Р Е Ш Е Н И Е
№ 44019

гр. София, 10.11.2026 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, **Трето отделение 49 състав,** в публично заседание на 04.12.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Маргарита Йорданова

при участието на секретаря Милена Чунчева и при участието на прокурора Десислава Кайнакчиева, като разгледа дело номер **11006** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156 и сл. от ДОПК.

Образувано е по жалба от „Кубик М3“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], чрез пълномощник, със съдебен адрес: [населено място], [улица], ет.5,офис 7, срещу РА № Р-22220221001004-091-001/28.06.2022г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП- [населено място], в частта в която е изменен и потвърден с Решение № 1502/19.09.2022г. на Директора на Дирекция “ОДОП“ – [населено място], с който на дружеството са определени допълнителни задължения по ЗДДС от д.п.м.05, 06, 07, 08, 09, 10 и м.11.2018 г., д.п. м. 02, 03, 04, 05, 06 и 07.2029г., д.п.м.03, 04, 05,07,08,09,10,11 и 12.2020г. общо в размер на 92421.61 лв. главница и лихви за забава общо в размер на 25270.08 лв., както и задължения за КД п о ЗКПО за д.п.2018 и 2019г. общо в размер на 24916.54 лв. главница и лихви за забава общо в размер на 5886.74 лв.

Жалбоподателят в жалбата си, в съдебно заседание и в писмени бележки по делото, чрез процесуалния си представител, излага подробни съображения за нищожност на РА, като издаден от некомпетентен орган.При условията на алтернативност твърди незаконосъобразност на РА и сочи, че така установените задължения с него са определени при неправилно прилагане на материалния закон и при съществени нарушения на процесуалните правила.Сочи, че в хода на ревизионното производство са представени достатъчно доказателства, обосноваващи реалното извършване на доставките, фактурирани с процесните фактури, издадени от доставчиците на дружеството. Позовава се на практиката на СЕС. Моли оспореният ревизионен акт да бъде отменен изцяло. Претендира разноски.

Ответникът по жалбата – Директора на Дирекция „ОДОП” – [населено място], чрез процесуалния си представител,в съдебно заседание оспорва жалбата. Моли обжалваният РА да бъде оставен в

сила като правилен и законосъобразен. Претендира юрисконсултско възнаграждение.
Представителят на СГП, изразява становище за неоснователност на жалбата.
Съдът, след преценка на събраните по делото доказателства, намира за установено следното от фактическа страна:
Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22220221001004-020-001 от 17.02.2021 г., изменена със Заповеди за изменение на ЗВР /ЗИЗВР/ №Р- 22220221001004-020-002/03.06.2021 г. и №Р-22220221001004-020-003/25.05.2022 г., е възложено извършването па ревизия на „КУБИК М3“ ЕООД за установяване задълженията за данък върху добавената стойност за периодите от 01.05.2018 г. до 31.12.2020 г. и корпоративен данък за периода от 01.01.2018 г. до 31.12.2019 г. Първоначалната заповед е връчена по електронен път на 04.03.2021 г. Първите две заповеди са издадени от А. Г. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед №РД-01-128 от 18.02.2020 г., а ЗИЗВР №Р-22220221001004-020-003/25.05.2022 г. е издадена от Р. И. Ф., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП В. Т., оправомощен на основание чл. 112, ал. 6 от ДОПК със Заповед №3-ЦУ-753/05.05.2022 г. на Зам. изпълнителния директор на НАП и Заповед №РД-01-245/05.05.2022 г. на директора на ТД на НАП С.. С Решение за изземване разглеждането и решаване на конкретна преписка №Р- 22220221001004-098-001/25.05.2022 г., издадено от директора на ТД на НАП С., преписката е иззета от органа, определен да изпълнява функциите на ръководител екип, органите в качеството на възлагащ орган и на ревизор и правомощията са възложени на Р. И. Ф., в качеството на възлагащ орган при ТД на НАП В. Т., Л. В. Ц., в качеството на ръководител на ревизия при ТД на НАП В. Т. и Й. Н. М., в качеството на ревизор.Със ЗИЗВР от 03.06.2021 г. е определен срок за приключване на ревизията до 04.08.2021г./ л. 41-55 от делото/. Съгласно разпоредбите на чл.117 от ДОПК Ревизионният доклад / РД/ се съставя не по- късно от 14 дни след изтичане на срока на ревизията, който срок не е спазен. РД е издаден с № Р-22220221001004-092-001/30.03.2022г./л.56-83 от делото/. РД е връчен по реда на чл.29, ал.4 от ДОПК на 13.04.2022г. Постъпило е възражение срещу РД.В срока по чл.119, ал.3 ДОПК е издаден РА № Р-22220221001004-091-001/08.03.202023г./л.84-94 от делото/, от компетентни органи по чл.119, ал.2 от ДОПК и определя данъчни задължения за периода, за който е възложена ревизията. Като краен резултат от проведеното ревизионно производство, с оспорвания РА на дружеството са установени задължения за довнасяно общо в размер на 169 047.89 лв., в т.ч, ДДС в размер на 92 421,61 лв. и лихви за забава в общ размер на 25 270,08 лв., както и корпоративен данък в размер на 42 011.84 лв. и лихви за забава в общ размер па 9 344,36 лв.
Корекцията по ЗДДС произтича от непризнатото право на приспадане на данъчен кредит в общ размер па 89 292,30 лв по фактури, издадени от доставчиците „КОФРАЖНИ СИСТЕМИ“, „БИ ЕЙД ЕС КОНСУЛ“ ЕООД, „ПОДС“ ЕООД, „МАК БИО“ ООД, „МАК ХОА“ ООД и „САНДРА ЕН ДЖИ“ ЕООД за данъчни периоди от м. 05.2018 г. до м. 11.2018 г., от м. 02.2019 г. до м. 07.2019 г., от м. 03.2020 г. до м. 05.2020 г. и от м. 07.2020 г. до м. 12.2020 г.
Корекцията по ЗКПО касае установените за 2018 г. и 2019 г. задължения за корпоративен данък в общ размер на 42 011.84 лв. (съответно 6 679.22 лв. за 2018 г. и 35332.62 лв. за 2019 г.), поради непризнати за данъчни цели разходи, във връзка с фактури, издадени от посочените доставчици, по които е отказано право на данъчен кредит, корекция на финансовия резултат на основание чл 78 от ЗКПО, във връзка с недекларирани в пълен размер приходи и разходи, регулация на приспадната загуба от 2017 г. и задължения за лихви в размер на 9 344.36 лв.
В хода на ревизионното производство, с цел изясняване на факти и обстоятелства от значение за определяне на данъчните задължения на ревизираното дружество и обезпечаване на необходимите доказателства, са извършени редица процесуални действия, които са подробно

описани в констативната част на изготвения РД, неразделна част от РА, по смисъла на чл. 120. ал. 2 от ДОПК.
На основание чл. 37, ал. 2 и ал. 3, чл. 53 и чл. 56., ал. 1 от ДОПК, на ревизираното лице е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ с № Р-22220221001004-040-001/ 08.03.2021г., № Р-22220221001004- 040-002 /21.05.2021 г., № 22220221001004-040-003/ 22.02.2022 г.,№ Р-22220221001004- 040-004/ 24.03.2022 г. и № Р-22220221001004-040-005/ 02.06.2022 г., в отговор на които, с придружително писмо са представени копия на спорните фактури, фискални бележки за плащане в брой, договори, приемо-предавателни протоколи и счетоводни регистри.
С Протокол № Р-22220221001004-ППД-001/05.03.2021 г. са приобщени съпътстващи доказателства в хода на извършена проверка за установяване на факти и обстоятелства /ПУФО/ на „К. МЗ“ЕОДД, приключила с Протокол №П-22220220135522- 073-001/22.01.2021 г., в т. ч. извършени насрещни проверки на „КОФРАЖНИ СИСТЕМИ“ ООД, приключила с Протокол за извършена насрещна проверка № П- 22221520138192-141 -001 /30.09.2020 г„ на „ПОДС“ ООД. приключила с П. № П- 22220320138214-141 -001/15.09.2020 г„ на „БИ ЕНД ЕС КОНСУЛТ“ ЕООД, приключила с ПИНП №11-22221020138187-141-001/15.09.2020 г., на „МАК БИО“ ООД, приключила с ПИНП №11-22221020138198-141 -001 /15.09.2020 г. и на „МАК ХОА“ ООД, приключила с ПИНП № П-222210201 38206-141-001/15.09.2020 г.
С цел проверка на оригинални счетоводни документи, регистри и други документи, относими към извършените и получени от дружеството доставки, през ревизирания период е извършено посещение в счетоводството на задълженото лице, документирано с Протокол №1723924/25.05.2021 г.Установено, е че основната дейност на задълженото лице е свързана с доставки на оборудване за пречиствателни станции, резервоари и др. части от оборудване за пречиствателни станции. Дружеството е декларирало, че съоръженията пристигат на модули и се сглобяват в склад в [населено място], [улица].
На основание чл. 45 от ДОПК, са извършени насрещни проверки на доставчиците „БИ ЕНД ЕС КОНСУЛТ“ ЕООД, „МАК БИО“ ООД, „МАК ХОА“ ООД, „САНДРА ЕН ДЖИ“ ЕООД и „ПЕ ДИЗАЙН 3“ ЕООД. Резултатите от насрещните проверки са обективирани в протоколи за извършени насрещни проверки, приложени като доказателства по преписката.
В резултат на извършените процесуални действия и след анализ на събраните доказателства, органите по приходите са направили следните фактически констатации, довели до промяна на декларираните от ревизираното дружество резултати:
1./За данъчни периоди м. 04.2020 г. и м. 05.2020 г. е отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 2 112,00 лв. по фактури №10/07.04.2020 г. и №36/25.05.2020 г., издадени от „МАК ХОА“ ООД, с посочен предмет - услуга по договор и покупка на материали. Към фактура №10/07.04.2020 г. е издадено КИ №10/07.04.2020 г., което е признато от органите по приходите /стр. 13-14 от РД/.
В резултат от извършена насрещна проверка на „МАК ХОА“ ЕООД е издаден ПИНП №П-22221021076033-141-001/01.03.2022 г. До дружеството е изготвено ИПДПОЗЛ №П-22221021076033-040-001 от 18.05.2021 г„ връчено на декларирания електронен адрес. В отговор на искането са представени писмени обяснения, съгласно които, фактура №10/07.04.2020 г. била подготвена във връзка с предстоящо сключване на договор с „КУБИК МЗ“ ЕООД. Предвид това, че до сключване на договора не се е стигнало, фактурата била сторнирана и обявена в дневниците за продажба през месец май 2020 г. Посочва, че дружеството не е издавало фактура с № 36/25.05.2020 г. с клиент „КУБИК МЗ“ ЕООД.
От ревизираното лице са представени хронологичен счетоводен регистър за отчетените разходи

по фактурите.
2. За данъчни периоди м. 10.2018 г., м. 11.2018 г. и от м. 02.2019 г. до м. 07.2019 г. е отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 38 564,50 лв. по 20 фактури, издадени от „БИ ЕНД ЕС КОНСУЛТ“ ЕООД, с посочен предмет - услуга по договор /стр. 14 от РД/.
С ПИНП №П-22221021076027-141-001 /01.03.2022 г. е извършена насрещна проверка на „БИ ЕНД ЕС КОНСУЛТ“ ЕООД. Изготвено е ИПДПОЗЛ №11- 22221021076024-040-001/18.05.2021 г., връчено на деклариран електронен адрес. В отговор на искането са представени копия на процесиите фактури: протоколи обр. 19 за Извършени СМР: съставени платежни документи /платежни нареждания и вносни бележки/ във файлов формат pdf на електронен носител, незаверени от съответната обслужваща банка; Договор от 01.08.2018 г., сключен между „КУБИК МЗ“ ЕООД - възложител и „БИ ЕНД ЕС КОНСУЛТ“ ЕООД - изпълнител, за извършване на строително ремонтни работи, изкопни и насипни дейности, подравняване, валиране и други видове СМР, транспортни услуги, окомплектовка и монтаж на обект на възложителя. Договорено е строително ремонтните работи да се изпълняват със средства, материали и съответната квалифицирана работна ръка на изпълнителя.Срокът на договора е 36 месеца. Уговорено е плащането да се извърши с издадена фактура, след подписване на протокол обр. 19. В хода на извършена насрещна проверка на дружеството, резултатите от която са присъединени е протокол, от доставчика са представени хронологичен регистър на сметка 411 /Клиенти/ по партидата на „КУБИК МЗ“ ЕООД, по която са отчетени приходите и плащанията по процесиите фактури.
От ревизираното лице са представени хронологичен счетоводен регистър за отчетените разходи по фактурите и данни в електронен вид за извършени последващи доставки, подробно описани в табличен вид на стр 23-28 стр от РД.
3. За данъчни периоди м. 03.2020 г., м. 05.2020 г., м. 07.2020 г. и м. 08.2020 г. е отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 13 800.00 лв. по 6 фактури, издадени от „МАК БИО“ ЕООД. с посочен предмет - материали по спецификация, наем, инертни материали /стр. 15-16 от РД/.
С ПИНП №П-22221021076031-141-001/13.08.2021 г. е извършена насрещна проверка на „МАК БИО“ ЕООД. Изготвено е ИПДПОЗЛ №П-22221021076031-040-001 от 18.05.2021 г., връчено на деклариран електронен адрес. В отговор на искането са представени заверени копия на процесиите фактури; спецификации към фактурите; протокол за установяване на завършването и заплащането на изпълнените работи от 31.08.2020 г.; Договор за наем от 01.01.2020 г. сключен между „ПРОМИШЛЕНА ЗОНА-КРЕМИКОВЦИ“ ЕАД - наемодател и „МАК БИО“ ЕООД с предмет „отдаване под наем на складово-производствено хале - 1 250 кв. м., находящо се в [населено място], промишлена зона на гара Я.“. Наемната цена на складовото помещение е в размер на 1 000,00 лв. без ДДС месечно. Съгласно чл. 5 от договора, наемателят се задължава да не преотдава недвижимия имот или части от него. Срокът на договора е една година, считано от 01.01.2020 г.; Договор за транспортна услуга от 20.12.2019 г., сключен между „МАК БИО“ ЕООД - товародател и К. А. К. - превозвач, с предмет „превозвачът да извърши със собствени автомобили превоз на материали за и от обекти на товародателя на съответния обект“. Уговорено е възнаграждение за изпълнение на превоза в размер на 7 000.00 лв. Съгласно клаузите на договора, уговореното възнаграждение ще се заплаща въз основа на фактура, ежедневни товарителници и кантарни бележки; оборотна ведомост за 2020 г.; незаверени от банка вносни бележки; пътни листове; 3 граждански договори сключени с К. А. К.; Дистрибуторски Договор от 15.09,2019 г. сключен между „МАК ХОА“ ООД - доверител и „МАК БИО“ ООД - дистрибутор с предмет „предоставяне изключително право на продажба на стоки на дистрибутора, като доверителят ще продава стоките, а дистрибутора ще ги купува от доверителя“. Ц. не е уговорена.

Срокът на договора е 1 година. Съгласно клаузите на договора, дистрибуторът се задължава да осигури обезопасено място за съхранение на стоките.
От ревизираното лице са представени хронологичен счетоводен регистър за отчетените разходи по фактурите; Договор от 01.01.2020 г. сключен между „КУБИК МЗ“ ЕООД - наемател и „МАК БИО“ ЕООД - наемодател, е предмет „предоставяне за временно и възмездно ползване на част от хале в промишлената зона на гара Я. за съхранение на строителни и други материали“. Уговорена е наемна месечна цена в размер на 2 130,00 лв без ДДС- Срокът на договора е 12 месеца.
4. За данъчни периоди от м. 08.2020 г. до м 12.2020 г. е отказано право па приспадане на данъчен кредит в общ размер на 18 278.60 лв. по 13 фактури, издадени от „САНДРА ЕН ДЖЙ“ ЕООД, с посочен предмет - уплътнители, изравняване на терен, метална врата, ремонтни работи, ограда, по протокол от датите 18.11.2020 г.,20.11.2020 г., 23.11.2020 г., 30.11.2020 г., 04.11.2020 г. и от 16.11.2020 г., шпакловка, чакъл, промит пясък, арматурно желязо, помощни материали /стр. 16-17 от РД/.

С ПИНП № П- 22220221076034-141-001/13.08.2021 г. е извършена насрещна проверка на „САНДРА ЕН ДЖИ“ ЕООД. Изготвено е ИПДПОЗЛ № П- 22220221076034-040-001/18.05.2021 г., връчено на деклариран електронен адрес. В отговор на искането са представени заверени копия на процесиите фактури: спецификации към фактурите; протоколи обр. 19; ведомост за работни заплати; незаверени платежни нареждания от съответната банка; оборотна ведомост; хронологичен регистър на отчетени плащания по фактурите.
От ревизираното лице са представени хронологичен счетоводен регистър за отчетените разходи по фактурите.
5. За данъчни периоди от м. 05.2018 г. до м. 09.2018 г. е отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 13 747,20 лв. по 22 фактури, издадени от „КОФРАЖНИ СИСТЕМИ“ ООД, с посочен предмет - СМР по протоколи обр. 19 /стр. 18-19 от РД/.
С Протокол № Р-22220221001004-ППД-001/05.03.2021 г. е присъединен ПИНП №П-22221520138192-141-001/30.09.2020 г. за извършена насрещна проверка на „КОФРАЖНИ СИСТЕМИ“ ООД.В хода на проверката е изготвено ИПДПОЗЛ №П-22221520138192-040-001/18.08.2020 г., връчено на деклариран електронен адрес. В отговор на искането са представени нечетливи заверени копия на процесиите фактури; нечетливи фискални бележки: протоколи обр. 19 за установяване завършването и заплащането на СМР и Договор за извършване на СМР от 30.04.2018 г., сключен между „КУБИК МЗ“ ЕООД - възложител и „КОФРАЖНИ СИСТЕМИ“ ООД - изпълнител с предмет „СМР“. Съгласно договора- СМР ще се осъществяват със средства, материали и съответната квалифицирана работна ръка на изпълнителя, като последният носи отговорност, ако вложените материали не са с нужното качество. Ц. не е уговорена, както и краен срок за изпълнение.От ревизираното лице са представени хронологичен счетоводен регистър за отчетените разходи по фактурите.
6. За данъчен период 04.2019 г. е отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 2 800,00 лв. по фактура № 597/01.04.2019 г., издадена от „ПОДС“ ЕООД. с посочен предмет - Наем на складови помещения за 12 месеца /стр. 20 от РД/.
С Протокол №Р-22220221001004-1ШД-001/05.03.2021 г. е присъединен ПИНП №П-[ЕГН] 8214-141 -001 /15.09.2020 г. за извършена насрещна проверка на „ПОДС“ ЕООД.В хода на проверката е изготвено ИПДПОЗЛ №11-22220320158214-040-001 от 18.08.2020 г., връчено на деклариран електронен адрес. В отговор на искането, документи не са представени. Представен е договор за наем, сключен между „ПОДС“ ЕООД - наемодател и „КУБИК МЗ“ ЕООД - наемател, с предмет „ползване на част от хале в промишлена зона на гара Я.“ за съхранение на строителни и други материали. Уговорено е възнаграждение в размер на 14 000.00 лв. без ДДС.

След извършени проверки на представените документи органите по приходите са установили по отношение на фактурираните доставки от „БИ ЕНД ЕС КОНСУЛТ“ ЕООД, че предметът на фактурите не съответства на този в съпътстващите към тях протоколи /във фактурите е посочено „услуга по договор“, а в протоколите - „окомплектоване на резервоар“. Наведени са доводи за достоверността на подписа положен от МОЛ в съпътстващите фактурите протоколи. При извършена проверка в информационната система на НАП, органите по приходите са установили, че доставчикът е разполагал с 4 лица по трудово правоотношение, съответно на длъжностите „оперативен счетоводител“ и 1 служител на длъжност „технически изпълнител“, назначен до 01.03.2019 г. с код на икономическа дейност „Търговия на едро с парфюмерийни и козметични стоки“. Лицето С. Л. С. бил с прекратен трудов договор, считано от 28.09.2017 г., т. е. същият към датата на подписване на представения договор /01.08.2018 г./ няма трудови и/или облигационни правоотношения с „БИ ЕНД ЕС КОНСУЛТ“ ЕООД. Установено, е че ЗОВ не са плащани, дружеството не е разполагало с лица по извънтрудови правоотношения, както и че представляващият дружеството не е внасял ЗОВ като самоосигуряващо се лице, не е декларирал и не е полагал труд в дружеството. От гореизложеното е направен извод, че дружеството не е разполагало с трудов ресурс, необходим за изпълнение на процесиите доставки. Установено, е че дружеството не е разполагало с транспортни средства, офиси, търговски обекти и складови помещения.

По отношение на фактурираните доставки от „МАК БИО“ ЕООД с констатирано, че на дружеството е извършена ревизия за определяне на задълженията по ЗДДС, за периода 01.01.2020-30.06.2020 г., приключила с РА №Р-22221021002976-091-001/15.10.2021г. По отношение на представения граждански договор при ревизията с К. А. К. е констатирано, че лицето е декларирало, че никога не е имало взаимоотношения с процесния доставчик. Никога не е работил за него и няма сключен граждански договор за извършване на транспортни услуги, както и не е получавал доходи от същия. При анализа па представения договор за наем с „ПРОМИШЛЕНА ЗОНА КРЕМИКОВЦИ“ ЕАД е констатирано, че липсват данни за лицето представляващо наемодателя, както и индивидуализиращи данни за обекта на наема.

