

РЕШЕНИЕ

№ 1248

гр. София, 26.02.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 64 състав, в публично заседание на 12.12.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Калинка Илиева

при участието на секретаря Спасина Иванова, като разгледа дело номер **4872** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156 и сл. от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/.

Образувано е по жалба на „АТМ-ЦЕНТЪР“ АД, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица] електронен адрес: [електронна поща] срещу №Р-22221416008588-091-001 от 05.07.2017 г., изменен с решение № 449/10.4.2023 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при Централно управление на НАП, като са определени задължения по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ както следва:

- установеният с РА резултат по ЗДДС за данъчен период м. 07.2016 г. в размер на 4 430,41 лв. е определен на 4 231,41 лв. ведно със съответните лихви;
- установеният с РА резултат по ЗДДС за данъчен период м. 08.2016 г. в размер на 3 126,94 лв. е определен на 2 905,94 лв. ведно със съответните лихви;
- установеният с РА резултат по ЗДДС за данъчен период м. 09.2016 г. в размер на 4 101,25 лв. е определен на 3 881,66 лв. ведно със съответните лихви;
- установеният с РА резултат по ЗДДС за данъчен период м. 10.2016 г. в размер на 3 304,06 лв. е определен на 3 137,79 лв. ведно със съответните лихви.

Жалбоподателят „АТМ-ЦЕНТЪР“ АД твърди, че РА не е издаден от компетентен орган. Издаден е в противоречие с материалния закон – ЗДДС. Налице са предпоставките и правомерно се е ползвал от данъчния кредит; представените документи са издадени в съответствие с приложимите материално-правни норми. РА е издаден при съществени процесуални нарушения. Органът е отхвърлил възраженията

му, като по този начин е подходил формално. Представените документи е следващо да бъдат анализирани – поотделно и в съвкупност. Нормата на чл. 37, ал. 4 ДОПК не предвижда задължение на ревизираното лице да представя счетоводни документи на неговите доставчици. Цитира и решение в този смисъл на СЕС от 31.1.2013 г., по дело С 642/2011 г. Ревизиращите органи са използвали протоколи за насрещни проверки, които не отговарят на задължителните изисквания на ДОПК /без да сочи кои точно конкретно изисквания/, както и не съответстват на данните от информационния масив на НАП. Произволно и без основание е използвана процедурата по чл. 32 ДОПК. Не е налице мотивировка – подробно аргументирано становище в РА. Налице е превратно тълкуване на закона. РА е издаден в несъответствие с целта на закона.

Ето защо моли да се отменят оспорените актове. Претендира разноски.

Ответникът – директорът на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“. [населено място] при Централно управление на НАП моли да бъде потвърден обжалваният акт. Счита, че следва да се възприемат изводите, направени в обжалваното решение. Претендира разноски.

СГП не взе становище по жалбата.

Административен съд София – град, 64 състав, като обсъди доводите на страните и доказателствата по делото, намира от фактическа и правна страна следното:

По допустимостта.

Жалбата е в срок. Подадена е от лице с правен интерес от оспорването и пред компетентния административен съд, поради което се явява ПРОЦЕСУАЛНО ДОПУСТИМА.

Относно фактите.

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221416008588-020-001 от 07.12.2016 г. е възложено извършването на ревизия на „АТМ-ЦЕНТЪР“ АД за определяне на задълженията по ЗДДС за отделните данъчни периоди от 01.07.2016 г. до 31.10.2016 г. Съгласно чл. 114, ал. 1 от ДОПК, считано от тази дата тече определеният тримесечен срок за извършване на ревизията и изтича на 19.03.2017 г. На основание чл. 113, ал. 3 във връзка с чл. 114, ал. 2 от ДОПК срокът за извършване на ревизията е продължен до 19.05.2017 г. със Заповед №Р-22221416008588-020-002 от 15.03.2017 г., издадена от органа издал първоначалната ЗВР.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221416008588-092-001 от 26.05.2017 г., връчен по електронен път на 29.05.2017 г. На основание и в срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК, от ревизираното лице е подадено писмено възражение срещу съдържащите се в РД констатации и предложение за установяване на задължения вх. №ИТ-00-4984 от 12.06.2017 г., преценено от органите по приходите като процесуално допустимо, но неоснователно по същество.

Ревизията е приключила с РА №Р-22221416008588-091-001 от 05.07.2017 г., издаден от В. В. В., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията и С. М. А., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С.– ръководител на ревизията. Ревизионният акт е връчен на 18.07.2017 г. по реда на чл. 29, ал. 4, във връзка с чл. 30, ал. 6 от ДОПК.

С РА са извършени корекции на декларираните от жалбоподателя задължения за данък върху добавената стойност за ревизираните данъчни периоди от м. 07.2016 г. до м. 10.2016 г. вкл. Отказано е право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 10 036,47 лв., на основание чл. 68, ал. 1, т. 1, чл. 69, ал. 1, т. 1 и чл. 70, ал. 1, т. 2, във

връзка с чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС, с мотиви за липса на реални доставки на стоки и услуги по фактури. Ревизията е първа за спорните периоди и видове задължения.

Според констатациите на РД през ревизирания период дружеството е извършвало дейност по отдаване под наем на собствени недвижими имоти /офиси, търговски и складови площи/, находящи се в [населено място], бул. „Ц. шосе 7-ми километър“ № 131. През ревизирания период дружеството притежава необходимата материална, техническа и кадрова обезпеченост за извършване на дейността.

