

РЕШЕНИЕ

№ 8231

гр. София, 10.03.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 2 състав, в публично заседание на 23.01.2025 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Евгения Иванова

при участието на секретаря Ива Лещарова, като разгледа дело номер **10016** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Подадена е жалба от „ПЕТЯ ЛБД 1” ООД, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица] чрез П. Х. С., в качеството на управител, срещу Ревизионен акт /РА/ №Р-22221022007180- 091 -001 /14.06.2023 г., издаден от Д. Д. Д. - орган, възложил ревизията и М. П. Б. - ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1325 /18.09.2023г на Директор на дирекция „ОДОП“ ,в частта с която за отделните данъчни периоди от 01.07.2021 г. до 31.10.2021 г ; от 01.12.2021 г. до 31.03.2022 г. и от 01.07.2022 г. до 31.07.2022 г. на дружеството са установени допълнителни задължения по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ общо в размер на 74 967,80 лв. и начислените лихви за просрочие в общ размер на 10 095,35 лв., в това число лихви за м. 05.2022 г

Оспорват се изводите за нереалност на доставките от „СТАЙЛ КОМЕРС“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „АВИ 05" ЕООД с ЕИК[ЕИК], „СИГМА 05“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „СС КОНСУЛТ 21“ ЕООД БИК[ЕИК] и „РОЯЛ 99 СТАР“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] в резултат на което на дружеството не е признатото право на данъчен кредит ,тъй като органа по приходите е нарушил принципите на обективност и безпристрастност и е издал РА при погрешно тълкуване на фактите и доказателствата събрани в хода на ревизията. Моли за отмяна на оспорения РА ,в частта на установения резултат за периоди от 01.07.2021 г. до 31.10.2021 г ; от 01.12.2021 г. до 31.03.2022 г. и от 01.07.2022 г. до 31.07.2022 г. и присъждане на разноски.

В съд.заседание жалбоподателя чрез адв. А. И. от САК , поддържа жалбата. Счита,че

освен представените в хода на ревизията доказателства и събраните в настоящето съдебно производство доказателства, установявали безспорното извършване на доставките. Представена е писмена защита от 05.02.2025г, в която са доразвити доводи за незаконосъобразност на РА. Претендира разноски, съгласно списък по чл.80 от ГПК. Прави възражение за прекомерност на юрисконсулското възнаграждение. Ответникът Директор на дирекция „ОДОП“ се представлява от юриск. А. –П., която оспорва жалбата, намира РА за правилен и законосъобразен и моли същия да бъде потвърден. Претендира разноски съгласно списък по чл.80 от ГПК

След като разгледа оплакванията, изложени в жалбата, доказателствата по делото, становищата на страните и в рамките на задължителната проверка по чл.160 от ДОПК, Административният съд приема за установено от фактическа страна следното:

Ревизионният акт е издаден от компетентен орган и определя данъчни задължения за периода, за който е възложена ревизията, поради което обжалваният ревизионен акт не страда от пороци водещи до неговата нищожност.

Настоящата жалба е подадена от легитимирано лице, в срока по чл.156 ДОПК и след изчерпване на възможността за обжалване по административен ред, поради което се явява допустима.

Разгледана по същество същата е частично основателна.

Предмет на оспорване е РА № Р-22221022007180-091-001/14.06.2023 г., издаден от Д. Д. Д. - орган, възложил ревизията и М. П. Б., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията, с който са установени задължения за ДДС и лихви общо в размер на 91 818,60 лв., при декларирани от ревизираното лице данъци и лихви за ревизираните периоди общо в размер на 6 755,45 лв. в резултат на :

1. Отказано право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 22 167,80 лв. за данъчен период м. 07.2022 г. по 15 фактури, издадени от „СТАЙЛ КОМЕРС“ ЕООД, с предмет на доставка СМР - поставяне на гранитогрес и лепило на 210 кв. м., доставка и полагане на грунд, мрежи, лайсни, силикон, нанасяне на латекс, доставка и монтаж на врати, доставка на изкуствена трева и градински мебели, основно почистване и депониране на отпадъци.

2. Отказано право на приспадане на данъчен кредит в размер на 12 8360,00 лв. за данъчен период м. 07.2022 г. по 9 фактури, издадени от „АВИ 03“ ЕООД, с предмет на доставка - услуги.

3. Отказано право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 23 718,00 лв. за данъчни периоди м. 10.2021 г., м. 11.2021 г., м. 12.2021 г., м. 01.2022 г. и м. 02.2022 г. по 16 фактури, издадени от „СИГМА 05“ ЕООД, с предмет на доставка стоки /облекла/.

4. Отказано право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 16 252,00 лв. за данъчни периоди м. 07.2021 г., м. 08.2021 г. и м. 09.2021 г. по 11 фактури, издадени от „СС КОНСУЛТ 21“ ЕООД с предмет на доставка стоки /облекла/.

5. Начислени лихви в размер на 1 239,60 лв. за периода от упражняване на право на данъчния кредит през м. 06.2021 г., м. 07.2021 г., м. 08.2021 г. и м. 09.2021 г. по 10 фактури, издадени от „РОЯЛ 99 СТАР“ ЕООД до датата на сторнирането им през м. 11.2021 г., м. 03.2022 г. и м. 07.2022 г.

За да достигне до този извод, органа по приходите е приел, че ревизираното лице не разполага с доказателства, удостоверяващи, че реално е получило фактурираните от

„СИГМА 05“ ЕООД, „СТАЙЛ КОМЕРС“ ЕООД, „АВИ 03“ ЕООД, „СС КОНСУЛТ 21“ ЕООД и „РОЯЛ 99 СТАР“ ЕООД стоки и услуги. Не била установена кадрова, материална и техническа осигуреност на доставките. Липсвали данни доставчиците да разполагат със складови и производствени помещения /собствени или наети/ и/или функциониращи търговски обекти, в дневниците им за покупки не са отразявани фактури за платени консумативи, както и разходи за наеми. Няма доказателства и за мястото на фактическото предаване на стоките.

В хода на ревизията са извършени множество процесуални действия, които установяват следното:

Относно доставките от „СТАЙЛ КОМЕРС“ ЕООД - отказано е право на данъчен кредит в общ размер 22167,80 лв. по 15 бр. фактури с предмет на доставка "СМР".

Същите са с предмет на доставка СМР - поставяне на гранитогрес и лепило на 210 кв. м., доставка и полагане на грунд, мрежи, лайсни, силикон, нанасяне на латекс, доставка и монтаж на врати, доставка на изкуствена трева и градински мебели, основно почистване и депониране на отпадъци.

Съгласно констатациите в ПИНП №П-22220522217014-141-001/25.04.2023 г. в отговор на връчено по електронен път ИПДПОЗЛ изх.№ П1-22220522217014-040-001/13.12.2022 г. от проверяваното лице са представени спорните фактури, договор за извършване на СМР от 01.07.2022 г., протоколи обр. 19 от датата, следваща датата на издаване на съответната фактура, копия на граждански договори с 6 лица. Приложени са счетоводни справки от сметка 411 с клиент „ПЕТЯ ЛБД 1“ ООД, а според писмените обяснения на управителя, разплащанията са извършени по касов път. / приложение № 3 от делото /

По силата на горепосочения договор доставчика „СТАЙЛ КОМЕРС“ ЕООД следва да извърши СМР на магазин, стопанисван от ревизираното лице, като не са определени конкретни дейности, а същите са отразени в подписаните актове обр. 19. Материалите са за сметка на изпълнителя. Отбелязано е, че съгласно фактура, положеният гранитогрес е 640,00 кв. м., докато в договора е упоменато, че помещението е 400,00 кв. м., а за останалите дейности не са конкретизирани мярка, количество, единична цена.

По данни от информационната система на НАП е установено, че „СТАЙЛ КОМЕРС“ ЕООД е регистрирано по ДОПК на 01.07.2022 г., по ЗДДС на 06.07.2022 г. и е дерегистрирано, считано от 04.11.2022 г. на основание чл. 176 по ЗДДС - дружеството многократно е издирвано, но не е откривано на декларирания адрес за кореспонденция. В дружеството няма назначени лица по трудови правоотношения. Има задължения за данъци в големи размери.

Относно доставките от „АВИ 03“ ЕООД -отказано е право на данъчен кредит в общ размер 12830,00 лв. по 9 бр. фактури с предмет на доставка "услуги", за данъчен период м. 07.2022 г.

Съгласно констатациите в ПИНП №П-22221122217016-141-001 /25.04.2023 г. в отговор на връчено по електронен път ИПДПОЗЛ изх. №П-22221122217016-040-001 /13.12.2022 г. от проверяваното лице са представени:

- договор за маркетингово проучване от 05.01.2022 г. със срок за наблюденията седем месеца и определена месечна такса за това в размер на 1 100,00 лв. без ДДС;
- договор за публикуване на реклама в онлайн издания /интернет сайтове за новини и други електронни издания - Google Ads, в това число SEO оптимизация в интернет позиционирането на бранда LITTLE BLACK DRESS и приемно-предавателни

протоколи от 31.07.2022 г.;

- договор за услуга от 26.05.2022 г. за дизайн по интериор и екстериор на търговския обект на възложителя, находящ се в С., [улица] - предложение за разположението на мебелите и щандовете на територията на търговския обект, както и оформление на средата около търговския обект;

- договор за услуга от 26.05.2022 г. за дизайн, изработка и монтаж на светеща реклама на търговския обект;

- договор за услуга от 26.05.2022 г. за дизайн, изработка и поставяне на винилни рекламни пана върху билбордни конструкции;

- договор за услуга от 26.05.2022 г. монтаж на видеонаблюдение на обекта.

Приложени са 3 фактури от предходен доставчик - „КЛАССА БГ ИНТЕРНЕТЪНЪЛ“ ЕООД с БИК[ЕИК] за предоставяне на реклама в социалните мрежи, SEO оптимизация и интернет позициониране.

По данни от информационната система на НАП е установено, че „АВИ 03“ ЕООД е регистрирано по ЗДДС на 14.01.2022 г. и е deregистрирано, считано от 13.10.2022 г. на основание чл. 176 по ЗДДС - във връзка с данъчни нарушения и предотвратяване на данъчни измами. В дружеството има наети по трудови правоотношения 3 лица на длъжности продавач консултант и мениджър екип. Дружеството има задължения за данъци и осигурителни вноски в големи размери. Установено е, че през периодите на издаване на спорните фактури управителят е осигуряван на 8-часов работен ден в „АСЕНОВ ГРУП 2021“ ЕООД, В..

Посочено е, че договорите са еднотипни и бланкетни, а във фактурите липсва индивидуализация на предмета на договора.

Нито ревизираното лице, нито доставчиците са предоставили данни за конкретни работници, осъществили документираните услуги. От извършена проверка на трудовите договори за всеки от доставчиците се установява, че „А. 03 ЕООД има назначени лица по трудови правоотношения, но единствено фактът на оповестяване на трудови договори, не е самостоятелно доказателство за реално положен труд по процесите услуги от наетите лица, доколкото противоречи на останалите фактически констатации и доказателствата за тях.

Относно доставките от „СИГМА 05“ ЕООД - отказано е право на данъчен кредит в общ размер 23718,00 лв. по 16 бр. фактури с предмет на доставка "стоки" /облекла/, за дан.периоди м. 10.2021 г., м. 11.2021 г., м. 12.2021 г., м. 01.2022 г. и м. 02.2022 г.

Съгласно констатациите в ПИНП № П1-22221922217017-141-001/25.04.2023 г. в отговор на връчено по реда на чл. 32 от ДОПК ИПДПОЗЛ №П-22221922217017-040-001 / 19.12.2021 г. от проверяваното лице са представени спорните фактури с приложени описи към тях.

По данни от информационната система на НАП е установено, че „СИГМА 05“ ЕООД е регистрирано по ЗДДС на 19.03.2021 г. и е deregистрирано, считано от 22.03.2022 г. на основание чл. 176 по ЗДДС - във връзка с данъчни нарушения и предотвратяване на данъчни измами. В дружеството няма наети по трудови правоотношения лица, няма регистрирани търговски обекти, няма подадени ГДД, в дневниците си за покупки няма отразени получени доставки и е с неплатени задължения за данъци в големи размери.

Относно доставки от „СС КОНСУЛТ 21“ ЕООД- отказано е право на данъчен кредит в общ размер 16252,00 лв. по 16 бр. фактури с предмет на доставка "стоки" /облекла/, за данъчни периоди м. 07.2021 г., м. 08.2021 г. и м. 09.2021 г.

Съгласно констатациите в ПИНП № П-22221422217018-141 -001 /25.04.2023 г. в отговор на връчено по реда на чл. 32 от ДОПК ИПДПОЗЛ изх. №П-22221422217018-040- 001/13.12.2022 г. от проверяваното лице са представени спорните фактури с приложени описи на облекла.

По отношение на това дружеството също е установено ,че е регистрирано по ЗДДС на 22.03.2018 г. и е дерегистрирано, считано от 20.01.2022 г. на основание чл. 176 по ЗДДС - във връзка с данъчни нарушения и предотвратяване на данъчни измами. Посочено е, че доставчикът многократно не е откриван на декларирания адрес за кореспонденция и при други контролни производства. В дружеството няма наети по трудови правоотношения лица, няма регистрирани търговски обекти, няма подадени ГДД и е с неплатени задължения за данъци в големи размери. В дневниците за покупки за периодите на издаване на спорните фактури има отразени само две получени доставки от „ДИД 58“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] на стойност 534 000,00 лв.

Проверката на данните за посочения предходен доставчик е показала, че има големи задължения към бюджета, а при последната ревизия не е представил документи, поради което са формирани задължения по реда на чл. 85 от ЗДДС.

За всички посочени по-горе доставчици е обобщено , че същите не разполагат с търговски офиси и обекти, с наети лица ,които да осъществят доставките ,както и с доказателства че жалбоподателя е положил грижата на добрия търговец и предварително се е уверил ,че същите имат потенциал да осъществят доставките.

Посочва се също така , че предметът на доставките от различните контрагенти се дублира, т. е. за едни и същи доставки „ПЕТЯ ЛБД 1“ ЕООД използва различни доставчици през отделните периоди в обхвата на ревизията. Този извод ,освен че е лишен от смислово съдържание е и в противоречие с извода,че : „... Анализът на приложените по преписката документи води до извод за наличие на документално оформени сделки, които фактически не са реализирани между посочените страни“.

Допълнителен аргумент посочен от ревизиращите, е че за всички услуги, декларирани като получени от изброените доставчици, не са представени данни за начина на формиране на цената, за чия сметка са вложените материали, кои са физическите изпълнители и т. н. ,нито от доставчиците , нито от ревизираното дружество . Сочи се ,че предмет на доставките са услуги, които са невъзможни без влягането на съответните материали, по отношение на което не са представени никакви доказателства. Няма доказателства по какъв начин е организиран транспортът на същите при приемането им от ревизираното дружество, предвид документираните количества, като получени от спорните доставчици. При справка в информационната система на НАП е установено , че дружествата не са подали годишни данъчни декларации по чл. 92 от ЗКПО за периодите, в които декларират доставки към „ПЕТЯ ЛБД 1“ ЕООД ,както и че са дерегистрирани по ЗДДС, на основание чл. 176 от ЗДДС, а периодите на фактурираните доставки към ревизираното дружество са непосредствено преди дерегистрацията им.

Направен е извод за формално фактурирани доставки и на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69. ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 9 от ЗДДС, е отказан данъчният кредит по процесиите фактури.

Гореизложените констатации са били оспорени пред горестоящия адм.орган при инициирано от „ПЕТЯ ЛБД 1“ ООД задължително адм.производство по чл.152 и сл. от ДОПК с жалба вх.№ 53-00-148 / 18.07.2023г / стр.58 от делото / .

С Решение № 1325 /18.09.2023г на Директор на дирекция „ОДОП“ , се е произнесъл

по тази жалба , като е потвърдил РА в частта, с която за отделните данъчни периоди от 01.07.2021 г. до 31.10.2021 г ; от 01.12.2021 г. до 31.03.2022 г. и от 01.07.2022 г. до 31.07.2022 г. на дружеството са установени допълнителни задължения по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ общо в размер на 74 967,80 лв. и начислените лихви за просрочие в общ размер на 10 095,35 лв., в това число лихви за м. 05.2022 г.

По делото е работила съдебно- техническа и съдебно - счетоводна експертизи , чиито заключения , като писмено доказателствено средство за установяване на правно и доказателствено релевантни факти, при условията на чл.202 ГПК във вр. с § 2 от ДР на ДОПК настоящата инстанция възприема като обективни и компетентни .

Съдебно – техническата експертиза е изследвала доставките от 26.02.2022 г от „АВИ 03“ ЕООД, с предмет „Дизайн, изработка и монтаж на светеща реклама на обект [улица]“ ,както и по договора със същия доставчик от 26.05.2022г. е сключен между „Петя ЛБД 1“ ЕООД, като ВЪЗЛОЖИТЕЛ и „АВИ 03“ ЕООД, като ИЗПЪЛНИТЕЛ с предмет „Монтаж на видеонаблюдение на обект [улица]“,както и изпълнението на договор от същата дата между „Петя ЛБД 1“ ЕООД, като ВЪЗЛОЖИТЕЛ и „АВИ 03“ ЕООД, като ИЗПЪЛНИТЕЛ с предмет „Дизайн, изработка и поставяне на винилни рекламни пана върху билбордни конструкции за нуждите на „Петя ЛБД 1“. След изпълнение на договорените.

При извършен оглед на място на 27.03.2024г. от вещото лице е установено следното: Магазинът е на две нива - партерно и сутеренно с главен вход от партерното ниво. Над него е монтирана светеща реклама. На долното ниво е обособен вътрешен двор с изход от нивото и над вратата е монтирана втора светеща реклама. Допълнително са изработени и още две светещи реклами, кръгли е различен диаметър, които са демонтирани и временно са прибрани в едно от помещенията в магазина. Установените на място светещи реклами са общо 4 броя, като допълнително по всички витрини на магазина в горната им част е монтирано фолио, брандирано с името на фирмата.В двете нива на магазина е изпълнен окачен таван с гипсокартон, на който са монтирани камери за видеонаблюдение. Камери за видеонаблюдение от същия тип са монтирани и над двата входа на партерното ниво от ул. Милосърдна и от ул. А. Б..

Сградата, в която се намира процесния магазин е с пет надземни нива, като по едната фасада е предвидено строителство на калкан в съседния имот. По тази фасада е монтирана метална конструкция, на която е монтиран голям винил, по цялата височина на фасадата, с реклама на „П. ЛБД 1“.

Досежно договора за услуга от 01.07.2022г. е сключен между „Петя ЛБД“ ЕООД, като ВЪЗЛОЖИТЕЛ и „СТАЙЛ КОМЕРС“ ЕООД, като ИЗПЪЛНИТЕЛ с предмет „Изпълнение на СМР на обект на обект в [населено място], [улица] с площ 400кв.м.“ и проверените от вещото лице протоколи за изпълнени видове СМР ,описани подробно в табличен вид е направен извод от вещото лице ,че фактурираните на „Петя ЛБД 1“ ЕООД материали и услуги са вложени и реално изпълнени, като видове и количества в извършените на място строително-монтажни

работи. Строителните материали също са вложени в обекта.

Констатациите направени от в.л. К. по ССчЕ установяват съществуването на материалните предпоставки на правото на данъчен кредит по фактурите от „АВИ 03“ ЕООД и „СТАЙЛ КОМЕРС“ ЕООД. Наименованието на стоките и услугите, посочени в издадените фактури от дружествата "Стайл Комерс" ЕООД, ЕИК[ЕИК] и "АВИ 03" ЕООД, ЕИК[ЕИК] съответства на данните от документите, съпътстващи фактурите, подробно описани в отговора на въпрос 1.1. Следователно противно на твърденията на ревизиращите, фактурите като първичен счетоводен документ са съпътствани от приемно-предавателни протоколи, обр.19, касови бонове и са отразени в счетоводните регистри на тези дружества за съотв.данъчен период:

- "Стайл Комерс" ЕООД - от представените хронологични регистри е видно, че издадените фактури с получател „П. ЛБД Г ЕООД са осчетоводени както следва: Общата стойност по всяка от фактурите е начислена като вземане по счетоводна сметка 411-Клиенти; Начисления във фактурите ДДС е осчетоводен като задължение към бюджета по сметка 453/2-ДДС за продажбите; Данъчната основа по процесиите фактури е начислена като приход по счетоводните сметки от гр.70-Приходи от продажби (за продадените стоки /строителни материали/ е кредитирана счетоводна сметка 702/1-Приходи от продажби на стоки; за фактурираните услуги е кредитирана счетоводна сметка 703-Приходи от продажба на услуги); Сумите по издадените фактури са платени в брой, като за получените суми са съставени счетоводни записвания по дебита на счетоводна сметка 501-Каса в лева и по кредита на сметка 411-Клиенти;

- "АВИ 03" ЕООД- от представените хронологични регистри е видно, че издадените фактури с получател „Петя ЛБД 1" ЕООД са осчетоводени както следва: Общата стойност по всяка от фактурите е начислена като вземане по счетоводна сметка 411-Клиенти; Начисления във фактурите ДДС е осчетоводен като задължение към бюджета по сметка 453/2-ДДС за продажбите; Данъчната основа по процесиите фактури е начислена като приход счетоводна сметка 703-Приходи от продажба на услуги; Сумите по издадените фактури са платени в брой, като за получените суми са съставени счетоводни записвания по дебита на счетоводна сметка 501-Каса в лева и по кредита на сметка 411-Клиенти.

Досежно доставките от "Сигма 05" ЕООД и „СС Консулт 21" ЕООД, вещото лице е установило, че издадените фактури с получател „Петя ЛБД 1" ЕООД са отразени в дневниците за продажби на доставчиците, но не са представени хронологични регистри и други документи, от които да

се вижда счетоводното отражение на процесите фактури.

Назначена е и допълнителна ССЧЕ ,която да анализира по-подробно счетоводното отчитане на стоките , които са предмет на фактури издадени от доставчиците "Сигма 05" ЕООД и „СС Консулт 21" ЕООД и е установено следното :

В счетоводството на „Петя ЛБД 1" ООД стоките при закупуването им се завеждат по счетоводна сметка 304 - Стоки по отделни партии и при тяхната продажба се изписват по кредита на счетоводна сметка 304 - Стоки в кореспонденция по счетоводна сметка 702 - Постъпления от продажба на стоки по средно- претеглена стойност, т.е. ползван е препоръчителния подход на СС 2 - Отчитане на стоково- материалните запаси.

Дружеството не изготвя месечни отчети за приходите и разходите. От хронологичните регистри - свободно извлечение по сметка 304-Стоки е видно, че са съставяни месечни счетоводни записвания за отписване отчетната стойност на продадени стоки. Отчетната стойност е определяна по средно-претеглена стойност, т.е. ползван е препоръчителния подход на СС 2 - Отчитане на стоково-материалните запаси. При проверката в счетоводството не бяха представени документи - описи на продадени количества стоки, инвентаризационни описи, справки или документите, въз основа на които са съставени счетоводни записвания.

Номенклатурата на стоките не е въведена във фискалната памет на ЕКАФП, поради което продадените стоки не се отчитат от фискалното устройство по артикули, а само като стойност - сума оборот група Б, т.е. стоки, за които се дължи 20% ДДС. Предвид това не може да се идентифицират стоките, формиращи оборота, за коректно отразяване на продажбите. Не може да се извърши съпоставка между количествата продадени стоки от съответните артикули и количествата изписани стоки по кредита на счетоводна сметка 304 - Стоки.

Месечните обороти съответстват на данните от съкратените отчети на фискалната памет, предоставени при извършената проверка за изготвяне на експертната.

Относно начисления ДДС за процесния период ,вещото лице е съпоставило данните в оборотните ведомости на дружеството с данните от ЕКАФП и е установило следното :

1. За данъчен период м.01..2022 - 30.06.2022 г. начисления ДДС по счетоводна сметка 4532 - Разчети с ДДС на продажбите е в размер на 2078,17 лв. За същия данъчен период съгласно данните от ЕКАФП общия оборот от продажбите е 68176,39 лв. и начисления ДДС е 11362,74 лв. Сумата на сторно операциите при връщане и рекламации е в общ размер

1260,00 лв., в т.ч. ДДС 210,01 лв.

2. За данъчен период м.01.07.2022 - 31.07.2022 г. начисления ДДС по счетоводна сметка 4532 - Разчети с ДДС на продажбите е в размер на 26833,27 лв. За същия данъчен период съгласно данните от ЕКАФП общия оборот от продажбите е 72267,20 лв. и начисления ДДС е 12044,52 лв. Сумата на сторно операциите при връщане и рекламации е в общ размер 1714,90 лв., в т.ч. ДДС 285,79 лв.

Извода ,който е направен от вещото лице е ,че реализираните продажби не са осчетоводявани текущо, вкл. и за предходен период / 01.06.2022-31.07.2022 г/ , тъй като сумите за всеки от отделните месеци се различават с представените от ответника разпечатки на Z-отчети за фискално устройство. При съпоставка между оборотите от продажба по фискалните отчети и кредитните обороти по счетоводна сметка 702-Постъпления от продажба на стоки се установени следните разлики между Оборот от продажба по ЕКАФП без ДДС и Кредитен оборот на сметка 702 за периода 01.06.2022-30.06.2022 в размер на 46 422.82лв и за периода 01.07.2022-31.07.2022 -73 943.74лв.

Съобразявайки заключенията на вещите лица и намиращите се към адм.преписка доказателства ,съдът намира жалбата за частично основателна касателно доставките от „АВИ 03“ ЕООД и „СТАЙЛ КОМЕРС“ ЕООД,а по отношение на доставките от "Сигма 05" ЕООД и „СС Консулт 21" ЕООД –неоснователна, поради следното :

Действително реалността на доставката, документирана с редовно издадена фактура, е основен въпрос при преценка дали е право на приспадане на данъчен кредит за тази доставка - чл. 6 и чл. 9, чл. 25, ал. 2 и 6 от ЗДДС и пряко приложимите общности и норми - чл. 62, 63, 167 и 168 от Директива2006/112/ЕО на Съвета й актуалната практиката на СЕС. Закона поставя в императивен порядък ,предпоставките за възникването на правото на приспадане на данъчен кредит по ЗДДС ,а именно :

1. качествата данъчнозадължено лице на доставчика и на получателя /вж. т. 25 от решението на СЕС по дело С-18/13/,

2.притежаването на данъчния документ от получателя - чл. 71, т. 1 ЗДДС,

3.получаването на стоките/услугите по доставката /"...действителното извършване на облагаемата сделка..." според т. 30 от решението на СЕС по дело С-642/11/ и

4.отреждането на полученото за икономическата дейност на ДЗЛ /така т. 36 от решението на СЕС по дело С-153/11/. Всякакви други условия ,които са извън цитираните предпоставки за признаване на право на данъчен кредит са ирелевантни за реализирането на това право.

Извода ,че не е налице реално извършване на доставки на услуги по

смисъла на чл. 9 от ЗДДС по фактури, издадени от „АВИ 03“ ЕООД и „СТАЙЛ КОМЕРС“ ЕООД , поради липса на материална , техническа и кадрова обезпеченост на доставчиците е неправилен .

Действително ,наличието на доставка е първото условие за признаването на данъчен кредит. Това е така, защото с данък върху добавената стойност се облагат доставките.

Понятието „доставка" е дефинирано в разпоредбата на чл. 6, ал. 1 от ЗДДС и означава прехвърлянето на собственост или други вещни права върху стока, извършването на услуга, когато се извършват срещу насрещна престация на основание на сключена сделка или с цел такава да се сключи.

Удостоверяването на доставката или нейното реално осъществяване, в случаите, когато се касае за минал период спрямо този на ревизията, следва да бъде установено след анализ на резултатите от конкретната доставка при получателя. По-конкретно, когато се касае за доставка на услуга , следва да бъде удостоверен резултата от извършената услуга при получателя или да бъдат представени доказателства за използване на полученото. В случая органа по приходите не оспорва ,че фактурираните доставки въобще не са извършени,а че липсват доказателства / кадрова,техническа и материална обезпеченост на преките доставчици - „АВИ 03“ ЕООД и „СТАЙЛ КОМЕРС“ ЕООД за извършването на фактурираните доставки .

Анализа на доказателствата по делото сочат наличие на горепосочените предпоставки за упражняване правото на дан.кредит по процесните доставки от „АВИ 03“ ЕООД и „СТАЙЛ КОМЕРС“ ЕООД .

Наличието на плащане по фактурите макар и да не е елемент от фактическия състав на правото на данъчен кредит е индикация за осъществяване на доставката , защото лишено от икономическа логика е плащането по фактури ,по които липсва насрещна престация. Още повече, че в случая са налице доказателства за приемане на услугите от получателя и използването им в осъществяваната от него икономическа дейност.

Тези доказателства не може да се игнорират , единствено защото от справка в НАП се установило ,че дружествата не са подали годишни данъчни декларации по чл. 92 от ЗКПО за периодите, в които декларират доставки към „ПЕТЯ ЛБД 1“ ЕООД ,както и че са deregистрирани по ЗДДС, на основание чл. 176 от ЗДДС, а периодите на фактурираните доставки към ревизираното дружество са непосредствено преди deregистрацията им.Тези обстоятелства са ирелевантни за дължимостта на данъчен кредит ,след като към момента на доставките дружествата са

били с валидна регистрация по ДДС. Ирелевантно по принцип е цялостното данъчното поведение на доставчика, тъй като същото не може по никакъв начин да се контролира или провокира от получателя. Според настоящия състав получателя по доставките от „АВИ 03“ ЕООД и „СТАЙЛ КОМЕРС“ ЕООД – жалбоподател в процеса се е уверил ,полагайки грижата на добрия търговец ,че посочените доставчици са данъчно регистрирани по ДДС ,склучили са надлежни договори за СМР и реклама и са приели изпълнението на тези договори със съотв.приемно-предавателни протоколи и протоколи обр.19 / за СМР/ . Вещото лице по СТЕ безспорно е установило извършения ремонт и вложените в него изписани материали. Ирелевантно е обстоятелството ,как са транспортирани материалите ,къде са съхранявани и кои работници / служители са изпълнили доставките.

В този смисъл изцяло съдебната практика е насочена към признаване право на данъчен кредит, независимо дали ДЗЛ е проверило дали издателя на фактурата има наети работници или ,че този издател е извършил нарушение на трудовото законодателства ,като не е декларирал сключените от него трудови договори с работниците си ,без органа да е установи въз основа на обективни данни ,че това лице е знаело или е било длъжно да знае,че сделката с която обосновава правото на приспадане на ДК е част от дан.измама,извършена от посочения издател или от др. стопански субект нагоре по веригата.

Нещо повече по отношение на „А. 03 ЕООД е установено ,че има назначени лица по трудови правоотношения, но е направен извод , че „...единствено фактът на оповестяване на трудови договори, не е самостоятелно доказателство за реално положен труд по процесните услуги от наетите лица, доколкото противоречи на останалите фактически констатации и доказателствата за тях“ .Кои са тези останали фактически констатации и доказателства не става ясно ,както и не е ясно защо в едни случаи органа по приходите отказва право на ДК когато няма регистрирани трудови договори и когато има регистрирани трудови договори също отказва право на ДК .

В настоящият казус ревизиращите не са представили обективни данни от които може се направи извод, че жалбоподателя е участник в данъчна измама ,извършена от някой от предходните доставчици . Органи по приходите не сочи обективни, конкретни факти ,обусловили извода му ,че са създадени изкуствено условия за претендиране на правото на ДК от получателя на доставката. Действително , с оглед предмета на процесните доставки е необходимо това да стане от квалифициран персонал , в която насока не са били представени доказателства според ревизиращите. Това

обстоятелство обаче не може да се кредитира изолирано от другите доказателства по делото и да гради извода за нереалност на доставките. Още по-неубедителна е тезата на ревизиращите ,че макар реално СМР да са изпълнени ,то няма обективни данни, че друг а не посоченият във фактурите доставчик -„СТАЙЛ КОМЕРС“ ЕООД е действителния изпълнители на СМР. По делото липсват констатации от органа по приходите ,че за процесния данъчен период са фактурирани СМР в магазина на [улица]от други доставчици,различни от-„СТАЙЛ КОМЕРС“ ЕООД . Същите изводи съдът прави и по отношение на доставките от„А. 03 ЕООД . Назначените по делото експертизи / СТЕ и ССЧЕ / категорично установяват това.

Тълкуването на Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност е в смисъл, че не допуска данъчнозадължено лице да извърши приспадане на данъка върху добавената стойност, начислен в издадените от доставчик фактури, когато, въпреки че услугата е била доставена, се установява, че тя не е била действително извършена от този доставчик или от негов подизпълнител, по-специално тъй като последните не са разполагали с необходимите персонал, материали и активи, разходите за тяхната услуга не са били оправдани в счетоводната им документация или се е оказало, че някои документи не са били подписани от посочените в тях като доставчици лица, стига да са изпълнени следните две условия — посочените обстоятелства да сочат за наличието на измама и въз основа на обективните данни, представени от органите по приходите, да се установява, че данъчнозадълженото лице е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото на приспадане, е част от тази измама — нещо, което запитващата юрисдикция следва да провери.

Не може да се приеме, че представените по делото договори и фактури, които също материализират договорни отношения по предоставяне на определени услуги са симулативни сделки, за да е налице знание от страна на жалбоподателя или да може да се заключи, че той е бил длъжен да знаел липсата на реалност на сделката.

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 ,поради което 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.

Във връзка с установяване на основната предпоставка за признаване на

правото на приспадане на ДДС т.е наличие или липса на доставка следва да се има предвид приложението на счетоводния принцип за съпоставимост между приходи и разходи, съгласно чл. 4, ал.1, т. 4 от Закона за счетоводството. По силата на посочената разпоредба разходите, извършени във връзка с определена сделка или дейност се отразяват във финансовия резултат за периода, през който предприятието черпи изгода от тях, а приходите се отразяват за периода, през който са отчетени разходите за тяхното получаване. Следователно, когато се анализират отделните доставки, следва да се извърши проверка относно обстоятелството, дали конкретният доставчик е осчетоводил приход във връзка с реализираната доставка, както и дали е осчетоводен насрещен разход, който да бъде съпоставим на прихода и в какво се изразява (материали, разходи за труд, разходи за подизпълнител и т.н.). Данни за това са установени от вещото лице от ССЧЕ .

Следователно след като се установи ,че е възникнал резултата на материализираните в процесните фактури обигационни отношения между получателя по фактурите-жалбоподател в процеса и доставчиците по същите, жалбоподателя е издал данъчен документ, в който е посочил данъка на отделен ред, включил е размера на данъка при определяне на резултата за съответния данъчен период в справка-декларацията по чл.125 за този данъчен период и е посочил процесните фактури в дневника за продажбите за съответния данъчен период,то няма основание да му бъде отказано право на приспадане на данъчен кредит .

Не така са поставени фактите по отношение на доставките от "Сигма 05" ЕООД и „СС Консулт 21" ЕООД с предмет стоки – „облекла“ . Вещото лице по ССЧЕ е установило ,че издадените фактури с получател „Петя ЛБД 1" ЕООД са отразени в дневниците за продажби на доставчиците , но не са представени хронологични регистри и други документи, от които да се вижда счетоводното отражение на процесите фактури.

За да се установи приложението на горепосочения счетоводен принцип за съпоставимост между приходи и разходи, съгласно чл. 4, ал.1, т. 4 от Закона за счетоводството,съдът назначи допълнителна ССЧЕ по искане на ответника. Несподелимо е възражението на жалбоподателя ,че сназначаването на допълнителната ССЧЕ ,съдът е поставен в заблуждение и неоснователно е допуснал допълнителни въпроси към ССЧЕ ,които нямали отношение към предмета на спора. Както беше посочено по-горе разходите, извършени във връзка с определена доставка се отразяват във финансовия резултат за периода, през който предприятието черпи изгода от тях, а приходите се отразяват за периода, през който са отчетени разходите за тяхното получаване. Извън целите на ЗКПО , съдът като съд

по същество е анализирал дали получените от доставчиците "Сигма 05" ЕООД и „СС Консулт 21" ЕООД стоки /родово определени вещи/ са отчетени като разход и в кой период ,за да е налице съпоставимост на приходи и разходи, досежно конкретните доставки. Доколкото предмета на доставките не е индивидуализиран ,а е посочено общо „облекла“ , то и счетоводно не може да се идентифицират стоките, формиращи оборота. Следователно не може да се извърши съпоставка между количествата продадени стоки от съответните артикули и количествата изписани стоки по кредита на счетоводна сметка 304 - Стоки.

С оглед обстоятелството, че в случая се касае за родово определени вещи и съгласно чл.24 ал.2 от Закона за задълженията и договорите собствеността върху същите се прехвърля с определянето им по съгласие на страните, а при липса на такова, когато бъдат предадени. Не се установи наличие на счетоводна следва , от която да е видна индивидуализация на стоките доставени от "Сигма 05" ЕООД и „СС Консулт 21" ЕООД т.е да са посочени по вид , категория , артикулен номер , за да бъдат съпоставени с продадените стоки от същия вид.

В този смисъл е правилен извода на органа по приходите ,че доставката единствено е документирана, без да е реално извършена от конкретните доставчици и за периода през ,който са фактурирани .

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

С оглед на изложеното, РА следва да бъде отменен в частта ,с която е отказано право на данъчен кредит в размер на 22 167,80 лв. за данъчен период м. 07.2022 г. по 15 фактури, издадени от „СТАЙЛ КОМЕРС“ ЕООД, с предмет на доставка СМР и „АВИ 03“ ЕООД в общ размер 12 830,00 лв. по 9 бр. фактури с предмет на доставка "услуги", за данъчен период м. 07.2022 г.,а в останалата обжалвана част следва да се потвърди.

При този изход от процеса ответника ще следва да заплати на жалбоподателя по съразмерност и компенсация сумата 1000лв разности.

Водим от горното съдът

Р Е Ш И :

ОТМЕНЯ Ревизионен акт /РА/ №Р-22221022007180- 091 -001 /14.06.2023 г., издаден от Д. Д. Д. - орган, възложил ревизията и М. П. Б. - ръководител на ревизията,потвърден с Решение № 1325 /18.09.2023г на

Директор на дирекция „ОДОП“ ,в частта с която на „ПЕТЯ ЛБД 1” ООД, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица] чрез П. Х. С., в качеството на управител, за дан.период 01.07.2022 г. до 31.07.2022 г. са установени допълнителни задължения по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ общо в размер на 34997.80 лв. и начислените лихви за просрочие върху това задължение ,в резултат на отказано право на данъчен кредит по доставки от „СТАЙЛ КОМЕРС“ ЕООД, с предмет на доставка СМР и „АВИ 03“ ЕООД с предмет „услуги“ за същия данъчен период.

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „ПЕТЯ ЛБД 1” ООД, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица] чрез П. Х. С., в качеството на управител срещу Ревизионен акт /РА/ №Р-22221022007180- 091 -001 /14.06.2023 г., издаден от Д. Д. Д. - орган, възложил ревизията и М. П. Б. - ръководител на ревизията,потвърден с Решение № 1325 /18.09.2023г на Директор на дирекция „ОДОП“ ,в останалата обжалвана част.

ОСЪЖДА Дирекция „ОДОП“ да заплати на „ПЕТЯ ЛБД 1” ООД, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица] чрез П. Х. С., в качеството на управител сумата 1000лв –разноски .

Решението подлежи на обжалване пред ВАС в 14-дневен срок от съобщението на страните ,че е изготвено.

СЪДИЯ: