, такси и други подобни държавни вземания /ЗЛДТДПДВ/ са начислени лихви за просрочие в общ размер на 7 089,46 лв. От дружеството е подадена годишна данъчна декларация /ГДД/ по чл. 92 от ЗКПО за 2018 г. с която са декларирани приходи от 517 737,32 лв., разходи от 630 654,86 лв., счетоводен финансов резултат /С./ и данъчен финансов резултат /ДФР/ - счетоводна и данъчна загуба от 112 917,64 лв., както и направени авансови вноски за корпоративен данък в размер на 200,00 лв.

През 2018 г. дружеството е отчетло на разход изброените на стр. 5-6 фактури, издадени от „ЕЛМАШЕКСПОРТ-ИНЖЕНЕРИНГ“ ЕООД с „КОНСУЛТИНГ И МЕДИА БГ“ ЕООД, „МЕГА СЪРВИСИЗ ЕНД СЪПОРТ“ ЕООД, „УОТЪР ДИСТРИБЮШЪН“ ЕООД, „ЛИНА ГРУП БГ“ ЕООД.

В ревизионното производство е установено, че предмета на доставките по фактурите, издадени от горесцитираните доставчици са „плодове, зеленчуци и месо“, с изключение на тези от „ЛИНА ГРУП БГ“ ЕООД, чийто предмет са услуги.

При извършените насрещни проверки е констатирано, че посочените по-горе доставчици не предоставят документи и доказателства за реалността на извършваната дейност. От страна на преките доставчици не са представени горесцитираните регистри, с които да се докаже текущо начисляване на приходите и разходите, произтичащи от сделки и събития, както и вярното им отчитане. Направен извод, че липсват доказателства за извършени доставки, по фактури, издадени на ревизираното дружество от горесцитираните доставчици.

По отношение на фактурите, издадени от горесцитираните доставчици, от ревизираното лице са представени единствено съответните фактури. При проверка на счетоводните справки представени от ревизираното дружество е установено, че същите са осчетоводени по сметка 304, като основни материали. Предвид горното е формирано заключение, че със стойността на фактурите, ревизираното дружество изкуствено е завишило текущите си разходи, като процесните фактури не отговарят на изискванията на чл. 7, ал. 1 от ЗСч., тъй като не отразяват вярно реално извършени стопански операции.

С оглед на гореизложеното на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО е извършено увеличение на С. на дружеството за 2018 г. със сумата от 14 323,72 лв., представляващи отчетната стойност на материалите при изписването им, по фактурите, издадени от горесцитираните доставчици.

По отношение на фактурите, издадени от „ЛИНА ГРУП БГ“ ЕООД, изброени на стр. 13-14 от РД, е направен извод, че не са представени документи за начина на транспортиране на материалите вложени при извършването на услугите, документи за наети лица по граждански договори, извършили услугите, както и документи за начина на разплащане по описаните фактури и документи за тяхното осчетоводяване. Предвид горното е формирано заключение, че не са налице доказателства за извършени доставки по фактурите издадени от „ЛИНА ГРУП БГ“ ЕООД. Направен е извод, че формирания разход за външни услуги касае начисляване на възнаграждение за извършени услуги без да има реално осъществена такива, тъй като изпълнителят по същите не може да докаже по безспорен начин извършването им. На основание чл. 23, ал. 2 от ЗКПО, във връзка с чл. 26, т. 2 от ЗКПО е извършено увеличение на С. за 2018 г. с отчетените разходи за услуги в размер на 22 250,00 лв. по фактурите, издадени от „ЛИНА ГРУП БГ“ ЕООД.

С оглед на гореизложеното на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО е извършена корекция в увеличение на С. за 2018 г. в общ размер на 36 573,72 лв., представляваща отчетените разходи, които не са документално обосновани по смисъла на този закон, в резултат на което е установен ДФР за 2018 г. – данъчна загуба в размер на 76 343,92 лв.

Предвид това, че с ГДД за 2017 г. „ТИ СИ КИТЧЪН“ ЕООД е определило авансови вноски в размер на 200,00 лв., като същите са внесени със закъснение е определена лихва за забава в общ размер на 58,47 лв. По отношение на надвнесения с авансовите вноски корпоративен данък е установено, че с тях са покрити други задължения на дружеството.

От дружеството е подадена ГДД за 2019 г., с която са декларирани приходи от 485 692,95 лв., разходи от 606 183,14 лв., С. (счетоводна загуба), ДФР (данъчна загуба) в размер на 120 490,19 лв. и направени авансови вноски за корпоративен данък в размер на 300,00 лв. При ревизията е установено, че ревизираното дружество е отчетало през 2019 г. като текущ разход отразените на стр. 16-17 от РД фактури, от посочените 12 дружества – доставчици. При насрещната проверка на преките до същите са изготвени ИПДПОЗЛ, които са връчени по реда на чл. 32 от ДОПК, като от проверяваните лица не са представени изисканите документи и писмени обяснения. В резултат на извършена проверка в информационния масив на НАП е установено, че преките доставчици не са разполагали с необходимия кадрови ресурс за извършване на процесните услуги, по фактурите изброени на стр. 16-17 от РД.

По отношение на услугите, фактурирани на ревизираното лице от процесните доставчици на услуги е направен извод, че не са представени документи за начина на транспортиране на материалите вложени при извършването на услугите, документи за наети лица по граждански договори, извършили услугите, както и документи за начина на разплащане по описаните фактури и документи за тяхното осчетоводяване. Направен е извод, че формирания разход за външни услуги касае начисляване на възнаграждение за извършени

услуги без да има реално осъществена такива, тъй като изпълнителят по същите не може да докаже по безспорен начин извършването им.

По отношение на фактурите за стоки, ревизираното дружество е направен извод, че ревизираното дружество изкуствено е завишило текущите си разходи, като процесните фактури не отговарят на изискванията на чл. 7, ал. 1 от ЗСч., тъй като не отразяват вярно реално извършени стопански операции.

На основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО е извършено увеличение на С. на дружеството за 2019 г. със сумата от 17 772,00 лв., представляващи отчетената стойност на материалите при изписването им, поради недоказана реалност на доставките по издадените фактури от „ГЕО ПЛАНЕТ“ ЕООД, „ТРЕЙД ТРАНС 2021“ ЕООД и „ТСМ ГРУП 2019“ ЕООД. На основание чл. 23, ал. 2 от ЗКПО във връзка с чл. 26, т. 2 от ЗКПО е извършено увеличение на С. на дружеството за 2019 г. и със сумата от 70 138,00 лв., представляваща стойността на отчетените разходи за услуги по фактурите, издадени „АКВА ПРО ЛОГИСТИК“ ЕООД, „АРТ ГРУП ОФ“ ЕООД, „БОЛ ГРУП“ ЕООД, „БОНИ ГРУП 20“ ЕООД, „БУЛМАК-ЕИ СТРОЙ“ ЕООД, „ГЕО ПЛАНЕТ“ ЕООД, „ЕМЕРОЛД“ ЕООД, „ИНВОРА“ ЕООД, „ТРАНС БАТ КОМЕРС 2012“ ЕООД, „ФУДС М“ ЕООД и „ТСМ ГРУП 2019“ ЕООД. С оглед на гореизложеното на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО е извършена корекция в увеличение на С. на дружеството в общ размер на 87 910,00 лв., представляваща отчетените разходи, които не са документално обосновани по смисъла на този закон. В резултат на гореизложеното е определен ДФР за 2019 г. – данъчна загуба в размер на 32 580,19 лв. С оглед на това, че авансовите вноски за корпоративен данък за 2019 г. са внесени със закъснение и начислена лихва за забавата им в размер на 0,04 лв. При проверка в ИС на НАП е установено, че с надвнесения с авансовите вноски корпоративен данък са покрити други задължения на дружеството към РБ.

Ревизионният акт е връчен по електронен път на 12.10.2021 г. и оспорен по административен ред с жалба вх. № 53-06-8239 от 21.10.2021 г. Срокът за произнасяне по чл.155, ал.1, вр. чл.146 ДОПК, е до 27.12.2021 г. В този срок е постановено Решение № 1968 от 23.12.2021 г. на директора на ДОДОП С., с което РА е потвърден, в която част и съгласно чл.156, ал.1 ДОПК е предмет на съдебния контрол за законосъобразност.

Решение № 1968 от 23.12.2021 г. е връчено на 30.12.2021 г. Жалбата, по която е образувано настоящето съдебно производство, е подадена на 12.01.2022 г. - в срока по чл.156, ал.1 ДОПК, от легитимирано лице и срещу подлежащ на оспорване административен акт, поради което е 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.118, ал.2 и чл.119, ал.3 ДОПК органи по приходите, при спазване на установената форма по чл.120, ал.1 ДОПК. Липсват данни по делото в ревизионното производство да са допуснати съществени процесуални нарушения - такива, които са нарушили правото на защита на засегнатото лице, или ако не бяха допуснати, биха довели до постановяване на акт с друго съдържание. Изложеното определя

спорът като материалноправен – относно наличието на реални доставки на стоки и услуги по смисъла на чл.6/9, вр. чл.68, ал.1, т.1 и чл.69, ал.1, т.1 ЗДДС.

Доставката на услуги подлежи на данъчно облагане само ако между доставчика и получателя съществува реално правоотношение с достатъчно индивидуализиран предмет, в рамките на което се разменят конкретни взаимни престации, като полученото от доставчика възнаграждение представлява действителната равностойност на предоставената услуга (т. 29 от решение от 27.03.2014 г. по дело C-151/13 Le Rayon d`Or) и само ако е налице пряка връзка между доставената услуга и получената насрещна престация. При доставките на услуги е относимо изследване дали при възлагане на услугата страните са договорили по достатъчно конкретен начин вида ѝ и дължимия резултат и какви отделни компоненти формират договорната цена, защото индивидуализираното в достатъчна степен възлагане улеснява проверката дали е налице достатъчно конкретизирано приемане на резултата от изпълнението. Предаването на резултата от извършената услуга трябва в пълнота да съответства на предмета на възложеното и да позволява пълна индивидуализация на извършеното – предмет, период, ползвани трудови и материални ресурси и направените във връзка с тях разходи от доставчика, както и данни къде се извършва приемо-предаване и между кои физически лица като представители на търговците, което е в съответствие със задължението им по чл.302 ТЗ.

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. 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 C-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 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 вещь като собственик (т.34 от решение на СЕС от 18.07.2013 г. по дело C.78/12 Е.-К ЕООД) 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 С-643/11 „ЛВК-56“ ЕООД). Това предполага съвкупна преценка на всички фактически обстоятелства, които са специфични за всеки случай и зависят от процесуалната активност на страните по него.

**I.** По отношение установените задължения по ЗДДС и спорните доставчици: Според писмена декларация на едноличния собственик на капитала на „ТИ СИ КИТЧЪН“ ЕООД Г. Н. П., представена в хода на ревизията (л.758-759, Приложение № 4), дейността на дружеството се осъществява в ресторант ЧАСОВНИКА, намиращ се в [населено място], [улица]. Дружеството стопанисва и ресторант КАСИТА, находящ се в [населено място], [улица], който преотдава под наем с договор от **01.04.2018 г.** През ревизирания период ценообразуването и надценките на продаваните стоки е много различно и трудно може да се даде еднозначен и точен отговор за средна надценка. Себестойността е продажната цена на стоките се формира по метода на средна претеглена цена. В стопанисвания обект не се ползва складов софтуер. Контакти с доставчиците са установени по различен начин – електронни съобщения, посещения на техен представител в обекта, препоръка от приятел. Доставките са извършени с активи и транспортни средства на доставчика.

Представен е договор за наем от 21.12.2018 г. за обект ресторант „Т. С.“, находящ се в [населено място], [улица], с площ от 212 кв.м., от които партер 136 кв.м. и сутеренен етаж 76 кв.м., със срок на ползване от 5 години, считано от 01.01.2019 г.

Представено е допълнително споразумение от **07.11.2016 г.** към договор за наем от 08.01.2014 г., според което наемател-правоприемник на имота в [населено място], [улица], става „ТИ СИ КИТЧЪН“ ЕООД при първоначално договорените условия.

**1.** Относно доставчика „**БУЛМАК-ЕИ СТРОЙ**“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], е отказано право на ДК по отношение на фактура №113/30.07.2019 г. с ДО 6950 лв. и ДДС от 1390 лв. с **предмет СМР** – префурнироване, лакиране и боядисване на маси, ремонт на столове, претапициране на бар столове, на пейки и на сепарета. Във фактурата са посочени брой, единична и обща стойност на отделните видове СМР.

Представен е договор от 25.06.2019 г., съгласно който доставчикът е се задължил да извърши: шкурене, фурнироване и лакиране на 21 броя маси, ремонт и стягане на 22 броя столове, претапициране на бар столове и столове за полувисоко сядане – 28 броя, да изработи тапицери – еко кожа за седалки - 1800/700 4 броя и 1400/700 2 броя, както и да претапицира 8 броя столове с подлакътници. Договорена е обща стойност на СМР от 6950 лв. без

ДДС, без да е посочена стойност на отделните видове СМР. Краен срок на договора е 31.07.2019 г.

Уточнение на единичната стойност на договорените СМР се съдържа в приемо-предавателен протокол от 30.07.2019 г. За разлика от предмета на договора, в ППП се е „появило“ претапициране на 1 брой еко кожа за седалки 2800/700, каквото не е договорено.

*Следва да се отбележат напълно различните стойности за брой, единична и обща стойност, които са посочени в процесната фактура №113/30.07.2019 г. с ДО 6950 лв. и в ППП от 30.07.2019 г.: според ППП масите са на стойност 2058 лв., докато във фактурата е посочено – 2060 лв., според ППП столовете са на стойност 1738 лв., докато във фактурата е посочено – 2340 лв., според ППП бар столовете са на стойност 1246 лв., докато във фактурата са посочени на стойност от 900 лв. Различен е и предметът на двата документа доколкото фактурата не съдържа данни за изработка на тапицерии – еко кожа и за претапициране на 8 броя столове с подлакътници. Дори да се приеме, че това е т.4 от спорната фактура, в която е посочено „претапициране на пейки и сепарета“ на стойност от 1650 лв., то същата стойност по т.4-7 от ППП е 1908 лв. *Налице е разминаване и между количеството, посочено в ППП и в спорната фактура, която съдържа данни за 10 (коли) маси, 60 (коли) столове, 10 бар столове и 15 пейки и сепарета.**

В докуменните се установява съвпадение единствено в крайната стойност на СМР – 6950 лв. без ДДС. В тази стойност се включват тапицерии еко кожа за седалки 2800/700 на стойност 466 лв. според ППП от 30.07.2019 г., каквото не е договорено с договора от 25.06.2019 г. Тази разлика, както и пълното разминаване между предмет, количество и единична стойност между ППП и спорната фактура, са *категорично указание, че отношенията са оформени предварително и единствено документално, без на същите да съответстват реални стопански операции.*

Установява се от ПИНП № П-22221520183546-141-001 от 22.03.2021 г. на ТД на НАП С., удостоверяващ извършена проверка в информационните масиви относно доставчика, че същият е служебно дерегистриран по ЗДДС на 13.11.2019 г. Към датата на издаване на спорната фактура дружеството-доставчик има наети 3 лица по трудов договор за длъжност общ работник, продавач-консултант и строител жилища. Не притежава собствени ППС, недвижими имоти и наети обекти. Фактурата е включена в дневника за продажби по ЗДДС.

Въпреки наличието на данни за назначени лица по трудов договор съдът приема, че за ремонта и претапициране на бар столове, пейки и сепарета се изискват специфични умения, за изпълнението на които не са достатъчни наетите от доставчика общи работници. Установените от информационните масиви на НАП данни за доставчика, а именно, че не притежава активи и място на стопанска дейност, също са указание, че същият не осъществява реална икономическа дейност като съществено изискване за участието му в системата за облагане с косвения данък.

Принципно верни са доводите на жалбоподателя, почерпени от решение на СЕС от 13.02.2014 г. по дело С-18/13 "Макс Пен" ЕООД, че обстоятелството, че доставчикът "не е разполагал с необходимите персонал, материали и

активи" само по себе си не е достатъчно, за да се изключи правото на приспадане. Цитираната от него практика на СЕС касае случаи, в които не е била спорна реалността на пряката доставка, както и, че ДЗЛ не е извършило нарушения, а са установени различни нередности при прекия или предходните доставчици, какъвто настоящият случай не е. Съставянето на фактури или декларации с невярно съдържание, както и всяко друго манипулиране на доказателства, се счита за част от данъчна измама, в която участва самото ДЗЛ (решение от 07.12.2010 г. по дело С-285/09, т. 48 и т. 49). Касае се за фактурирани доставки, които изобщо не са изпълнени от сочения във фактурата доставчик, т.е. за пълна симулация - данъчна измама, в която участва самото ревизирано лице, поради което не е необходимо установяване на знание у "получателя" за участието му в привидната сделка, тъй като липсата на доставка произтича от собствените му действия по съставяне и ползване на документи, които не отразяват реални стопански операции. 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, не е възможно същият да не знае, че доставката е недействителна.

Според заключението на Генералния адвокат по дело С-439/04 А. К. държавите членки могат да сметат като участник в измама данъчнозадължено лице, което приспада ДДС, посочен във фактура, за която той знае или би трябвало да знае, че е изготвена неправомерно, а именно, защото не отговаря на реално извършена доставка. Издаването и използването от получателя за упражняване на право на данъчен кредит на фактура с невярно съдържание може да се счита за част от данъчна измама. Възползвайки се от правото си на данъчен кредит, посредством т. нар. „нередовни фактури“ проверяваният субект очевидно се е стремил към неправомерно облагодетелстване. Участието на жалбоподателя в документално оформление на отношенията, без на същите да съответстват реални стопански операции, е указание за неговата недобросъвестност.

По силата на чл.302 от Търговския закон ревизираното дружество дължи полагане на грижата на добър стопанин към делата си, което включва и тяхното надлежно и коректно документално оформление. Респ. липсата на такова за целите на съдебния процес съгласно чл.154, ал.1 ГПК е равнозначна на недоказаност на благоприятния за него факт за реалност на спорните доставки, за което жалбоподателят е уведомен с разпореждането за насрочване на делото в открито съдебно заседание. Според мотивите на т.53, т.54 и т.59 от Решение на СЕС от 21 юни 2012 г. по съединени дела С-80/11 и С-142/11 данъчно-задължено лице (ДЗЛ), което обосновава правото си на приспадане на ДК, следва да направи всичко необходимо и да вземе всички необходими мерки, за да се увери, че сделките му не са част от измама, които конкретни мерки зависят главно от обстоятелствата по конкретния случай. Установените по отношение на този доставчик факти и обстоятелства сочат, че „ТИ СИ КИТЧЪН“ ЕООД не е действало с дължимата грижа на добър търговец към сделките си и към тяхното документално оформление, поради което следва да понесе тежестта от недоказаност на благоприятните за него

твърдения за реалност на доставките.

По изложените съображения съдът намира за правилни крайните изводи на приходните органи за липса на реална доставка на услуга като материалноправна предпоставка за признаване на правото на приспадане на данъчен кредит за получателя. Дължимо е отхвърляне на оспорването в тази му част.

**2.** Относно доставчика „**БИ ТИ ЕВРО КОМЕРС**“ **ЕООД**, ЕИК[ЕИК], е отказано право на приспадане на ДК по фактура № 00..37/29.06.2020 г. с данъчна основа в размер на 4600.00 лв. и ДДС в размер на 920 лв., с предмет плащане по договор от 15.05.2020 г.

С договор от 15.05.2020 г. жалбоподателят е възложил на доставчика СМР дейности в обект ресторант Т. С. в [населено място], [улица]. Договореното включва цялостни ремонтни дейности по южната страна на градината (двор) на ресторанта – боядисване на метални колони, профили – стени и огради, решетки и метални етажерки бар; направа на декоративна стена с тикови плочки, подмазване, укрепване и поставяне – 12 метра; 2 броя декоративни колони от дървена обшивка; озеленяване на кашпа вход и южна декоративна алея, хидроизолация по нея, доставка и полагане на хумус и засаждане на растения; основно почистване на обекта и извозване на строителни отпадъци. Цената на услугата е договорена общо на 4600 лв. без ДДС, платима в брой при приемане на обекта. Договорен е срок до 30.06.2020 г. В договора липсва конкретизация на параметрите на конкретните СМР и на вложените в тях материали – по вид, размер, дизайн, както и начин на формиране на стойността на отделните строителни услуги. Невъзможно е да се установи как е формирана общата стойност от 4600 лв. без ДДС, нито за чия сметка са материалите. Липсата на яснота относно съществените параметри на доставката не се преодолява с представения приемо-предавателен протокол от 29.06.2020 г., с който възложителят е приел без забележки извършените дейности по договор от 15.05.2020 г. и се е задължил да заплати цената, тъй като този документ също не конкретизира параметрите на отделните видове СМР и на вложените в тях материали – по вид, размер, дизайн.

Изложеното бламира възможността да се установи наличие на реална услуга с достатъчно индивидуализиран предмет, в рамките на който се разменят конкретни взаимни престации, като полученото от доставчика възнаграждение представлява действителната равностойност на предоставената услуга съгласно тълкуването, дадено от СЕС в Решение от 27.03.2014 г. по дело C-151/13 Le Rayon d'Or), както и да се установи наличие на пряка връзка между доставената услуга и получената насрещна престация.

При невъзможност да се установят основните елементи на реално изпълнена услуга с конкретен предмет и начин на формиране на неговата стойност, съдът приема за правилни изводите на приходните органи за липса на реални доставки на строителни услуги като материалноправно изискване за признаване на правото на ДК.

Указание с тази насока са констатациите на ПИНП № П-22221520184116-141-001 от 22.03.2021 г. на ТД на НАП С., удостоверяващ извършена проверка в информационните масиви относно доставчика, според който към датата на издаване на спорната фактура дружеството-доставчик

няма наети лица по трудов договор, не притежава собствени ППС, недвижими имоти и наети обекти. Липсата на елементи, необходими за изпълнение на реална икономическа дейност – кадрови и технически ресурс при изпълнителя на услугите също е указание, че спорните отношения са оформени единствено документално, а на тях не съответстват реални стопански операции. Относими са констатациите за липса на добросъвестност у ревизираното лице, изложени при предходния доставчик, които не следва да се преповтарят.

Дължимо е отхвърляне на оспорването в тази му част.

**3.** По отношение доставчика „**ФУДС М**“ **ЕООД**, е отказан ДК по две фактури № 00.61/28.11.2019 г. с ДО 1800 лв. и ДДС от 360 лв. и № 00.98/23.12.2019 г. с ДО 1800 лв. и ДДС от 360 лв., двете с предмет плащане по договор от 01.11.2019г.

От ревизираното лице е представен договор от 01.11.2019 г., с който доставчикът приема да изготвя плакати за локално и външно позициониране, плакати и дигитално позициониране на специални събития за 2019 г. – тематични събития, които включват принтиране, доставка, монтаж и комуникация с дигитални контрагенти, поддръжка и актуализация на уебсайт, фейсбук, гугъл+ и трипадвайзер, рекламен координатор в медиен център, включваща цялата дейност по избор, комуникация и предоставяне на нужната информация при участия в карти, брошури, списания за всички партньори от дигиталните медии, ежедневно изготвяне на дневни предложения, вечерни специалитети и уикенд предложения. Договорът е сключен с 2-месечен изпитателен срок. Стойността на услугата е договорена на 1800 лв. месечно без ДДС. Поръчката следва да се изпълни със собствени на изпълнителя материали, технически средства и персонал. В т.2 и т.3 от договора е договорено възложителят да изпрати свой представител за съгласуване на предварителен проект на рекламните материали и задължение за изпълнителя да спазва съгласувания предварителен протокол. При покана от страна на изпълнителя, възложителят следва да приеме изработените рекламни материали.

*Прави впечатление напълно идентичното документално оформление на процесния договор от 01.11.2019 г. с договорите, сключени с доставчиците „ТСМ груп“ ЕООД от 01.07.2019 г., с „АРТ ГРУП СФ“ ЕООД от 03.04.2019 г., с „АЕ ЛОГИСТИКС“ ЕООД от 04.01.2020 г. Напълно идентичното оформление на договорните отношения навежда на извод, че същите са оформени единствено документално, без на тях да съответстват реални стопански операции. Категорично указание в тази насока е допуснатата в договора от 03.04.2019 г., сключен с „АРТ ГРУП СФ“ ЕООД, „грешка“ в предмета, а именно, че касае ресторант КАСИТА, който е преотдаден под наем с договор от 01.04.2018 г., т.е. след тази дата жалбоподателят *няма нужда от рекламна дейност за този си обект.**

Указание за документалното оформление на правоотношенията са липсата на представен предварителен проект на рекламните материали, покана към възложителя да изпрати представител за съгласуване на този предварителен проект, както и всякакви данни за индивидуализацията им – външен вид, дизайн, размери, количество и единична цена. Не са представени и

приемо-предавателни протоколи, което опровергава реалното получаване на конкретен резултат от услугата.

Изложеното бламира възможността да се установи наличие на реална услуга с достатъчно индивидуализиран предмет, в рамките на който се разменят конкретни взаимни престации, като полученото от доставчика възнаграждение представлява действителната равностойност на предоставената услуга съгласно тълкуването, дадено от СЕС в Решение от 27.03.2014 г. по дело C-151/13 Le Rayon d'Or), както и да се установи наличие на пряка връзка между доставената услуга и получената насрещна престация.

При невъзможност да се установят основните елементи на реално изпълнена услуга с конкретен предмет и начин на формиране на неговата стойност, съдът приема за правилни изводите на приходните органи за липса на реални доставки на услуги като материално правни изискване за признаване на правото на ДК.

Указание с тази насока са констатациите на ПИНП № П-22221520184989-141-001 от 22.03.2021 г. на ТД на НАП С., удостоверяващ извършена проверка в информационните масиви относно „ФУДС М“ ЕООД, според който той е deregистриран служебно по ЗДДС на 25.02.2020 г., т.е. малко след издаване на спорните фактури. Към датата на издаването ум дружеството-доставчик има наети 2 лица по трудов договор за длъжност работник строителство, сгради и строител жилища, т.е. неотнормими към предмета на фактурите, не притежава собствени ППС, недвижими имоти и наети обекти. Така установените при насрещната проверка на „ФУДС М“ ЕООД обстоятелства са указание за липса на елементи, необходими за изпълнение на реална икономическа дейност – кадрови и технически ресурс. Изложеното е в подкрепа, че спорните отношения са оформени единствено документално, а на тях не съответстват реални стопански операции. Отнормими са констатациите за липса на добросъвестност у ревизираното лице, изложени при предходния доставчик, които не следва да се преповтарят.

Противен извод не следва и от съдържащите се в ревизионната преписка два броя приложения № 2 и № 3 с копия на ежедневни и празнични менюта, винени листи, покани за празнични събития, рекламни брошури. Това е така, тъй като никое от тях не може да се свърже с конкретен доставчик, нито съдържа надпис или лого на лицето, което ги е изготвило.

Дължимо е отхвърляне на оспорването в тази му част.

**4.** Отнормо доставчика „**ТСМ ГРУП 2019**“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], е отказано право на приспадане на ДК по фактури с данъчна основа общо в размер на 17160.00 лв. и ДДС в размер на 3432 лв.

Представен е договор от 02.06.2029 г., с който „ТИ СИ КИТЧЪН“ ЕООД е възложило на доставчика да изработи, достави и подмени всички съществуващи винил кристали в градината на обект ресторант ЧАСОВНИКА. В договора са посочени размер и брой на винил кристали, вид на алуминиеви профили, но не е конкретизирана тяхната единична стойност. Посочена е общата стойност на строителната услуга от 8160 лв. без ДДС. Приложен е ППП от 24.07.2029 г. с напълно идентичен на договора предмет. Въз основа на тези документи изобщо не може да се установи как е формирана

действителната стойност на строителната услуга, респ. наличието на пряка връзка между доставената услуга и получената насрещна престация по смисъла на цитираното тълкуване на СЕС, дадено от СЕС в Решение от 27.03.2014 г. по дело C-151/13 Le Rayon d`Or. За разлика от договора и ППП предметът на фактура № 00..53/24.07.2019 г. е различен: доставка и монтаж на 5 броя кристал винил с единична цена 950 лв., оставка и монтаж на 5 броя кристал винил - триъгълни с единична цена 550 лв. и оставка и монтаж на 3 броя кристал винил неотваряеми с единична цена 220 лв., на обща стойност 8160 лв. без ДДС.

Не става ясно и не е логично защо още при сключване на договора не е конкретизирана единична стойност на СМР, а това е сторено едва със спорната фактура № 00..53/24.07.2019 г., предметът на която не съответства на съпътстващите документи. Тези обстоятелства, невъзможността да се установят конкретният вид и стойност на „договорените СМР“, вкл. допуснатата техническа грешка при изписване на годината като 2029 г., са указание единствено за документално оформление на правоотношенията.

Относно доставчика „ТСМ ГРУП“ ЕООД е представен договор от 01.07.2019 г., с който доставчикът приема да изготвя плакати за локално и външно позициониране, плакати и дигитално позициониране на специални събития за 2019 г. – тематични събития, които включват принтиране, доставка, монтаж и комуникация с дигитални контрагенти, поддръжка и актуализация на уебсайт, фейсбук, гугъл+ и трипадвайзер, рекламен координатор в медиен център, включваща цялата дейност по избор, комуникация и предоставяне на нужната информация при участия в карти, брошури, списания за всички партньори от дигиталните медии, ежедневно изготвяне на дневни предложения, вечерни специалитети и уикенд предложения; дизайн, печат и доставка на 5000 броя рекламни флаери месечно; печат, дизайн и доставка на визитни картички; *проекто-дизайн* на двуезични менюта, винени листа и коктейлни менюта. Договорът е сключен с 5-месечен изпитателен срок. Стойността на услугата е договорена на 1800 лв. месечно без ДДС. Поръчката следва да се изпълни със собствени на изпълнителя материали, технически средства и персонал. В т.2 и т.3 от договора е договорено възложителят да изпрати свой представител за съгласуване на предварителен проект на рекламните материали и задължение за изпълнителя да спазва съгласувания предварителен протокол. При покана от страна на изпълнителя, възложителят следва да приеме изработените рекламни материали. Не са ангажирани „договорените“ предварителен проект, предварителен протокол, покана за приема и приемане на резултата от поръчката, което изцяло опровергава твърденията на жалбоподателя за нейното реално изпълнение.

Поради напълно идентичното оформление на рекламните договори са относими съображенията, изложени при предходния доставчик „**ФУДС М**“ **ЕООД** за документално оформление на отношенията, които не следва да се преповтарят. В подкрепа на този извод е *напълно идентичното документално оформление на договора от 01.11.2019 г., сключен с доставчика „ФУДС М“ ЕООД, с договорите, сключен с доставчиците „ТСМ груп“ ЕООД от 01.07.2019 г., с „АРТ ГРУП СФ“ ЕООД от 03.04.2019 г., с „АЕ ЛОГИСТИКС“ ЕООД от 04.01.2020 г.* Напълно идентичното оформление на



договорните отношения навежда на извод, че същите са оформени единствено документално, без на тях да съответстват реални стопански операции. Категорично указание в тази насока е допуснатата в договора от 03.04.2019 г., сключен с „АРТ ГРУП СФ“ ЕООД, „грешка“ в предмета, а именно, че касае ресторант КАСИТА, който е преотдаден под наем с договор от 01.04.2018 г., т.е. след тази дата жалбоподателят *няма нужда от рекламна дейност за този си обект.*

В подкрепа на тези изводи са фактите, установени при насрещната проверка на доставчика, приключила с ПИНП № П-22221520184984-141-001 от 22.03.2021 г. на ТД на НАП С., удостоверяващ извършена проверка в информационните масиви на НАП, според която същият е служебно deregистриран по ЗДДС на 13.11.2019 г. Към датата на издаване на спорните фактури дружеството-доставчик няма наети лица по трудов договор, не притежава собствени ППС, недвижими имоти и наети обекти. Фактурите за м.07, м.08, м.09.2019 г. са включени в дневника за продажби по ЗДДС, а фактурата от м.10.2019 г. не е включена в дневника за продажбите, което е логично предвид deregистрацията на доставчика. Липсата на елементи, характерни за осъществяване на реална икономическа дейност – кадрови и технически ресурс, също подкрепя извода, че спорните отношения са оформени единствено документално, без на тях не съответстват реални стопански операции. Относими са констатациите за липса на добросъвестност у ревизираното лице, изложени при предходните доставчици, които не следва да се преповтарят.

Дължимо е отхвърляне на оспорването в тази му част.

**5.** По отношение на фактурите, издадени от „АРТ ГРУП СФ“ ЕООД, е отказано право на ДК общо в размер на 720 лв. по фактури № 81/31.05.2019 г. и № 49/30.04.2019 г., двете с предмет плащане по договор от 03.04.2019 г.

Представен е договор от 03.04.2019 г., касаещ обект – ресторант „КАСИТА“ в [населено място], [улица]. С договора е възложено изготвяне на плакати за локално и външно позициониране; дигитално позициониране на специални събития за 2019 г. – темагични събития; поддръжка и актуализация на уебсайт, фейсбук, гугъл+ и трипадвайзер; рекламен координатор в медиен център – за всички партньори от дигиталните медии; ежедневно изготвяне на дневни предложения, вечерни специалитети и уикенд предложения; изготвяне, печат и доставка на рекламни флаери; изработване на визитки за сметници Т. С. и Г. П.; изработване на двуезични менюта, винени листи и коктейли менюта – дизайн, печат и оформяне. Договорът е сключен с 6-месечен изпитателен срок, считано от 01.04.2019 г. Стойността на услугата е договорена на 1800 лв. месечно без ДДС. Липсват данни как е формирана стойността на услугата. Поръчката следва да се изпълни със собствени на изпълнителя материали, технически средства и персонал. В т.2 и т.3 от договора е договорено възложителят да изпрати свой представител за съгласуване на предварителен проект на рекламните материали и задължение за изпълнителя да спазва съгласувания предварителен протокол. При покана от страна на изпълнителя, възложителят следва да приеме изработените рекламни материали. Договорът е прекратен със споразумение от 29.06.2019 г. Не са представени предварителен проект на рекламните

материали, нито приемо-предавателен протокол или друг документ, в който да са уточнени техните параметри по вид, дизайн, брой, единична цена.

*Прави впечатление напълно идентичното документално оформление на договора от 01.11.2019 г., сключен с доставчика „ФУДС М“ ЕООД, с договорите, сключен с доставчиците „ТСМ груп“ ЕООД от 01.07.2019 г., с „АРТ ГРУП СФ“ ЕООД от 03.04.2019 г., с „АЕ ЛОГИСТИКС“ ЕООД от 04.01.2020 г. Напълно идентичното оформление на договорните отношения навежда на извод, че същите са оформени единствено документално, без на тях да съответстват реални стопански операции. Категорично указание в тази насока е допуснатата в договора от 03.04.2019 г., сключен с „АРТ ГРУП СФ“ ЕООД, „грешка“ в предмета, а именно, че касае ресторант КАСИТА, който е преотдаден под наем с договор от 01.04.2018 г., т.е. след тази дата жалбоподателят няма нужда от рекламна дейност за този си обект.*

Относими са мотивите изложени при предходните доставчици, които не следва да се преповтарят. Те се потвърждават от констатациите на ПИНП № П-22221720183609-141-001 от 22.03.2021 г. на ТД на НАП С., удостоверяващ извършена проверка в информационните масиви на доставчика, според който доставчикът е дерегистриран по ЗДДС служебно на 17.07.2019 г. Към м.04 и м.05.2019 г. дружеството няма наети лица по трудово правоотношение, а към 06.2019 г. – има назначени три лица на длъжност „общ работник строителство сгради“. Доставчикът „АРТ ГРУП СФ“ ЕООД не притежава собствени недвижими имоти и няма данни за наети такива. Фактурите от м.04 и м.05.2019 г. са включени в дневника за продажби по ЗДДС, а фактурата от м.06.2019 г. – не е включена. Липсата на необходимите елементи като техническа и кадрова обезпеченост за осъществяване на реална икономическа дейност бламира наличието на такава при доставчика като предпоставка за участието му в системата на косвения данък.

Дължимо е отхвърляне на оспорването в тази част.

**6.** Относно доставчика „**АЕ ЛОГИСТИКС**“ **ЕООД** с ЕИК[ЕИК], е отказан ДК по фактура № 00...29/28.01.2020 г. с ДО от 1800 лв. и ДДС от 360 лв., с предмет плащане по договор от 04.01.2020 г.

Представен е договор от 04.01.2020 г., касаещ обект – ресторант Т. С. в [населено място], [улица]. С договора е възложено изготвяне на плакати, винили и фолио за позициониране на реклама; дигитално позициониране на специални събития за 2020 г. (не повече от 8), което включва принт, доставка, монтаж и комуникация с дигитални контрагенти; поддръжка и актуализация на уебсайт, фейсбук, гугъл+ и трипадвайзер; рекламен координатор в медиен център – за всички партньори от дигиталните медии; ежедневно изготвяне на дневни предложения, вечерни специалитети и уикенд предложения; изготвяне, печат и доставка на рекламни флаери – 20 000 броя за 6 месеца; изработка, дизайн, печат и доставка на два типа визитки – 10 000 броя за 6 месеца и за Г. П. – 2000 за 1 година; дизайн, печат и оформление на двуезични менюта, винени листи и коктейли менюта. Договорът е сключен с 6-месечен изпитателен срок, считано от 01.04.2019 г. Стойността на услугата е договорена на 1800 лв. месечно без ДДС. Поръчката следва да се изпълни със собствени на изпълнителя материали, технически средства и персонал. В т.2 и т.3 от договора е договорено възложителят да изпрати свой

представител за съгласуване на предварителен проект на рекламните материали и задължение за изпълнителя да спазва съгласувания предварителен протокол. При покана от страна на изпълнителя, възложителят следва да приеме изработените рекламни материали. *Прави впечатление напълно идентичното документално оформление на договора от 01.11.2019 г., сключен с доставчика „ФУДС М“ ЕООД, с договорите, сключен с доставчиците „ТСМ груп“ ЕООД от 01.07.2019 г., с „АРТ ГРУП СФ“ ЕООД от 03.04.2019 г., с „АЕ ЛОГИСТИКС“ ЕООД от 04.01.2020 г.* Напълно идентичното оформление на договорните отношения навежда на извод, че същите са оформени единствено документално, без на тях да съответстват реални стопански операции. Категорично указание в тази насока е допуснатата в договора от 03.04.2019 г., сключен с „АРТ ГРУП СФ“ ЕООД, „грешка“ в предмета, а именно, че касае ресторант КАСИТА, който е преотдаден под наем с договор от 01.04.2018 г., т.е. след тази дата жалбоподателят *няма нужда от рекламна дейност за този си обект.*

Относими са мотивите изложени при предходните доставчици, които не следва да се преповтарят. Те се потвърждават от констатациите на ПИНП № П-22220620183604-141-001 от 22.03.2021 г. на ТД на НАП С., удостоверяващ извършена проверка в информационните масиви относно доставчика, според които същият е регистриран по ЗДДС на 04.02.2019 г. Към датата на издаване на спорната фактура дружеството-доставчик няма наети лица по трудовогово, не притежава собствени ППС, недвижими имоти и наети обекти. Фактурата е включена в дневника за продажби по ЗДДС. Липсата на необходимите елементи като техническа и кадрова обезпеченост за осъществяване на реална икономическа дейност бламира наличието на такава при доставчика като предпоставка за участието му в системата на косвения данък.

Дължимо е отхвърляне на оспорването в тази част.

**7.** Относно доставчика **„ГЕО ПЛАНЕТ“ ЕООД**, ЕИК[ЕИК], е отказан ДК по фактури: № 00..50/26.03.2019 г. с ДО 5900 лв., ДДС от 1180 лв. и предмет – ремонт на градина на ресторант [улица] – настилка подиум, задна част, осветление и ограда; № 00..52/28.03.2019 г. с ДО 1800 лв., ДДС от 360 лв. и предмет – плащане по договор от 25.01.2019 г.- месец март, № 28/26.02.2019 г. - плащане по договор от 25.01.2019 г.- месец февруари, № 2/25.01.2019 г. - плащане по договор от 25.01.2019 г.- месец януари и № 00..56/29.03.2019 г. с ДО 6300 лв., ДДС от 1260 лв. и предмет - ремонт на градина на ресторант [улица], декоративни решетки, етажерка от дървена конструкция по стена, ремонт на тротоарни плочки пред заведението.

Представен е договор от 25.01.2019 г., с който „ТИ СИ КИТЧЪН“ ЕООД е възложило на „ГЕО ПЛАНЕТ“ ЕООД следното: да изготви плакати за локално и външно позициониране, плакати и дигитално позициониране на специални събития за 2019 г. – тематични събития, които включват принтиране, доставка, монтаж и комуникация с дигитални контрагенти, поддръжка и актуализация на уебсайт, фейсбук, гугъл+ и трипадвайзер, рекламен координатор в медиен център, включваща цялата дейност по избор, комуникация и предоставяне на нужната информация при участия в карти, брошури, списания за всички партньори от дигиталните медии; ежедневно изготвяне на дневни

предложения, вечерни специалитети и уикенд предложения. Договорът е сключен с 3-месечен изпитателен срок и прекратен със споразумение от 01.04.2019 г.

Договорът от 25.01.2019 г. е напълно идентичен с рекламните договори, сключени с предходните доставчици „ФУДС М“ ЕООД и „ТСМ ГРУП“ ЕООД, поради което са относими и не следва да се преповтарят съображенията за липса на реална доставка на рекламни услуги, изложените по отношение на тях.

Представен е договор от 12.03.2029 г. към фактура № 00..56/29.03.2019 г. с ДО 6300 лв., ДДС от 1260 лв. С договора ревизираното дружество е възложило на доставчика ремонт на ресторант Часовника, състоящ се от: ремонт, доставка и полагане на тротоарни плочки; направа на декоративна решетка – метална и етажерка по проект; направа на дървена конструкция по стена – вертикално окачване, слепен тиков елемент; направа на дървена конструкция по стена – хоризонтално окачване – плот от двуслоен шпертплат; вертикални колони – дървена облицовка 3 броя; первази по декоративни елементи, оразмеряване, лепене и закрепване; подмяна плот за мивка – масив WC умивалник. В договора не са уточнени вид и размер на материалите и конструкциите, нито тяхният брой и единична стойност. Посочена е обща стойност от 6300 лв. Независимо, че договорът е за изпълнение на ремонтни дейности, в него нелогично не е посочено, за чия сметка са материалите – тротоарни плочки, декоративна решетка, дървени елементи, шпертплат, первази.

Приложен е приемо-предавателен протокол от 29.03.2019 г. на стойност 6300 лв. без ДДС, в който са конкретизирани количеството, размерите и единичната стойност на отделните видове СМР. В ППП е допълнено извозване на отпадъци на стойност от 42.80 лв., каквото не е посочено в предмета на договора от 12.03.2019 г., въпреки съпадението в крайната цена от 6300 лв. без ДДС. Следва да се отбележи, че и в ППП детайлите: декоративна решетка – метална и етажерка по проект, не са конкретизирани по вид и размери, а е посочено 1 брой на стойност 1900 лв. По напълно идентичен начин е посочен 1 брой подмяна плот за мивка – масив WC умивалник на стойност 1114 лв. Не са уточнени никакви характеристики на дървените конструкции и вертикалните колони. Нелогично е страните да не договорят още в началото на договорните си отношения стойността на отделните видове СМР, да не уточнят за чия сметка са материалите, което от своя страна препятства преценката каква част от стойността на услугата е за труд и каква за материали. Добавянето в ППП на отделен вид услуга, каквато не е договорена, при съпадане на крайната стойност, е указание за документално оформление на правоотношенията, на които не съответстват реални стопански операции. Относими са мотивите, изложени при първия доставчик „БУЛМАК-ЕИ СТРОЙ“ ЕООД, които не следва да се преповтарят.

Тези обстоятелства, както и липсата на индивидуализация на отделните видове СМР бламира възможността да се установи наличие на реална услуга с достатъчно индивидуализиран предмет, в рамките на който се разменят конкретни взаимни престации, като полученото от доставчика възнаграждение представлява действителната равностойност на предоставената услуга съгласно тълкуването, дадено от СЕС в Решение от 27.03.2014 г. по дело

C-151/13 Le Rayon d'Or), както и да се установи наличие на пряка връзка между доставената услуга и получената насрещна престация.

Представен е договор от 27.02.2019 г. към фактура № 00..50/26.03.2019 г. с ДО 5900 лв., ДДС от 1180 лв. С договора ревизираното дружество е възложило на доставчика ремонт на нетърговска част на ресторант Часовника, състоящ се от: доставка на замазка, труд и материали под и изравняване на стълбищно пространство – заден двор на кухня 16 кв.м.; полагане на настилка, конструкция и декинг по стълби кухня и малка площадка – 8 кв.м.; полагане на кабел за осветление на заден двор и ограда; ремонт и шпакловка на стена на ограда, извозване на строителни отпадъци и почистване на обекта. Идентично на предходния договор не са конкретизирани видът и единична стойност на отделните видове СМР, отделна стойност на труд и материали, за чия сметка са материалите, количеството или размерите на площите, които се ремонтират. Посочена е общата стойност на строителната услуга от 5900 лв. без ДДС.

В ППП от 29.03.2019 г. на стойност 5900 лв. без ДДС страните са конкретизирали единичната стойност на видовете СМР - замазка, труд и материали под и изравняване на стълбищно пространство – заден двор на кухня 16 кв.м.; полагане на настилка, конструкция и декинг по стълби кухня и малка площадка – 8 кв.м. В ППП липсват данни за „договорените“ полагане на кабел за осветление на заден двор и ограда, а вместо това се „появява“ „шпакловане и шкурене, частична минерална замазка“ 16 кв.м. Дори да се приеме, че това е договореният с договора от 27.02.2019 г. ремонт и шпакловка на стена на ограда, липсва логично обяснение защо страните не са представили количествено-стойностни сметки още към момента на сключване на договора, защо е налице разминаване между предмета на договора и на ППП. По идентичен на предходния договор начин е налице съвпадение единствено в крайната стойност – 5900 лв. без ДДС. Тези обстоятелства навеждат съда на извод за документално оформление на правоотношенията, на които не съответстват реални стопански операции. Относими са мотивите, изложени при договора от 29.03.2019 г. и относно първия доставчик „БУЛМАК-ЕИ СТРОЙ“ ЕООД, които не следва да се преповтарят.

Те се подкрепят от констатациите на ПИНП № П-22220420184113-141-001 от 22.03.2021 г. на ТД на НАП С., удостоверяващ извършена проверка в информационните масиви относно доставчика, според които същият е служебно deregистриран по ЗДДС на **02.05.2019 г.** Към датата на издаване на спорните фактури дружеството-доставчик *няма наети лица* по трудов договор, не притежава собствени ППС, недвижими имоти и наети обекти. Фактурите са включени в дневника за продажби по ЗДДС, с изключение на фактурите от м.02.2019 г. Това е индичия за липса на реална икономическа дейност при доставчика като предпоставка за участие в системата на косвения данък.

Дължимо е отхвърляне на оспорването в тази част.

**8.** Относно доставчика „МЕГА СЪРВИСИЗ ЕНД СЪПОРТ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], е отказано право на приспадане на ДК по фактури с данъчна основа в размер на 8334.20 лв. и ДДС в размер на 1667 лв., с предмет **хранителни продукти**. Фактурите са придружени с фискални бонове за обект на доставчика в

[населено място], [улица].

Установява се от приета по делото съдебно-счетоводна експертиза (ССЕ), която съдът кредитира като компетентно изготвена и неоспорена от страните, че в счетоводството на ревизираното дружество стоките се изписват **веднъж годишно**, към 31 декември на съответната година, като първичен счетоводен документ за това е инвентаризационният опис, с който се установява наличността на стоките към 31 декември. По този начин и съобразно изчисления, в които участват наличната към 01 януари стока, доставената през годината и наличността към 31 декември, *се установява сумата на изписаните продукти*. Според вещото лице това изписване не е коректно, тъй като се нарушава счетоводния принцип на текущо начисляване на приходи и разходи (месечно). То не позволява да се упражни контрол и върху месечните обороти на сметка 304 „Стоки“ – дали е имало достатъчно хранителни продукти през определен месец, за да бъдат изписани и съпоставени с прихода от тази дейност. В о.с.з. на 20.10.2022 г. вещото лице З. пояснява, че аналитична счетоводна отчетност не ѝ е предоставена, а стоковият поток може да се проследи само стойностно и то на годишна база. Вещото лице е установило, че дружеството –доставчик не е подало ГДД по чл.92 ЗКПО за 2018 г., а подадените справки по чл.73 ЗДДФЛ показват, че са изплатени доходи за строителни услуги и услуги по ремонт, поддръжка и реконструкция на сгради, както и за консултантски услуги в различни области.

Проверката от вещото лице на дневниците за покупки на жалбоподателя показва, че за процесните периоди има доставени хранителни стоки и от други доставчици. Чрез възприетия от жалбоподателя начин на счетоводно изписване на стоки не може да се докаже по категоричен начин, че фактурираните от „МЕГА СЪРВИСИЗ ЕНД СЪПОРТ“ ЕООД хранителни продукти са доставени точно от този доставчик. 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 С-324/11 „Gabor Toth“).

Установява се от ПИНП № П-22220220184108-141-001 от 22.03.2021 г. на ТД на НАП С., удостоверяващ извършена проверка в информационните масиви относно доставчика, че същият е служебно deregистриран по ЗДДС на 27.09.2018 г. Към датата на издаване на спорните фактури дружеството-доставчик има наети 14 лица по трудов договор на длъжности: инкасатор плащания, сервизен техник, работник строителство, офис мениджър, чистач, организатор работа с клиенти. Доставчикът *не притежава собствени ППС*, недвижими имоти и наети обекти. Фактурите за м.08.2018 г. са включени в дневника за продажби по ЗДДС, а тези за м.06.2018 г., м.07.2018 г. и м.09.2018 г. не са включени в дневниците за продажби по ЗДДС. Съвкупната преценка на изложените обстоятелства навежда на извод за липса на реални доставки на стоки по смисъла на чл.14, пар.1 от Директива 2006/112/ЕО - сделка по прехвърляне на материална вещь от определено лице, което овластява друго лице с цел да се разпорежда фактически с нея като собственик. Това е така, тъй като липсват данни за притежаван от

доставчика търговски обект, от който да са закупени значителните количества стоки на стойност 8334.20 лв. без ДДС. Липсват данни за притежавано от доставчика собствено МПС при обяснения на управителя на „ТИ СИ КИТЧЪН“ ЕООД, че транспортът е за сметка на доставчиците. Налице са данни за назначени лица на трудов договор и изплатени доходи според справки по чл.73 ЗДДФЛ за строителни услуги, т.е. за дейност, която е различна от предмета на спорните фактури. При липса на данни и доказателства доставчикът да е притежавал стоки от същия вид, за да може да ги прехвърли на жалбоподателя, логично е дължим извод за липса на реална доставка на стоки по смисъла на чл.6 ЗДДС, като материалноправна предпоставка за признаване на правото на ДК.

В настоящия случай наличието на плащане в брой, както и счетоводното отразяване на фактурите, не е достатъчно да обоснове реалност на документираните с тях доставки. Последователна е съдебната практика, че единствено наличието на фактури и счетоводното им отразяване при получателя не е достатъчно да обоснове реалност на доставката на стоки.

Дължимо е отхвърляне на оспорването в тази част.

**9.** Относно доставчика „**ЕЛМАШЕКСПОРТ-ИНЖЕНЕРИНГ**“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], е отказано право на приспадане на ДК по фактури с данъчна основа в размер на 614.53 лв. и ДДС в размер на 122.91 лв., с предмет хранителни продукти. Фактурите са придружени с фискални бонове за обект на доставчика в *гр.П.*

С оглед напълно идентичната фактическа обстановка, свързана с фактуриране на хранителни стоки, са относими изводите по отношение на доставчика „МЕГА СЪРВИСИЗ ЕНД СЪПОРТ“ ЕООД, които не следва да се преповтарят.

**10.** Относно доставчика „**УОТЪР ДИСТРИБЮШЪН**“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], е отказано право на приспадане на ДК по фактури с данъчна основа в размер на 5009.50 лв. и ДДС в размер на 1002 лв., с предмет зеленчуци. Фактурите са придружени с фискални бонове за обект на доставчика в [населено място],[жк], бл.73.

С оглед напълно идентичната фактическа обстановка, свързана с фактуриране на хранителни стоки, са относими изводите по отношение на доставчика „МЕГА СЪРВИСИЗ ЕНД СЪПОРТ“ ЕООД, които не следва да се преповтарят.

Те се подкрепят от констатациите на ПИНП № П-22220220184993-141-001 от 22.03.2021 г. на ТД на НАП С., удостоверяващ извършена проверка в информационните масиви относно доставчика, според който същият е служебно дерегистриран по ЗДДС на 27.06.2018 г. Към датата на издаване на спорните фактури дружеството-доставчик няма наети лица по трудов договор. Не притежава недвижими имоти и наети обекти. Това е индиция за липса на реална икономическа дейност при доставчика като предпоставка за участие в системата на косвения данък. Действително, установено е, че доставчикът е притежавал собствено ППС марка Форд Ка, но при липса на всяка друга индиция за реално осъществено приемо-предаване на стоки, като фактурираните такива касаят значителни килограми, е дължимо отхвърляне на оспорването и в тази част.

**11.** Относно доставчика „**КОНСУЛТИНГ И МЕДИА БГ**“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], е

отказан ДК по фактура № 6100..11/30.09.2018 г. с ДО от 800.19 лв. и ДДС от 160.04 лв. с предмет хранителни продукти. Фактурата са придружени с фискални бонове за обект на доставчика в [населено място], ул. „Церова гора № 12.

С оглед напълно идентичната фактическа обстановка, свързана с фактуриране на хранителни стоки, са относими изводите по отношение на доставчика „МЕГА СЪРВИСИЗ ЕНД СЪПОРТ“ ЕООД, които не следва да се преповтарят.

Те се подкрепят от констатациите на ПИНП № П-22220220184121-141-001 от 22.03.2021 г. на ТД на НАП С., удостоверяващ извършена проверка в информационните масиви относно доставчика, според които същият е служебно дерегистриран по ЗДДС на 05.06.2019 г. Към датата на издаване на спорните фактури дружеството-доставчик има наети 4 лица по трудов договор за длъжност работник строителство 3 лица и офис мениджър 1 лице, т.е. за други дейности, не притежава собствени ППС, недвижими имоти и наети обекти. Фактурата не е включена в дневника за продажби по ЗДДС. Изложеното е индичия за липса на реална икономическа дейност при доставчика като предпоставка за участие в системата на косвения данък.

Дължимо е отхвърляне на оспорването в тази част.

**12.** Относно доставчика „**БОНИ ГРУП 20**“ **ЕООД**, ЕИК[ЕИК], е отказан ДК по фактури с ДО от 6800 лв. и ДДС от 1360 лв. с предмет: основно почистване на ресторант и зала, поддръжка на оборудване – неръждавейка 2019 г. (№00...32/30.12.2019 г.) и плащане по договори от 02.01.2020 г. и от 04.01.2020 г. (№66/27.02.2020 г. и № 54/30.01.2020 г.).

Представен е договор за почистване и хигиенизиране от 31.01.2019 г., с който „ТИ СИ КИТЧЪН“ ЕООД е възложило на доставчика ежемесечно поддържане на чистотата и хигиената в заведението, намиращо се на [улица], *при условията посочени в представена количествено-стойностна сметка на кандидата, неразделна част от договора.* Почишването включва: цялостно почистване на ресторанта, кухнята, сервизни помещения, измиване и дезинфекция на тоалетни, използване на препарати, безвредни за здравето и отговарящи на българските стандарти. Договорът е сключен със срок от 1 година. Договорена е стойност на услугата от 4140 лв. без ДДС, *представляваща сбора от стойностите за отделните видове почистващи и хигиенни работи, получени на база площта на помещенията по количествена сметка.* Според чл.9 от договора изпълнителят предоставя на възложителя в края на всеки месец двустранно подписан констативен протокол за извършената работа и работните дни. Не са представени *количествено-стойностна сметка на кандидата, вкл. с данни за площта на помещенията, както и двустранно подписан констативен протокол за извършената работа и работните дни.* Изложеното изцяло препятства възможността да се установи начина на формиране на договорната цена, респ. да се установи наличие на реална услуга с достатъчно индивидуализиран предмет, в рамките на която се разменят конкретни взаимни престации, като полученото от доставчика възнаграждение представлява действителната равностойност на предоставената услуга съгласно тълкуването, дадено от СЕС в Решение от 27.03.2014 г. по дело



C-151/13 Le Rayon d'Or), както и да се установи наличие на пряка връзка между доставената услуга и получената насрещна престация.

Представен е договор за поддръжка от 02.01.2020 г., с който „ТИ СИ КИТЧЪН“ ЕООД е възложило ежемесечно почистване и поддръжка на климатична система, кухненска абсорбация, филтри и абсорбационни пити на обща стойност от 576 лв. с ДДС за положен труд, платима в края на всеки месец (т.2 от договора). Фактури № 00...54/30.01.2020 г. и № 00..66/27.02.2020 г. са на обща стойност 576 лв. и с предмет – плащане по договор от 02.01.2020 г. Липсва приемо-предавателен протокол, удостоверяващ реално изпълнение на конкретна услуга върху конкретна климатична система или кухненска абсорбация, индивидуализирани със съответни параметри. За сравнение – през м.септември е документирана услуга с изпълнител „БОЛ ГРУП“ ЕООД, който е ремонтирал, почистил и заредил с газ (фреон): 1. хладилна камера 12 куб.м., 2. климатична система – външни и вътрешни тела, 3. система за абсорбация, въздуховоди и филтри, 4. работни хладилници 3 броя и 5. климатична система GREE – 9 вътрешни тела и 4 външни тела, на **цена от 7840 лв. без ДДС.**

Жалбоподателят е представил договор от 04.01.2020 г., с който е възложил на изпълнителя ежемесечно генерално почистване на обект - ресторант Т. С. в [населено място], [улица]. Договорена е цена от 850 лв. без ДДС, платима в края на текущия месец. Липсват всякакви данни как е формирана договорната цена по договорите от 02.01.2020 г. и 04.01.2020 г., поради което е дължим извод за липса на реална услуга с достатъчно индивидуализиран предмет, в рамките на която се разменят конкретни взаимни престации, като полученото от доставчика възнаграждение представлява действителната равностойност на предоставената услуга съгласно тълкуването, дадено от СЕС в Решение от 27.03.2014 г. по дело C-151/13 Le Rayon d'Or).

Този извод се потвърждава от констатациите на ПИНП № П-22221020183605-141-001 от 22.03.2021 г. на ТД на НАП С., удостоверяващ извършена проверка в информационните масиви относно доставчика, според които същият е служебно deregистриран по ЗДДС на 27.07.2020 г. Към датата на издаване на спорните фактури дружеството-доставчик няма наети лица по трудов договор, не притежава собствени ППС, недвижими имоти и наети обекти. Това е индигия за липса на реална икономическа дейност при доставчика като предпоставка за участие в системата на косвения данък.

Дължимо е отхвърляне на оспорването в тази част.

**13.** Относно доставчика „ЛИНА ГРУП“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], е отказано право на ДК по отношение на фактури с ДО 22250 лв. и ДДС от 4450 лв. с предмет: плащане по договор от 01.06.2018 г., по договор от 30.11.2018 г., по договор от 01.11.2018 г. и плащане по спецификация.

Представен е договор от 01.06.2018 г., с който доставчикът е приел да изготвя плакати за локално и външно позициониране, плакати и дигитално позициониране на специални събития за 2018 г. – тематични събития, които включват принтиране, доставка, монтаж и комуникация с дигитални контрагенти; поддръжка и актуализация на уебсайт, фейсбук, гугъл+ и трипадвайзер; рекламен координатор в медиен център, включваща цялата дейност по избор, комуникация и предоставяне на нужната информация при

участия в карти, брошури, списания за всички партньори от дигиталните медии; ежедневно изготвяне на дневни предложения, вечерни специалитети и уикенд предложения. Договорът е сключен с 6-месечен изпитателен срок. Стойността на услугата е договорена на 7500 лв. без ДДС, платима до 30-то число на м.12.2018 г. Поръчката следва да се изпълни със собствени на изпълнителя материали, технически средства и персонал. В т.3 и т.4 от договора е договорено възложителят да изпрати свой представител за съгласуване на предварителен проект на рекламните материали и задължение за изпълнителя да спазва съгласувания предварителен протокол. При покана от страна на изпълнителя, възложителят следва да приеме изработените рекламни материали. Не са представени предварителен протокол, покана за приема на материалите, приемо-предавателен протокол. Не са договорени параметри на конкретен вид рекламни материали. Неясно е как е определена стойността на услугата от 7500 лв.

Представен е договор от 01.11.2018 г., с който „ТИ СИ КИТЧЪН“ ЕООД е възложило на доставчика да изготви рекламна стратегия по привличане на гости и клиенти за организиране на коледни и новогодишни партита и банкетни, както и – плакати и дигитално позициониране за коледно-новогодишни събития за 2018 г. – тематични събития, включва принтиране, доставка, монтаж и комуникация с дигитални контрагенти. Договорена е цена от 5400 лв. без ДДС, дължима до края на м.декември 2018 г. Поръчката следва да се изпълни със собствени на изпълнителя материали, технически средства и персонал. В т.3 и т.4 от договора е договорено възложителят да изпрати свой представител за съгласуване на предварителен проект на рекламните материали и задължение за изпълнителя да спазва съгласувания предварителен протокол. При покана от страна на изпълнителя, възложителят следва да приеме изработените рекламни материали. Не са представени предварителен проект на рекламните материали, както и приемо-предавателен протокол. Липсват договорки относно вида, дизайна, брой и единична цена на конкретни рекламни материали, не е представена рекламна стратегия. Липсват всякакви данни как е формирана договорната цена по договорите от 01.06.2018 г. и 01.11.2018 г. Съвкупната преценка на тези обстоятелства навежда на извод за липса на реална услуга с достатъчно индивидуализиран предмет, в рамките на който се разменят конкретни взаимни престации, като полученото от доставчика възнаграждение представлява действителната равностойност на предоставената услуга съгласно тълкуването, дадено от СЕС в Решение от 27.03.2014 г. по дело С-151/13 Le Rayon d'Or).

Представен е договор от 30.11.2018 г., с който доставчикът се е съгласил да изготви, достави и аранжира в обект на възложителя коледна и новогодишна украса, която включва: посещения за аранжиране и реаранжиране – 4 визити и постоянна подмяна; светлини по екстериор – бяла топла по фасада, двор и улично дърво; светлини – бяла топла в салон и основна зала; коледна елха – 180 см с аксесоари и декорация; коледни звезди и снежинки – периодична замяна всеки 7 дни; естествени зимни *дървени клони* и шишарки, снежинки и бели камбани – *ръчна изработка*. Не са договорени индивидуализиращи параметри на отделните видове украса – брой, дължина и др. подобни. Не е

посочена единична цена на отделните видове украса, а само обща – 4250 лв. без ДДС, без да е ясно как е формирана тази стойност. Липсват всякакви данни за конкретно изпълнение на място или приемо-предавателен протокол. Налице е разлика в предмета на договора от 30.11.2018 г. и на спецификацията от същата дата. В съдържащата се в ревизионната преписка спецификация от 30.11.2018 г. (л.170, Приложение № 1) са посочени следните видове дейности, които се различават от посочените в договора от същата дата: доставка и монтаж на лазер – бягаща светлина; коледни лампи по външна ограда и парапети – 30 метра обща дължина; разклонители с по 4 гнезда – водоустойчиви; доставка и монтаж на декоративни лампи по фасада – тип зелен бор, бяла мека светлина – 8 броя х 50 метра; доставка и монтаж на коледни лампички – лед бяло – плаващ монтаж по греди, вътрешна зала, около въздуховоди и дограма – 4 броя х 18 метра и 2 броя х 25 метра; коледна елха с украса в бяло и сребристо; декоративни естествени клони от ела, шишарки и изкуствен сняг, декорация по стъкла – снежинки и естествени клони, коледни свещи – малки 3 часа и големи – 2 часа на горене/ по 8 броя 30 дни; посещения на място – координирано. Не е посочена единична цена на всяка от позициите, а общо – 5100 лв. без ДДС, докато в договора е посочена обща цена от 4250 лв., което потвърждава извода, че страните единствено съставят документи, на които не съответстват реални стопански операции.

Прави впечатление напълно еднаквото визуално оформление на спецификацията с тази относно доставчика „АКВА ПРО ЛОГИСТИК“ ЕООД (л.169, Приложение № 1), което навежда съда на извод единствено за документално оформление на отношенията, на които не съответстват реални стопански операции.

От представената спецификация от 30.11.2018 г. също не може да се установи начина на формиране на договорната цена от 5100 лв., което бламира наличието на реална доставка на стоки и услуги. Относими са изводите, изложени при предходните доставчици, които не следва да се преповтарят. Те се потвърждават от констатациите на ПИНП № П-22221120184122-141-001 от 22.03.2021 г. на ТД на НАП С., удостоверяващ извършена проверка в информационните масиви относно доставчика, според който той е служебно регистриран по ЗДДС на 01.04.2019 г. Към датата на издаване на спорните фактури дружеството-доставчик няма наети лица по трудов договор, притежава собствено ППС – Форд Транзит товарен, не притежава недвижими имоти и наети обекти. Това е индичия за липса на реална икономическа дейност при доставчика като предпоставка за участие в системата на косвения данък.

Дължимо е отхвърляне на оспорването в тази част.

**14.** Относно доставчика „ЕМЕРОЛД“ ЕООД, ЕИК 204240653, е отказан ДК по фактура №36/26.02.2019 г. с ДО 2860 лв., ДДС от 572 лв. и предмет: изработка и доставка на лятна декорация градина.

Представен е договор от 14.02.2019 г., с който прекият доставчик е приел да извърши дейности, свързани с аранжировка, декорация, допълваща украса и дизайн в обект ресторант ЧАСОВНИКА в 14-дневен срок от сключване на договора. Не е конкретизирано в документа в какво се състои „договорените“ аранжировка, декорация, допълваща украса и дизайн, нито техни конкретни

параметри, единична стойност или начина на нейното формиране. Посочената е общата стойност на „договореното“ от 2860 лв. без ДДС.

Този начин на оформление на отношенията напълно препятства извод за наличие на реални доставки на услуги в посочения по-горе смисъл на тълкуването, дадено в Решение на СЕС от 27.03.2014 г. по дело C-151/13 Le Rayon d`Or.

Предметът на приложения ППП от 25.02.2019 г. напълно се различава от този на договора от 14.02.2019 г., а именно: декорация фолио стъкло – 2 броя по 282 лв.; декорация стени маси – 3 броя по 280 лв.; декорация висящи елементи цветя – 4 броя по 88 лв.; декорация висящи елементи средиземноморско лято – 8 броя по 45 лв.; декорация изкуствени цветя по 8 броя във връзка – 10 броя по 28 лв.; декорация висящи елементи – 12 броя по 27 лв.; *доставка часовници, капли и въже* – 5 броя по 28 лв.

Няма икономическа и житейска логика, в случай, че страните са знаели параметрите на приетото с ППП от 25.02.2019 г., да не го включат в предмета на договора от 14.02.2019 г. Неясен остава начинът на формиране на договорната цена от 2860 лв. Изложеното навежда на извод за документално оформление на отношенията, на което не съответстват реални стопански операции. Относими са мотивите, изложени при предходните доставчици, което не следва да се преповтарят.

Те се подкрепят от изводите на ПИНП № П-22221520184111-141-001 от 22.03.2021 г. на ТД на НАП С., удостоверяващ извършена проверка в информационните масиви относно доставчика, според която „ЕМЕРОЛД“ ЕООД е служебно deregистрирано по ЗДДС на 09.04.2019 г. Към датата на издаване на спорната фактура дружеството-доставчик няма наети лица по трудов договор, не притежава собствени ППС, недвижими имоти и наети обекти. Дължим е извод за липса на категорични данни, че доставчикът осъществява реална икономическа дейност като основна предпоставка за участието му в системата на косвения данък.

Оспорването следва да се отхвърли и в тази част.

**15.** Относно доставчика „ИНВОРА“ ЕООД, ЕИК 205387695, е отказан ДК по фактура № 00..23/20.12.2019 г. с ДО 4188 лв., ДДС от 837.60 лв. и предмет: системна поддръжка на софтуер и компютърна техника – принтери и лаптопи 2019г.

Представен е договор от 07.01.2019 г., с който жалбоподателят е възложил на доставчика като изпълнител поддръжка на софтуера, на принтери и на компютри. В чл.3, т.1 от договора е посочено, че поддръжката се осъществява с качеството и в сроковете, предвидени в плана за разработване. Предвидено е на възложителя да се предоставят консултации във връзка с внедряването на създадения софтуерен продукт, както и отстраняване в гаранционния срок по чл.10, *каквато клауза договорът не притежава*, на всички недостатъци, сринове и грешки, според техническото задание. Изпълнителят се е задължил да осигури необходимия персонал, както и да изготвя месечни отчети с описание на извършената работа и вложеното време. Възложителят се е задължил да изготви и предостави техническо задание, както и да приеме окончателното изготвяне на съответния софтуер. Към договора не са представени план за разработване, техническо задание, месечни отчети,

приемо-предавателен протокол. Липсата на всякакви придружителни документи, вкл. както са договорени, напълно бламира наличието на реални отношения между страните. Договорът не съдържа конкретика относно параметрите на поддръжката на софтуера, на принтери и на компютри, *липсва договорна цена, както и всякакво указание за начина на формирането.*

Дължим е извод за невъзможност да се установи и докаже наличие на реална услуга с достатъчно индивидуализиран предмет, в рамките на която се разменят конкретни взаимни престации, като полученото от доставчика възнаграждение представлява действителната равностойност на предоставената услуга съгласно тълкуването, дадено от СЕС в Решение от 27.03.2014 г. по дело C-151/13 Le Rayon d'Or), както и да се установи наличие на пряка връзка между доставената услуга и получената насрещна престация. Предметът на спорната фактура № 00..23/20.12.2019 г. „системна поддръжка на софтуер, компютърна техника – принтери и лаптоми – 2019„ – 12 броя x 349 лв. не може да се свърже с договора от 07.01.2019 г., нито е подкрепен с отчетни документи или ППП. Дължим е извод за документално оформление на отношенията, на които не съответстват реални стопански операции.

Изложеното се потвърждава от констатациите на ПИНП № П-22220520184115-141-001 от 22.03.2021 г. на ТД на НАП С., удостоверяващ извършена проверка в информационните масиви относно доставчика, според който към датата на издаване на спорната фактура дружеството-доставчик няма наети лица по трудов договор, не притежава собствени ППС, недвижими имоти и наети обекти. Това е индигия за невъзможност да се осъществява реална икономическа дейност като предпоставка за участие в системата на косвения данък.

Дължимо е отхвърляне на оспорването в тази част.

**16.** Относно доставчика „**ТРАНС БАТ КОМЕРС 2012**“ **ЕООД, ЕИК 202264926**, е отказано право на ДК по фактура №36/26.11.2019 г. с ДО 5200 лв., ДДС от 1040 лв. и предмет: подмяна на хоризонтални и вертикални щрангове, централно захранване външен бар, почистване на канален достъп – връзка сграда и улична канализация и отстраняване на течове в пролуки на мазетата. Във фактурата за всеки вид СМР е отбелязано: 1 брой и единична цена равна на общата стойност на съответния вид СМР.

Фактурата не е придружена с други документи – договор и приемо-предавателен протокол. Това лишава съда от възможност да извърши преценка относно предмета на конкретната строителна услуга и начина на формиране на нейната стойност. Дължим е извод за невъзможност да се установи и докаже наличие на реална услуга с достатъчно индивидуализиран предмет, в рамките на която се разменят конкретни взаимни престации, като полученото от доставчика възнаграждение представлява действителната равностойност на предоставената услуга съгласно тълкуването, дадено от СЕС в Решение от 27.03.2014 г. по дело C-151/13 Le Rayon d'Or), както и да се установи наличие на пряка връзка между доставената услуга и получената насрещна престация.

Това се подкрепя от констатациите на ПИНП № П-22221520184995-141-001 от 23.03.2021 г. на ТД на НАП С., удостоверяващ извършена проверка в информационните масиви относно доставчика, според който същият е

служебно deregистриран по ЗДДС на 09.04.2020 г. Към датата на издаване на спорната фактура дружеството-доставчик има наето 1 лица по трудов договор за длъжност работник поддръжка сгради. Не притежава собствени ППС, недвижими имоти и наети обекти. Това е индичия за невъзможност да се осъществява реална икономическа дейност като предпоставка за участие в системата на косвения данък.

Дължимо е отхвърляне на оспорването в тази част.

**17.** Относно доставчика „**ТРЕЙД ТРАНС-2021**“ **ЕООД**, ЕИК[ЕИК], е отказан ДК по фактура №34/18.12.2019 г. с предмет рекламни материали - 100 броя визитки, тефтери с дати, чаши, химикалки, запалки и ключодържатели, с ДО 6012.00 лв. и ДДС 1202.40 лв. Фактурата съдържа отбелязване на количество, единична цена и обща стойност. Фактурата не е придружена от договор или ППП, поради което не могат да се установят основните параметри на доставката – вид, размери, дизайн на рекламните материали, начин на формиране на тяхната стойност и основно – осъществено между страните приемо-предаване по смисъла на чл.14, пар.1 от Директива 2006/112/ЕО - прехвърляне на материална вещ от определено лице, което овластява друго лице с цел да се разпорежда фактически с нея като собственик.

Изложеното подкрепя извода на приходните органи за липса на реална доставка на стоки по спорната фактура. Той се потвърждава от констатациите на ПИНП № П-22221520184982-141-001 от 22.03.2021 г. на ТД на НАП С., удостоверяващ извършена проверка в информационните масиви относно доставчика, според който същият е служебно deregистриран по ЗДДС на 06.11.2019 г. Към датата на издаване на спорните фактури дружеството-доставчик няма наети лица по трудов договор, не притежава собствени ППС, недвижими имоти и наети обекти. Тези обстоятелства са индичия, че доставчикът не осъществява реална икономическа дейност като предпоставка за участие в системата на косвения данък.

Дължимо е отхвърляне на оспорването в тази част.

**18.** Относно доставчика „**БОЛ ГРУП**“ **ЕООД**, ЕИК[ЕИК], е отказан ДК по фактура № 00..42/30.09.2019 г. с ДО 7840.00 лв. и ДДС от 1568 лв.

Представен е договор от 20.09.2019 г., с който „БОЛ ГРУП“ ЕООД се е задължило да ремонтира, почисти и зареди с газ (фреон): 1. хладилна камера 12 куб.м., 2. климатична система – външни и вътрешни тела, 3. система за абсорбация, въздуховоди и филтри, 4. работни хладилници 3 броя и 5. климатична система GREE – 9 вътрешни тела и 4 външни тела. Договорена е цена от 7840 лв. без ДДС.

С приемо-предавателен протокол от 30.09.2019 г. страните са приели изпълнение на 4 от посочените по договора 5 позиции, както следва:

1. Хладилна камера 12 куб.м – почистване на 21 броя панели – стени и таван по 96 лв. – 2016 лв.; почистване на под и врата – 2 x 78 лв. – 156 лв.; зареждане в фреон – 87 лв.; почистване на външно тяло -68 лв., общо 2327 лв.;

2. Вентилация и абсорбация – 3 броя филтри и пити по 110 лв. – 330 лв.; двигател охлюв 686 лв.; 28 метра въздуховоди по 29 лв. – 812лв., общо 1828 лв.;

3. Работни хладилници и фризери – двигатели струйно почистване – 8 броя по

37 лв. – 296 лв.; двитагели зареждане – 8 броя по 72 лв. – 576 лв. и ел.ремонтни дейности 179 лв., общо 1051 лв.;

4. Климатична система GREE: външно тяло 4 броя по 185 лв. – 740 лв.; вътрешно тяло почистване 9 броя по 68 лв. – 612 лв.; вътрешно тяло обезмасляване – 9 броя по 30 лв. – 270 лв.; 40 метра въздуховоди по 19.7 лв. – 788 лв.; настройки система – 4 броя по 56 лв. – 224 лв., общо – 2634 лв.

Неясно остава какво е договорено под т.2 от договора - климатична система – външни и вътрешни тела и дали същата е включена в ППП от 30.09.2019 г. Математически хладилната камера е паралелепипед, което от своя страна е геометрично тяло с шест стени, под и таван. Неясно е как в ППП са описани 21 броя стени и таван. В договора не са посочени фризери, а само хладилници 3 броя, докато в ППП са „обработени“ 8 броя хладилници и фризери. Не е ясно какво се включва и как е определена стойността на „приетите“ ел.ремонтни дейности на стойност 179 лв. Също не става ясно какво означава 4 броя „настройки система“.

Спорната фактура № 00..42/30.09.2019 г. е със следния предмет:

1.профилактика на климатична система GREE, почистване на филтри, вътрешни и външни тела, зар – 2270 лв. без ДДС, докато стойността по т.4 от ППП от 30.09.2019 г. е 2630 лв.

2. профилактика и почистване на въздуховод – нагнетателна и смукателна система на стойност 2870 лв. без ДДС, докато стойността по т.2 от ППП от 30.09.2019 г. е 1828 лв.

3. профилактика на хладилна камера, почистване на изпарители, зареждане с газ на стойност 2700 лв. без ДДС. Стойността по т.1 от ППП от 30.09.2019 г. е 2327 лв.

*Единственото съвпадение между трите документа е общата стойност на „услугата“ от 7840 лв. без ДДС. Извън нея се установяват множество разминавания, детайлно описани по-горе, за които липсва житейска и търговска логика. След като още в договора от 20.09.2019 г. страните са успели да „договорят“ цена от 7840 лв., но не са уточнили как е формирана тя, липсва обяснение защо детайлизирането по бройки и метри се появява в ППП от 30.09.2019 г., чийто предмет обаче не съответства на този по договора. Изцяло е налице разминаване между предмета на спорната фактура № 00..42/30.09.2019 г. и придружаващите я документи. Изложеното е ясно указание за съда, че страните са оформили своите правоотношения единствено документално, без на тях да съответстват реални стопански операции.*

Неяснотата относно предмета на договора от 20.09.2019 г. и несъответствието му с другите документи, както и невъзможността да се установи начина на формиране на договорната цена навеждат на липса на реална услуга с достатъчно индивидуализиран предмет, в рамките на която се разменят конкретни взаимни престации, като полученото от доставчика възнаграждение представлява действителната равностойност на предоставената услуга съгласно тълкуването, дадено от СЕС в Решение от 27.03.2014 г. по дело C-151/13 Le Rayon d`Or.

Изложеното се подкрепя от констатациите на ПИНП № П-22221420183648-141-001 от 22.03.2021 г. на ТД на НАП С., удостоверяващ

извършена проверка в информационните масиви относно доставчика, според която към датата на издаване на спорните фактури дружеството-доставчик няма наети лица по трудов, не притежава собствени ППС, недвижими имоти и наети обекти. Тези обстоятелства са индиция, че доставчикът не осъществява реална икономическа дейност като предпоставка за участие в системата на косвения данък.

Дължимо е отхвърляне на оспорването в тази част.

**19.** Относно доставчика „**АКВАПРО ЛОГИСТИК**“ **ЕООД**, ЕИК[ЕИК], е отказан ДК общо в размер на 1 392,00 лв. по фактура № 00..69/29.11.2019 г. с ДО 4000 лв. и Д. от 800 лв. и предмет новогодишна украса и аксесоари съгласно спецификация, както и в размер на 592 лв. по фактура № 00..53/30.09.2019 г. с предмет по договор от 20.09.2019 г.

С договор за поддръжка и озеленяване от 20.09.2019 г. „ТИ СИ КИТЧЪН“ ЕООД е възложило на „АКВАПРО ЛОГИСТИК“ ЕООД: 1.Извозване и *съхранение* на растения – бръшлян, декоративни стени 120 кг всяка – 2броя; 2. Извозване и *съхранение* на растения – сандъци 22 броя, вкл. стойки за тях – боя и освежаване; 3.Извозване и *съхранение* на растения – кашпи с Т. 12 броя; 4.Оформяне и зазимяване на находящите се в обекта Лавровишни, Туи и Вечнозелени; 5.Дейностите включват – торене, поливане и окопаване; 6.Поддържане на малки саксии за маси и прозорци – 20 броя. Не е договорена единична цена на отделните видове доставки и услуга, а общата им стойност от 2960 лв. без ДДС. Договорено е изпълнението на поръчката да се извърши със средства и персонал на доставчика. Не става ясно как е формирана стойността на услугата – поотделно за всяка от подточките и общо – за труд и материали.

Изложеното бламира възможността да се установи наличие на реална услуга с достатъчно индивидуализиран предмет, в рамките на който се разменят конкретни взаимни престации, като полученото от доставчика възнаграждение представлява действителната равностойност на предоставената услуга съгласно тълкуването, дадено от СЕС в Решение от 27.03.2014 г. по дело C-151/13 Le Rayon d'Or), както и да се установи наличие на пряка връзка между доставената услуга и получената насрещна престация.

Я. индиция единствено за документалното оформление на отношенията е допуснатата техническа грешка в т.6 от договора от 20.09.2019 г., според който възложителят трябва да изпрати свой представител за съгласуване на предварителен проект на *рекламните материали, както и да ги приеме, каквито не са предмет на договора.* Относими са мотивите, изложени при предходните доставчици, които не следва да се преповтарят.

Представен е договор за поръчка от 20.11.2019 г. с предмет „коледна украса на обект ресторант Т. С.“. Изпълнителят „АКВАПРО ЛОГИСТИК“ ЕООД се е съгласил да изготви, достави и аранжира коледна и новогодишна украса, за което се предвиждат 4 броя визити и постоянна подмяна на декорацията, считано от 01.12.2019 г., а именно: светлини по екстериор – бяла топла по фасада, двор и улично дърво; светлини – бяла топла в салон и основна зала; коледна елха – 180 см с аксесоари и декорация; коледни звезди и снежинки – периодична замяна на всеки 7 дни; естествени зимни дървени клони (като че ли може и да са метални) и шишарки; снежинки и бели камбанки ръчна



изработка. Няма никаква допълнителна индивидуализация по брой, вид, метри, размери и др. подобни, нито е определена единична стойност на „договорената“ услуга. Посочената е нейната обща стойност от 4000 лв. без ДДС.

Не е представен посочения в т.6 предварителен протокол. Я. индичия единствено за документалното оформление на отношенията е допуснатата техническа грешка в т.7 от договора от 20.11.2019 г., според който възложителят трябва да изпрати свой представител за съгласуване на предварителен проект на *рекламните материали, както и да ги приеме, каквито не са предмет на договора*. Относими са мотивите, изложени при предходните доставчици, които не следва да се преповтарят.

В съдържащата се в ревизионната преписка спецификация от 29.11.2019 г. (л.169, Приложение № 1) са посочени следните видове дейности, които се различават от предмета на договора от 20.11.2019 г. - доставка и монтаж на декоративни лампи по фасада – тип зелен бор, бяла мека светлина: 8 броя x 30 метра; доставка и монтаж на коледни лампички – лед бяло, плаващ монтаж по греди, вътрешна зала, около въздуховоди и дограма – 4 броя x 18 метра и 2 броя x 25 метра; коледна елха – декор Antarctic; декоративни естествени клони от ела, шишарки и изкуствен сняг, декорация по стъкла, коледни свещи и светещи камбани; посещения на място – 2 човека x 2 часа / 4 посещения. В спецификацията не е посочена единична цена на всяка от позициите, а общо – 4000 лв. без ДДС. Прави впечатление напълно еднаквото визуално оформление на спецификацията с тази относно доставчика „ЛИНА ГРУП БГ“ ЕООД (л.170, Приложение № 1).

Съвкупната преценка на изложените обстоятелства навежда съда на извод за документално оформление на правоотношенията, на което не съответстват реални стопански операции по съображения, изложени при предходните доставчици, които не следва да се преповтарят. Дължимо е отхвърляне на оспорването и в тази част.

## II. По отношение установените задължения по ЗКПО:

За целите на ЗКПО доказването на реалността на доставките е от съществено значение, тъй като само при действително извършени доставки могат да се признаят разходите за дейността на получателя по фактурите. За да бъде признат даден разход за данъчни цели, той следва да е свързан с дейността, да е документално обоснован и да не попада в изрично изброените от ЗКПО хипотези, при които възниква данъчна постоянна разлика, в т. ч. да не е извършен с цел отклонение от данъчно облагане. По отношение на признатите за данъчни цели разходи ЗКПО въвежда общо правило – счетоводен разход се признава за данъчни цели, когато е документално обоснован чрез първичен счетоводен документ, отразяващ вярно стопанската операция. По подробно изложени в частта по ЗДДС мотиви съдът приема, че в случая съставените фактури, по които ревизираното дружество претендира да е извършило разходи, не отразяват реални стопански операции. Предвид подробно изложената за отделните доставчици фактическа обстановка е видно, че липсват доказателства за реално извършени доставки, поради което фактурите са описани от формална гледна точка и макар привидно да отразяват реална сделка, същите са лишени от всякакво основание от

икономическа гледна точка.

Съгласно чл. 23, ал. 2, т. 1 от ЗКПО, когато разход не е признат за данъчни цели, с този разход следва да се увеличи счетоводния финансов резултат в годината на счетоводното му отчитане. Според разпоредбата на чл. 26, т. 2 от ЗКПО не се признават за данъчни цели разходи, които не са документално обосновани по смисъла на този закон.

По реда на чл. 16, ал. 1 от ЗКПО, когато една или повече сделки, включително между несвързани лица, са сключени при условия, чието изпълнение води до отклонение от данъчно облагане, данъчната основа се определя, без да се вземат под внимание тези сделки, някои техни условия или тяхната правна форма, а се взема под внимание данъчната основа, който би се получила при извършване на обичайна сделка от съответния вид по пазарни цени и насочена към постигане на същия икономически резултат, но която не води до отклонение от данъчно облагане. Разпоредбата на чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО посочва, че за отклонение от данъчно облагане се счита и начисляването на възнаграждения или обезщетения за услуги, без те да са реално осъществени.

В конкретния случай в счетоводството на „ТИ СИ КИТЧЪН“ ЕООД са отразени разходи, без те реално да са извършени. Следва да се има предвид, че фактурите, издадени за доставка на стоки/услуги, които реално не са извършени, не отразяват вярно вписаната стопанска операция, поради което извършените разходи не са документално обосновани. Съдът приема за правилни изводите на приходните органи, че в конкретния случай, освен че разходите не са документално обосновани, сделките попадат в хипотезата на чл. 16, ал. 1 от ЗКПО и на чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО. Предвид изложеното РА е законосъобразен и в оспорената част по ЗКПО, на извършеното увеличение на С. за 2018 г. и 2019 г.

Жалбата е неоснователна по отношение на начислените лихви за просрочие върху дължимите авансови вноски през 2018 г. и 2019 г. в общ размер на 58,51 лв., относно начислените и невнесени месечни авансови вноски за горесцитираните периоди.

Съгласно чл. 83, ал. 1 данъчно задължените лица правят месечни или тримесечни авансови вноски за корпоративния данък на базата на прогнозна данъчна печалба за текущата година. По реда на ал. 2 от същия член, авансови вноски не правят данъчно задължените лица, чиито нетни приходи от продажби за предходната година не превишават 300 000, лв. и новоучредените данъчно задължени лица за годината на учредяването им. Съгласно чл. 84 от ЗКПО данъчно задължените лица чиито нетни приходи от предходната година превишават 3 000 000,00 лв., следва да правят месечни авансови вноски.

На основание чл. 85 от ЗКПО лицата които нямат задължение да правят месечни авансови вноски следва да правят тримесечни авансови вноски, на база фактически резултати.

В настоящия случай е установено, че през 2018 г. дружеството е направило тримесечни авансови вноски през годината в общ размер на 200,00 лв. и за 2019 г. в размер на 300,00 лв., като същото не е подало декларация по чл. 88 от ЗКПО за промяна на размера на авансовите вноски.

С оглед на това, че авансовите вноски са извършени със закъснение, то законосъобразно по реда на чл. 175 от ДОПК, във връзка с чл. 1 от ЗЛВДТДПДВ са начислени лихви за просрочие в общ размер на 58,51 лв.

По изложените съображения е дължимо отхвърляне на оспорването изцяло.

При този изход на спора и на основание чл.161, ал.1 ДОПК на ответника се дължи юрисконсултско възнаграждение в размер на 1651.32 лв. съгласно чл.8, ал.1, т.4 от Наредба № 1 / 2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения (ред. Д.в., бр.68/2020 г.) при интерес от 37 377,35 лв. Съдът намира за приложима редакцията на Наредба № 1 / 2004 г. към момента на сезирането си с жалбата, тъй като към този момент жалбоподателят може да направи преценка за стойността на евентуалните си разноски във връзка с воденото съдебно производство, които биха го мотивирали да упражни или не правото си на оспорване.

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

**Р Е Ш И :**

**ОТХВЪРЛЯ ИЗЦЯЛО** жалбата на „ТИ СИ КИТЧЪН“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място], [улица], срещу Ревизионен акт №Р-22221020006104-091-001 от 11.10.2021 г., издаден от Р. Р. Б. - орган, възложил ревизията, и В. В. П., ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1968 от 23.12.2021 г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] относно установени задължения по ЗДДС в размер на 30 229.38 лв. главница, ведно с лихви за просрочие в размер на 7089.46 лв. и лихви за просрочие по отношение на направените авансови вноски за корпоративен данък за 2018 г. и 2019 г в размер на 58.51 лв. или общо в размер на **37 377,35 лв.**

**ОСЪЖДА** „ТИ СИ КИТЧЪН“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място], [улица], да заплати на Дирекция “Обжалване и управление на изпълнението” при ЦУ на НАП [населено място], на основание чл.161, ал.1 от ДОПК юрисконсултско възнаграждение в размер на 6552.34 лв.

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

**СЪДИЯ:**