На жалбоподателя е връчено искане за представяне на документи и писмени обяснения /ИПДПОЗЛ/ №Р-22221416008588-040-001 от 19.12.2016 г., в отговор на което, на 06.01.2017 г. задълженото лице е представило счетоводни документи и регистри, оборотни ведомости, договори, справки и писмени обяснения.

На основание чл. 45 от ДОПК са инициирани насрещни проверки на основните доставчици на дружеството и са направени справки за относими за доставчиците обстоятелства по данни от информационната система на НАП. Въз основа на доказателствата, събрани в хода на ревизията органите по приходите са приели, че на задълженото лице не се следва право на приспадане на данъчен кредит, както следва:

1. За данъчен период м. 07.2016 г. е отказано право на данъчен кредит в размер на 1 012,00 лв. по фактура №[ЕГН] от 29.07.2016 г., издадена от „МИЛЧЕВ КЪМПАНИ ГРУП“ ЕООД, с предмет на доставката – покупка на материали.

Към фактурата е приложена стокова разписка. Тя е отразена в дневник продажби по ЗДДС на „Милчев къмпани груп“ ЕООД за отчетен период м.07.2016 г. Платена е в брой. В т.2, стр.511 са приложени фискална касова бележка и приходен касов ордер № 271/12.08.2016 г.

От приложения в т.2, стр.515 Дневник на сметка 401/1, партида „Милчев къмпани груп“ ЕООД се установява, че в счетоводството на „АТМ - ЦЕНТЪР“ АД фактурата е осчетоводена по дебита на сметка 601 „Разходи за материали“. Дебитирана е сметка 4531 „Начислен данък за покупките“. Кредитирана е сметка 501 „Каса“.

Вещото лице по допуснатата ССЕ е проверила статута на доставчика в базата данни на НАП и установила, че „Милчев къмпани груп“ ЕООД е регистрирано по ЗДДС на 01.10.2014 г. Дерегистрирано – на 06.10.2016 г. Спазено е изискването на чл.94, ал.1 от ЗДДС. Дружеството фигурира в регистъра на НАП за регистрираните лица по ЗДДС за данъчния период, през който е издадена процесната фактура.

На проверяваното дружество е извършена насрещна проверка, резултатите от която са обективирани в Протокол за извършване на насрещна проверка /ПИНП/ №П-22220617018791-141-001 от 15.03.2017 г. в хода на проверката до проверяваното лице е изготвено ИПДПОЗЛ №Р-22221416008588-141-001 от 30.01.2017 г., връчено по реда на чл. 32 от ДОПК. В указния срок от органите по приходите срок, от „МИЛЧЕВ КЪМПАНИ ГРУП“ ЕООД не са представени изискваните по реда на ДОПК документи и писмени обяснения, установяващи извършването на реални доставки по смисъла на ЗДДС.

Във връзка с процесните доставки ревизираното лице е представило копие на процесната фактура и фискален бон за извършено разплащане в брой, писмени обяснения, стокова разписка и дневник на с-ка 401/1.

При проверка в информационната система на НАП е констатирано, че доставчикът е отразил процесната фактура в отчетния регистър по чл. 124, ал. 1, т. 2 от ЗДДС за данъчен период м. 07.2016 г. Дружеството не притежава кадрова обезпеченост и не разполага с ДМА.

„Милчев къмпани груп” ЕООД е регистрирано по ЗДДС на 01.10.2014 г. и е deregистрирано от страна на данъчната администрация, считано от 06.10.2016 г. Дружеството е с рисков профил, има големи задължения към бюджета, няма подадена ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2016г., няма данни за наличие на производствени и складови помещения. Органите по приходите са формирали извод за липса на реално извършена доставка по спорната фактура.

2. За данъчен период м. 07.2016 г. е отказано право на данъчен кредит в размер на 988,00 лв. по фактура №[ЕГН] от 26.07.2016 г., издадена от „ИПО ГРУП“ ЕООД, с предмет на доставката – покупка на материали.

Към фактурата е приложена стокова разписка. Фактурата е отразена в дневник продажби по ЗДДС на „Ипо груп” ЕООД за отчетен период м.07.2016 г. Платена е в брой. В т.2, стр.505 е приложена фискална касова бележка. На стр. 506 е приложен приходен касов ордер № 273/12.08.2016 г.

От приложения в т.2, стр.509 Дневник на сметка 401/1, партида „Ипо груп” ЕООД се установява, че в счетоводството на „АТМ - ЦЕНТЪР” АД фактурата е осчетоводена по дебита на сметка 601 „Разходи за материали”. Дебитирана е сметка 4531 „Начислен данък за покупките”. Кредитирана е сметка 501 „Каса”.

На дружеството-доставчик е извършена насрещна проверка, резултатите от която са обективирани в ПИНП №П-22220617018782-141-001 от 14.03.2017 г. Изготвено е ИПДПОЗЛ №Р-22221416008588-141-002 от 30.01.2017 г., връчено на 02.03.2017 г. на И. И. Д., представляващ дружество. В указания от органите по приходите срок, от „ИПО ГРУП“ ЕООД не са представени изисканите по реда на ДОПК документи и писмени обяснения. Такива са представени частично на 21.03.2017 г. с придружително писмо с вх. №06-5306-343 от 21.03.2017 г.: счетоводни разпечатки и договор за наем от 30.05.2016 г. Не са представени копие на процесната фактура, документи за приемо-предаване, транспорт на материалите, както и такива за придобиване на материалите. Ревизираното лице е представило копие на процесната фактура и фискален бон за извършено разплащане в брой, писмени обяснения, стокова разписка и дневник на с-ка 401/1.

При проверка в информационната система на НАП е констатирано, че доставчикът е отразил процесната фактура в отчетния регистър по чл. 124, ал. 1, т. 2 от ЗДДС за данъчен период м. 07.2016 г. Дружеството не притежава кадрова обезпеченост и не разполага с ДМА. Органите по приходите са констатирани, че „ИПО ГРУП“ ЕООД е deregистриран от страна на данъчната администрация на 26.09.2016 г. Дружеството е с рисков профил, има големи задължения към бюджета, няма подадена ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2016г., няма данни за наличие на производствени и складови помещения. Органите по приходите са формирали извод в РД за липса на реално извършена доставка.

3. За данъчни периоди м. 07.2016 г., м. 08.2016 г., м. 09.2016 г. и м. 10.2016 г. е отказано право на данъчен кредит в общ размер от 7 230,51 лв. по 6 фактури, издадени от ЕТ „ЙОАНА 2007 – ДИМИТРИНА СТЕФАНОВА“, с предмет на доставката – покупка на материали и консултантски услуги по договор, както следва:

фактура №	дата	дан.основа	ДДС	стойност	основание	
[ЕГН]	12.07.2016 г.	8951,40	1790,28	10741,68	м-ли за офис сгр.	т.2,стр.501

[ЕГН]	29.08.2016 г.	7426,15	1485,23	8911,38	услуга по дог.	т.2,стр.498
[ЕГН]	15.09.2016 г.	4211,50	842,30	5053,80	м-ли за офис сгр.	т.2,стр.500
[ЕГН]	30.09.2016 г.	5038,50	1007,70	6046,20	м-ли за офис сгр.	т.2,стр.499
[ЕГН]	26.10.2016 г.	6037,08	1207,42	7244,50	м-ли за офис сгр.	т.2,стр.503
[ЕГН]	29.10.2016 г.	4487,90	897,58	5385,48	консулт.услуга	т.2,стр.498
		36152,53	7230,51	43383,04		

Фактурите са отразени в дневник продажби по ЗДДС на „ЕТ ”Йоана 2007– Д.Стефанова” за съответните отчетни данъчни периоди. Фактурите са издадени на основание подписани договори.

На 01.05.2016 г. между „АТМ - ЦЕНТЪР” АД, наричан Възложител и ЕТ ”Йоана 2007 – Д.Стефанова”, наричан Изпълнител е подписан договор за услуга (т.2, стр.495). Предмет на договора е Възложителят възлага на Изпълнителя да извършва срещу възнаграждение консултантски услуги относно допълнително банково финансиране на Възложителя. Изпълнителят има право на възнаграждение в размер на 7 500,00 лв. без ДДС.

На 01.09.2016 г. между „АТМ - ЦЕНТЪР” АД, наричан Възложител и ЕТ ”Йоана 2007 – Д.Стефанова”, наричан Изпълнител е подписан договор за услуга (т.2, стр.497). Предмет на договора е Възложителят възлага на Изпълнителя да извършва срещу възнаграждение консултантски услуги относно допълнително банково финансиране на Възложителя. Изпълнителят има право на възнаграждение в размер на 6 000 лв. без ДДС.

На доставчика е извършена насрещна проверка, резултатите от която са отразени в ПИНП №П-22002317018989-141-001 от 14.02.2017 г. на ТД на НАП С.. Изготвено е ИПДПОЗЛ №Р-22221416008588-141-003 от 30.01.2017 г., връчено на декларирания електронен адрес [електронна поща] на 01.02.2017 г. В указния срок от ЕТ „ЙОАНА 2007 – ДИМИТРИНА СТЕФАНОВА“ са представени заверени копия на издадените фактури към „АТМ-ЦЕНТЪР“ АД, както следва: №[ЕГН]/12.07.2016 г., №[ЕГН]/29.08.2016 г., № [ЕГН]/ 15.09.2016 г., №[ЕГН]/30.09.2016 г., №[ЕГН]/26.10.2016 г. и №[ЕГН]/ 29.10.2016 г. Представени са и извлечения от счетоводни сметки, писмени обяснения, копия на фактури от предходни доставчици и договор за наем. Документи за получено плащане не са представени, тъй като съгласно приложените писмени обяснения, такова не е извършено. Ревизираното лице е представило копие на процесните фактури, договори, банкови извлечения за извършени частични разплащания и дневник на с-ка 401/1.

При проверка в информационната система на НАП е установено, че доставчикът е отразил цитираните фактури в отчетните си регистри по чл. 124, ал. 1, т. 2 от ЗДДС за данъчни периоди м. 07.2016 г., м. 08.2016 г., м. 09.2016 г. и м. 10.2016 г. Органите по приходите са формирали извод в РД за липса на реално извършена доставка на стоки и услуги.

Предвид установените в хода на ревизията факти, с РА са възприети констатациите,

съдържащи се в РД, като е прието, че с оглед на доказателствата, събрани в хода на ревизионното производство, те не отразяват реално извършени доставки по смисъла на чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС. Ревизиращите органи са възприели тезата за абсолютна симулация на сделки, т.е. фактурирани са доставки, които не са извършени въобще, а не само между страните, сочени като доставчик и получател по фактурите. На основание чл. 68, ал. 1, т. 1, чл. 69, ал. 1, т. 1 и чл. 70, ал. 1, т. 2 от ЗДДС, с РА е отказано право на приспадане на данъчен кредит в оспорвания размер.

Производството по обжалване на процесния РА пред по-горестоящия орган е спряно на основание чл. 34 от ДОПК до приключване на производството по съдебно обжалване на РА №Р-22002316004336-091-001 от 24.03.2017 г., издаден на ЕТ „ЙОАНА 2007– ДИМИТРИНА СТЕФАНОВА“ с ЕИК[ЕИК], за който е пирето, че е с преюдициално значение при преценката на настоящия казус.

С Решение №10399/16.11.2022 г., постановено по адм. д. №4582/2022 г. по описа на ВАС, VIII отделение РА №Р-22002316004336-091-001 от 24.03.2017 г. е потвърден изцяло.

С оспореното решение на ответника е прието, че не се установява изискването за реалност на доставките на материали по фактурите, издадени от „ИПО ГРУП“ ЕООД, ЕТ „ЙОАНА 2007 – ДИМИТРИНА СТЕФАНОВА“ и „МИЛЧЕВ КЪМПАНИ ГРУП“ ЕООД. Въпреки предприетите процесуални ействия за изясняване на тези факти.

Подобни са изводите и по отношение на фактурираните доставки на услуги от ЕТ „ЙОАНА 2007-ДИМИТРИНА СТЕФАНОВА“

По делото е прието заключение по допуснатата ССЕ, от което се установява, че:

Счетоводството на „АТМ - Център“ АД е осъществено на основата на документална обоснованост на стопанските операции и факти, като е спазено изискването за съставянето на документите, съгласно действащото законодателство и счетоводните стандарти. Счетоводната политика е разработена при спазване на основните принципи, заложен в Закона за счетоводството, Националните счетоводни стандарти и добрата счетоводна практика. Отчетността по ДДС е водена, съобразно изискванията на ЗДДС и ППЗДДС.

През данъчния период 01.07.2016 г. – 31.10.2016 г. жалбоподателят „АТМ - Център“ АД е бил получател на стоки/услуги от доставчиците:

ОБЩО ПО ДОСТАВЧИЦИ			
контрагент	дан.основа	ДДС	
М. къмпани	5060,00	1012,00	
И. груп	4940,00	988,00	
Й. 2007	36152,53	7230,51	
О.	3971,50	794,30	
Л.	58,30	11,66	
	50182,33	10036,47	

Към фактурата, издадена от „Милчев къмпани груп“ ЕООД е приложена стокова разписка. Платена е в брой. Приложени са фискална касова бележка и приходен касов

ордер.

Към фактурата, издадена от „Ипо груп“ ЕООД е приложена стокова разписка. Платена е в брой. Приложени са фискална касова бележка и приходен касов ордер.

Фактурите, издадени от ЕТ „Йоана – 2007 – Д. Стефанова“ са на основание подписани договори за услуга от 01.05.2016 г. и 01.09.2016 г. Осчетоводено плащане по фактурите е описано подробно в Констативно-съобразителната част.

В счетоводството на „АТМ - Център“ АД фактурите са осчетоводени:

- „Милчев къмпани груп“ ЕООД – дебитирана е сметка 601 „Разходи за материали“. Дебитирана е сметка 4531 „Начислен данък за покупките“. Кредитирана е сметка 501 „Каса“.

- „Ипо груп“ ЕООД - дебитирана е сметка 601 „Разходи за материали“. Дебитирана е сметка 4531 „Начислен данък за покупките“. Кредитирана е сметка 501 „Каса“.

- ЕТ „Йоана – 2007 – Д. Стефанова“ – фактури с №№ [ЕГН]/12.07.2016 г. и [ЕГН]/26.10.2016 г. са осчетоводени по дебита на 601 „Разходи за материали“. Дебитирана е сметка 4531 „Начислен данък за покупките“. Кредитирана е сметка 503 „Разплащателна сметка“. Останалите фактури са осчетоводени по дебита на сметка 498/2 „Други дебитори“. Дебитирана е сметка 4531 „Начислен данък за покупките“. Кредитирана е сметка 503 „Разплащателна сметка“.

В счетоводството на „Ипо груп“ ЕООД фактурата е осчетоводена по дебита на сметка 411 „Клиенти“. Кредитирани са сметки 707 „Приходи от продажба на материали“ и 4532 „Начислен данък за продажбите“.

В счетоводството на ЕТ „Йоана 2007 – Д.Стефанова“ фактурите са осчетоводени:

- Фактури с №№ [ЕГН]/12.07.2016 г., [ЕГН], [ЕГН] и [ЕГН] са осчетоводени по дебита на сметка 411/2 „Клиенти“. Кредитирани са сметки 702 „Приходи от продажба на стоки“ и 4532 „Начислен данък за продажбите“.

- Фактури с № [ЕГН]/29.08.2016 г. и № [ЕГН]/ 29.10.2016 г. са осчетоводени по дебита на сметка 411/2 „Клиенти“. Кредитирани са сметки 703 „Приходи от продажба на услуги“ и 4532 „Начислен данък за продажбите“.

При така установените факти, настоящия съдебен състав на АССГ, като извърши цялостна проверка за законосъобразността на оспорения акт съгласно чл. 160, ал. 2 ДОПК, предвиждащ, че съдът преценява законосъобразността и обосноваването на ревизионния акт, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материално-правните разпоредби по издаването му, намира следното:

Ревизионният акт е издаден от компетентен орган – този, който е възложил ревизията и от ръководителя на ревизията в съответствие с изискванията на чл.119 ал.2 от ДОПК, както и т.р. №5/13.12.2016г. на Върховния административен съд по т.д. №10/2016г. Актът е подписан с електронен подпис, като са представени документи, от които се установява наличието на такъв, както и подписването на акта от издалия го орган. В този смисъл изрично се изискаха от ответника доказателства в тази насока, като се представиха такива.

Оспореното в това производство решение е издадено от компетентен орган – директор на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при Централно управление на Националната агенция за приходите.

Относно спазването на процесуалните правила. При служебната проверка по чл.160 ал.2 от ДОПК, съдът НЕ констатира допуснати съществени нарушения на

процесуалните правила.

Изложените в жалбата съображения за допуснати процесуални нарушения са бланкетни и не сочат за конкретни такива. Същевременно, видно от установеното по-горе, органите по приходите са предприели необходимите процесуални действия с оглед установяване на обективната фактическа обстановка. Не са налице процесуални нарушения при изготвяне и връчване на исканията за представяне на доказателства, както и по процедурата по извършване на насрещни проверки.

При преценка по реда на чл. 160, ал. 1 ДОПК настоящият състав намира, следното:

Съгласно чл. 168 и чл. 178 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 г. относно общата система на ДДС, от съществено значение за възникване на правото на приспадане на данъчен кредит и неговото упражняване е получателят по доставката да разполага с фактура за доставката и тя да е реално осъществена. Двете предпоставки за признаване право на кредит са кумулативни и липсата, на която и да е от тях възпрепятства възникването и упражняването на това право. Осъществяването на фактическия състав на доставката подлежи на доказване.

Съгласно чл. 6, ал. 1 ЗДДС доставка на стока по смисъла на този закон е прехвърлянето на правото на собственост или на друго вещно право върху стоката, както и на всяко друго право на разпореждане със стоката като собственик. Константно при тълкуването на чл. 167 от Директива 2006/112-както в практиката на Съда, така и практиката на националните съдилища се приема, че наличието на действително осъществена /реална/ доставка е основна предпоставка за възникване на правото на приспадане. Това е прието и по делото "Б.", С-285/1. В т. 31 от него е посочено, че за да се установи, че на основание тези доставки на стоки е налице правото на приспадане, е необходимо да се провери дали последните са били реално осъществени и дали съответните стоки са били използвани (от Б.) за извършването на облагаеми сделки.

Извършването на доставката представлява данъчно събитие по смисъла на чл. 25 от ЗДДС. При възникването на това събитие се поражда задължение за доставчика да начисли данък и съответно- свързаното с него право на получателя да ползва данъчен кредит. При условие, че са издадени фактури и е начислен данък, без да е налице фактически извършена стопанска операция, няма основание за данъчен кредит, предвид разпоредбата на чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 6, ал. 1 и чл. 9, ал. 1 от ЗДДС.

На следващо място, съгласно чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, за признаване правото на приспадане на данъчен кредит следва да са получени стоки или услуги по предходни облагаеми доставки. Наличието на предходна облагаема доставка е едно от кумулативно необходимите условия, за да се признае право на приспадане на данъчен кредит. Установяването на тези факти предполага изследване на предходните и последващите доставки, съхранението и транспортирането на стоката, заприхождаването ѝ при получателя и т. н.

За установяване на посочените факти, са събрани две групи доказателства.

Първата група са представените от жалбоподателя фактури, както и документи относно счетоводното отразяване на процесните фактури, подробно изброени по-горе. Установява се, че жалбоподателят е водил счетоводството си редовно.

Предприети са действия относно доставчиците – извършване на насрещни проверки, както и са събрани доказателства относно материалната и кадровата им обезпеченост. В този смисъл следва да се ценят протоколите от направените на доставчиците

насрещни проверки и представените от тях доказателства, както и констатациите относно данните, съдържащи се в информационната система на НАП.

Същевременно не се установяват доказателства, от които да може да се направи извод, че е налице реалност на извършената доставка.

Съображенията за всеки един от доставчиците са както следва:

I. Относно фактурираните доставки на материали от „ИПО ГРУП“ ЕООД, ЕТ „ЙОАНА 2007 – ДИМИТРИНА СТЕФАНОВА“ и „МИЛЧЕВ КЪМПАНИ ГРУП“ ЕООД.

Спорните фактури, издадени от „ИПО ГРУП“ ЕООД и „МИЛЧЕВ КЪМПАНИ ГРУП“ ЕООД са с предмет на доставката „санитарни материали“ и „консумативи съгласно спецификация“. В хода на ревизионното производство по насрещните проверки на „ИПО ГРУП“ ЕООД и „МИЛЧЕВ КЪМПАНИ ГРУП“ ЕООД са изискани доказателства относно реалността на декларираните доставки. Такива не са представени. От „МИЛЧЕВ КЪМПАНИ ГРУП“ ЕООД не са представени никакви документи, а от „ИПО ГРУП“ ЕООД са представени единствено счетоводни разпечатки и договор за наем. Не са представени и документи относно произхода на фактурираните стоки.

Не са представени такива доказателства и от жалбоподателя. Представени са изисканите фактури с приложени фискални бонове към същите, писмени обяснения, счетоводни разпечатки и стокови разписки, като в последните липсват данни за лицата извършили приемо-предаване на спорните стоки, както и данни за конкретно място. Отделно, стоквата разписка, представена от ревизираното дружество във връзка с получената доставка от „МИЛЧЕВ КЪМПАНИ ГРУП“ ЕООД е към фактура №131/22.02.2016 г., а не към фактура №[ЕГН]/29.07.2016 г.

Доказателства за извършен транспорт по спорните доставки са били изрично изискани в хода на ревизията с нарочно съставено за целта ИПДПОЗЛ, но те не фигурират в описа от представените документи. Въпреки изискването на доказателства в тази насока, не може да се установи как е извършен транспорта, както и точното местонахождение на складовите помещения. Нито от доставчика, нито от „АТМ-ЦЕНТЪР“ АД са представени документи, свързани с договаряне, съхранение, товаро-разтоварни дейности, транспортиране. Не е доказано и изпълнението от страна на издателите на фактурите.

По отношение на плащането от страна на „АТМ-ЦЕНТЪР“ АД. За доказване на плащанията са ангажирани единствено фискални бонове. При извършената проверка в ПП на НАП е констатирано, че доставчиците имат регистрирани фискални устройства, от които обаче *не са изпращани Z отчети към НАП и не са декларирани продажби през процесните периоди.*

Ревизираното лице не е посочило защо е избрало именно тези дружества за доставка на санитарни материали, при положение, че същите имат предмет на дейност, различен от фактурираните стоки, видно от записванията в публичния Търговски регистър.

Дружествата нямат подадени ГДД по чл. 92 от ЗКПО и същите са deregистрирани на основание чл. 176 от ЗДДС.

Във връзка с декларираните доставки на „санитарни материали“ и „принт стъкло, огледала, плоскости, абсорбатори и други стоки за обзавеждане“ по фактури, издадени от ЕТ „ЙОАНА 2007 – ДИМИТРИНА СТЕФАНОВА“ ревизиращите органи са възприели тезата, че е налице предметът на фактурираната доставка, но

действителният доставчик не е посоченият във фактурата.

В хода на ревизионното производство, като доказателство за реалност на извършените сделки, от жалбоподателя са представени единствено процесните фактури и банкови извлечения за *частично* разплащане с ЕТ „ЙОАНА 2007 – ДИМИТРИНА СТЕФАНОВА“, както и дневник на с-ка 401/1.

Доказателства, относими към процесните доставки, ревизиращият екип е изискал и от доставчика ЕТ „ЙОАНА 2007 – ДИМИТРИНА СТЕФАНОВА“, в качеството му на страна по сделката.

Относно продадените санитарни материали на „АТМ – ЦЕНТЪР“ АД по фактури №[ЕГН]/12.07.2016 г., №[ЕГН]/15.09.2016 г. и №[ЕГН]/30.09.2016 г. от ЕТ „ЙОАНА 2007 – ДИМИТРИНА СТЕФАНОВА“ е посочено, че стоките са закупени от „ГЕС ТРЕЙДИНГ 2016“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и „ЕКС КОМЕРС БГ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]. Представени са еднотипни доказателства, а именно фактури и стокови разписки към тях.

Същевременно, не е представена, въпреки изискването ѝ, информация за лицата, предали стоките и за мястото на предаване. В представените фактури е посочен начин на плащане „в брой“, но документи за извършено разплащане от ЕТ „ЙОАНА 2007 – ДИМИТРИНА СТЕФАНОВА“ не са представени. Не са представени и документи относно начина на транспортиране на стоките до склада на ЕТ „ЙОАНА 2007 – ДИМИТРИНА СТЕФАНОВА“, от където, според представените писмените обяснения, е извършена последващата доставка към жалбоподателя.

На следващо място, на ЕТ „ЙОАНА 2007 – ДИМИТРИНА СТЕФАНОВА“ е извършена ревизия по ЗДДС за отделните данъчни периоди от 01.10.2013 г. до 31.03.2016 г., приключила с издаването на РА, потвърден изцяло с Решение №10399 от 16.11.2022 г. на ВАС, VIII отделение, с който на едноличния търговец са установени задължения по повод отказано право на данъчен кредит по доставки, получени от „ЕКС КОМЕРС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и „ГЕС ТРЕЙДИНГ 2016“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], от които дружества са закупени и санитарните материали, предмет на последваща продажба от едноличния търговец към „АТМ – ЦЕНТЪР“ АД.

Относно фактурираната доставка на материали за обзавеждане към „АТМ – ЦЕНТЪР“ АД, от ЕТ „ЙОАНА 2007 – ДИМИТРИНА СТЕФАНОВА“ са представени множество фактури от предходни доставчици. Към тях отново не са представени приемо-предавателни протоколи, складови разписки или друг документ, удостоверяващ реалното прехвърляне на стоките.

По отношение на транспорта, от ЕТ „ЙОАНА 2007 – ДИМИТРИНА СТЕФАНОВА“, са дадени писмени обяснения, в които е посочено, че той е извършен от предходните доставчици на стоките, без твърдението да е подкрепено от каквито и да е доказателства. Не са представени товарителници, експедиционни бележки, пътни листа и др.

От приложените в т.3 стр.637 до стр.650 Аналитични регистри за сметка 411/2 „Клиенти“ на „ЕТ ”Й. 2007 – Д.С.” се установява, че фактурите, издадени на „АТМ - Център” АД са осчетоводени, както следва:

- Фактури с №№ [ЕГН]/12.07.2016 г., [ЕГН], [ЕГН] и [ЕГН] са осчетоводени по дебита на сметка 411/2 „Клиенти”. Кредитирани са сметки 702 „Приходи от продажба на стоки” и 4532 „Начислен данък за продажбите”.

- Фактури с №№ [ЕГН]/29.08.2016 г. и [ЕГН]/29.10.2016 г. са осчетоводени по дебита на сметка 411/2 „Клиенти”. Кредитирани са сметки 703 „Приходи от продажба

на услуги” и 4532 „Начислен данък за продажбите”.

На фактурите, издадени от „ЕТ ”Йоана 2007 – Д.Стефанова” е записан начин на плащане – с платежно нареждане. Към доказателствата по делото няма приложени банкови извлечения.

От приложения Дневник на сметка 401/1, партида „ЕТ ”Йоана 2007 – Д.Стефанова” на „АТМ - ЦЕНТЪР” АД на стр.87 вещото лице е канстатирала, че са осчетоводени извършени плащания по фактурите, както следва:

ПЛАЩАНЕ ПО Ф-РИТЕ НА ЕТ "				
фактура №	дата	стойност	плащане	
[ЕГН]	12.07.2016 г.	10741,68	6164,19	
			4577,49	
			10741,68	
[ЕГН]	29.08.2016 г.	8911,38	1164,19	
[ЕГН]	15.09.2016 г.	5053,80		
[ЕГН]	30.09.2016 г.	6046,20		
[ЕГН]	26.10.2016 г.	7244,50		
[ЕГН]	29.10.2016 г.	5385,48		
		43383,04	11905,87	

В хода на ревизионното производство от ЕТ „ЙОАНА 2007 – ДИМИТРИНА СТЕФАНОВА“ не са представени и хронологии на осчетоводяването по сметка 304 Стоки, от които да може да се определи как са заприходени и изписвани по количества, стойности и контрагенти стоките предмет на последваща доставка към ревизираното дружество.

Във връзка с процесните доставки на стоки са представени банкови извлечения за извършено частично разплащане. Видно от приложените счетоводни разпечатки има извършено плащане от жалбоподателя само по фактура №[ЕГН]/12.07.2016 г.

Не са представени договори, липсват и доказателства за транспорт на стоките. Като допълнителен аргумент е обстоятелството, че нито от ревизираното дружество, нито от доставчика му са заведени аналитично стоките наличности в количествено и стойностно изражение, поради което не може да се установи връзка между получените и последващи доставки, както и да се проследи заприходяването и изписването на стоките.

Следва да се има предвид и това, че не са налице доказателства за извършени последващи доставки от ревизираното лице с процесните стоки. От „АТМ-ЦЕНТЪР“ АД са представени писмени обяснения, в които се сочи, че процесните стоки по доставки - предмет на оспорване в настоящото производство, са му необходими за зареждане с консумативи, преустройство и почистване на притежаваната от дружеството 7 етажна сграда с подземни гаражи и санитарни възли. От жалбоподателят не е представена информация в кои обекти е извършено реновиране със закупените стоки за обзавеждане, както и как точно закупените консумативи намират отражение в себестойността на фактурираните наеми.

Предвид изложеното и при съвкупната преценка на събраните доказателства следва да се приеме, че не е налице извършване на реална доставка по смисъла на чл. 6 от ЗДДС. РА следва да бъде потвърден в оспорената част на отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 6 847,70 лв. по фактури, издадени от ЕТ „ЙОАНА 2007 – ДИМИТРИНА СТЕФАНОВА“ и съответните лихви.

II. Относно фактурираните доставки на услуги от ЕТ „ЙОАНА 2007-ДИМИТРИНА СТЕФАНОВА“ - предоставяне на консултантски услуги от ЕТ „ЙОАНА 2007 – ДИМИТРИНА СТЕФАНОВА“ на „АТМ-ЦЕНТЪР“ АД, във връзка със сключени договори между дружествата от 01.05.2016 г. и от 01.09.2016 г.

Следва да се посочи това, че жалбоподателят и ЕТ „ЙОАНА 2007 – ДИМИТРИНА СТЕФАНОВА“ са свързани лица по смисъла на §1, т. 3, „б“ от ДОПК, а именно Д. Г. С. е назначена на трудов договор в „АТМ – ЦЕНТЪР“ АД на длъжност „главен счетоводител“. От ревизираното дружество са представени писмени обяснения, в които е посочено, че предоставените консултантски услуги по повод допълнително банково финансиране не влизат в задълженията на счетоводния му отдел, което е наложило извършването и фактурирането им към ЕТ „ЙОАНА 2007 – ДИМИТРИНА СТЕФАНОВА“. „АТМ – ЦЕНТЪР“ АД декларира, че с фактурите, издадени от ЕТ „ЙОАНА 2007 – ДИМИТРИНА СТЕФАНОВА“ е заплатена цялата дейност на доставчика по отпускане на кредитна линия с анекс от 17.03.2016 г. и договор за инвестиционен кредит от 27.06.2016 г.

В подкрепа на декларираното от жалбоподателят е представен договор за инвестиционен кредит от дата 27.06.2016 г., сключен между „ИНТЕРНЕТЪНЪЛ АСЕТ БАНК“ АД, наричан банката и жалбоподателят, в качеството му на кредитополучател и обезпечител. Предмет на договора е предоставянето на инвестиционен кредит в размер на 1 650 000 евро.

Във връзка с административното производство от жалбоподателят са представени и допълнителни доказателства, а именно икономическа обосновка /бизнес план/, списък с необходимите документи във връзка с кандидатстване за кредит и обосновка на размера на искания кредит.

При съвкупната преценка на събраните доказателства следва да се направи извод, че не може да се направи извод за реалност на извършените услуги. Освен, че е установено наличие на свързаност по смисъла на цитираните по-горе норми, следва да се посочи, че процесните услуги, видно единствено от предоставените от ревизираното лице договори, се състоят в извършване на консултации по предложени от банковите институции планове, оказване на съдействие за попълване на необходимите документи и съобразяване с изричните индивидуалности на „АТМ – ЦЕНТЪР“ АД. В договора е посочено също така, че изпълнителят / ЕТ „ЙОАНА 2007 – ДИМИТРИНА СТЕФАНОВА“/ предлага, но възложителят взема окончателните решения и одобрява вариантите за действие относно банковите дела за допълнително финансиране.

Същевременно обаче не се установява доколко извършването на тези услуги съвпада с длъжностната характеристика за заеманата от Д. С. длъжност - счетоводител. На следващо място, не са представени доказателства, въпреки тяхното изискване, относно реалното извършване на тези услуги. Като напр. приемо-предавателни протоколи за извършените работи и за предаване и приемане на извършената услуга, изготвени и предадени доклади за извършените консултантски услуги и калкулация на стойността на услугата, подписани от двете страни и т. н. В предоставените в

административното производство документи липсват данни за лицето, което ги е изготвило, подпис и печат на съставител. Те се отнасят за период от 01.01.2015 г. до 30.09.2015 г., като икономическата обосновка е изготвена към искане за анексиране на кредитна сделка по договор за кредитна линия № Д.К.-098-0291061-191/14.07.2015 г. Не може да се установи какви точно услуги са предоставени от ЕТ „ЙОАНА 2007 – ДИМИТРИНА СТЕФАНОВА“ на „АТМ – ЦЕНТЪР“ АД и предоставени ли са изобщо такива.

Липсват данни и за извършено разплащане между контрагентите. Представени са банкови извлечения и счетоводни разпечатки, от които е видно частично разплащане по фактура № [ЕГН]/29.08.2016 г. в размер на 1 164,19 лв.

Ето защо следва да се приеме, че не е доказано реалното изпълнение на доставката. РА следва да бъде потвърден в оспорената част на отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 2 382,81 лв. и съответните лихви.

С оглед гореизложеното съдът намира жалбата за неоснователна. При съвкупната преценка на събраните по делото доказателства, както и при съобразяване на изводите, изложени по-горе следва да се направи извод, че не са налице предпоставките на цитираните по-горе норми, за да се приеме, че жалбоподателят би могъл да се ползва от право на приспадане на данъчен кредит, съответно – РА и оспореното в това производство решение на ответника са законосъобразни.

По разноските. На основание чл. 161 ДОПК, вр. чл. 8, вр. чл. 7, ал. ал. 1, т. 3 от Наредбата за адвокатските възнаграждения жалбоподателят дължи на ответника юрисконсултско възнаграждение, съответно на обжалвания интерес /14 156.80 лв./ и съобразно претендираното, което възнаграждение следва да се определи в размер на 1674,11 лв.

Водим от изложеното и на основание чл.172 ал.2 от АПК и чл.160 ал.1 от ДОПК съдът

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „АТМ-ЦЕНТЪР“ АД, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица] електронен адрес: [електронна поща] срещу №Р-22221416008588-091-001 от 05.07.2017 г., изменен с решение № 449/10.4.2023 г. на директора на дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при Централно управление на НАП, като са определени задължения по **Закона за данък върху добавената стойност** както следва:

- установеният с РА резултат по ЗДДС за данъчен период м. 07.2016 г. в размер на 4 430,41 лв. е определен на 4 231,41 лв. ведно със съответните лихви;
- установеният с РА резултат по ЗДДС за данъчен период м. 08.2016 г. в размер на 3 126,94 лв. е определен на 2 905,94 лв. ведно със съответните лихви;
- установеният с РА резултат по ЗДДС за данъчен период м. 09.2016 г. в размер на 4 101,25 лв. е определен на 3 881,66 лв. ведно със съответните лихви;
- установеният с РА резултат по ЗДДС за данъчен период м. 10.2016 г. в размер на 3 304,06 лв. е определен на 3 137,79 лв. ведно със съответните лихви.

ОСЪЖДА „АТМ-ЦЕНТЪР“ АД, ЕИК[ЕИК] да заплати на Националната агенция по приходите, дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при Централно управление на НАП сумата от 1674,11 лв. разноски.

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

При подаване на касационна жалба, същата следва да бъде придружена с доказателства за внесена по сметка на ВАС държавна такса от 113,25 лв. При невнасяне на дължимата държавна такса жалбата следва да бъде върната.

СЪДИЯ: