

РЕШЕНИЕ

№ 13910

гр. София, 23.04.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 74 състав, в публично заседание на 07.04.2025 г. в следния състав:

при участието на секретаря Теменужка Стоименова, като разгледа дело номер **1918** по описа за **2025** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.226 ал.1 от АПК вр. чл. 156 от ДОПК.

С Решение № 1419 от 17.02.2025г. по адм.д. № 9484 по описа на ВАС за 2024г. касационната инстанция е отменила решение № 11340 от 09.07.2024 г., постановено по адм. дело № 464/2024 г. по описа на Административен съд – С.-град и делото е върнато за ново разглеждане от друг състав.

Конкретните отменителни съображения изложени от Върховния административен съд са:

„ ...

По делото липсват доказателства още за първата по реда ЗВР, с която е сложено началото на ревизионното производство, а също така съобразно императивното правило на чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК е определен и органът – ръководител на ревизиращия екип, и в този смисъл определен да участва в екипа по издаването на РА съобразно нормата на чл. 119, ал. 2 от ДОПК, да е издадена от компетентен орган, за да породи търсените правни последици.

В тази връзка е представена ЗВР № Р-22220222008015-020-001 от 30.12.2022 г., издадена от П. Г. Г. в качеството ѝ на заместник на В. В. В. – началник на Сектор при ТД на НАП С..

Липсват обаче доказателства за фактическото отсъствие на В. В. В. – Началник Сектор при ТД на НАП С., нито такива са изискани от съда, за да се установи, дали е изпълнен фактическият състав на заместването, от което да се установи, дали е налице валидно възлагане на ревизията и определяне на компетентни органи, които да я извършат.

...

Или предвид липсата на посочените доказателства, изводът на съда, че РА е издаден от компетентни органи по приходите, е сторен при неизяснена фактическа обстановка и е необоснован.

Доказателствената тежест за установяването на посочените факти е изцяло на административния орган /чл. 170, ал. 1 от АПК във вр. с § 2 от ДР на ДОПК/, но следва да се посочи, че такива конкретни указания по чл. 171, ал. 5 от АПК не са дадени от съда.

Съдът е следвало да укаже на основание чл. 171, ал. 5 от АПК на ответника да представи доказателства за отсъствие/обективна невъзможност за изпълнение на възложените функции от титуляра на длъжността В. В. В...

...

На следващо място съдът не е изложил съображения по направеното оспорване на автентичността на представените съпътстващи документи към фактурите и доказателственото искане от ответника по делото за откриване на производство по чл. 193 от ГПК. В проведеното на 06 март 2024 г. съдебно заседание съставът на съда единствено е посочил, че по отношение на валидността на сделките ще прилага разпоредбите на чл. 301 от ТЗ. Липсват други съображения и мотиви в тази връзка. Действително няма пречка посоченото нормативно правило да бъде приложено и в случаи като процесния, но съдът е следвало да изложи конкретните факти, въз основа на които прилага същото. Такива фактически и правни съображения липсват в мотивите на оспорения съдебен акт.

Така допуснатото нарушение на съдопроизводствените правила е особено съществено, доколкото всъщност решаващите изводи на състава на първоинстанционния съд очевидно са сторени на база именно така оспорените относно тяхната автентичност писмени доказателства, а и са в основата на заключението по допуснатата ССчЕ, които експертни изводи също са кредитирани изцяло от съда, очевидно без да ги обсъди по правилото на чл. 202 от ГПК.

Следва да се има предвид, че вещото лице по назначената ССчЕ не е правило проверка в счетоводствата на доставчиците и липсва извод за редовно водени счетоводства от тяхна страна, противно на посоченото от първостепенния съд. Начина на осчетоводяването на спорните доставки в счетоводствата на доставчиците е относимо обстоятелството и към приложение правилото на чл. 301 от Търговския закон. Конкретни експертни изводи по конкретен доставчик в тази насока не са сторени от експерта.

Също така не е обсъдено твърдението на приходните органи по отношение на отказания данъчен кредит, че в лучая се касае за дейности, извършени от самото ревизирано дружество, като тук безспорно доказателствената тежест е за приходната администрация и това също следва да бъде указано“.

Първоинстанционното производство е образувано по жалба на „ВИКС ГРУП“ ООД, ЕИК: [ЕИК], адр. [населено място],[жк], [жилищен адрес] срещу РА № Р-22220222008015-091-001/21.07.2023 г., издаден от органите по приходите при ТД на НАП [населено място], потвърден с Решение № 1602/13.11.2023 г. на Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно осигурителна практика“ – С. при Централно управление на Национална агенция по приходите. С обжалваната част на РА допълнително е начислен данък върху добавената стойност /ДДС/ по реда на Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ в размер на 2 550,00 лв. за данъчен период м. 10.2021 г. С обжалваната част на РА не е признато още право на приспадане на данъчен кредит по реда на ЗДДС общо в размер на 75 372,34 лв. за данъчни периоди м. 04.2021 г. , от м. 07.2021 г. до м. 01.2022 г., от м. 05.2022 г. до м. 09.2022 г. и м. 11.2022 г. и са начислени лихви в общ размер на 11 481,83

лв., по фактури, издадени от доставчиците „АЙ АЙ И ЕС 2006“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „АЕС К. 2020“ с ЕИК[ЕИК], „БВБ ТРЕЙДЪНГ“ ЕООД с НИК[ЕИК], „ЕУ ЙПВЕСТ АДВАЙЗЕРИ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] и „ТУБЕ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК].

С обжалваната част на РА са установени задължения за 2021г. за корпоративен данък в общ размер на 19 945,33 лв., в резултат на непризнати разходи по фактури, издадени от доставчиците „АЙ АЙ И ЕС 2006“ ЕООД и „АЕС КЪМПАНИ 2020“ ЕООД, както и от неотчетен приход от продажба на МПС, върху които са начислени лихви в общ размер на 2 317,26 лв.

С процесната жалба се иска отмяна на оспореният акт като неправилен, издаден в противоречие с материалноправните разпоредби и при съществено нарушение на производствените правила. В частност:

В частта по ЗКПО:

Не са анализирани събраните доказателства в производството, като практически са използвани само констатациите в частта ДДС. В условията на ревизия по общ ред данъчните не могат да начислят корпоративен данък тъй като събраните по преписката данъчни свидетелстват за деклариран и внесен вече от дружеството такъв. Същевременно е установено наличие на основание за увеличаване финансов резултат за 2021г., тъй като са налице нереални доставки на услуги и неотчетени приходи в размер на 12 750 от продажба на лекотоварен автомобил Мазда ЦХ5. Въпросната сделка дружеството третира като необлагаема, респ. няма как да е налице укрит приход от нея, като е налице погасяване задължение по чл.134 ал.1 ТЗ. Ревизиращите не са установили нарушения при водене счетоводството, всички стопански операции са намерили отражение, осигурена е аналитична информация за доставките. РА също не съдържа никакви съображения относно нарушена счетоводна отчетност. Задълженията за 2021г. са платени така, както са декларирани. Мотивите на РА за липса на реалност се основат само и на косвени доказателства и съмнителни анализи. Дружеството не носи задължение да доказва как доставчиците му са осчетоводи приходите си. Допуснато е нарушение на нормата на т.34 от ДР на ЗКПО досежно понятието документална обоснованост.

Като продължение – налице са и данъчни фактури, документи, удостоверяващи облагаемо данъчно събитие и начислен данък с неопровергана материална доказателствена сила.

В частта по ЗДДС:

Относно доставките от Аес К. 2020 ЕООД:

Налице е нарушение на чл.3 ал.2 и ал.3, чл.6 ал.3 и чл.37 ДОПК. Липсата на доставка не може да се предполага само на база на косвени доказателства а следва да бъде надлежно доказана. Дружеството твърди, че е представило всички възможни доказателства потвърждаващи реалното извършване на стопанската операция. Наличието на ф-ри и извършено плащане свидетелства издаването на първични счетоводни документи във връзка с извършени доставки. Същите са намерили отражение в счетоводството на жалбоподателя, а и доставчика е деклариран същите в дневниците си ДДС. Доставчика е представил декларация, процесните фактури, договор от 15.07.2021г., пет протокола за извършени СМР от м.08.2021, аналитичен регистър на сметка Клиенти за периода и на сметки 453,703 и 501. Неоснователни са и твърденията, че този доставчик не е разполагал с необходимия технически и кадрови потенциал да изпълни доставката. В тази връзка се позовава на решение на СЕС по дело С-324/11, по съединени дела С-80/11 и С-142/11 и по дело С-18/13.

По отношение доставките от Ай Ай и ЕС-2006 ЕООД:

Фактурите са издадени с предмет СМР по договор в данъчен период м.09.2021-м.01.2022г. Отново са представени всички необходими документи доказващи реалност на сделките – фактури, договори за СМР на обект на сграда „С.“ в [населено място] и реконструкция и модернизация на жп линията С.-П. в участъка С.-Е. П., протоколи са установява извършените и подлежащи на заплащане работи. В тази връзка отново ревизиращият екип е отказал право на приспадане данъчен кредит със съмнения за липса на реалност, но без никакви преки доказателства. Видно от РД одставчика също е представил значителен брой документи – ф-ри, договори, протоколи за СМР, правка по чл.73 ЗДДФЛ от която е видно, че в дружеството са упражнявали труди и три лица на граждански договори, както и договор за финансово обслужване на доставчика, удостоверяващ, че плащанията по сметка ДЗЗД са изцяло в полза на доставчика. Липсата на уведомителни писма във връзка с платената сума не е основание плащането да се смята нереално.

Относно доставките от БВБ Т. ЕООД:

На този доставчик е възложено извършване СМР на обект в [населено място], видно от договор за СМР от 01.09.2022г., като отказаният данъчен кредит отново е на база неподкрепени с доказателства твърдения. Налице са издадени и редовно осчетоводени фактури по които е извършено плащане, протоколи за извършени СМР. Невярно е твърдението, че СМР са изпълнени в по-малък от обем от описаното в КСС. Доставчика разполагал е необходимият материален и кадрови потенциал за изпълнение на доставката, видно и от декларация на управителя на дружеството за използване наети по граждански договор лица и използвани подизпълнители. Оново прави референция към практиката на СЕС оборваща основателността на изложеният от органите по приходите извод.

Относно доставките от ЕУ Инвест Адвайзери ЕООД:

Представени са доказателства за реалността, в т.ч. касови бележки от ЕКАПФ за извършено плащане по касов път, което се потвърждава и от извършена справка в ИС на НАП, което плащане би било напълно лишено от икономическа логика ако услугите не са реално извършени. Отново се оспорват изводите за липса на кадрова обезпеченост и значението на това обстоятелство за правото на приспадане на данъчен кредит, като същевременно подчертава, че ревизиращите не са изложили никакви твърдения и доказателства за недобросъвестност и използване ф-ри с невярно съдържание като част от данъчна измама.

Относно доставките от Т. ЕООД:

На този доставчик е било възложено извършване СМР на обект „Разширяване логистичен център Б., логистична зона 4...“. Доставката е редовно фактурирана с отражение в счетоводството на доставчика, налице е редовно записване в счетоводни регистри по сметки 411, 4532, 703, 421 и 501. С писмена декларация управителят на доставчика е посочил, че разполага с персонал, което потвърждава и ревизията при извършени служебни справки. Реално няма нито един аргумент обосноваващ отказа обективизиран в РА.

Отговорната страна изразява – директора на дирекция ОДОП при ЦУ на НАП изразява становище за неоснователност на жалбата чрез референция към постановеното от него решение при оспорване РА по административен ред, което налага част от решаващите му изводи да бъдат възпроизведени в настоящото решение.

Ревизионното производство е образувано със ЗВР №Р-22220222008015-020-001/30.12.2022 г., издадена от П. Г. началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., в условията на заместване на В. В., съгласно Заповед №РД-84- 2200-

1038/12.12.2022 г. на директора на ТД на НАП С.. Посочената ЗВР е изменена със ЗВР №Р-22220222008015-020-002/10.04.2023 г., издадена от В. В., началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена Със Заповед №РД-01-849/31.10.2022 г. на Директора на ТД на НАП С..

Предмет на производството е извършване на ревизия на „ВИКС ГРУП“ ООД за определяне на задълженията за данък върху добавената стойност за данъчни периоди от 01.11.2020 г. до 30.11.2022 г. и корпоративен данък за периода от 01.01.2021 г. до 30.12.2021 г.,

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р- 22220222008015-092-001 /30.06.2023 г., срещу който не е подадено възражение. Като следствие е постановен РА №Р-22220222008015-091 - 001/21.07.2023 г., издаден от В. В., началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията и Д. Т.-А., главен инспектор по приходите при ТД на НАП-С. – ръководител на ревизията.

С оглед изрично постановеното от ВАС при предходното разглеждане на делото и съобразно указаното от настоящият състав с Определение № 6897 от 27.02.2025 по делото, ответника е представил Заповед № РД-01-454/20.06.2022г. на директора на ТД на НАП С. по силата която функциите на компетентен орган по чл.112 ал.2 т.1 ДОПК се възлагат на В. В., н-к сектор „Ревизии“ а в нейно отсъствие се определя П. П. да изпълнява правомощията на орган по възлагагане на ревизии при отсъствие на титуляра.

Представена и заповед № РД-84-2200-1038/12.12.2022г. по силата на която директора на ТД на НАП С. нарежда П. Г., началник отдел в отдел „Ревизии“ да изпълнява задълженията на В. В. за периода 30.12.2022г. до 30.12.2022г., поради отпуск. Към тази заповед е приложено и предложение от директора на дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. до директора на ТД на НАП с което и във връзка с ползването на платен годишен отпуск от В. В. в периода 30.12.2022г. до 30.12.2022г. се предлага за неин заместник да бъде определена П. Г..

В тази връзка съдът приема, че процесният РА е постановен от компетентен орган съгласно чл.112 ал.2 т.1 ДОПК и чл. 84 ал.2 от ЗДСл. при спазване правилото на чл.7 ал.1 т.3 и т.4 ЗНАП и компетентността на териториалния директор съобразно чл.11 ал.3 ЗНАП.

Като продължение:

В рамките на производството са извършени редица процесуални действия, събрани доказателства и формирани правни изводи:

На ревизираното лице е връчено искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ с №Р-22220222008015-040-001/13.02.2023 г., в отговор на което с придружително писмо са представени счетоводни и търговски документи и регистри, оборотни ведомости, справки, писмени обяснения и декларации. Извършено е посещение в счетоводството на задълженото лице, документирано с Протокол от 16.06.2023 г.

Установено, е че основната дейност на задълженото лице е извършване на СМР, услуги с механизация, строителство, ремонт и реконструкция по пътна мрежа, улици, настилки, земни изкопи и насипни работи и други подобни дейности. За периода от 01.11.2020 г. до 30.11.2022 г. дружеството е извършвало строителни и ремонтни дейности на следните обекти: Разширение На логистичен център „Б.“ в [населено място]; Строителни и ремонтни работи по изграждане на ЖП линията С. - Е. П. И Е. П.- Септември в различни отсечки: Монтаж бетонен паваж, бетонови ивици, пътни бордюри и тактилни плочи на обект Метростанция 18; Извършване на ремонти по улици и тротоари в различни райони

па [населено място]. Основни клиенти и възложители са „КЛЕТ АБ“ ООД с Е.[ЕИК], „МИКС-КОНСТРЪКШЪН“ ООД, ЕИК[ЕИК] и „АЙ ВИ ТРУП“ ЕООД, ЕИК[ЕИК].

Извършени са насрещни проверки на доставчиците: „АЙ АЙ И ЕС 2006“ ЕООД, „АЕС КЪМПАНИ 2020“ ЕООД, „БВБ ТРЕЙДИИГ“ ЕООД, „ЕУ ИНВЕСТ АДВАЙЗЕРИ“ ЕООД и „ТУБЕ“ ЕООД, обективирани в ПИНП.

За данъчен период м. 10.2021 г., на основание чл. 86, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС във връзка с чл. 67, ал. 2 от с. з., е начислен ДДС в размер на 2 550,00 лв. относно неиздадена фактура за извършена облагаема доставка на МПС.

Установено, че „ВИКС ГРУП“ ООД е извършило продажба на собствен лекотоварен автомобил Мазда ЦХ 5 с регистрационен номер СА6041ХР на един от съдружниците и управител на дружеството А. З..

При преглед на счетоводните регистри относно доставката на автомобила са съобразени счетоводни операции: дебит сметка 205 /Транспортни средства/ в кореспонденция по кредитна на сметка 112 /Резерви от последващи оценки/ със сума в размер на 15 300,00 лв., дебит сметка 112 /Резерви от последващи оценки/ в кореспонденция по кредита на сметка 122 /Неразпределена печалба от минали години/ със сума в размер на 15 300,00 лв. и дебит сметка 425 /Задължения за съучастия/ в кореспонденция по кредита на сметка 205 /Транспортни средства/ със сума в размер на 15 300,00 лв.

Във връзка с отписването на автомобила, от ревизираното дружество са изискани документи за продажбата на спорното МПС, като в отговор е представена инвентарна книга, от която е видно, че автомобилът е закупен с фактура №9385/14.07.2014 г. с данъчна основа в размер на 55 833,33 лв. и ДДС в размер на 11 166,67 лв. издадена от „СТАР МОТОРС“ ЕООД. Поради непредставяне на копие от фактурата, при извършен преглед в ИС па НАП - Дневник за покупки е установено, че по фактурата е ползвано право на приспадане на пълен данъчен кредит в размер на 11 166,67 лв. Представени са и главна книга за 2021г., договор за покупко-продажба па МПС от 06.10.2021 г. сключен между „ВИКС ГРУП“ ООД - продавач и А. З. - купувач, съдружник и собственик на 50% от капитала на „ВИКС ГРУП“ ООД, съгласно който: „предвид натрупаната и невъзетановена сума по направени допълнителни парични вноски по чл. 134 от Търговския закон /ТЗ/ от името на съдружника А. Г. З., както и финансовото състояние на дружеството, задължението на дружеството за заплащане на част от сумата на собственика ще бъде погасено чрез прехвърляне на собствеността върху следния дълготраен актив, собственост на „ВИКС ГРУП“ ООД - Мазда ЦХ 5 с регистрационен номер СА6041ХР. Съгласно решението на общото събрание па „ВИКС ГРУП“ ООД задължението на дружеството за заплащане на сума в размер на 15 300,00 лв. следва да се погаси чрез прехвърляне собствеността на горепосочения автомобил“; Представен и протокол от заседанието на Общото събрание на „ВИКС ГРУП“ ООД от 30.09.2021 г., съгласно който е прието решение за продажба на МПС Мазда ЦХ 5 с рег. [рег.номер на МПС] на съдружника А. З.. Извършена е справка в ИС на НАП, видно от която автомобилът е регистриран в КАТ 2014 г. и отписан от регистрите на КАТ, като продаден на А. З. /съдружник в ревизираното дружество/ на 12.10.2021 г. Дадени са писмени обяснения в които е посочено, че колата е прехвърлена в собственост на съдружник, тъй като дружеството не е могло да възстанови внесените от него парични вноски по реда на чл.134 ТЗ. Т.е. касае се погасяван задължение чрез престиране на вещи, а за целите на закона за собствеността прехвърлянето е оформено с договор за покупко-продажба, респ. не следва да се издава ф-ра и начислява ДДС.

На тази база ревизиращите са формирали извода, че прехвърлянето на собствеността на МПС Мазда ЦХ 5 с рег. [рег.номер на МПС] /шаси JMZKEN92800286788/ на съдружника А. З. е облагаема доставка на стока съгласно чл. 6 от ЗДДС. Внасянето и възстановяването на допълнителни парични вноски по чл. 134 от ТЗ нямат характер на облагаема доставка, но продажбата /прехвърлянето на собствеността/ на МПС на „ВИКС ГРУП“ ООД за погасяване задължения на дружеството към съдружник /А. З./ има характер на облагаема доставка съгласно ЗДДС. Т.е. на основание чл. 86, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС дружеството не е начислило данък в размер на 2 550,00 лв. за извършената продажба, съответно не е издадена фактура на получателя за м. 10.2021 г.

Поради това и съобразно чл. 67, ал.1 и ал. 2 от ЗДДС е определен размерът на дължимия данък, за който е счетено, че е включен в договорената цена, която е в размер на 15 300,00 лв.

По отношение на отказаното право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от доставчиците „АЙ АЙ И ЕС 2006“ ЕООД, „АЕС КЪМПАНИ 2020“ ЕООД, „БВБ ТРЕЙДИНГ“ ЕООД, „ЕУ ИНВЕСТ АДВАЙЗЕРИ“ ЕООД и „ТУБЕ“ ЕООД:

Органите по приходите са изготвили ИПДПОЗЛ. В законоустановения срок част от доставчиците не са представили изисканите доказателства - счетоводни регистри, доказателства за кадрова, материална и техническа обезпеченост, информация относно това кой реално е извършил фактурираните доставки, договори, приемо-предавателни протоколи информация за произхода на доставените стоки и др. Посочено е, че непредставянето на доказателства е поставило в невъзможност ревизиращите да установят наличието на предпоставки за упражняване на правото на данъчен кредит. Резултатите от насрещните проверки са обективирани с протоколи за извършени насрещни проверки /ПИНП/.

За данъчни периоди м. 07.2021 г. и м. 08.2021 г. е отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 17 000,67 лв. по 12 фактури, издадени от „АЕС КЪМПАНИ 2020“ ЕООД, с посочен предмет - СМР съгласно договор /стр. 10 от РД/.

В отговор на искането са представени копия на процесните фактури; Договор за услуга от 15.07.2021 г. сключен между това дружество и „ВИКС ГРУП“ ООД - с предмет „извършване на следните СМР на обект сграда на „С.“ в [населено място]: полагане на паважна настилка с бетонови павета, полагане на бордюри на паркинг, демонтаж паважна настилка и профилиране на площадка за монтаж“. Съгласно договора изпълнителят се задължава да извърши горепосочените СМР в срок, съгласуван и одобрен от възложителя; фискални бонове; 5 протокола за установени и завършени подлежащи на разплащане СМР; оборотна ведомост за м.07.2021 г. и м.08.2021 г.; Аналитичен регистър на сметка 411 /Клиенти/ за периода от 01.01.2021 г. -31.12.2021, Аналитичен регистър по сметки 453 за ДДС/, 703 /Приходи от продажба на услуги/ и 501 /Каса в лева/; писмени обяснения, с които дружеството декларира, че за изпълнението на услугите са използвани подизпълнители, документи за които ще се предоставят на по-късен етап.

От ревизираното лице в допълнение са представени договор за Изпълнение сключен между „ВИКС ГРУП“ ООД възложител и АЕС К. 2020“ ЕООД с предмет извършване със сили, средства и материали на изпълнителя демонтажни, монтажни и строителни работи, описани в приложение – 7 Реконструкции и модернизация на жп линията С.-П. в участъка София-Е. П.. Цената на договора е получена на база на одобрени единични цени по приложна КСС. Налични са и акт обр.19 за изпълнени СМР.

За данъчни периоди от м.09.2021 до м.01.2022 е отказано право на данъчен кредит в общ

размер 23 340лв. по 15 ф-ри издадени от АЙ АЙ И ЕС 2006 ЕООД с посочен предмет – СМР по договор.

В отговор на искането са представени копия на процесиите фактури; Договор за изпълнение от 01.01.2022 г. сключен между „ВИКС ГРУП“ ООД - възложител и „АЙ АЙ И ЕС 2006“ ЕООД - изпълнител с предмет „извършване със сили, средства и материали на изпълнителя демонтажни, монтажни и строителни работи описани в приложение: Реконструкция и модернизация на жп линията С.-П. в участъка С.-Е. П.“. Съгласно клаузите на договора цената е получена на базата на одобрените единични цени между страните по приложената количествено-стойностна сметка от Приложение 1. Срокът на договора е до 30.06.2022 г.; Налични са акт обр. 19 за изпълнени СМР; Договор за изпълнение от 20.09.2021 г. сключен между „ВИКС ГРУП“ ООД - възложител и „АЙ АЙ И ЕС 2006“ ЕООД - изпълнител с предмет „извършване със сили, средства и материали на изпълнителя демонтажни, монтажни и строителни работи описани в Приложение 1 па обект: Реконструкция и модернизация на жп линията С.-П. в участъка С.-Е. П.“. Срокът на договора е до 31.12.2021 г. Останалите клаузи са счетени за идентични с тези на договор от 01.01.2022 г. Приложение 1; 5 акт обр. 19 за изпълнени СМР; Договор за услуга от 15.07.2021 г. сключен между „ВИКС ГРУП“ ООД - възложител и „АЙ АЙ И ЕС 2006“ ЕООД изпълнител с Предмет „извършване на СМР на обект сграда на „Спидй“ в [населено място]; Клаузите на договора са идентични с тези на Договор от 15.07.2021 г. сключен с „АЕС КЪМПАНИ 2020“ ЕООД; 7 протокола за установени и завършени подлежащи на разплащане СМР; фискални бонове; Разчетно-платежна ведомост за м. 12.2021 г. и м.01.2022 г. за двама работника; Справка за Назначени 3 лица на граждански договор; Аналитичен регистър на сметка 411, Аналитичен регистър на 453, 703, 421 и 501., Договор за финансово обслужване; Свидетелство за ЕКАФП.

Прието е, че ревизираното лице е представило идентични документи в т.ч. платежни нареждания по фактури с получател „ЕНЙ ЕНД ЕЙ ФИНАНС С.“ ДЗЗД.

За данъчни периоди м. 09.2022 г. и м. 11.2022 г. е отказано право на приспадане на Данъчен кредит в общ размер на 11 730,00 лв. по 8 фактури, издадени от „БВБ ТРЕЙДЪНГ“ ЕООД, с посочен предмет - СМР съгласно договор /стр. 15 от РД/.

В отговор на искането са представени копия на процесиите фактури; Договор за услуга от 01.09.2022 г. сключен между „ВИКС ГРУП“ ООД - възложител и „БВБ ТРЕЙДЪНГ“ ЕООД с предмет разширение на логистичен център Б., логистична зона 4, надземен резервоар и помпена станция за вода на противопожарни нужди, външна стълба за сервизен достъп до покрива на съществува административна сграда..., КСС, 7 протокола 7 протокола за установяване на завършени и подлежащи на плащане СМР; фискални бонове; писмени обяснения, съгласно които дружеството декларира, че за изпълнението на услугите е използван както персонал, назначен на граждански договори, така и подизпълнители. Всички необходими материали, транспорт и техника са предоставени от възложителя. Плащането по фактурите е извършено в брой; Договор от 01.11.2022 г. с идентични клаузи с договора от 01.09.2022 г.; 2 протокола за установяване на завършени и подлежащи на плащане СМР; оборотна ведомост за м. 09.2022 г. и м. 11.2022 г.; аналитичен регистър на сметка 703 /Приходи от продажба на услуги/.

От ревизираното лице са представени идентични документи.

За данъчен период м. 08.2022 г. е отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 8 200,00 лв. по 6 фактури, издадени от „ЕУ ИНВЕСТ АДВАЙЗЕРИ“ ЕООД, с посочен предмет - СМР по договор. На дружеството е изпратено ИПДПОЗЛ като в отговор

документи не са представени.

От ревизираното лице са представени заверени копия на процесиите фактури; Договор за услуга от 01.08.2022 г. сключен между „ВИКС ГРУП“ ООД - възложител и „ЕУ ИНВЕСТ АДВАЙЗЕРИ“ ЕООД с предмет „Разширение на логистичен център „Б.“: логистична зона 4, надземен резервоар и помпена станция за вода за противопожарни нужди, външна стълба за сервизен достъп До покрива на съществуваща административна сграда, находяща се в УПИ 1-000256, кв. 2, м. Спорното, с. 1 урмазово, общ. Б.“; количествено-стойностна сметка; 6 протокола за установяване на завършени и подлежащи на плащане СМР; фискални бонове.

За данъчен период от м. 05.2022 до м. 07.2022 г. е отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 14 100,00 лв. по 10 фактури, издадени от „ТУБЕ“ ЕООД, с посочен предмет - СМР по договор. Изпратено е ИПДПОЗЛ, като в отговор документи не са представени.

От ревизираното лице са представени заверени копия на процесиите фактури; Договор за услуга от 01.04.2022 г. сключен между „ВИКС ГРУП“ ООД - възложител и „ТУШ“ ЕООД с предмет „Разширение на логистичен център „Б.“: логистична зона 4, Надземен резервоар и помпена станция за вода за противопожарни нужди, външна стълба за сервизен достъп до покрива на съществуваща административна сграда, се в УПИ 1-000256, кв. 2, м. Спорното, [населено място]. общ. Б.“; КСС; 10 протокола за установяване на завършени и подлежащи на плащане СМР; фискални бойове.

По отношение на всички доставчици от ревизираното лице са представени извлечения от сметка 602 /Разходи за външни услуги/.

На база на представените доказателства и извършените процесуални действия органите по приходите са приели:

Относно „АЕС КЪМПАНИ 2020“ ЕООД е констатирано, че не са представени данни за лицата извършили фактурираните услуги, доказателства за техническа обезпеченост. Относно „АЙ АЙ И ЕС 2006“ ЕООД е констатирано, че не са представени оборотни ведомости и счетоводни регистри. Посочено, е че липсват доказателства обосноваващи причината за плащане на фактурите по сметка на ДЗЗД, а не на доставчика. Предвид, че дружеството представя данни, че е разполагало с две лица наети по трудово правоотношение, органите по приходите са извършили проверка в ИС на НАП, при която са установили, че за периода на фактурираните доставки, дружеството е декларирало продажби за извършени СМР към други клиенти за над 1 милион лева, в резултат на което е направен извод, че две лица са недостатъчни за извършването на такъв обем работа. Относно „БВБ ТРЕЙДИНГ“ ЕООД е констатирано, че доставчикът не е представило никакви доказателства.

За „БВБ ТРЕЙДИНГ“ ЕООД, „ЕУ ИНВЕСТ АДВАЙЗЕРИ“ ЕООД и „ТУБЕ“ ЕООД е констатирано, че в протоколите за установяване на завършени и подлежащи на плащане СМР са посочени изпълнени СМР в по-малък обем от тези описани в количествено-стойностните сметки, като е направен извод, че последните не се отнасят до уговорените СМР със сключените договори. Дружествата не са разполагали с наети лица по трудово правоотношение, с изключение на „ТУБЕ“ ЕООД. Дружествата не са представили доказателства за лицата извършили услугите. При извършени проверки в информационните масиви на НАП е установено, че доставчиците са декларирали покупки от лица, който не се разчитат с бюджета по отношение на ДДС и са deregистрирани по реда на ЗДДС. Посочено, е че не са представени данни за подизпълнители, съответно

дружествата не са разполагали с потенциалната възможност да извършат фактурираните услуги. Направен е извод, че са налице индикации, че процесите доставки представляват фиктивно документиране, зад което не стоят реални сделки или извършителят на услугите е друго лице. Посочено е, че самото ревизирано лице е разполагало с трудов, технически и материален ресурс, който да обезпечи всички възложени услуги на процесите дружества. На тази база е прието наличие на относително субективна симулация, т. е. услугата е извършена от трето лице, за което ревизираното лице е било длъжно да знае.

Като следствие и отказано право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 75 370,67 лв. по фактурите, издадени от „АЙ АЙ Й ЕС 2006“ ЕООД, „АЕС КЪМПАНИ 2020“ ЕООД, „БВБ ТРЕЙДИНГ“ ЕООД, „ЕУ ИНВЕСТ АДВАЙЗЕРИ“ ЕООД и „ТУБЕ“ ЕООД, предвид липсата на предпоставките по чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС и чл. 69, ал. 1, т. 1 ЗДДС вр. чл. 25 и чл. 9 от с.з. поради липса на реалност на доставките.

Дотук изложеното позволява да се приеме, че процесният РА е постановен при спазване изискванията за форма и съдържание по силата на чл. 120 ДОПК и при спазване изискванията на производствените правила, в т.ч. редовно съставяне съгласно чл. 117 ал. 4 и изпращане за запознаване на РД по чл. 117 ал. 4 ДОПК, както и при спазване сроковете по чл. 119 ДОПК.

Правото на участие и на защита на РЛ в производството не е нарушено, като в производството са използвани надлежни способности за събиране на доказателства и проверка на факти и обстоятелства, респ. следва да се приеме, че при постановяване РА не са допуснати съществени нарушения на процедурата по издаване на РА. Дали фактите и обстоятелствата установени в рамките на ревизионното производство са правилно кредитирани и дали правните изводи са изградени върху всички относими доказателства е въпрос по същество на спора.

Отчитайки факта, че ответника изрично реферира към изложеното от директора на дирекция ОДОП в постановеното от него решение, то съдът е длъжен да резюмира и решаващите съображения на директора на дирекция ОДОП при ЦУ на НАП. С решение № 1602/13.11.2023г. е прието, че:

За да се счита една доставка на услуга за реално извършена, е необходимо да са налице доказателства, удостоверяващи възможността на доставчика да изпълни предмета на договора, осъществяването на фактическите действия, в които се изразява договорената услуга и простирането на резултата от получателя по доставката.

В случая, процесните фактури се отнасят до СМР и по същите са представени договори, актове обр. 19, платежни документи и др. Въпреки, че са налице представени документи, съвкупната преценка на всички събрани доказателства и установени обстоятелства води до извод, че „АЙ АЙ И ЕС 2006“ ЕООД, „АЕС КЪМПАНИ 2020“ ЕООД, „БВБ ТРЕЙДИНГ“ ЕООД, „ЕУ ИНВЕСТ АДВАЙЗЕРИ“ ЕООД и „ТУБЕ“ ЕООД не са реални извършители на спорните услуги.

За да бъде една услуга фактически осъществена, същата изисква полагане на личен труд от физически лица и използване на съответните технически средства, както в някои случаи и влагане на материали. Без наличие на кадрови потенциал един субект не би могъл да извърши дадена услуга от конкретния вид. Предвид това, анализът за реалността на доставките следва да се насочи основно върху изследване на ресурсната обезпеченост на изпълнителя.

В конкретния случай ревизиращите органи са изискали както от „ВИКС ГРУП“ ЕООД, така и от всички доставчици подробни писмени обяснения относно предмета на

доставките по спорните фактури: вида на оказаните услуги, място на извършване, от кого са извършени /да се приложат документи свързани с осъществяваната дейност/, използвани ли са подизпълнители /фактури, договори/, транспортни документи /пътни листа/, разполага ли с кадрова обезпеченост /да се представят трудови договори и ведомости за заплати/ и др. От така изисканите доказателства са представени част от тях, изразяващи се в копия на фактури, протоколи /акт образец 19/, количествено-стойностни сметки, договори, сключени с процесиите доставчици, които не могат по безспорен начин да докажат реалното получаване на услуги от жалбоподателя.

Поради непредставянето на доказателства не може да се установи по категоричен начин реалността на извършените от тях специфични услуги - финно профилиране на пясъчна основа преди полагане на настилки, полагане на павета възстановяване на пътна настилка, полагане на паважна настилка, демонтаж на паважна настилка с бетоови павета, профилиране на площадка за монтаж и др. извършени на обекти на клиенти на РЛ.

В случая недоказана се явява възможността на доставчиците материална, кадрова и техническа да извършат фактурираните услуги. Като изключение от липсата на кадрова обезпеченост е посочено дружеството „ТУБЕ“ ЕООД.

В конкретния случай от ревизираното лице и част от доставчиците са представени единствено копия на спорните фактури, платежни нареждания, фискални бонове, договори, акт обр. 19 за установяване на завършването на СМР на обекти, описани подробно по-горе и доказателства за счетоводното отразяване на разходите по фактурите и плащанията. В тази връзка е прието, респ. се твърди, че правилно органите по приходите са отказали правото на данъчен кредит по фактурите, издадени от „АЙ АЙ И ЕС 2006“ ЕООД, „АЕС КЪМПАНИ 2020“ ЕООД, „БВБ ТРЕЙДИНГ“ ЕООД, „ЕУ ИНВЕСТ АДВАЙЗЕРИ“ ЕООД и „ТУБЕ“ ЕООД поради липса на доказателства за използвани от доставчиците работници.

На база на извършени проверки в информационния масив на НАП, директора на дирекция ОДОП заявява, че „АЕС КЪМПАНИ 2020“ ЕООД е разполагало с едно лице по трудово правоотношение наето за периода от 02.08.2021 г. до 01.10.2021 г. на длъжност „технически ръководител строителство“ и икономическа дейност на лицето „друг пътнически сухопътен транспорт“, която е неотнормирана с предмета на доставките. „АЙ АЙ И ЕС 2006“ ЕООД е разполагало с 2 лица на длъжностите „работник поддръжка на сгради“, „ЕУ ИНВЕСТ АДВАЙЗЕРИ“ ЕООД и „БВБ ТРЕЙДИНГ“ ЕООД не са разполагали с лица по трудово правоотношение, като АЕС К. 2020“ ЕООД, „АЙ АЙ И ЕС 2006“ ЕООД и „БВБ ТРЕЙДИНГ“ ЕООД са подали справки по чл. 73, ал. 1 от Закона за данък върху доходите на физическите лица /ЗДДФЛ/. съответно „АЕС КЪМПАНИ 2020“ ЕООД за 3 лица, „АЙ АЙ И ЕС 2006“ ЕООД за 8 лица, и „БВБ ТРЕЙДИНГ“ ЕООД за 2 лица, които от своя страна не са подали за съответната година ГДД по чл. 50 от ЗДДФЛ съответно не са декларирали получен доход от дружествата, „ЕУ ИНВЕСТ АДВАЙЗЕРИ“ ЕООД е декларирало основна дейност - други дейности в областта на бизнес услугите, която е от естество, различно от това на фактурираните доставки. „ТУБЕ“ ЕООД разполага с 39 лица, назначени на длъжности в областта на строителството.

Освен това липсват доказателства за участие с личен труд на управителите, поради недекларирано от стана на доставчиците възникване на осигуряването и започване на Дейността пред органите на НАП, с което не са изпълнили задълженията си съгласно чл. 1 от Наредбата за обществено уряване на самоосигуряващите се лица и българските граждани на работа в чужбина и морските лица. Няма внасяни осигурителни вноски и

подавани декларации по Наредба Н-8 от 29.12.2005 г. за съдържанието, сроковете начина и подаване и съхранение на данни от работодателите, осигурителите за осигурените при тях лица, както и самоосигуряващите се лица.

На следващо място, представените документи като изходящи от ревизираното лице и част от доставчиците настоящата са идентични по вид, форма и съдържанието на доказателствата. Тези обстоятелства са относими при преценка на доказателствената сила на представените от страните частни документи. В този смисъл договорите за СМР сключени с доставчиците са с идентично съдържание, условия и параметри.

Съобразно клаузите на представените договори за СМР не са представени съгласуван и одобрен срок за изпълнение от възложителя, работен проект, проектна документация, оферти изготвени от изпълнителите съдържащи списък на единични цени. В случая както е посочено в част от договорите не са представени доказателства за извършени разходи за оборудване на работниците с фирмено работно облекло и лични предпазни средства, както и такива във връзка със сключени застраховки професионална отговорност за вреди причинени на трети лица по време на строителството и застраховка трудова злополука съгласно изискванията на глава 10 от ЗУТ. В клаузите на част от договорите е уговорено, че страните си разменят уведомителни писма за лицата упълномощени да ръководят и контролират изпълнението на възложената работа, както и че изпълнителите следва да осигурят квалифициран ръководен персонал и квалифицирани работници. Посочено е също, че сигурността и охраната на монтираните материали е задължение на изпълнителя. Доказателства в тази посока, а и предвид липсата на данни за наети лица, обосноваващи изпълнението на тези договорености също липсват.

От друга страна липсват доказателства удостоверяващи присъствието на работници на доставчиците на място на обектите в т. ч. заповеди за командировки, отчети за свършена работа, извършени разходи за платени командировъчни пари, предвид, че в част от договорите е посочено, че строителните и монтажните дейности са във връзка с реконструкция и модернизация на жп линията С.-П. в участъка С.-Е. П. и Разширение на логистичен център „Б.“: логистична зона 4, надземен резервоар и помпена станция за вода за противопожарни нужди, външна стълба за сервизен достъп до покрива на съществуваща административна сграда, находящи се в УПИ1-000256, кв. 2, м. Спорното, [населено място], общ. Б..

Не са представени и изискуемите по закон документи свързани с извършването на СМР, доказващи 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.

Представените договори за извършване на СМР сключени между ревизираното дружество и съответните доставчици - изпълнители са с еднакво съдържание. От анализа на клаузите на част от представени договори сключени с процесните доставчици е видно, че липсва ясно формулиран предмет на действие, не е конкретизирана как точно е формулирана цената на услугите и въз основа на какво е договорено възнаграждението.

Предметът, посочен във фактурите, издадени от всички доставчици е „СМР по договор“ и „съгласно договор“. Предвид това липсват конкретни основания за издаването им - индивидуализиращи данни касаещи договора, поради което не може безспорно да се установи, че тези фактури са издадени във връзка с възложените услуги от жалбоподателя. В част от договорите с доставчиците е посочено, че всички необходими материали, транспорт и техника са предоставени от възложителя, а в останалата част е посочено, че

материалите и изделията вложени в процеса на изпълнение на възложените работи са за сметка на доставчиците.

Непредставянето на доказателства от доставчиците в т. ч. оборотни ведомости, инвентарни книги, амортизационни планове, договори за наем на ДМА и техника, сочи, че не може да се докаже дали дружествата са разполагали с необходимите технически и материални средства за изпълнение на възложените дейности. В тази връзка „ЕУ ИНВЕСТ АДВАЙЗЕРИ“ ЕООД и „ТУБЕ“ ЕООД не са подавали ГДД по чл. 92 от ЗКПО за ревизирания период и придружаващите към тях годишни финансови отчети за дейността /ГФО/, поради което не може да се установи, разполагали ли са дружествата изобщо с активи. Видно от оборотна ведомост за периода от 01.11.2022 г. до 30.11.2022 г. представена от „БВБ ТРЕЙДИНГ“ ЕООД дружеството няма заведени сметки от гр. 20 /ДМА/, гр. 30 /Стоково-материални запаси/ и сметка 421 /Персонал/. При извършена проверка в ИМ на НАП директора на ДОДОП счита, че дружествата не са разполагали със собствени МПС с изключение на „АИ АИ И ЕС 2006“ ЕООД, което разполага с 3 Леки автомобили. Не се установяват данни задължените лица да са разполагали и с недвижимо имущество. В тази връзка е прието, че правилно органите по приходите са отказали правото на данъчен кредит.

Посочено е още, че обект на фактуриране е полагането на ръчен труд и не са представени доказателства за ползването на услуги от подизпълнители, които да осигурят необходимите активи, техническа обезпеченост и материали за извършване на строителните дейности.

Допълнителен аргумент за липсата на извършени услуги от доставчиците е и непредставянето от тяхна страна на счетоводна отчетност, от която да се установи насрещната престация от получени плащания по доставките, както и какви разходи са извършени за тяхното изпълнение, като например използвани материали. Технически персонал, средства и други. В тази връзка непредставянето на дневници на сметки от група стоково-материални запаси на аналитично ниво, не позволява проследяването и установяването на стоковите потоци от съответния вид и количество към датата на доставките.

Не са представени и доказателства за осигурени от жалбоподателя материали и предаването им на изпълнителя.

По отношение извършени плащания по фактурите издадени от „АЙ АЙ И ЕС 2006“ ЕООД по банкова сметка с получател „ЕНИ ЕНД ЕЙ ФИНАНС СЪРВИЗ“ ДЗЗД не са представени доказателства за възникнали облигационни отношения между доставчика и ДЗЗД, предвид, че видно от клаузите на представения договор за финансово обслужване от 01.08.2021 г. не са налице фактури издадени от ДЗЗД на „АЙ АЙ И ЕС 2006“ ЕООД за извършваното финансово обслужване, както и уведомителни писма за постъпили по сметката на ДЗЗД суми от клиенти на процесния доставчик. При извършена проверка в ИМ на НАП настоящата инстанция установи, че за ревизирания период „ЕНИ ЕНД ЕЙ ФИНАНС СЪРВИЗ“ ДЗЗД не е издавало фактури към „АЙ АЙ И ЕС 2006“ ЕООД. С оглед изложеното не са налице доказателства обосноваващи извършена насрещна престация между ревизираното лице и неговият пряк доставчик.

Основателно ревизиращият екип е приел, че в случая се касае за дейности, извършени от самия жалбоподател, което на същия му е известно. Докато повечето от доставчиците нямат наети работници, самото ревизирано лице разполага с персонал - 23 лица, нает на длъжности, съответстващи на вида на протоколираните СМР, а именно „работник

стрителство“, „директор организация на работниците и служителите“, „машинист на Пътно-строителни машини“ и „шофьор на тежко товарни автомобили“ с декларирана икономическа дейност - строителство на автомагистрални пътища и самолетни писти. Не са представени документи, от които да е видно по какви критерии задълженото лице е избрало спорните доставчици и по какви причини, въпреки наличието на собствени работници, е наело подизпълнители, които не разполагат с такива.

Т.е. реално не са осъществени доставки по процесите фактури между ревизираното лице и неговите доставчици „АЙ АЙ Й ЕС 2006“ ЕООД, „АЕС КЪМПАНИ 2020“ ЕООД, „БВБ ТРЕЙДИНГ“ ЕООД, „ЕУ ИНВЕСТ АДВАЙЗЕРИ“ ЕООД и „ТУБЕ“ ЕООД, поради което не са налице предпоставките на чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС за възникване и упражняване на претендираното право на данъчен кредит. При условие, че е издадена фактура и е начислен данък, без да е налице фактически извършена стопанска операция от съответния доставчик, няма основание за ползване на право на данъчен кредит предвид разпоредбата на чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС.

Относно данъчен период м. 04.2021 г. за който е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 1,67 лв. по фактура № 60000007330/21.04.2021 г. издадена от „ШЕЛ БЪЛГАРИЯ“ ЕАД с посочен предмет - бензин.

Мотиви за непризнаването на данъчен кредит по фактурата е непредставянето на такава, което е декларирано от жалбоподателя, в резултат на което е прието, че не са изпълнени условията на чл. 71 от ЗДДС.

Ревизираното лице не излага конкретни съображения срещу извършената корекция от органите по приходите.

В хода на ревизията са предприети действия за проверка на счетоводната и търговска документация на ревизираното дружество. Тази фактура не е представена, въпреки, че е поискана.

В тази връзка липсата на фактура, издадена от лицето, вписано в нея като издател, е пречка за упражняването на данъчен кредит на основание чл. 71, т. 1 от ЗДДС.

В частта по ЗКПО е посочено, респ. понастоящем се твърди, че:

Обосновани са изводите за наличие на данни за укрити приходи. При анализ на представените счетоводни регистри за извършената продажба са взети следните счетоводни операции: дебит сметка 205 /Транспортни средства/ срещу кредит сметка 112 /Резерви от последващи оценки/ със сума в размер на 15 300,00 лв.; дебит сметка 112 /Резерви от последващи оценки/ срещу кредит сметка 122 /Неразпределена печалба от минали години/ със сума в размер на 15 300,00 лв.; дебит сметка 425 /Задължения за съучастия/ срещу кредит сметка 205 /Транспортни средства/ със сума в размер на 15 300,00 лв.

Съгласно т. 11.1 от Счетоводен стандарт /СС/16 Дълготрайни материални активи дълготраен материален актив се отписва при продажба или когато не се очакват никакви други икономически изгоди от използването на актива или при освобождаването от него. Съгласно т. 11.2. Печалбите или загубите от отписването на дълготраен материален актив се отчитат по различни начини, като в б. „а“ е посочено при продажба - разликата между нетния приход от продажбата и балансовата стойност се отчита като печалба или загуба.

Видно от представена инвентарна книга автомобилът е напълно амортизиран към 31.07.2018 г., съответно при отписването му към 31.10.2021 г. не са начислявани амортизации.

При отчитане на продажбата е следвало да се отрази признаването на прихода от

продажбата като се използват съответните сметки, а именно сметка 411 /Вземания от клиенти/, чрез която се отчи тат вземанията на предйрийтйята по продажби на активи или извършване на услуги, сметка 709 /Приходи от други продажби/, чрез която се отчитат постъпленията от продажби на дълготрайни материални й нематериални активи и на материали сметка 453 /Разчети за ДДС/, чрез която предприятията отчитат сметните си взаимоотношения с държайата каю платци на данъка върху добавената стойност. Чрез сметка 123 /Печалби и загуби от текущата година/ се отчита крайният финансов резултат /печалбата или загубата/ от дейността на предприяието. В края на отчетния период дебитното салдо на сметката показва загуба, а кредитното салдо - печалба. Сметката се кредитира при 3 случая, като единият от тях е при приключване на сметките от група 70 /Приходи от продажби/, когато салдото по тези сметки е кредитно, т. е. налице е печалба. От друга страна чрез сметка 122 /Неразпределена печалба от минали години/ се отчита неразпределената печалба от минали години. Сметката се кредитира при два случая. Като единият е при отписване на дълготрайни материални активи с некомпенсирания преоцепъчеи резерв, срещу дебитиране на сметка 112, както в случая е направено от ревизираното лице.

С оглед на това дружеството не е отчело прихода от продажбата на процесното МПС със сумата на отчетната стойност от продажната цена в размер на 12 750,00 лв., респективно същата не е участвала при формирането на счетоводният финансов резултат за 2021 г. Изводът на ревизиращия екип, че са налице приходи от продажба на лекотоварен автомобил Мазда ЦХ 5 с рег. [рег.номер на МПС] , които са укрити, се квалифицира като правилен и обоснован. Жалбоподателят е извършил счетоводни записвания, които не отговарят на извършените стопански операции, съответно налице са основания за извършеното преобразуване на финансовия резултат в посока увеличение в съответствие с разпоредбата на чл. 78 от ЗКПО със сумата в размер на 12 750,00 лв.

Предвид, че при установяването на задълженията за данък върху добавена стойност в хода на ревизията е прието, че не е доказано осъществяване на реална доставка на услуги по смисъла на чл. 9 от ЗДДС по фактури, издадени на ревизираното лице през 2021 г. от „АЕС КЪМПАНИ 2020“ ЕООД и „АЙ АЙ И ЕС 2006“ ЕООД, на стойност в размер на 186 703,33 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 фактурите.

При ревизията е констатирано, че всички фактури, издадени на ревизираното лице от „АЕС КЪМПАНИ 2020“ ЕООД и „АЙ АЙ И ЕС 2006“ ЕООД през 2021 г., не обективират реално осъществени доставки. Съвкупната преценка на база извъртените процесуални действия и извършените проверки в счетоводството на дружеството в хода на ревизионното производство, е достатъчно за констатиране на 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 процесиите доставчици, посочени като изпълнители по доставките на лицето посочено като „получател“, отчита разходи по фактури, по които не е получило фактурираните услуги от дружествата. Чрез осчетоводяването на първичния счетоводен документ /фактури/ за извършване на разход, издадени от горесцитираните дружества на „ВИККС ГРУП“ ООД, последното е намалило финансовия си резултат с цел отклоняване от облагане с корпоративен данък. В тази връзка и правилно е извършено увеличение на финансовия резултат по чл.26 т. 2 от ЗКПО във връзка с чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО и чл. 10 за 2015 г. в размер на 186 703,33 лв., като и

в резултат на извършеното преобразуване е приход от продажба на МПС в размер на 12 750.00 лв. е установен нов данъчен резултат печалба в размер на 225 512,94 лв. и корпоративен данък -22 551,29 който е внесена сума в размер на 2 605,96 лв. Установен е данък за довърсяване в на 19 945,33 лв.

Съгласно чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО за отклонение от данъчното облагане се смята и начисляването на възнаграждения или обезщетения за услуги, без те да са реално осъществени. Именно такава е хипотезата, установена от органа по приходите относно изплатените възнаграждения по спорните фактури за извършени услуги, без същите реално да са изпълнени/получени. Предвид това, е извършеното от органа по приходите увеличение на СФР със стойността на отчетените като разход фактури, издадени за сделки, които реално не са осъществени, е отстранено влиянието на тези разходи върху финансовия резултат на жалбоподателя, т. е. стойността по тези фактури не е взета под внимание.

Освен това, съгласно чл. 26, т. 2 от ЗКПО, не се признават за данъчни цели разходите, които не са документално обосновани по смисъла на този закон. Според чл. 10, ал. 1 от ЗКПО, счетоводен разход се признава за данъчни цели, когато е документално обоснован чрез първичен счетоводен документ по смисъла на Закона за счетоводството, отразяващ вярно стопанската операция. В счетоводната Отчетност документирането е пачинът, чрез който се запазват данните и информацията за стопанските операции. Документалната обоснованост позволява да се фиксират точно мястото и времето на протичане на стопанските операции, както и лицата, участвали в тях. В случая не са установени реално Извършени стопански операции по издадените фактури с предмет „СМР“ от „АЕС КЪМПАНИ 2020“ ЕООД и „АЙ АЙ И ЕС 2006“ ЕООД. След като липсва стопанска операция, съгласно разпоредбите на Закона за счетоводството /ЗСч/ липсва задължение и основание за издаване на първичен счетоводен Документ. Осчетоводяването на разходи, който реално не са извършени и издаване на документи които не отразяват действителни факта е в нарушение на принципа на „документалната обоснованост“, поради което не следва признаване на разходите на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО тъй като същите са отчетени в нарушение на счетоводното законодателство. Чл. 3, ал. 3 от ЗСч въвежда изискването предприятията да осъществяват счетоводството си въз основа на документална обоснованост на стопанските операции и факти, при спазване на изискванията за съставяне на документи, регламенти рани в него.

С така резюмираните аргументи от решението на директора на дирекция ОДОП, към което изрично реферира ответника, се иска отхвърляне жалбата като неоснователна.

На тази база съдът приема:

По ЗДДС:

Относно извършената продажба на лекотоварен автомобил на единият от съдружниците А. Златаска:

По силата на чл.12 ЗДДС облагаема доставка е всяка доставка на стока или услуга по смисъла на чл. 6 и 9, когато е извършена от данъчно задължено лице по този закон и е с място на изпълнение на територията на страната, както и доставката, облагаема с нулева ставка, извършена от данъчно задължено лице, освен в случаите, в които този закон предвижда друго.

В тази връзка ревизиращите са приели, че внасянето и възстановяването на парични вноски по чл.134 ТЗ няма характер на облагаема доставка, но продажбата, прехвърлянето на собствеността за покриване задължения на дружество към съдружник има такъв характер.

Този извод е неправилен.

Между страните не е налице спор относно факта, че е налице редовно взето решение на общото събрание за прехвърляне въпросното МПС към съдружника З. с цел възстановяване парична вноски. В този смисъл липсват аргументи и защо това решение не е зачетено от органите по приходи. На стр. 444 от Приложение 2 към делото е представен протокола от общото събрание на дружеството, като в същият по т.1 изрично е записано, че е налице натрупана и невъзстановена сума от направени допълнителни парични вноски от името на съдружника А. З., като предвид финансовото състояние на дружеството заплащането на сумата на собственика ще бъде погасено чрез прехвърляне собствеността върху процесният автомобил. Изрично е записано и съгласие управителят на дружеството, в изпълнение на това решение да сключи договор за покупко – продажба на автомобила.

На стр.447 от Приложение № 2 към делото е представен и процесният договор за покупко-продажба, чиято цел и кауза/предвид факта, че договора за покупко-продажба винаги е каузален/ се извличат от изричния текст на буква Б и буква В от преамбюла, където пряко се реферира към натрупаната и невъзстановена сума от направени допълнителни вноски по чл.134 от ТЗ, финансовото състояние на дружеството и решението на ОС за прехвърляне автомобила като погасяване на задължението. В буква Г ясно е изразено, че този договор се подписва в изпълнение на решението на ОС на дружеството и в изпълнение задължението за възстановяване парични вноски.

По своята същност договора за покупко-продажба е класически пример за каузална сделка. Съществена характеристика на каузалните договори е наличието на основание. Без кауза договора няма да бъде действителен. И обратното. Така, при липса на спор относно действителността на договора и при липса на съмнения относно каузата, т.е. да е налице симулативен договор с който се прикрива друга сделка, макар носещ привидно бележите на описаната, съдът не намира основание да не зачете както самият договор така и неговото основание.

В този смисъл не може да се възприеме извода, че е налице облагаема доставка или извършвана дейност в качеството на ДЗЛ, предвид факта, че внасянето на допълнителна парична вноска в капитала, респ. възстановяването и не спадат в хипотезите на чл.6 и чл.9 ЗДДС, така, че да бъде обусловено приложението на чл.12 от с.з.

Внасянето на допълнителна парична вноска съгласно чл.134 ал.1 ТЗ не представлява облагаема доставка, респ. не представлява такава и възстановяването на тази вноска от страна на дружеството към съдружника. Що се касае до това, че тази вноска не се изразнява в пари а в движима вещ, то същият спосб за погасяване на задължения съдът счита за напълно съответен на свободата на договаряне на страните. Нормата на чл.134 ТЗ предвижда императивно допълнителната вноска да бъде парична, като никъде действащото законодателство не поставя пречки пред нейната уравниловка, т.е. възстановяване в друг актив на същата стойност. При липса на спор или дори изразени съмнения относно стойността на която е оценена колата, респ. липсата на твърдения, че посредством посоченият спосб се прикрива, завишава или необосновано занижава стойността на вноската с оглед стойността на автомобила/или обратното/, следва да се приеме, че не са налице основания за корекция на данъчните задължения на дружеството в тази част.

На следващо място и във връзка с отказаното право за приспадане на данъчен кредит по ЗДДС на жалбоподателя по фактури от доставчиците му на услуги „АЙ АЙ И ЕС 2006“ ЕООД, „АЕС КЪМПАНИ 2020“ ЕООД, „БВБ ТРЕЙДЪНГ“ ЕООД, „ЕУ ИНВЕСТ

АДВАЙЗЕРИ“ ЕООД и „ТУБЕ“ ЕООД по същество са изведени едни и същи съображения изразяващи се в непредставяне документи относно материална и кадрова обезпеченост, непредставяне исканите вторични счетоводни документи и доказателства за наличен стопански инвентар, както и на платежни ведомости за изплатени заплати на заетите с деността служители, нито данни за предходен доставчик. Установено е идентично съдържание на част от договорите. По отношение на доставчика БВБ Т. ЕООД и ЕУ Инвест АДВАЙЗЕРИ е посочено, че изпълненото е в по-малък обем от договореното, а по отношение на АЙ И ЕС 2006 ЕООД че липсват данни защо преводите са по сметка на ДЗД ЕНЙ ЕНД ЕИ ФИНАНС.

В тази връзка следва ясно да се посочи:

Още с Решение на СЕС от 06.09.2012 г. по дело C-324/11, Gábor Tóth, и цялата последваща практика, Съдът в Л. изрично постановява, че получателят има право на приспадане на данъчен кредит, дори ако доставчикът на услугите е данъчно задължено лице, което не е регистрирано за целите на ДДС, щом фактурите за предоставените услуги съдържат цялата изисквана информация по чл. 226 от Директива 2006/112/ЕО и в частност информацията, която е необходима за идентифициране на лицето, издало посочените фактури, и на естеството на услугите (*м. 32 от решението*).

От същото решение на СЕС следва, че Директива 2006/112/ЕО не допуска данъчен орган да откаже на данъчно задължено лице правото на данъчен кредит за предоставени му услуги, поради това че издателят на фактурата за тези услуги е извършил нарушения - не е декларирал наетите от него работници, без този орган да доказва, въз основа на обективни данни, че това данъчно задължено лице е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото си на приспадане, е част от данъчна измама, извършена от посочения издател или от друг стопански субект нагоре по веригата на доставки.

В заключение и в т.43 от цитираният акт, Съдът ясно заявява, че Директива 2006/112/ЕО не допуска национална практика, съгласно която данъчният орган отказва да признае правото на приспадане, когато са изпълнени предвидените в Директива 2006/112/ЕО материалноправни и процесуални условия за упражняването на правото поради това, че данъчно задълженото лице не се е уверило, че: издателят на фактурата за стоките, във връзка с които се иска упражняване на правото на приспадане, има качеството на данъчно задължено лице; той е разполагал с въпросните стоки и е бил в състояние да ги достави; доставчикът е изпълнил задълженията си за деклариране и за внасяне на ДДС.

Така и по аргумент на противното, сред обстоятелствата, които не дават основание да се откаже право на данъчен кредит, попадат регистрацията на ДЗЛ по ЗДДС, наличието на кадрова обезпеченост, съответно-деклариране на персонала и дали този именно персонал е изпълнил съответното СМР, както и без значение се явява въпроса изпълнил ли е доставчикът задълженията си за деклариране и внасяне на ДДС;

С оглед изложеното и при липса на каквито и да било съображения от страна на органите по приходите в тази връзка, следва да се приеме, че реалността на съответните доставки не е опровергана. Органите по приходите са постановили своя акт и върху презумпцията, че непредставените от доставчиците на ревизираното лице доказателства означават липса на доказателства за реално извършена доставка. Видно от дотук изведената обосновка, тази постановка следва да се счита за несъставомерна и непротивопоставима на правото на приспадане на данъчен кредит.

В своето Решение по дело C-18/13, Съдът в Л. постановява, че: , "за да се откаже признаване на правото на приспадане, не е достатъчно да липсва материална и персонална

обезпеченост на доставчика, нито разходите в счетоводната им документация да са неоправдавани или в някои документи да липсват подписи на посочените като доставчици лица. Необходимо е още тези обстоятелства да сочат за наличието на измама и от обективните данни, предоставени от органите по приходите, да се установява, че данъчно задълженото лице е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото на приспадане, е част от измама. "

Следователно, реалността на доставката не може да бъде отречена и правото на данъчен кредит не може да бъде отказано само поради обстоятелството, че не е установена материалната и кадрова обезпеченост да доставчика да извърши услугите, освен ако не е налице данъчна измама. Т. твърдение липсва, липсва и анализ в тази насока, доказателства в негова подкрепа – още повече.

Относно участието на посочените дружества във фактурираните доставки, както и във връзка с редовното им осчетоводяване е допусната ССчЕ. Видно от заключението на вещото лице:

Всяка една фактура е издадена на базата на договор, придружена от протокол за извършената работа, КСС, фискални бонове или банкови извлечения и др. документи.

Фактурите са осчетоводени по сметка 602-разходи за външни услуги, подсметка СМР и са отразени в дневниците по ЗДДС.

Счетоводните записвания са направени въз основа на първични счетоводни документи, надлежно съставени фактури съгласно ЗСч, обвързвани със съответни договори и акт обр.19 за отчитане извършени СМР.

В хронологията на сметка 401-доставчици се виждат начисления на нетна стойност на всяка фактура, начисления на ДДС върху нея, разплащания по всяка фактура и начина на разплащане, като по делото са представени всички документи досежно процесните фактури, тяхното документално обезпечение и разплащанията по тях.

Счетоводните записвания са направени по действително получени фактури и извършена работа. Жалбоподателят е ползвал услугите на доставчиците като поизпълнител, като са налице ясни данни съотнасящи всяка фактура от доставчиците към съответната фактура издадена от жалбоподателя към клиентите му. Това позволява пълна съпоставимост на приходи и разходи.

Счетоводството на жалбоподателя се осъществява със счетоводна програма даваща възможност за анализ, проверка и проследяване на операциите.

Посоченото заключение е прието без възражения и неоспорено между страните, като същото е приобщено и към настоящото производство.

При изпълнение на задължението по чл.202 ГПК настоящият състав счита, че заключението следва да се кредитира като изготвено от експерт с необходимата квалификация, включен в списъка с вещи лица, за чиято непристрастност не са налице основания за съмнение, при използване надлежен аналитичен метод и на базата на надлежни и доказателства по делото.

Що се касае до изложеното от страна на ВАС, че вещото лице не е извършвало проверка в счетоводствата на доставчиците, то съдът счита, че тази проверка не променя изводите на вещото лице доколкото релевантно е именно надлежното осчетоводяване от страна на РЛ. Както по-горе бе посочено, СЕС не допуска противопоставимост на действията по осчетоводяване от страна на доставчик на правото на приспадане на получателя-платец по фактурата. Нещо повече – видно от самото заключение доставките получени от жалбоподателя са впоследствие фактурирани към негови клиенти, респ. използвани са в

независимата му икономическа дейност, което позволява да се приеме, че същите покриват напълно състава на чл.69 ал.1 ЗДДС.

Като продължение и във връзка с откритото, по искане на ответника, производство по оспорване автентичността на представените документи свързани с посочените дружества-склучени договори, протоколи за приемане изпълнението, документи относно подписа на управителите и с оглед разпоредбата на чл.194 ал.3 ГПК съдът съобрази:

В своето отменително решение ВАС е дал ясни указания, че не е налице пречка, респ. че в настоящият казус е възможно съдът да се позове на разпоредбата на чл.301 от ТЗ, но липсват изложени други съображения и мотиви в тази връзка от съда при предходното разглеждане на делото. В т.ч. начина на осчетоводяване на спорните доставки в счетоводствата на доставчиците е въпрос относим към приложение на посочената разпоредба.

Така, още с РД, неразделна част от РА по отношение на доставчика Аес К. 2020 ЕООД е посочено, че във връзка с твърдението за извършени касови плащания е извършена проверка в ИС на НАП „Фискални устросйтва с дистанционна връзка“ при което са отчетени извършени продажби и реализирани обороти за посоченият период. В този смисъл и по отношение на този доставчик следва ясно да се приеме, че е налице приемане на работата и резултатите от нея без противопоставяне. Нещо повече – изрично са посочени обясненията на управителя на дружеството, негов представляващ, който декларира, че за изпълнение на описаните услуги е ползвал фирми-подизпълнители. В този смисъл дори да не са представени в пълнота всички изискуеми счетоводни документи от страна на този доставчик, то е налице ясно изявление на неговият управител за участие в сделката което изявление не е сред оспорените от ответника, респ. липсват основание да не бъде кредитирано./виж приложение № 1 л.119 към делото/.

В тази връзка съдът приема, че не просто е налице фикцията на чл.301 ТЗ, но е налице и ясно изявление на управителя за извършени към Вигс груп ЕООД услуги по договор и приемо-предавателни протоколи.

Па аналогичен начин е налице неоспорено изявление от страна на управителите на БВБ трейдинг ЕООД/л.54 от приложение № 1 към делото/, от страна на Т. ЕООД/л.78 приложение № 78 от делото/ и пр.

Напълно индиферентни са изхода от процесното осповане и по съществото на спора са оспорванията във връзка със сключените между ЕУ ИНВЕСТ А. ЕООД и АГУСТА 89 ЕООД, както и между АЕС К. 2020 ЕООД и ОМИД СТРОЙ ЕНД Т. ЕООД договори, дококо тези две други дружества не се явяват доставчици на РЛ и техните действия не са от значение за упражняване на правото на приспадане данъчен кредит. Въпреки това следва да се добави, че е налице аналогично узявление и от управителя на Д.О.М.БАУКОНЦЕПТ ЕООД/приложение № 1 към делото/ което дружество се явява доставчик на РЛ и възложител на ОМИД СТРОЙ ЕНД Т. ЕООД.

Тук следва да се добави още, че:

Нормите на чл.68, ал.1, т.1 и чл.69, ал.1, т.1 от ЗДДС, регламентиращи, наред с чл.71 от ЗДДС, предпоставките, при наличието на които следва да се признае правото на приспадане на данък върху добавената стойност, транспонират разпоредбата на чл.168, б. „а“ от Директива 2006/112/ЕС, според която доколкото стоките и услугите се използват за целите на облагаемите сделки на данъчнозадължено лице, същото има правото, в държава-членка, в която извършва тези сделки да приспадне от дължимия данък върху добавената стойност, който то е задължено да плати, дължимия или платен ДДС в тази държава-

членка по отношение на доставката за него на стоки или услуги, извършена или която предстои да бъде извършена от друго данъчнозадължено лице.

От така посочената регламентация следва извода, че наличието на действително осъществена доставка на стока/услуга, е условие (предпоставка) за възникване на правото на данъчен кредит, като изпълнението на тази предпоставка следва да бъде проверено за извършването на преценка дали ревизирият субект има право да приспадане данъчния кредит, който е декларирал в подадената справка-декларация. При липса на реално осъществена доставка на стока/услуга не е налице една от предпоставките за възникване на правото на данъчен кредит по чл. 68, ал.1, т.1 във вр. с чл. 69, ал.1, т.1 във вр. с чл.6, ал.1 от ЗДДС респ. по чл.168, б. „а“ от Директива 2006/112/ЕС, съответно такова право не възниква по доставка, която съществува само документално, но не е реална.

Безспорно, правото на данъчнозадължените лица да приспаднат от ДДС, на който са лица платци, дължимия или платения ДДС за закупени от тях стоки и за получени от тях услуги, представлява основен принцип на въведената от законодателството на Съюза обща система на ДДС (вж. по-специално решения от 25 октомври 2001 г., Комисия/Италия, C-78/00, EU:C:2001:579, т. 28 и от 21 юни 2012 г., Mahagében и Dávid, C-80/11 и C-142/11, EU:C:2012:373, т. 37).

Така, предвиденото в член 167 и сл. от Директива 2006/112 право на приспадане е неразделна част от механизма на ДДС и по принцип не може да бъде ограничавано. В частност това право на приспадане може да бъде упражнявано незабавно по отношение на целия данък, начислен по получени доставки (вж. по-специално решения от 21 март 2000 г., G. и др., C-110/98—C-147/98, EU:C:2000:145, т. 43 и от 21 юни 2012 г., Mahagében и Dávid, C-80/11 и C-142/11, EU:C:2012:373, т. 38).

Режимът на приспадане цели да освободи изцяло стопанския субект от тежестта на дължимия или платения ДДС в рамките на цялата му икономическа дейност. Следователно общата система на ДДС гарантира неутралитет от гледна точка на данъчната тежест на всички икономически дейности, независимо от техните цели и резултати, при условие че самите тези дейности по принцип подлежат на облагане с ДДС (вж. по-специално решения от 21 март 2000 г., G. и др., C-110/98—C-147/98, EU:C:2000:145, т. 44 и от 21 юни 2012 г., Mahagében и Dávid, C-80/11 и C-142/11, EU:C:2012:373, т. 39).

Правото на приспадане на ДДС обаче се обуславя от изпълнението на изисквания или на материални условия и на условия от формално естество. Що се отнася до материалноправните изисквания или предпоставки, от член 168, буква а) от Директива 2006/112 следва, че за да може съответното лице да се ползва от право на приспадане, е необходимо, от една страна, то да е „данъчнозадължено“ по смисъла на тази директива, и от друга страна, стоките или услугите, за които иска да му се признае правото, впоследствие да бъдат използвани от данъчнозадълженото лице за нуждите на облагаемите сделки, които самото то е сключило, и да са му били доставени от друго данъчнозадължено лице.(в този смисъл вж. по-специално решения от 6 септември 2012 г., Tóth, C-324/11, EU:C:2012:549, т. 26 и от 22 октомври 2015 г., PPUH S., C-277/14, EU:C:2015:719, т. 28 и цитираната съдебна практика).

Така, почитаемият Съд на ЕС нееднократно е подчертавал, че реалното осъществяване на доставката,редом с надлежното и фактуриране представляват двата съществени елемента на възникване правото на приспадане на данъчен кредит. / в този смисъл виж т.31, т.3и цялото Решение от 3 от 6 декември 2012г. по дело C-285/11, Б.

ЕООД, ECLI:EU:C:2012:774/.

Към тях средва да се добави и посочената задължителна практика на СЕС отразяваща изискването стоките да бъдат използвани в независимата икономическа дейност на субекта.

Както и изрично цитираната по-горе практика поставяща ясно разграничение между отделните релевантни за упражняване правото на приспадане доказателства, т.е. че не/наличието на данни за кадрова обезпеченост, както и действия по отчетност на предходните доставчици не може да послужи като основание за отричане посочено право. Фактът, че процесните фактури са отразени в счетоводството на жалбоподателя следва да се приеме за несъмнен и същият е безспорен между страните.

За несъмнен и неоспорен следва да се приеме и извода, че фактурираните доставки са използвани впоследствие в икономическата дейност на лицето към негови съконтрахенти. Безспорно при извършените насрещни проверки част от доставчиците на РЛ не са представили исканите документи. Видно от диспозитива на Определение от 15.07.2015 г. на СЕС по дело C-159/14 г. „Коела-Н“ ЕООД, „.... Неоказването на съдействие на данъчните власти от страна на предходни доставчици на данъчнозадълженото лице по веригата от доставчици и липсата на претоварване на съответните стоки не представляват сами по себе си обективни данни, достатъчни, за да се заключи, че това данъчнозадължено лице е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото на приспадане на ДДС, е част от данъчна измама“.

Като продължение, напълно необоснован и недоказан се явява извода, че доставчиците „БВБ ТРЕЙДЪНГ“ ЕООД и „ЕУ ИНВЕСТ АДВАЙЗЕРИ“ ЕООД са изпълнили по-малък обем дейности от от посочените в КСС. Видно от чл.1.3. от договора с БВБ Т. ЕООД/л.335 от приложение № 2 към делото и сл./ и „ЕУ ИНВЕСТ АДВАЙЗЕРИ“ ЕООД/л.346 от приложение № 2 към делото и сл./ количествата и качеството на СМР подлежат на зиверване и доказване чрез подписани двустранно приемо-предавателни протоколи. Съгласно чл.1.1.1 от договора видовете СМР подлежащи на изпълнение се определят в приложение № 1-оферта към настоящият договор. Видно от представените по делото копия от фактури, всяка е придружена и проемо-предавателен протокол. В този смисъл от една страна в РА липсва ясно позоваване коя дейност всъщност ревизиращите считат за неизвършена, от друга страна - приемо-предавателните протоколи са двустранно подписани и отразяват приемане работата без забележки. Ако се приеме логиката на ревизиращият екип, то съдът установява, че издадените фактури не следват дословно отделните стойности на видовете дейности, което свидетелства, че е фактурирано и платено съгласно изпълнението а не съгласно дословният текст на договора. Т.е. това би могло да се приеме като допълнителна индикация, че фактурите не са създадени да следват договора с цел пълно и съмнително припокриване, а че са създадени с оглед целите, темпото и етапите на реализация на проекта.

Като продължение - действително договорите са с иднетчино съдържание, което обстоятелство само по себе си не прави същите нито недействителни, нито негодни за анализ и кредитиране. Идентичното съдържание би могло да означава и идентичен стил на работа особено когато страна по тях винаги е едно и също лице като възложител и в никакъв случай не поражда презумпция, нито основателно съмнение в действителността им. Аргумент, който съдът съотнася и към доставчика Т. ЕООД, по отношение който служебно установява идентично структуриран договор. От друга страна съдът установява, че договорите с АЙ АЙ И ЕС 2006 ЕОД и АЕС К. 2020 ЕООД са различни от

тези и в този смисъл изводите за идентичност на договорите с всички доставчици освен несътавомерни се явяват и неправилни.

В допълнение, по делото л.106 е представен договор за финансово обслужване от 01.08.2021г. между АЙ АЙ И ЕС 2006 ЕООД и ЕНЙ ЕНД ЕЙ ФИНАНС СЪРВИЗ ДЗЗД по силата на който последното дружество се задължава да извършва/чл.1/ и да получава/чл.2/ по разплащателната си сметка суми от клиенти на АЙ АЙ И ЕС 2006 ЕООД. Срещу посоченото финансово обслужване е договорено възвратяване по чл.6 от договора. В този смисъл ревизиращите не са анализирани изобщо посоченият договор, поради което и констатацията обективизирана в РА и РД, че от РЛ не е представен документ видно от който да се установява причината за извършени преводи по сметката на ДЗЗД наместо на доставчика се явява опровергана. Респ. опровергани се явяват и правните изводи изградени върху нея.

На тази база и като съобрази, че:

-В съответствие с практиката на СЕС и ВАС – липсата на данни за кадрова безопасност не представлява основание за отказ на право на приспадане на данъчен кредит.

-Че е налице изрично, неоспорено от ответника изявление на управителите на дружествата-доставчици на РЛ относно наличието на стопански отношения във връзка с процесните доставки. Т.е., че от една страна е налице фикцията на чл.301 ТЗ, а от друга е налице и изрично изявление относно съществуващи стопански отношения по повод процесните доставки. И че по същество тези изявления са обективизирани в неоспорен документ способстващ проверката съгласно чл.194 ал.1 ГПК.

-Че РЛ не носи отговорност за начина на отчитане, в т.ч. и редовното отчитане на дейността от страна на своите доставчици, в т.ч. и техни предхони доставчици освен при наличие на данни за участие в данъчна измама, каквито липсват и каквото твърдение дори липсва в РА.

-Че са налице доказателства, в т.ч. заключение на вещното лице по назначената ССЧЕ, че доставките са използвани впоследствие в икономическата дейност на РЛ към негови съконтрахенти.

-Че по силата на цитираният отменителен акт на ВАС данъчните органи носят тежест да доказат твърдението си, че самото РЛ е изпълнило доставките, каквито доказателства по делото липсват и какъвто извод е формиран голословно в РА,

Съдът, на основание чл. 194 ал.3 ГПК, приема, че представените и оспорени доказателства не следва да се изключват от делото.

Както и, че процесният РА е незаконосъобразен и следва бъде отменен.

Дотук изложеното съдът напълно съотнася и към установеният резултат по ЗКПО предвид факта, че изискването за реалност по чл.10 ЗКПО е тъждествено на изискването по ЗДДС и при пълна идентичност на фактите обуславящи приложението и на двата закона.

В този смисъл неоснователно е твърдението на жалбоподателя за допуснато нарушение, предвид факта, че резултатите по ЗКПО са обосновани само с аргументи по ЗДДС. Въпросът за извършена стопанска операция в контекста на чл.10 ЗКПО е напълно аналогичен и идентичен с постановката за реално извършена доставка по ЗДДС, респ. и при идентичност на страни и факти установяванията във връзка с приложимостта на ЗДДС са напълно съотносими и в частта ЗКПО без да е налице необходимост от формалното им преповтаряне.

Извън това:

На първо място и с оглед вече възприетите разрешения опроверган се явява извода на

органите по приходите за документална необоснованост на разходите. В т.ч. и заключението по проведената ССчЕ ясно потвърждава пълната документална обоснованост от страна на РЛ като възложител и получател по посочените доставки и като доставчик към неговите дружества във връзка с последващото включване на предмета на доставките към негови съконтрахенти.Т.е. за последващо използване на получените доставки в икономическата си дейност.

На второ място напълно опроверган се явява и извода за липса на реалност за доставките посочен като основание за приложение на чл.16 ал.2 т.4 ЗКПО.Постановка аналогична с понятието реалност по смисъла на ЗДДС поради което и не се налага съдът да преповтаря вече изложените и напълно относими изводи.

Според нормата на чл. 10, ал. 1 ЗКПО, счетоводен разход се признава за данъчни цели, когато е документално обоснован чрез първичен счетоводен документ по смисъла на Закона за счетоводството, отразяващ вярно стопанската операция. Отсъствието на такава обоснованост е предпоставка декларирания разход да не бъде признат за данъчни цели – чл. 26, т. 2 ЗКПО.

На трето място и във връзка с документалната обоснованост за продажбата на лек автомобил, настоящият състав вече е бил изправян пред аналогична хипотеза и негов акт отменен с решение № 12835 от 27.11.2024г. по адм.д. № 6423 по описа на ВАС за 2024г. С цитираното решение на ВАС по същество е прието,че решението на съвета на директорите представлява първичен счетоводен документ /при отчитане факта,че по цитираното дело страната е АД, докато понастоящем е ООД,но при пълна тъждественост на изискването за управителен орган с разпоредителни правомощия/.

В светлината на практиката на ВАС и с оглед всичко гореизложено, в т.ч. но не само - наличието на договор,наличието на решение на общо събрание и съответните записвания в счетоводството на дружеството изводът за документална необоснованост се явява опроверган,респ. следва да се приеме за неправилно приложена разпоредбата на чл.26 т.2 ЗКПО и чл.10 от ЗКПО.

Успоредно с това настоящият състав вече изложи и счита за необходимо чрез референция към изложеното да подчертае,че при прехвърляне собствеността върху автомобила не е налице реализиране на приход, респ. същият не следва да бъде отчитан,така,както би следвало да се процедира при стандартна покупко-продажба,а не като способ за прихващане на насрещно задължение. Връщането на едно задължение не представлява печалба или загуба,така,че към него да бъде съотнесена разпоредбата на чл.78 ЗКПО. Всъщност, факта,че автомобила е бил амотритизан по какъвто начин не променя факта,че той може да бъде обект на сделка по прехвърляне собствеността,какъвто транслативен ефект има сключеният договор и процесното решение на ОС на дружеството-жалбоподател. Всъщност не амортизацията, а евентуалното бракуване на един автомобил вече би могло да предизвика подобен ефект/и то не винаги/ с оглед възможността веща/автомобил/ да бъде надлежно регистрирана в КАТ, респ. използвана по предназначение, като обстоятелства обуславящи стойността и.

В тази връзка извършеното преобразуване на счетоводен резултат и допълнително начислен данък също се явяват незаконосъобразни.

Като контратеза и макар в жалбата да липсват изложена аргументация, но предвид факта, че със същата се оспорва изцяло РА, съдът счита за законосъобразен РА в частта с която за данъчен период м. 04.2021 г. е отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 1,67 лв. по фактура № 60000007330/21.04.2021 г. издадена от „ШЕЛ БЪЛГАРИЯ“ ЕАД с

посочен предмет - бензин.

Фактурата не е била представена на ревизиращите, не е представена и понастоящем. Липсата на фактура свидетелства, че не са изпълнени условията на чл. 71 от ЗДДС. В тази връзка оспорването следва да се отхвърли.

С оглед изхода от спора и на основание чл. 161 ДОПК основателна е претенцията на жалбоподателя за присъждане на съдебно-деловодни разноски в размер на 4 000 лв.

Своевременно предявената претенция не е била оспорена от ответника.

В съответствие със служебно вменените му задължения за недопускане прилагането на нормативи в нарушение на ПЕС, съдът съобрази и установи, че претендираният размер на възнаграждение не е изчислен съобразно материалният интерес на спора, същият е под минимума на Наредба № 1/2004 г. и в тази връзка претенцията не разкрива антиконкурентни проявления.

Поради това и на основание чл. 160 ал. 1 предл. трето от ДОПК, Административен съд София-град,

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „ВИКС ГРУП“ ООД, ЕИК[ЕИК] срещу ревизионен акт № Р-22220222008015-091-001/21.07.2023 г. , издаден от органите по приходите при ТД на НАП [населено място], потвърден с решение № 1602 от 13.11.2023 г. на директора на дирекция ОДОП при ЦУ на НАП – С., **В ЧАСТТА** с която е отказано право на данъчен кредит в размер на 1.67 лв. за данъчен период м. 04.2021 г. по фактура № 600000007330/21.04.2021 г. издадена от „ШЕЛ БЪЛГАРИЯ“ ЕАД

ОТМЕНЯ ревизионен акт № Р-22220222008015-091-001/21.07.2023 г. , издаден от органите по приходите при ТД на НАП [населено място], в частта с която е потвърден с решение № 1602 от 13.11.2023 г. на директора на дирекция ОДОП при ЦУ на НАП – С., **В ОСТАНАЛАТА МУ ЧАСТ.**

ОСЪЖДА Национална агенция за приходите да заплати на жалбоподателя „ВИКС ГРУП“ ООД, ЕИК[ЕИК], сумата от 4000/четири хиляди/ лева съдебно-деловодни разноски.

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд, в 14-дневен срок от съобщаването му на страните.

Препис от решението да се изпрати на страните.