По отношение на 13 доставки, фактурирани от „САНДРА ЕН ДЖИ“ ЕООД е констатирано, че видно от представената платежна ведомост за работна заплата за м. 12.2020 г., в която фигурира само едно лице, дружеството не разполага с кадрови потенциал. При анализа на счетоводните регистри е установено, че не са отчетени плащания по преобладаваща част от фактурите.

По отношение на доставките, фактурирани от „КОФРАЖНИ СИСТЕМИ“ ООД е констатирано, че не са представени счетоводни регистри, в които да са отчетени приходи по фактурите, разходи за работни заплати, наличие на ДМА и др. При извършена проверка в информационния масив на НАП е установено, че дружеството не е разполагало с лица по трудово правоотношение.

По отношение на фактурираните доставки от „ПОДС“ ЕООД е констатирано, че във връзка с представения договор за наем, не било доказано използването на такъв вид помещение за извършването на облагаеми доставки от страна на ревизираното лице.Представените банкови документи не са кредитирани, с оглед липсата на надлежна заверка от съответната банка, дата на приемане и обработка на съответния документ.

При тази фактическа обстановка, органите по приходите са отказали на жалбоподателя право на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от „КОФРАЖНИ

СИСТЕМИ“ ООД, „БИ ЕНД ЕС КОНСУЛТ“ ЕООД, „ПОДС“ ЕООД, „МАК БИО“ ООД, „МАК ХОА“ ООД и „САНДРА ЕН ДЖИ“ ЕООД, предвид липсата на предпоставките на чл. 68. ал. 1. т. 1 и 2 от ЗДДС, във връзка с чл. 25, чл. 6 и чл. 9 от закона, с мотиви за липса на реални доставки на стоки и услуги.

По ЗКПО в ревизионното производство е констатирано, че за 2018 г. от задълженото лице е подадена ГДД по чл. 92 от ЗКПО, с която са декларирани приходи в размер на 111 704.19 лв. и разходи в размер на 100 187,57 лв. Счетоводен финансов резултат /С./ - печалба в размер на 11 516.62 лв. и данъчен финансов резултат - печалба, в размер на 0,00 лв., съответно дължим КД в размер на 0,00 лв.

За 2019 г. от задълженото лице е подадена ГДД по чл. 92 от ЗКПО, с която са декларирани приходи в размер на 515 041,50 лв. и разходи в размер на 493 298.34 лв. С. - печалба, в размер на 21 743,16 лв. и данъчен финансов резултат - печалба, в размер на 0,00 лв., съответно дължими КД в размер на 0.00 лв.

В хода на ревизията, органите по приходите са извършили проверка относно коректното осчетоводяване на приходите и разходите за спорния период и съответно правилното определяне на данъчния финансов резултат и дължимия корпоративен данък.

Констатирани са факти и обстоятелства, които водят до корекция на декларирания резултат, както следва:

След представяне на първични счетоводни документи и регистри, хронологии и оборотни ведомости от „КУБИК М3“ ЕООД, е установено, че по СД за 2018 г. са декларирани приходи в размер на 262 697.41 лв. В представената главна книга е установено, че кредитните обороти на сметки от гр. 70 /11риходи от продажби/ за периода от 01.01.2018 г. до 31.12.2018 г. са в общ размер на 262 698,26 лв. При преглед на подадената ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2018 г. е установено, че са декларирани общо приходи в размер на 111 704. 19 лв. Във връзка с горното, ревизиращите органи са формирали извод, че са декларирани по - малко приходи в размер на 150 994.07 лв. в ГДД по чл. 92 от ЗКПО и на основание чл, 78 от ЗКПО, счетоводния финансов резултат за 2018 г. е увеличен с неотчетените приходи от продажби в размер на 150 994.07 лв. Аналогичен е случая и по отношение па недекларираните разходи в ГДД, като на основание чл. 78 от ЗКПО, счетоводният финансов резултат за 2018 г. с намален с неотчетените разходи за покупки в размер на 162 632,94 лв.

С оглед на това, че при установяване на задълженията за данък върху добавена стойност в хода па ревизията е прието, че не е доказано осъществяване на реална доставка на стоки и услуги по смисъла па чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС по фактури, издадени през 2018 г., 2019 г. и 2020 г. на ревизираното лице от „МАК ХОА“ ЕООД, „БИ ЕНД ЕС КОНСУЛТ“ ЕООД, „МАК БИО“ ЕООД, „ПОДС“ ЕООД, „САНДРА ЕН ДЖИ“ ЕООД и „КОФРАЖНИ СИСТЕМИ“ ООД, на стойност в размер на 331 583,00 лв., намерили счетоводно отражение като разходи от група 60 е направен извод, че не са налице документално обосновани стопански операции, във връзка с които са издадени фактури.

При ревизията е констатирано, че всички фактури, издадени на ревизираното лице от горепосочените доставчици през 2018 г. и 2019 г. и 2020 г. не обективират реално осъществени доставки. Органите по приходите са приели също, че констатациите за липса на реални доставки дава отражение върху облагането по ЗКПО с корпоративен данък, тъй като се отчитат разходи, които не са реално извършени.

Направено е заключение, че съвкупната преценка на доказателствата води към заключението за липса на доставка, свързана със злоупотреба, а именно с намаляване

на счетоводния финансов резултат. Прието е, че са фактурирани доставки, които не са извършени от сочените като изпълнители „МАК ХОА“ ЕООД, „БИ ЕНД ЕС КОНСУЛТ“ ЕООД, „МАК БИО“ ЕООД, „ПОДС“ ЕООД, „САНДРА ЕН ДЖИ“ ЕООД и „КОФРАЖНИ СИСТЕМИ“ ООД, а лицето, посочено като „получател“, отчита разходи по фактури, по които не е получило фактурираните стоки и услуги. Така, чрез осчетоводяването на първичните счетоводни документи /фактури/ за извършване на разходи, издадени от горецитираните дружества на „КУБИК М3“ ЕООД, последното е намалило финансовия си резултат, с цел отклоняване от облагане с корпоративен данък. Извършено е увеличение на финансовия резултат на дружеството по чл. 26, т. 2 от ЗКПО, във връзка с 16, ал. 1 и чл. 10, ал. 1 от ЗКПО за 2018 г., 2019 г. и 2020 г. със сума в размер на 331 583,00 лв.
За 2018 г. ревизираното лице е намалило счетоводния финансов резултат с данъчна загуба в размер на 11 516.62 лв. /декларирана данъчна загуба за 2017 г. в размер па 48 014.06 лв., разлика за приспадане - 36 497.44 лв./. За 2019 г. ревизираното лице е намалило счетоводния финансов резултат с данъчна загуба в размер на 21 743,16 лв. /Остатък за приспадане на данъчна загуба от 2017 г. - 14 754,28 лв./. След извършеното преобразуване на финансовия резултат за 2018 г. и 2019 г., органите по приходите са приспаднали пълния размер на загубата за 2017 г. през финансовата 2018 г., в резултат на което за 2018 г. е установена разлика в размер иа 36 497,44 лв. За 2019 г. не е признат остатъка от деклариранота намаление на загубата за 2017 г. в размер па 21 743.16 лв.След извършените корекции, за 2018 г. е установен положителен данъчен финансов резултат в размер на 66 792.19 лв., като след намаление на финансовия резултат със сумата на недекларираните разходи в размер на 162 632.94 лв. и приспадане на пълния размер на данъчната загуба за 2017 г. в размер на 48 014.06 лв., е установен полагащ се данък в размер на 6 679.22 лв., за 2019 г. положителен данъчен финансов резултат в размер на 353 326.16 в лв. и данък в размер на 35 332.62 лв.
В срока по чл.152 от ДОПК данъчно задълженото лице е обжалвало РА № Р-22220221001004-091-001/28.06.2022г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП – [населено място], пред директора на Дирекция“ОДОП“ – [населено място], който с Решение № 1502/19.09.2022г. и изменил РА в частта на определените задължения за КД за д.п. 2019 г. като вместо 35332.62 лв. е определил същия в размер на 18237.32 лв., ведно със съответните лихви за забава. В останалата част РА е потвърден.

В хода на съдебното производство от жалбоподателя са представени допълнително писмени доказателства / л.337-392, л.515-634 от делото/, от ответника също са представени допълнително писмени доказателства / л.110-118, л.393-422 от делото/. По делото са приети писмени доказателства от трети неучастващи в делото лица / л.141-258, л.256-262, л.427-428, л.648 от делото/.

По делото са изслушани и приети заключения по ССчЕ и допълнение към нея / л.273-287 и л. 322-325 от делото/, неоспорени от страните.Вещото лице след извършена проверка на документите по делото, както и представените от доставчиците документи по делото е дало отговор на поставените му въпроси.

По делото е изслушана и приета Съдебно компютърна експертиза / СКЕ/, не оспорена от страните / л.456-494 от делото/.Вещото лице след извършена проверка на документите по делото, представени от ответника и трети неучастващи в производството страни както и на място в НАП е дало отговор на поставените му въпроси.

Изслушани са и са приети заключения по СТЕ и две допълнения към нея, неоспорени от страните/ л.506а -506в, л.513-514 и л.650-651 от делото/. Вещото лице

след извършена проверка на документите по делото е дал отговор на поставените му въпроси.

По делото е разпитан и свидетеля Г. В. Й., който в показанията си посочва, че е бил пълномощник на „Кубик М3“ ЕООД за периода от 05.2018 г. до 11.2020 г. Познати са му дружествата с имена: „Кофражни системи“ ЕООД, „Би енд ес консулт“ ЕООД, „Сандра Енд Джи“ ЕООД, „Мак Био“ ЕООД, „Мак Хоа“ ЕООД. Същите са съдействали с окомплектоването на продуктите, за пречиствателните станция, за резервоари за вода, нещо за което сме говорили с колегите ни от чужбина, да го получаваме на по-добра цена. Това е за цел, тези дейности да не се извършват навън, а да се извършват тук, спрямо инструкцията, която те са ни посочили. Във фактурите, които са издавани, са посочени окомплектоване на резервоар 2000 кубика, примерно, пречиствателна станция за 20 човека, описано е кой продукт, колко струва и всички продукти са описани как са окомплектовани, ценообразувани по една и съща цена през целия период. За всеки един продукт си има цена, за окомплектоване, която е съобразена с цените, на които купуваме и съответно с цените, които продаваме. Тези дружества са помагали за окомплектоване, доставяли са машини и за други услуги, съдействали са и за изграждането на склад, който има усвояеми площи, има тревни площи. Съдействали са от едното дружество, за взимане на склад под наем. Свидетелят е посочил още, че тези дружества са сглобявали тези системи с предоставените от жалбоподателя материали и инструкции. Не може да каже дали тези дружества са работили с подизпълнители.Това се отнасяло и за услугите СМР, подравняване на терен, машиносмяна, почистване на багер и т.н.Свидетелят е посочил още, че окомплектоването на тези станции е извършвано от работници на тези дружества, които са технически грамотни, но не може да каже дали същите са били наети по трудово или гражданско правоотношение и каква квалификация са имали.

Други доказателства не са ангажирани от страните.

С оглед установеното от фактическа страна съдът прави следните правни изводи:

Жалбата е подадена в срок от надлежната страна, в законоустановения срок при наличието на правен интерес, поради което същата се явява **ДОПУСТИМА** за разглеждане.

Разгледана по същество жалбата е **НЕОСНОВАТЕЛНА** по следните съображения:

По валидността на акта:

Неоснователни са възраженията на жалбоподателя за нищожност на оспорения РА с оглед на постановеното тълкувателно решение по т. д. № 2 по описа за 2024 г. на ВАС и приетите по делото съдебно компютърна експертиза и писмени документи от Борика и ТД на НАП – [населено място] и ТД на НАП –С..

При извършване на служебна проверка по чл.160, ал.2 от ДОПК, съдът констатира, че ревизията е възложена от компетентен орган и е приключила в определения от него срок. Ревизионният акт е издаден от компетентни органи, съгласно чл.119, ал.2 от ДОПК и определя данъчни задължения за периода, за който е възложена ревизията. Същият е издаден в изискуемата форма и има съдържание, в което са изложени фактическите и правните основания за издаването му.РА е издаден под формата на електронен документ и подписан с валидни КЕП от издателите му предоставени на електронен носител и приложени по делото, както и от предоставените доказателства и електронни носители от Борика и ТД на НАП – [населено място] и ТД на НАП –С..Видно от представените по доказателства, електронните подписи на органите по приходите,

участвали в ревизията са били валидни и квалифицирани по смисъла на чл. 13, ал. 3 и 4 от ЗЕДЕП.Това обстоятелство безспорно е констатирано и от вещото лице по приетата по делото СКЕ, неоспорена от страните, която съдът изцяло кредитира.При извършването на ревизията не са били допуснати нарушения на процесуалните разпоредби визирани в ДОПК, поради което обжалваният РА № Р-22220221001004-091-001/ 28.06.2022г., не страда от пороци, водещи до неговата нищожност.

По процесуалната и материалната законосъобразност на акта:

За да откаже правото на приспадане на данъчен кредит по процесните фактури на основание чл.70, ал.5 от ЗДДС, вр. с чл.68, ал.1 и чл.69, ал.1 и 2 от ЗДДС, издадени от „КОФРАЖНИ СИСТЕМИ“ ООД, „БИ ЕНД ЕС КОНСУЛТ“ ЕООД, „ПОДС“ ЕООД, „МАК БИО“ ООД, „МАК ХОА“ ООД и „САНДРА ЕН ДЖИ“ ЕООД, органът по приходите е приел, че по същите не са налице реално извършени доставки, не е възникнало данъчно събитие и данъка по тези доставки е начислен неправомерно. До този извод органът по приходите е достигнал след анализ на представените документи от жалбоподателя и доставчиците при извършените им насрещни проверки като е приел, че същите са частни такива, без доказателствена сила и не удостоверяват действително доставяне на стоките и услугите към дружеството жалбоподател.За това е посочено, че в случая е налице формално документиране на сделки и оформяне на счетоводни документи, без да е налице фактическо изпълнение на доставките.

Жалбоподателят оспорва тези изводи на органа по приходите като твърди, че услугите и стоките, посочени във фактурите са реално доставени и получени като в хода на ревизионното производство са представени всички необходими документи доказващи този факт. Жалбоподателят счита, че органът по приходите е приложил неправилно материалния закон.

В конкретният случай спорът между страните е формиран по въпроса: извършена ли е реална доставка на стоки – различен вид строителни материали и услуги – СМР , транспортни услуги , наем на обект – склад, по процесните фактури, издадени от посочените доставчици, респективно възникнало ли е за жалбоподателя правото на приспадане на данъчен кредит по тези фактури.

Съгласно разпоредбата на чл.68, ал.1 от ЗДДС, данъчният кредит се определя като сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за: 1/ получени от него стоки или услуги по облагаема доставка; 2/ извършено от него плащане, преди да е възникнало данъчното събитие за облагаема доставка; 3/ осъществен от него внос; 4/ изискуемия от него данък като платец по глава осма. Съгласно ал.2 на същата разпоредба, правото на приспадане на данъчен кредит възниква, когато подлежащият на приспадане данък стане изискуем, т.е. на датата на възникване на данъчното събитие по чл.25, ал.2 и 3 ЗДДС. Разпоредбата на чл.25, ал.2 и 3 от ЗДДС сочи, че данъчното събитие по смисъла на ЗДДС възниква на датата, на която собствеността върху стоката е прехвърлена или услугата е извършена, както и в специфичните случаи описани в чл.25, ал.3 ЗДДС. Тоест, извършването на доставка по смисъла на чл.6 и чл.9 от ЗДДС е абсолютна предпоставка за възникването и упражняването на правото на данъчен кредит, поради което само при наличието на доставка данъкът се явява начислен от доставчика правомерно.

Съгласно чл.6 от ЗДДС, доставката на стока се дефинира, като прехвърляне на правото на собственост върху стоката, т.е. за да се установи извършването на доставка, следва да се докаже, че доставчикът - ДЗЛ, което е издало фактурата и е начислило ДДС, е

прехвърлил собствеността върху стоката предмет на продажбата на нейният получател. При родово определените вещи, като в процесния случай с фактурите, издадени от „МАК БИО“ ООД, „МАК ХОА“ ООД, „САНДРА ЕН ДЖИ“ ЕООД, прехвърлянето на собствеността се осъществява с факта на предаване на стоката на получателя, което пък означава, че следва да е безспорно установено, че доставчикът е разполагал със стоката към датата на извършване на доставката. В тежест на жалбоподателя е да установи това обстоятелство, тъй като той трябва да установи всички предпоставки за възникване на правото на данъчен кредит.

След преценка на доказателствата по делото съдът намира, че констатациите на органите по приходите, относно посочените по –горе доставчици, за липса на реални доставки по смисъла на чл.6 от ЗДДС не са опровергани. За да бъде признато право на данъчен кредит не е достатъчно само да е издадена фактура, данъкът по нея да е начислен към бюджета и да е включена в СД по ЗДДС и в дневника за покупки за периода, необходимо е доставката да е реално извършена.Видно от събраните доказателства в ревизионното производство на доставчиците са извършени насрещни проверки, като органите по приходите са изискали от същите да предоставят документи и писмени обяснения, релевантни за доказване на реалното изпълняне на фактурираните доставки към дружеството жалбоподател.При извършените насрещни проверки на доставчиците, същите не са представили всички доказателства обосноваващи реалност на доставките по процесните фактури.

Липсват договори, анекси, заявки или други преки писмени доказателства, които да удостоверят реалното извършване на процесните доставки. Не е налична информация и относно въпроса къде точно са доставяни стоките, както и кои лица са участвали в товаро-разтоварните работи. Липсват категорични доказателства за транспорта на стоката между преките доставчици и ревизираното лице.Касае се за стоки в значителни количества.

Видно от доказателствата по делото от доставчика „МАК БИО“ ООД е представен договор за транспортна услуга с К. А. К. - превозвач, с предмет „превозвача да извърши със собствени автомобили превоз на материали за и от обекти на товародателя на съответния обект“. В договора е посочено, че плащането ще се извърши въз основа на фактури, товарителници и кантарни бележки.Лицето К. обаче изрично е заявило в писмен вид, че никога не е имал взаимоотношения с „МАК БИО“ ЕООД.От съдържанието на представения договор не може да се установи местонахождението на обекта на товародателя, както и доказателства за извършени транспортни услуги - фактури за транспорт, платежни документи и кантарни бележки.По отношение на доставчика „САНДРА ЕН ДЖИ“ ЕООД не са представени доказателства да е разполагал с МПС към датата на доставката.А доставчика „МАК ХОА“ ООД е декларира, че не е извършвал доставка на материали с получател жалбоподателя, и не е включил в отчетните регистри процесната фактура № 36/ 25.05.2020 г.

Не са представени доказателства за произход на стоките, доказателства, че стоките са били налични при доставчиците, мястото им на съхранение, материална, техническа и кадрова обезпеченост на доставчиците, както и доказателства за реално предаване на стоките между доставчиците и жалбоподателя – складови разписки, експедиционни бележки, товарителници и приемно – предавателни протоколи. Липсват и доказателства как са били осчетоводени, заведени и изписани съответно в счетоводството на доставчиците тези стоки, къде са предадени и приети процесните стоки, как и от кого са

осъществени товаро-разтоварните работи, с оглед на вида и количеството на доставяните стоки. Не са представени и доказателства за извършени разходи и приходи по придобиването и последващата реализация на стоките по процесните стоки от страна на доставчиците и жалбоподателя, доказателства за заплащането на стоките, както и доказателства за последваща реализация на стоките.
Действително по отношение на доставчиците в хода административното обжалване и в хода на съдебното производство са представени доказателства от жалбоподателя – договори, фактури и касови бонове, първични и вторични счетоводни документи. Представените обаче документи в хода както на ревизионното, така и на съдебното производство са частни такива, без достоверна дата, поради което доказателствената им сила, следва да се преценява в съвкупност с останалите доказателства по делото.
Изводите на органите по приходите за липса на доставки на стоки по процесните фактури, издадени от „МАК БИО“ ООД, „МАК ХОА“ ООД, „САНДРА ЕН ДЖИ“ ЕООД,не се опровергават и от приетата по делото ССчЕ и допълнението към нея. Видно от съдържанието им, вещото лице е извършило проверка само и единствено на документите съдържащи се в кориците на делото, като не е направило проверка в счетоводството нито на жалбоподателя нито на доставчиците, което изрично е посочено в заключенията.С оглед на горното не може по категоричен начин да се твърди, че доставчиците са водил редовно счетоводство, съгласно изискванията на ЗСч и СС, както и дали представените документи - фактури и др. от жалбоподателя в хода на ревизионното производство и съдебното такова, се намират в счетоводството на доставчиците, съответно налице ли е идентичност между същите. Факта, че процесни фактури са осчетоводени при жалбоподателя съгласно изискванията на ЗСч и СС, както и че са включени в дневниците за покупки и продажби и СД по ЗДДС на жалбоподателя, съответно е извършено плащане по същите, е ирелевантен към факта на извършване на доставките, тъй като не е безспорно установено, че е налице реално извършена доставка именно от процесните доставчици, издатели на фактурите.
Съобразно определението в чл. 9 от ЗДДС, за да се приеме, че ДДС е начислен правомерно от доставчика, следва да се установи безспорно, че услугата е извършена.Съгласно разпоредбата на чл.12 от ППЗДДС / в актуалната му редакция/, с изключение на случаите по чл.25, ал.3 и 4 от ЗДДС, услугата се счита за извършена по смисъла на закона, на датата, на която възникват условията да бъде признат прихода от нея съгласно Закона за счетоводството и приложимите счетоводни стандарти. Съгласно т.7.1. от СС – 18 „Приходи”, приходът свързан със сделка за извършване на услуги се признава в зависимост от етапа на завършеност към датата на баланса, при условие, че резултатът от сделката може да се оцени надеждно, като съгласно т.7.2, вр.т.7.3 етапа на завършеност се преценява спрямо обема на извършената работа. Тоест, във всички случаи при преценка за това дали услугата, по която е ползван данъчен кредит е реално извършена, задължително трябва да се изследва въпроса дали възложената работа – като съвкупност от фактически действия и последици от тях, действително е извършена, т.е резултатът е възникнал, а при преценка на предпоставките за признаване на правото на данъчен кредит, задължително трябва да се изследва въпроса от кого е извършена възложената работа, конкретно извършена ли е от лицето издало фактурата документираща начисления данък, явяващ се ползвания от получателя данъчен кредит. За да е осъществена доставка по смисъла на чл. 9 от ЗДДС обаче, е необходимо освен сключването на сделката, резултатът от услугата реално да е възникнал. В тежест на

жалбоподателя е да установи това обстоятелство, тъй като той трябва да установи всички предпоставки за възникване на правото на данъчен кредит
След преценка на доказателствата по делото съдът намира, че констатациите на органите по приходите, относно доставчиците -„КОФРАЖНИ СИСТЕМИ“ ООД, „БИ ЕНД ЕС КОНСУЛТ“ ЕООД, „ПОДС“ ЕООД, „МАК БИО“ ООД, „МАК ХОА“ ООД и „САНДРА ЕН ДЖИ“ ЕООД , за липса на реални доставки по смисъла на чл.9 от ЗДДС не са опровергани.
Видно от даказателствата по делото на доставчиците са извършени насрещни проверки, като същите не са представили изискуемите документи обосноваващи по безспорен начин извършването на спорните доставки на услуги, фактурирани с процесните фактури.Безспорно е установено по делото, че доставчиците не са разполагали с материална, кадрова и техническа обезпеченост за извършване на услугите.По отношение на доставчиците „МАК ХОА“ ЕООД и „МАК БИО“ ЕООД и „БИ ЕНД ЕС КОНСУЛТ“ ЕООД са декларирали дейност която не включва СМР.За ревизирания период „КОФРАЖНИ СИСТЕМИ“ ООД и „ПОДС“ ЕООД не са разполагали е лица по трудови и извънтрудови правоотношения. „БИ ЕНД ЕС КОНСУЛТ“ ЕООД е разполагало с 4 лица по трудово правоотношение, съответно на длъжностите „оперативен счетоводител“ и технически изпълнител с икономическа дейност на лицето „търговия на едро с парфюмерийни и козметични стоки“, т.е. длъжността е неотговаряща на характера на фактурираните услуги. „МАК ХОА“ ЕООД е разполагало с едно лице по трудово правоотношение на длъжност „снабдител доставчик“, „САНДРА ЕН ДЖИ“ ЕООД е разполагало с едно лице по трудово правоотношение на длъжност „общ работник поддържане на сгради“.Не се доказа услугите по фактурите да са извършени от управителите на дружествата доставчици с личен труд или с използването на подизпълнители.
Действително по отношение на доставчиците в хода административното обжалване и в хода на съдебното производство са представени доказателства от жалбоподателя – договори, фактури и касови бонове, платежни нареждания, протоколи образец 19, първични и вторични счетоводни документи. Представените обаче документи в хода както на ревизионното, така и на съдебното производство са частни такива, без достоверна дата, поради което доказателствената им сила, следва да се преценява в съвкупност с останалите доказателства по делото.От анализа на клаузите на всички представени договори, сключени с процесиите доставчици е видно, че липсва ясно формулиран предмет на възложеното, не е конкретизирано как точно е формулирана цената на услугите, как и въз основа на какво е договорено възнаграждението. Договорите не съдържат никакви конкретни уговорки, липсват каквито и да било параметри на договорените доставки. Видно от съдържанието на представените фактури по делото в същите не е посочен вида на конкретната услуга. В. на тези услуги не може да се установи и чрез представените допълнителни документи към същите.Не са представени от доставчиците оборотни ведомости, инвентарни книги, амортизационни планове, нотариални актове или договори за наем на ДМА и техника, с оглед на което не може да се докаже дали дружествата са разполагали с необходимите технически и материални средства за изпълнение на възложените им дейности.
Не са представени и изискуемите документи, свързани с извършването на СМР, доказващи тяхното реално извършване - книги за първоначален и ежедневен инструктаж, списък на лицата с достъп до строителния обект, протоколи от осъществен

контрол на качеството, протокол за предоставени лични предпазни средства и друга законово изискуема документация.В представените протоколи обр. 19 не са посочени обектите, за който са предназначени. В същите са посочени само населените места, без да е посочен конкретен обект където е извършена услугата.
Изводите на органа по приходите, че не са налице реално извършени доставки на услуги по процесните фактури не се опровергават и от приетата по делото ССчЕ и допълнителното заключение към нея.Факта, че процесни фактури са осчетоводени при жалбоподателя съгласно изискванията на ЗСч и СС, както и че са включени в дневниците за покупки и продажби и СД по ЗДДС на жалбоподателя, съответно е извършено плащане по същите, е ирелевантен към факта на извършване на доставките, тъй като не е безспорно установено, че е налице реално извършена доставка именно от процесните доставчици, издатели на фактурите.Следва да се отбележи, че вещото лице е извършило проверка единствено на представените по делото документи. Същото не е могло да извърши проверка в счетоводствата на доставчиците, което изрично е отбелязано в заключението и при разпита на вещото лице в съдебно заседание, за да даде отговор дали тези доставчици са водили редовно счетоводство, съгласно изискванията на ЗСч и СС, както и дали представените документи от жалбоподателя и от доставчиците за изготвяне на заключенията, се намират в счетоводствата на доставчиците, съответно налице ли е идентичност между същите.
По отношение на доставчика „КОФРАЖНИ СИСТЕМИ“ ООД органът по приходите е установил в хода на ревизионното производство, че всички процесии фактури не са включени в дневниците за продажби на доставчика, не е начислен дължимия данък, съответно не е внесен в републиканския бюджет.Вещото лице в основното заключение е посочило изрично, че липсва информация за счетоводното отразяване на процесните доставки, няма данни за отчитане на приходи от доставчика по спорните фактури.Представените допълнителни писмени документи от жалбоподателя и допълнителното заключение на ССЧЕ, която съдът не кредитира, не оборват извода на органите по приходите.Видно е, че вещото лице не е извършило проверка в счетоводството на „КОФРАЖНИ СИСТЕМИ“ ООД , а е работило по допълнително предоставени документи от жалбоподателя и доставчика. Ако тези документи са били налице в счетоводствата както на доставчика, така и на жалбоподателя, не е имало пречка те да бъдат предоставени в хода още на ревизионното производство.
Данъчната фактура не представлява доказателство за фактическо осъществяване на доставката.Т. доказателство не е и осчетоводяването на фактурата и включването и в СД и в дневниците за покупки и продажби. За да бъде призната доставката за реална не е достатъчно да бъдат издадени счетоводни документи, а и да има доказателства, че доставчикът е извършил доставката. Такива доказателства не са представени нито в ревизионното производство и административното оспорване на РА, нито в настоящото съдебно производство.
Изводите на органите по приходите не се оборват и от приетите по делото СТЕ и две допълнения към нея. Видно от същите вещото лице е работило единствено по документи, представени по делото, като изрично е посочило, че в представените протоколи образец 19 за извършени СМР не са посочени конкретни адреси с обекти където са извършени за да бъде осъществена проверка на място, поради което не може да се каже дали в тези обекти реално са изградени водно-пречиствателни станции.Посочено е, че „БИ ЕНД ЕС КОНСУЛТ“ ЕООД и „САНДРА ЕН ДЖИ“ ЕООД не са

изграждали ПСОВ. Вещото лице е посочило, че липсата на посочен конкретен обект в актовете обр.19 не дава възможност за проверка на изпълненото и това не позволява да се посочи изрично дали в обектите са извършени посочените в актовете СМР.Вещото лице е посочило още, че поради липсата на конкретика и в сключените договори , без уточняване на видовете работи по окомплектовката на всяко съоръжение и на каква стойност са те, е невъзможно да се даде конкретика, на кой обект са използвани.Вещото лице изрично е посочило във второ допълнително заключение към СТЕ, че не документално не може да се открие връзка между получените услуги от жалбоподателя по окомплектоване от доставчиците „БИ ЕНД ЕС КОНСУЛТ“ ЕООД, „САНДРА ЕН ДЖИ“ ЕООД и „КОФРАЖНИ СИСТЕМИ“ ООД и извършените последващи доставки от жалбоподателя към негови клиенти.

С оглед на горното съдът не кредитира и дадените свидетелски показания от разпитания по делото свидетел, които макар и логични, са твърде общи, без конкретика и не се подкрепят от писмените доказателства по делото.

Позоваването на практиката на СЕС не освобождава данъчно задълженото лице, съобразно общият принцип за разпределение на доказателствената тежест в процеса, според който всяка страна следва да докаже осъществяването на фактите, от които черпи изгодни за себе си правни последици, да установи по пътя на пълно и главно доказване наличието на предпоставките за признаване правото на приспадане на данъчен кредит за съответните данъчни периоди, първата от които е осъществяването на доставките на стоки и услуги именно от издателите на фактурите, по които се претендира данъчния кредит.

С оглед на гореизложеното, съдът намира, че органът по приходите правилно и законосъобразно е заключил, че не е установено наличие на доставка по смисъла на чл.6 и чл.9 от ЗДДС, данъчно събитие и изискуемост на данъка по смисъла на чл.25 от ЗДДС за доставки от посочените по –горе доставчици, и е отказал право на приспадане на данъчен кредит на основание чл.68, ал.1, т.1 и т.2,вр. с чл.69, ал.1 и 2 от ЗДДС, вр. с чл.70, ал.5 от ЗДДС за процесните данъчни периоди

Така формираните изводи по отношение на доставките, осъществени по реда на ЗДДС намират отражение и при определянето на финансовия резултат по ЗКПО. Разпоредбата на чл. 3, ал. 3 от Закона за счетоводството указва, че дружествата осъществяват текущото счетоводно отчитане на основата на документална обоснованост на стопанските операции и факти, при спазване на изискванията за съставяне на документи по този закон. Следователно принципът на документална обоснованост е основен при отчитането на приходи, разходи, придобиване и изразходване на стоково-материални запаси, включително стоки, придобити чрез покупка и предназначени за продажба, както и на извършени услуги. Наличието на първичен счетоводен документ е условие за доказване на покупката на стоката и на извършване на услугата. Видно от доказателствата по делото лицето, посочено като „получател“, отчита разходи по фактури, по които не е получило фактурираните стоки и услуги. Така, чрез осчетоводяването на първичните счетоводни документи /фактури/ за извършване на разходи, издадени от горецитираните дружества на „КУБИК М3“ ЕООД, дружеството е намалило финансовия си резултат, с цел отклоняване от облагане с корпоративен данък.С оглед констатациите в частта по ЗДДС правилно органите по приходите са стигнали до извода, че фактурираните от дружеството жалбоподател доставки не са документално обосновани, вследствие на което като правилна и основателна следва да

се приеме корекцията в частта по прилагането на ЗКПО в посока увеличение на финансовия резултат на дружеството по чл. 26, т. 2 от ЗКПО, във връзка с 16, ал. 1 и чл. 10, ал. 1 от ЗКПО за 2018 г., 2019 г. и 2020 г. В конкретният случай след като от жалбоподателя и от доставчиците не са представени документи обосноваващи категоричен извод за извършени реални доставки на стоки, и след като фактурите не отразяват реално извършени стопански операции, то не е налице документална обоснованост по смисъла на чл. 10, ал. 1 от ЗКПО. Отчетените разходи се явяват недоказани с произтичащите от това материално правни последици, а именно коригиране на финансовия резултат с недоказаните разходи за целите на ЗКПО.
По изложените съображения съдът намира, че обжалваният РА е законосъобразен, фактическите констатации в него кореспондират със събраните в хода на ревизията доказателства, поради което жалбата следва да бъде отхвърлена като неоснователна.
Предвид изхода на спора и разпоредбата на чл.161, ал.1 от ДОПК / в актуалната и редакция към момента на приключване на устните състезания/, искането на ответната страна за присъждане на юрисконсултско възнаграждение е основателно. Възнаграждението следва да бъде определено по реда на чл.7, ал.2,т.5 от Наредба № 1/09.07.2004 г. за възнаграждения за адвокатска работа/ в актуалната и редакция/, съобразно обжалвания материален интерес – главница и лихви общо в размер на 148494.97 лв. Поради това, и предвид обстоятелството, че ответната страна е представлявана в процеса от юрисконсулт, възнаграждението е дължимо и следва да бъде присъдено в размер на 10589.80 лв. с равностойност в евро в размер на 5414.48 евро.
Така мотивиран и на основание чл.160, ал.1 от ДОПК, Административен съд – София - град, Трето отделение, 49 състав

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „Кубик М3“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], чрез пълномощник, със съдебен адрес: [населено място], [улица], ет.5,офис 7, срещу РА № Р-22220221001004-091-001/28.06.2022г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП- [населено място], в частта в която е изменен и потвърден с Решение № 1502/19.09.2022г. на Директора на Дирекция “ОДОП“ – [населено място], с който на дружеството са определени допълнителни задължения по ЗДДС от д.п.м.05, 06, 07, 08, 09, 10 и м.11.2018 г., д.п. м. 02, 03, 04, 05, 06 и 07.2029г., д.п.м.03, 04, 05,07,08,09,10,11 и 12.2020г. общо в размер на 92421.61 лв. главница и лихви за забава общо в размер на 25270.08 лв., както и задължения за КД п о ЗКПО за д.п.2018 и 2019г. общо в размер на 24916.54 лв. главница и лихви за забава общо в размер на 5886.74 лв.

ОСЪЖДА „Кубик М3“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] „Проми“ ООД, ЕИК[ЕИК],със седалище и адрес на управление: [населено място],ж.к.“К. село“, [жилищен адрес] да заплати по сметката на Дирекция „ОДОП” – [населено място] сумата в размер на 5414.48 евро / пет хиляди четиристотин и четиринадесет евро и четиридесет и осем евро цента/ , представляваща юрисконсултско възнаграждение.

РЕШЕНИЕТО подлежи на касационно обжалване пред Върховния административен

съд, по реда на АПК, в 14 – дневен срок от съобщаването му на страните.

СЪДИЯ: