

РЕШЕНИЕ

№ 1121

гр. София, 20.02.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 20 състав, в публично заседание на 15.11.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Светлана Димитрова

при участието на секретаря Кристина Петрова, като разгледа дело номер **7707** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на „Мит Трейдинг 2009“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място], [жк],[жилищен адрес] представлявано от управителя А. Д. Низамски, чрез представител по пълномощие адв. А. Ч. срещу ревизионен акт № Р-22221521000036 -091-001 от 18.02.2022 г., издаден съвместно от М. С. Хаджийска – орган, възложил ревизията, и М. Й. В.– ръководител на ревизията, в частта, изменена и потвърдена с решение № 938 от 13.06.2022г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“/ОДОП/ С. при ЦУ на НАП. В жалбата се навеждат доводи, че ревизионният акт в потвърдената и изменена част с решението на директора на дирекция „ОДОП“С. е незаконосъобразен, необоснован и недоказан, издаден в нарушение на процесуалния закон и в противоречие с материалния закон. Относно приложението на ЗДДС конкретно са развити доводи във връзка с отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от „СЕЙЛС ММ“ ЕООД, „АДС РЕЙСТУДИО“ЕООД, „МАЙ СТОРИДЖ“ ЕООД и „БМ БИЛД“ ЕООД, като се твърди, че ревизионният акт в тази част е необоснован и не кореспондира с множеството събрани в хода на ревизията доказателства за реалност на доставките. Поддържа се, че изводите в акта са изградени изцяло въз основа на косвени доказателства, като същевременно не са анализирани преките такива, по доставките, които несъмнено потвърждават тяхното извършване. Относно приложението на ЗКПО е заявено възражение, че не са налице основания за

увеличаване на финансовия резултат на дружеството, съответно – за определяне на допълнителен данък и лихви за просрочие за 2018г. и 2019г. Поддържа се, че в счетоводството на дружеството са отразени извършените разходи при спазване на всички изисквания на закона, а органът по приходите не е признал за разход сумите по сделките, по които е отказал да признае право на данъчен кредит, с което не е провел разграничение между приложението на ЗДДС и ЗКПО. Извършеното с РА облагане по ЗКПО е незаконосъобразно, тъй като се основава на доказателства събрани за целите на облагането по ЗДДС и същите са неотнормирани към облагането с преки данъци по ЗКПО. Жалбоподателят се позовава на национална съдебна практика и практика на СЕС

Искането към съда е да бъде отменен ревизионният акт в частта, потвърдена и изменена с решение № 938 от 13.06.2022г. на директора на дирекция „ОДОП“ – С. при ЦУ на НАП. Жалбоподателят, редовно уведомен, се представлява в открито съдебно заседание от адв. Ч., който поддържа жалбата, представя писмени бележки и претендира присъждане на разноски в производството по представен списък на разноските по чл. 80 ГПК.

Предвид изложените в жалбата мотиви и съгласно нормата на чл. 156, ал. 1 от ДОПК, съдът приема, че предмет на обжалване е РА, в частта на установения резултат по ЗДДС, в общ размер 69600.66лв. главница и съответните лихви -22 083.84лв.: в потвърдената част за данъчни периоди м. 05.2018 г., от м. 07.2018 г. до м. 09.2018 г., м. 07.2019 г., м. 08.2019 г., от м. 10.2019 г. до м. 01.2020 г., м. 08.2020 г., м. 09.2020 г.; в частта на установените лихви по ЗДДС за данъчни периоди м.11.2018, м.01.2019г. и от м. 03.2020г до м.07.2020г.; в изменената част за данъчни периоди за м. 04.2018 г., м. 02.2019 г. м. 04.2019г., м. 05.2019 г. м. 06.2019 г. и в потвърдената част по ЗКПО за периодите 2018 г. и 2019 г., в общ размер 27332.54лв., ведно с дължимите лихви-5 183.23лв с решението на директора на Д”ОДОП”С..

Ответникът – директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” – С. при Централно управление на Национална агенция за приходите, чрез процесуален представител юрк. З., оспорва жалбата и моли същата да бъде оставена без уважение по аргументите развити в решението на директора на Д „ОДОП”С. и писмени бележки. Претендира присъждането на юрисконсултско възнаграждение съобразно материалния интерес.

Софийска градска прокуратура, уведомена, не изразява становище по основателността на жалбата.

Съдът, след като прецени поотделно и в съвкупност събраните по делото доказателства, доводите и становищата на страните, намира за установено от фактическа страна следното:

Ревизионното производство е образувано със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221521000036-020-001 от 06.01.2021 г., издадена от М. С. Хаджийска, на длъжност началник сектор „Ревизии“, в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., упълномощена със Заповед №РД-01-128/18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С.. С ЗВР е възложено извършването на ревизия на „МИТ ТРЕЙДИНГ 2009“ ЕООД за определяне на задълженията на дружеството по ЗДДС за отделните данъчни периоди от 01.04.2018 г. до 30.09.2020 г. и по ЗКПО за периодите от 01.01.2018 г. до 31.12.2019 г. Актът е връчен по електронен път на дружеството 18.01.2021 г. Определен е срок за завършване на ревизията до 3 месеца от връчване на цитираната заповед. С последващи заповеди №Р-22221521000036-020-002 от 15.04.2021 г. и

№Р-22221521000036-020-003/14.05.2021 г., издадени от органа възложил ревизията и връчени по електронен път на дружеството съответно на 13.05.2021г. и 14.05.2021г., първоначално определения срок за завършване на ревизията е удължен с по един месец като определената крайна дата на ревизията е 18.06.2021г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/№Р-22221521000036-092-001/01.07.2021 г., връчен на дружеството на 05.07.2021 г. по реда на чл. 29, ал. 4, във връзка с чл. 30, ал. 6 от ДОПК. Срещу констатациите в РД и направеното предложение за допълнително установени задължения не е подадено писмено възражение по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

Ревизията приключва с РА №Р-22221521000036-091-001/18.02.2022 г., издаден съвместно от М. С. Хаджийска, на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията и М. Й. В., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. РА е връчен на 21.02.2022 г. по електронен път.

С оспорения РА са установени допълнителни задължения по ЗДДС в общ размер на 95 600,40 лв. и лихви в размер на 25 583,84 лв., произтичащи от извършени корекции на декларираните от дружеството резултати за данъчни периоди м. 04.2018 г., м. 05.2018 г., от м. 07.2018 г. до м. 10.2018 г., м. 12.2018 г., м. 02.2019 г., от м. 04.2019 г. до м. 08.2019 г., от м. 10. 2019 г. до м. 01.2020 г., м. 08.2020 г. и м. 09.2020 г., вследствие на доначислен данък на основание чл. 86, ал. 2 от ЗДДС, в размер на 12 203,39 лв. и отказано право на данъчен кредит на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, в общ размер на 74 920,66 лв. по фактури, издадени от „СЕЙЛС ММ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „ АДС РЕЙСТУДИО“ ЕООД, с ЕИК[ЕИК], „МАЙ СТОРИДЖ“ ЕООД, с ЕИК[ЕИК], „ВМ БИЛД“ ЕООД, с ЕИК[ЕИК], БОАЛ БГ“ ЕООД, с ЕИК 20414543 и „ЕВРОДИЗАЙН ЕНЕРДЖИ“ ООД, с ЕИК[ЕИК]. Установен е и допълнителен корпоративен данък, в размер на 27 332,54 лв., в резултат на извършени, на основание чл. 26, т. 2 и чл. 77 от ЗКПО увеличения на декларираните от дружеството финансови резултати през 2018 г. и 2019 г. със сумата на начислени разходи по фактурите, издадени от горепосочените доставчици и отчетени в нарушение на счетоводното законодателство разходи, ведно с начислените лихви за забава в размер на 5 183,23 лв.

Ревизионният акт е оспорен по реда на чл. 152 ДОПК с подаването на жалба в 14-дневния срок с вх. №53-06-1933/07.03.2022 г. по регистъра на ТД на НАП С. и с вх. № 23-22-390/15.03.2022г. по регистъра на дирекция „ОДОП“С..

С Решение № 938/13.06.2022г. директорът на Дирекция ОДОП С., издадено в срока по чл. 157, ал. 7 от ДОПК, съгласно приложено по делото споразумение за продължаване на срока по взаимно съгласие /лист 114/ е отменил ревизионния акт в оспорената част на установения резултат по ЗДДС за данъчен период м. 12.2018 г., ведно с начислените лихви за забава; изменил е РА, в частта на установения резултат по ЗДДС за м. 04.2018 г.- ДДС за внасяне в размер на 7071,73 лв., е определен на ДДС за внасяне, в размер на 6054,73 лв., ведно с 2 314,44лв. лихви; установеният резултат по ЗДДС за м. 02.2019 г.- ДДС за внасяне, в размер на 9061,91 лв., е определен на ДДС за внасяне, в размер на 6074,91 лв., ведно с 1.809.12 лв.лихви; установеният резултат по ЗДДС за м. 04.2019 г.- ДДС за внасяне, в размер на 3468,59 лв. е определен на ДДС за внасяне в размер на 2152,59 лв., ведно с 604.56лв. лихви; установеният резултат по ЗДДС за м. 05.2019 г. ДДС за внасяне, в размер на 11133,65 лв.,е определен на ДДС за внасяне в размер на 8966,71 лв., ведно с 2441.13лв. лихви; установеният резултат по

ЗДДС за м. 06.2019 г. ДДС за внасяне в размер на 4330,95 лв. е определен на ДДС за внасяне в размер на 1719,98 лв., ведно с 453.92лв. лихви; потвърдил е РА частта на установения резултат по ЗДДС за данъчни периоди м. 05.2018 г., от м. 07.2018 г. до м. 09.2018 г., м. 07.2019 г., м. 08.2019 г., от м. 10.2019 г. до м. 01.2020 г., м. 08.2020 г. и м. 09.2020 г. и по ЗКПО за периодите 2018 г. и 2019 г., в общ размер 27 332.54лв, ведно с начислените лихви за забава в размер на 5183,23лв., както и в частта на установените лихви по ЗДДС за данъчните периоди м. 11.2018 г., м. 01.2019 г., м. 03.2019 г. и от м. 03.2020 г. до м. 07.2020 г.

В резултат на решението на директора на „ОДОП“ С. с обжалвания РА в тежест на жалбоподателя са определени следните задължения:

- за ДДС ,в общ размер 69 600лв. и закъснителни лихви в общ размер на 22 083.84лв.
- за корпоративен данък за 2018г. и 2019г., в общ размер на 27332,54лв и съответните лихви в общ размер на 5 183.23лв.

отказано право на данъчен кредит на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, в общ размер на 74 920,66 лв. по фактури

Видно от ревизионния доклад касае се за първа ревизия спрямо дружеството. Извършваната от жалбоподателя дейност през ревизирия период е строително-монтажни услуги и ремонти на големи обекти.

В хода на ревизията с цел изясняване на факти и обстоятелства от значение за определяне данъчните задължения на ревизираното дружество и обезпечаване на необходимите доказателства са извършени редица процесуални действия, които са подробно описани в констативната част на изготвения РД, неразделна част от РА по смисъла на чл. 120, ал. 2 от ДОПК.

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на ревизираното лице е връчено искане за представяне на документи и писмени обяснения № Р-2221521000036-040-001/20.01.2021г. за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/, с които от дружеството е изискано да представи търговска и счетоводна документация, свързана с осъществяваната дейност през ревизирия период, в това число: оборотни ведомости и главни книги, хронологии на счетоводни сметки, извлечения от банкови сметки и други. Дружеството е представило чрез ИС Контрол в периода 27.01.2021г.-03.02.2021г. писмени документи, подробно описани в РД, а оригиналните първични счетоводни документи са представени на ревизиращия екип в офиса на ТД-НАП Благоевград на 07.04.2021г.

С обжалвания РА, в частта на установените задължения по ЗДДС, в която не е отменен с решението на директора на дирекция „ОДОП“ С., на основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на „ВМ БИЛД“ ЕООД, „МАЙ СТОРИДЖ“ ЕООД, „ АДС РЕЙСТУДИО“ ЕООД и „СЕЙЛС ММ“ ЕООД, резултатите от които са обективирани в протоколи за извършени насрещни проверки /ПИНП/, подробно описани в РД. За доказване реалността на доставките от горесцитираните дружества от ревизираното лице са представени заверени копия на процесите фактури, окомплектовани с фискални бонове, стокови разписки и счетоводно отразяване на стопанските операции свързани с тях.

1. Констатирано е, че „Мит Трейдинг 2009“ ЕООД е декларирало и упражнило право на приспадане на данъчен кредит в размер на 37 562.49лв за данъчни периоди от м. 05.2019 г. до м. 07.2019 г. и от м. 10.2019 г. до м. 01.2020 г., по 30 фактури издадени от „ВМ БИЛД“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], с предмет на доставка - наем на кофраж и скеле,

шперплат, цимент, гипс, пирони, боя, дъски и др. С цел удостоверяване реалността по доставките от ревизиращите е извършена насрещна проверка на „ВМ БИЛД“ ЕООД, резултатите от която са обективирани в ПИНП №П-22221121034825-141-001 от 24.03.2021 г. Видно от констатациите на последния, изготвеното до процесното дружество ИПДПОЗЛ е връчено по електронен път на 01.03.2021 г. В указания от органите по приходите срок от „ВМ БИЛД“ ЕООД са представени следните документи и писмени обяснения: копия на спорните фактури, окомплектовани с договори за наем на скеле и кофраж, приемо-предавателни протоколи, складови разписки, приходни касови ордери /ПКО/ като доказателство за извършените плащания по доставките и счетоводно отразяване на стопанските операции. Като доказателство за произхода на стоките /строителни материали/ и услуги /наем на скеле и кофраж/ по процесните доставки, от задълженото лице са представени копия на фактури от предходни доставчици с частично приложени към тях приемо-предавателни протоколи. Ревизиращият екип е констатирал, че приемо-предавателните протоколи са съставени в [населено място], както и че липсва информация от къде са натоварени материалите ,къде са разтоварени ,с какво транспортно средство са превозени, кои са лицата, участвали при товаро-разтоварните работи и приемо-предаването на стоките, липсвала и водена между страните търговска кореспонденция и документи, съставени във връзка с транспорта на стоките. Договорите за наем на скеле и кофраж са еднотипни.

За доказване на реалността на процесните доставки от страна на „МИТ ТРЕЙДИНГ 2009“ ЕООД са представени документи, идентични с тези, ангажирани от прекия доставчик, в т. ч. заверени копия на фактури, с приложени към тях фискални бонове, договори за наем на скеле и наем на кофраж, складови/стокови разписки, приемо-предавателни протоколи и счетоводно отразяване на стопанските операции.

Органите по приходите са извършили и проверки в програмните продукти на НАП за относими обстоятелства за „ВМ БИЛД“ ЕООД Установено е, че доставчикът е дружество, което е deregистрирано на 17.11.2023г. по инициатива на данъчен орган с установени обстоятелства по чл. 176 от ЗДДС, както и че всички посочени от него предшестващи доставчици са deregистрирани лица по ЗДДС. На „ВМ БИЛД“ ЕООД е извършена ревизия по ЗДДС за данъчни периоди 01.01.2019г.-31.07.2019г., попадащи в обхвата на настоящото ревизионно производство. Ревизията е приключила с влязъл в сила РА № Р-22221719005649-091-001/30.03.2020г., в който са направени констатации за липса на доставки, поради което от ревизиращият екип е обоснован извод за невъзможност за последващи продажби.

Въз основа на тези доказателства ревизиращите органи са приели, че не са налице реално осъществени доставки на стоки и /или услуги по чл.6 и 9 ЗДДС от „ВМ БИЛД“ ЕООД към „МИТ ТРЕЙДИНГ 2009“ ЕООД .

На основание чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС във връзка чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл.70,ал.5 ЗДДС, е отказано правото на приспадане на данъчен кредит по процесните фактури.

2. Извършена е насрещна проверка и на „МАЙ СТОРИДЖ“ ЕООД документирана с Протокол №П-22220221033633-141-001 от 12.03.2021г. Установено е, че дружеството е издало 2 фактури-№0...171/29.10.2018 г. и №0... 172/30.10.2018 г., на жалбоподателя с предмет на доставките – „материали под опис“, като е начислен ДДС общо в размер на 2001,17 лв. В отговор на връченото по електронен път Искане за представяне на документи и писмени обяснения №П-2222021033633-040-001/19.02.21 г. от „МАЙ СТОРИДЖ“ ЕООД са представени доказателства- изисканите две фактури,складови

разписки ,приемо-предавателни протоколи ,фактури за предшестващ доставчик ,счетоводен регистър на с/ка 411,гр.50, оборотна ведомост за м.10.2018г., като фактурите са отразени в дневника за продажби за м. 10.2018 г. и е посочен начин на плащане –в брой. Съгласно изложените в РД констатации /л. 58 гръб и от делото/приложените стокони разписки за получените стокони-материални ценности /120бр.шперплат,209бр.цимент,20бр. ОСБ плоскости, 1бр.гипс ,10 куб. м. дъски/няма номера,няма име фамилия и подпис на получател, в приемо - предавателните протоколи от 29.10.2018г. и 30.10.2018г.не е индивидуализирана стоката по вид количество и единична цена ,няма подпис на получател ,няма име и фамилия на предал.,липсват доказателства от къде са натоварени стоките,къде са разтоварени за чия сметка е транспорта,липсват товарителници и пътни листа. Отбелязано е също, че дружеството доставчик не е декларирало търговски обект за извършване на стопанската си дейност. В представените писмени обяснения от управителят на „МАЙ СТОРИДЖ“ ЕООД е заявено единствено, че стоките по спорните доставки са съхранявани в склада на дружеството, без същевременно да са приложени доказателства за наличие на собствени или наети стопански обекти /офиси, складове, търговски площи и др./. Данни за такива липсват и в представената от дружеството оборотна ведомост за периода м. 10.2018 г., в която няма заведени активи по сметки от гр. 20.Относно представените доказателства за произход, органите за приходите са приели, че предходни доставчици на стоките по спорните фактури са дружествата „ДИ ЕНД ЕМ ФЕЙР КОМЕРС“ ЕООД, с ЕИК[ЕИК] и „ АДС РЕЙСТУДИО“ ЕООД, последният от които се явява в и в качеството на пряк доставчик на „МИТ ТРЕЙДИНГ 2009“ ЕООД през ревизираните периоди, като същите дружества са дерегистрирани лица по ЗДДС по инициатива на НАП-АДС РЕЙСТУДИО“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]- на 25.09.2018г., „ДИ ЕНД ЕМ ФЕЙР КОМЕРС“ ЕООД, с ЕИК[ЕИК] на 03.01.2019г.

Органите по приходите са извършили и проверки в програмните продукти на НАП за относими обстоятелства за „МАЙ СТОРИДЖ“ ЕООД и е установено, че доставчикът е дружество, което е дерегистрирано на 11.11.2023г. по инициатива на данъчен орган с установени обстоятелства по чл. 176 от ЗДДС. На МАЙ СТОРИДЖ“ ЕООД е извършена ревизия по ЗДДС за данъчни периоди 01.06.2018г.-31.12.2018г., попадащи в обхвата на настоящото ревизионно производство. Ревизията е приключила с влязъл в сила РА № Р-22220219004797-091-001/20.02.2020г., в който са направени констатации за липса на доставки, поради което от ревизиращият екип е обоснован извод за невъзможност за последващи продажби.

Предвид това на основание чл. 69, ал. 1, т.1 от ЗДДС във чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС и чл.70,ал.5 от ЗДДС връзка с чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС е отказано правото на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от „МАЙ СТОРИДЖ“ ЕООД в общ размер на 2001,17 лв. през м. 10.2018 г.

3. Извършена е насрещна проверка и на „СЕЙЛС ММ“ ЕООД, документирана с Протокол № П-22221521033634-141-001 от 15.03.2021г. Установено е, че дружеството е издало 7 фактури на жалбоподателя с предмет на доставките материали по опис, без да са представени съответните описи. По тези фактури ревизираното дружество е приспаднало право на данъчен кредит в общ размер на 7739,33 лв. през данъчни периоди от м. 07.2020 г., 08.2020г.и м. 09.2020 г. От „СЕЙЛС ММ“ ЕООД в хода на насрещната проверка са ангажирани копия на процесните 7 фактури, складови разписки, приемо-предавателни протоколи, счетоводни справки и регистри, в т. ч.

извлечения от счетоводна сметка 411 „Клиенти“ и гр. 50, оборотни ведомости за периода на доставките и доказателства произход, включващи копия на 9 фактури, издадени от „ЕВРО БЕТА КОМ“ ЕООД,/л.60/ в качеството му на предходен доставчик. Установено е, че данни за доставените материали са налице единствено в приложените стокови разписки, в които същите са описани по вид, количество, единична и обща цена. Липсва обаче информация за мястото, на което са натоварени и разтоварени стоките, лицата, участвали при приемо-предаването на стоките, начина по който е организиран и извършен транспорта, включително за чия сметка е последния, водената между страните търговска кореспонденция и др. Органите за приходите са приели, че данни за такива липсват и в представените от „СЕЙЛС ММ“ ЕООД оборотни ведомости за периоди м. 07,08 и 09. 2020 г., предвид че от тях е установено, че дружеството няма осчетоводени активи по сметки от гр. 20.

От ревизираното дружество и този доставчик е представено и кредитно известие № 0..062/18.08.2020г. към фактура №[ЕИК]/09.07.2020г. с данъчна основа минус 17500.00лв. и ДДС минус 3500.00лв, с вписано основание за издаване –разваляне на сделката. Установено е, че фактурите и кредитното известие са отразени от „СЕЙЛС ММ“ ЕООД в дневника за продажби и СД по ЗДДС за данъчните периоди, в които са издадени.,а жалбоподателят е отразил кредитно известие в дневника за покупки за д.п. м.12.2020г.

Предвид установеното на жалбоподателя, не е отказан данъчен кредит по фактура №[ЕИК]/09.07.2020г.,издадена от „СЕЙЛС ММ“ ЕООД, но предвид, че издаденото кредитно известие е отразено в дневника за покупки за д.п. м.12.2020г., са начислени лихви за закъснение, в размер на 118.62лв.

Установено е, че ревизираното дружество „МИТ ТРЕЙДИНГ 2009“ ЕООД е представил в хода на ревизията за този доставчик доказателствата идентични с гореописаните копия на спорните фактури, стокови разписки, фискални бонове и счетоводно отразяване на процесните доставки.

От извършената проверка в информационната система на НАП от ревизиращия екип е установено, че доставчикът “СЕЙЛС ММ“ ЕООД е дружество, което е deregистрирано на 18.11.2019г. по инициатива на данъчен орган с установени обстоятелства по чл. 176 от ЗДДС, както и че посочения от него като предходен доставчик „ЕВРО БЕТА КОМ“ ЕООД е deregистрирано лице по ЗДДС на 26.01.2021г. Последният е отразил в дневниците за покупки през периодите на издаване на фактурите към “СЕЙЛС ММ“ ЕООД единствено покупки от „Слънчев път „ ЕООД с ЕИК[ЕИК] и „Еврогруп 7“ЕООД с ЕИК[ЕИК],които са също deregистрирани лица по ЗДДС по инициатива на НАП и които също отразяват покупки само от deregистрирани лица по ЗДДС.

Въз основа на тези доказателства ревизиращите органи са приели, че не са налице реално осъществени доставки на стоки и /или услуги по чл.6 и 9 ЗДДС от “СЕЙЛС ММ“ ЕООД към „МИТ ТРЕЙДИНГ 2009“ ЕООД. Предвид това на основание чл. 69, ал. 1,т.1 от ЗДДС във чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС и чл.70,ал.5 от ЗДДС връзка с чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС е отказано правото на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от “СЕЙЛС ММ“ ЕООД в *общ размер на 11239.33лв. за м. 07.,08,и 09.2020г.*

4. За данъчни периоди м. 04.2018 г., м. 05.2018 г. и от м. 07.2018 г. до м. 09.2018 г. е констатирано, че жалбоподателят е упражнил право на приспадане на данъчен кредит *в общ размер на 16397,67 лв. по 17 фактури*, издадени от „ АДС РЕЙСТУДИО“ ЕООД с предмет на доставка – стоки/строителни материали, в т. ч. шперплат,

терако̀та, цимент, пясък, тел, арматурно желязо и др., и услуги, включващи наем на скеле и кофраж. От ревизираното лице са ангажирани копия от спорните фактури и касови бонове за извършени плащания в брой. Извършена е насрещна проверка и на „АДС РЕЙСТУДИО“ ЕООД, документирана с Протокол № П-222211211034824-141-001 от 22.03.2021г. Досежно фактурираните стоки/ цимент ,шперплат,пясък,филц, теракол и др/, органите по приходите са констатирани, че в ангажираните от страна на прекия доставчик на ревизираното дружество съпроводителни документи липсват основни реквизити, удостоверяващи реалността на извършените доставки. Така например в представените стокоски разписки няма положени подписи от страна на получателя по доставките, а в приложените приемо-предавателни протоколи стоките не са идентифицирани по вид, количество и единична цена, като вместо това е посочено единствено, че същите се приемат от купувача без забележка. Отделно липсва информация за мястото, на което е извършено приемо-предаването на материалите, лицата, участвали при товаро-разтоварните дейности, начина им на транспортиране, водена между страните търговска кореспонденция и др. Установено е също, че дружеството не разполага със собствени стопански обекти /офиси, складове, търговски площи и др./, както и декларирани в отчетните регистри по чл. 124, ал. 1, т. 1 от ЗДДС /дневник покупки/ фактури с предмет „наем“. От представените договори за наем на кофраж от 06.04.2018г.,04.05.2018г. и 06.07.2018г. и договор за наем на скеле от 27.08.2018г.сключени между „ АДС РЕЙСТУДИО“ ЕООД като наемодател и жалбоподателя ,като „наемател“ се установило, че са еднотипни , не е посочен обекта за който се представя кофража, договорите не са подписани от наемателя, приемо - предавателните протоколи за скелето и кофража също не са подписани от „наемателя“,липсва информация от къде е натоварено скелето /кофража, къде е разтоварено,с какъв транспорт е превозено,за чия сметка е транспорта.От ревизираното лице са ангажирани копия от спорните фактури и касови бонове за извършени плащания в брой , но не са представени доказателства относно начина на съхранение на стоките и скелето/наети или собствени помещения/,товарителници ,пътни листа, данни къде и кога е разтоварена стоката,не са представени договори, ведомост за заплати и др. документи ,доказващи наличието на кадрова обезпеченост за извършване на услугата.

Ревизиращите служебно са констатирани, че този доставчик „АДС РЕЙСТУДИО“ ЕООД е дружество, което е deregистрирано на 25.09.2018г. по инициатива на данъчен орган с установени обстоятелства по чл. 176 от ЗДДС. Както и че част от посочените предшестващи доставчици са deregистрирани лица по ЗДДС по инициатива на НАП/л.58/, включително от ГФО към 31.12.2017г. този доставчик е посочил налични стоки в размер на 33 хил. лв., като в същото време представените фактури от предшестващи негови доставчици, издадени през 2017г. са на стойност 98 453.70лв. Обоснован е извод, че представените фактури от 2017г. не могат да послужат като доказателство,че стоките са били налични към датите на издаване на фактурите на „Мит Трейдинг 2002“ ЕООД.

Установено било и че на „АДС РЕЙСТУДИО“ ЕООД са извършени две ревизии за установяване на задължения за ДДС, попадащи в обхвата на настоящото ревизионно производство.Първата ревизия е за периода 01.01.2017г.-31.08.2018г., за която е съставен РД № Р-22221118002884-092-001/07.12.2018г. и е приключила с РА № Р-22221118002884-091-001/16.01.2019г.влязъл в сила, втората ревизия е за периода

01.04.2018г.-31.05.2018г. и е приключила с издаването на РА № Р-22221118004007-097-001/05.02.2019г., влязъл в сила. В издадените ревизионни актове са направени констатации за липса на получените и извършените от дружеството доставки, поради което от ревизиращият екип е обоснован извод за невъзможност за последващи продажби.

Предвид изложеното е формиран извод, че фактурираните услуги от „АДС РЕЙСТУДИО“ ЕООД не са реално извършени и на основание чл. 69, ал. 1, т. 1 във вр. с чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС и чл.70,ал.5 от ЗДДС не е признато право на данъчен кредит в общ размер на 16397,67лв. за м.04,05, 07.,08,и 09.2018г.

В РД също е отбелязано, че горепосочените доставчици на жалбоподателя не притежават материално-техническа обезпеченост за изпълнение на спорните доставки. От същите не са представени доказателства за наличието на активи /собствени или наети/, необходими за изпълнението на фактурираните доставки на стоки и услуги. Данни за наличие на притежавани от доставчиците имоти /складове и др./ не са установени и при извършената справки в Имотен регистър на Агенцията по вписванията, както и данни за регистрирани транспортни средства. За ревизираните периоди в дневниците за покупки на доставчиците не са вписани фактури за направени разходи за ел. енергия, вода, интернет, телефони и др., присъщи за дружества, извършващи стопанска дейност. Органите по приходите са приели, че фактурите, издадени от горесцитираните доставчици не документират реално извършени доставки на стоки и услуги. За тяхното доказване е необходимо както доставчикът, така и получателят да притежават документи, удостоверяващи реалното изпълнение на доставките. Формиран е извод, че с фактурирането на спорните стоки и услуги е създадена една правна привидност, целяща единствено постигане на данъчно предимство, изразяващо се в неоснователно приспадане на данъчен кредит по доставки, които не са извършени въобще между страните, сочени като доставчик и получател на фактурите.

Предвид това, на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1, във връзка с чл. 6 и чл. 9 от същия закон, с РА е отказано правото на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 69 600,66 лв., по всички фактури издадени от „ АДС РЕЙСТУДИО“ ЕООД, „МАЙ СТОРИДЖ“ ЕООД, „ВМ БИЛД“ ЕООД и „СЕЙЛС ММ“ ЕООД.

5. Установено е, че през данъчен период м.10.2018 г. ревизираното лице е ползвало право на приспадане на данъчен кредит в размер на 2400,00 лв. по фактура №0... №755/12.10.2018 г., издадена от „ЕВРОДИЗАЙН ЕНЕРДЖИ“ ООД, с предмет на доставката „авансово плащане за фотоволтаична инсталация“. Във връзка с процесната доставка е констатирано, че липсват доказателства за извършено плащане и последващо изпълнение на същата. Предвид това е прието, че по отношение на фактурираното авансово плащане не е изпълнен фактическия състав на чл. 25, ал. 7 от ЗДДС, поради което на основание чл. 68, ал. 1, т. 2 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от с. з. за „МИТ ТРЕЙДИНГ 2009“ ЕООД не е налице право на приспадане на данъчен кредит по спорната доставка.

6. В хода на ревизията е установено, че в дневниците за продажбите на жалбоподателя са отразени със закъснение кредитни известия, поради което на основание чл. 175 от Закона за лихвите върху данъци, такси и други подобни държавни вземания /ЗЛВДТДВ/ са му начислени лихви в общ размер на 145,20 лв.

Установява се, и че с РА за данъчните периоди м.11.2018г.,м.01.2019г.,м.03.2019г. и от м.03.2020г. до м. 07.2020г. не са определени допълнителни задължения, а

единствено лихви за забавени плащания.

II. Относно установените задължения по ЗКПО:

Въз основа на констатациите в частта по ЗДДС и на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО при ревизията са увеличени декларираните от „МИТ ТРЕЙДИНГ 2009“ ЕООД счетоводни финансови резултати за периодите 2018 г. и 2019 г. с разходите по фактурите, издадени от „АДС РЕЙСТУДИО“ ЕООД, „МАЙ СТОРИДЖ“ ЕООД, „ВМ БИЛД“ ЕООД и „СЕЙЛС ММ“ ЕООД, за които е прието, че са документално необосновани. Отделно за посочените данъчни периоди, органите по приходите са установили и отчетните по дебита на сметка 601 „Разходи за материали“ строителни материали /PVC дограма и керемиди/, за които липсват доказателства на кои обекти са вложени. Предвид това е прието, че така отчетните разходи са в нарушение на счетоводното законодателство и с техният размер на основание чл. 77, ал. 1 и чл. 16, ал. 2, т. 1 от ЗКПО във връзка с чл. 24 от Закона за счетоводството /ЗСч/ е увеличен счетоводният финансов резултат за 2018 г. и 2019 г.

В резултат на извършените корекции, от ревизиращите органи са установени следните финансови резултати:

- за 2018 г. декларираната от дружеството данъчна печалба в размер на 9 533,90 лв. е увеличена на 60 152,81 лв., като е определен допълнително корпоративен данък за внасяне в размер на 5 061,89 лв., ведно с лихви в размер на 1 483,53 лв.;
- за 2019 г. декларираната от дружеството данъчна печалба в размер на 39 494,83 лв., е увеличена на 222 792,76 лв., като е определен допълнително корпоративен данък за внасяне в размер на 22 270,65 лв., ведно с лихви в размер на 3699,70 лв.

Пред настоящата инстанция жалбоподателят представи писмени документи по опис/ л. 166-л.281/, относими към извършените от него последващи доставки, които са приети като доказателства по делото в открито заседание на 08.03.2023г.

По делото е изслушано и прието без оспорване заключение по ССЧЕ, което съдът цени като обективно, компетентно и професионално изготвено. Заключението е изготвено на база документите налични по административната преписка ,както и такива представени от жалбоподателя и ТД на НАП във връзка с издадени на вещото лице съдебни удостоверения. От заключението се установява следното:

Всички процесни фактури, издадени от „АДС РЕЙСТУДИО“ ЕООД/описани в Таблица към **Приложение към заключението**/ съдържат информация за вида на материалите, мярката, тяхното количество и стойност. Доставчикът представя копия на фактурите с гриф“копие“,като в Декларация от В. Т. –управител на „Адс Рейстудио“ ЕООД /л.665 от преписката/са описани и останалите документи, които са приложени: стокови разписки за получени стоково-материални ценности, приемо-предавателни протоколи, счетоводни регистри за осчетоводяване на стопанските операции /хронологични регистри,оборотни ведомости/, свързани с процесните фактури, фактури за закупени материали от „Адс Рейстудио“ЕООД. Представят се сключени договори за наем на кофраж/ от 06.04.2018г.,от 04.05.2018г. от 06.08.2018г. и скеле/от.27.08.2018г./, придружени с приемо-предавателни протоколи за приемане от наемателя „Мит трейдинг 2009“ ЕООД и за връщането им на наемодателя „Адс Рейстудио“ ЕООД, в посочените в договорите срокове. Протоколите се обвързват с издадените фактури по дата, като във всеки протокол е вписан номерът на фактурата, към която се отнася и нейната дата. Всички процесни фактури /за стоки и услуги - наемане на кофраж и скеле/ са придружени от приемо-предавателни протоколи. Някои копия на фискалните бонове към фактурите

не се четат /дата, сума/. В протоколите, свързани с доставката на стока, не е записан вида на стоката, която се приема. Във всички протоколи има само подпис на предалия стоката, а на приелия стоката – няма подпис. Протоколите имат дати и данни на доставчика и купувача – със записани имена и ЕИК. Към всяка от издадените фактури, свързани с доставка на строителни материали е издадена стокова разписка, а също и приемо-предавателен протокол, които се свързват с фактурата по следния начин: На някои от стоковите разписки са записани само имената на дружествата – „Адс Рейстудио“ ЕООД – изпълнител и „Мит Трейдинг 2009“ ЕООД – получател, а на други – имената на дружествата и техните ЕИК и имената на материално-отговорните лица, но само на някои. Вписана е датата на стоковата разписка, която съответства на датата на фактурата. Стоковите разписки нямат номера. Записани са наименованията на стоката, мярката, количеството, което ги свързва с фактурата. Вещото лице уточнява, че е извършило сравнение на записите на строителните материали, тяхната мярка и количество между фактурата и посоченото в съответната стокова разписка и не са се открили различия, посочва, че единичната цена и стойността не са записани в стоковата разписка. Поставен е подпис само на предалия стоките. Не са изписани имената на материално-отговорните лица. На всички стокови разписки – не е поставен подпис на приелия стоките и няма данни за превозното средство и за товарителницата. Процесните фактури са отразени в дневниците за продажби на „Адс Рейстудио“ ЕООД и в дневниците за покупки на „Мит Трейдинг 2009“ ЕООД за съответните периоди, като вещото лице не е установило грешки с изключение на следното : в Дневника за покупките на жалбоподателя ф. №[ЕГН] е записана с дата 03.05.2018 г., а на лист 669 от преписката, фактурата е с дата 04.05.2018 г.; в счетоводството на доставчика „Адс Рейстудио“ ЕООД фактурите са осчетоводени като е дебитирана сметка 411 Клиенти – с общата сума по всяка от фактурите, кредитирана е сметка 4532 Начислен ДДС за продажби – с размера на данъка и е кредитирана сметка за начисляване на прихода от доставката – сметка 702 Приходи от продажба на стоки и сметка 703 Приходи от продажба на услуги – за отдаването под наем на кофража и скелето. Осчетоводяването е правилно и означава начисляване на приход, като сметките кореспондират със сметка 123 Печалба и загуба от текущата година, начисленият данък за продажби по сметка 4532 участва при формиране на резултата в Справка-декларация за ДДС през съответния период, начислява се вземане от клиента „Мит Трейдинг 2009“ ЕООД. Клиентът е платил касово задълженията си, поради което се дебитира сметка 501 Каса и се кредитира сметка 411 Клиенти. Не остават вземания от „Мит Трейдинг 2009“ ЕООД по сметка 411 Клиенти в счетоводството на доставчика „Адс Рейстудио“ ЕООД. От представения Аналитичен регистър на сметките от група 30 Материали, продукция и стоки за периода от 01.04.2018 г. – 30.09.2018 г. /лист 714 и следв./ е видно, че се осчетоводява доставката на материали и стоки по дебита на сметка 302 Материали и сметка 304 Стоки. В последните дни на м.04, м.05, м.06, м.07, м.08 и м.09.2018 г. се отразява разхода, свързан с продажбата на стоки, като се дебитира сметка 702 Приходи от продажбата на стоки, а за материалите се извършва начисляването на разход по дебита на сметка 601 Разходи за материали. Осчетоводяването на разхода е правилно, но се представя само синтетична отчетност на сметките от група 30 Материали, продукция и стоки, т.е. записите по сметките могат да се проследят само стойностно. Аналитичната отчетност на материалите и стоките предоставя информация по вид и наименование на активите, мярка и количество, единична цена, стойност. При аналитичното

счетоводно записване при доставката, може да се проследи наличността от всеки материал/стока към определен момент на продажбата. От анализирания счетоводна отчетност на жалбоподателя вещото лице е направило следния извод:; 1.Фактурите, издадени от „Адс Рейстудио“ ЕООД, *в които са фактурирани материали* за процесния период са осчетоводени, като са използвани следните счетоводни сметки: дебитирана е сметка 3021 Материали – с данъчната основа, дебитирана е сметка 4531 ДДС за покупките – с размера на начисления данък, кредитирана е сметка 401 Доставчици – с общата сума. Осчетоводяването означава, че се увеличават материалите, начислява се ДДС, като данъкът за покупките участва при формиране на ДДС в справка-декларация за съответния период – ДДС за възстановяване, за приспадане или за внасяне и се начислява задължение за плащане към доставчика. Задължението е платено от касата на жалбоподателя, като е дебитирана сметка 401 Доставчици и е кредитирана сметка 501 Каса.; 2. В три от фактурите, издадени от „Адс Рейстудио“ ЕООД, *са фактурирани, освен материали, а и услуги – ф.№№ [ЕГН]/06.04.2018 г./наем на кофраж/, [ЕГН]/28.04.2018 г. /товарене/, [ЕГН]/04.05.2018 г. /наем на кофраж/, поради което е дебитирана и сметка 602 Разходи за външни услуги, което е правилно.; 3. Две от фактурите - №№ [ЕГН]/06.08.2018 г. и [ЕГН]/27.08.2018 г. са издадени само за услуги – наем на кофраж и наем на скеле. Вместо да се използва сметка 602 Разходи за външни услуги, услугите са отчетени по сметка 3021 Материали за СМР /лист 191 от преписката/, а също и в регистъра на сметката на лист 264 стр.2.;*

2. На двете процесни фактури, издадени от доставчика „Май Сторидж 2009“ ЕООД с приложените към тях фискални бонове се заплащат общите суми по фактурите, към фактурите се представят **стокови разписки и приемо-предавателни протоколи**, във фактурите е записано като основание „материали по опис“, описи не се представят, *но в стоковите разписки са изписани /към ф.[ЕГН]/29.10.2018 г./ - дъски – 10 куб.м., ед.цена и стойност, във ф. [ЕГН]/30.10.2018 г. – шперплат, цимент, плоскости и гипс с посочена мярка, количество, единична цена, стойност/, като в този случай стоковите разписки допълват информацията в двете фактури. На **стоковите разписки** са записани имената на дружествата - „Май Сторидж“ ЕООД – изпълнител и „Мит Трейдинг 2009“ ЕООД – получател и ЕИК. Записани са наименованията на стоката, мярката, количеството, стойността, която ги свързва с фактурата и допълва информацията за стоката. Няма номера на стоковите разписки, датата на всяка от тях съответства на датата на издаване на фактурата. Поставен е подпис само на предалия стоките. Не са изписани имената на материално-отговорните лица. На двете стокови разписки – не е поставен подпис на приелия стоките и няма данни за превозното средство и за товарителницата; датата на всеки от двата приемо - предавателни протокола, съответства на датата на издаване на фактурата, към която се отнася. Вписан е номерът на фактурата, към която се отнася и нейната дата. В протоколите не е записан вида на стоката, която се приема. Във всички протоколи има само подпис на предалия стоката, а на приелия стоката – няма подпис. Не са изписани имена на предалия и приелия. Протоколите имат дати и данни на доставчика и купувача – със записани имена и ЕИК.*

Фактурите са отразени в дневниците за продажби на доставчика Май С. 2009“ ЕООД и в дневниците за покупки на „Мит Трейдинг 2009“ ЕООД за съответния период. В счетоводството на доставчика „Май Сторидж 2009“ ЕООД фактурите са осчетоводени, като е дебитирана сметка 411 Клиенти – с общата сума по всяка от

фактурите, кредитирана е сметка 4532 Начислен ДДС за продажби – с размера на данъка и е кредитирана сметка за начисляване на прихода от доставката – сметка 702 Приходи от продажба на стоки. *Осчетоводяването е правилно.* Клиентът е платил касово задълженията си, поради което се дебитирана сметка 501 Каса и се кредитирана сметка 411 Клиенти. Не остават вземания от клиента по сметка 411 Клиенти в счетоводството на доставчика „Май Сторидж 2009“ ЕООД. Приходните касови ордери съдържат данни: №, дата на ПКО, приема се от „Мит Трейдинг 2009“ ЕООД, сума, осчетоводяване на получаването на сумата. Не се представя Аналитичен регистър на сметка 304 Стоки. Не се представя регистър за изписване на стоките при тяхната продажба. *Оборотната ведомост допълва тази информация /лист 835 от преписката/, като е видно, че се изписват стоки /кредит на сметка 304 Стоки за периода от 01.10.2018 г. – 31.10.2018 г. в размер на 303 404,92 лв.,* но само аналитичната отчетност може да поясни наименованието на продадените стоки, тяхното количество, единична цена и стойност /отчетна, която се отчита като разход и продажна, която се отчита по сметката, отчитаща прихода/. От ТД на НАП С.-град, офис К. село, е изпратена и ГДД по чл.92 от ЗКПО на „Май Сторидж 2009“ ЕООД за 2018 г. Дружеството приключва годината със счетоводна и данъчна печалба в размер на 926,97 лв., начислен е корпоративен данък в размер на 92,70 лв.

В папки от преписката №№2 и 3 са приложени счетоводни регистри на различни счетоводни сметки, оборотни ведомости, годишни финансови отчети за процесния период. От анализираната счетоводна отчетност на жалбоподателя Мит Трейдинг 2009“ ЕООД, вещо лице прави следния извод: С фактурите, издадени от „Май Сторидж 2009“ ЕООД са фактурирани материали за процесния период и са осчетоводени, като са използвани следните счетоводни сметки: дебитирана е сметка 3021 Материали – с данъчната основа, дебитирана е сметка 4531 ДДС за покупките – с размера на начисления данък, кредитирана е сметка 401 Доставчици – с общата сума. Осчетоводяването означава, че се увеличават материалите, начислява се ДДС, като данъкът за покупките участва при формиране на ДДС в справка-декларация за съответния период – ДДС за възстановяване, за приспадане или за внасяне и се начислява задължение за плащане към доставчика. Задължението е платено от касата на „Мит Трейдинг 2009“ ЕООД, като е дебитирана сметка 401 Доставчици и е кредитирана сметка 501 Каса; „Мит Трейдинг 2009“ ЕООД поддържа аналитичност на сметка 3021 Материали, но някои от тях са заведени общо с наименование на партидата „строителни материали“, което е видно от регистъра на лист 259 и следв. Информацията за стоките, закупени от „Май Сторидж 2009“ ЕООД се проследява на лист 268 стр.2 от папка №3 на преписката: заведен е дървен материал за 3300 лв. и строителни материали за 6 675,83 лв., с партиден № 0196. Проследявайки партидата в регистъра Аналитични салда за период на сметка 3021 материали /лист 68, папка №2/ също е видно, че завеждането на дървения материал, на шперплат, цимент, плоскости и гипс /доставката по двете фактури/ е заведена общо в един партиден № 0196.; Вещото лице сочи, че осчетоводяването на фактурите е записано и в графите за осчетоводяване в счетоводството на доставчика и на жалбоподателя в таблицата към **Приложението.;**

3. Фактурите, издадени от доставчика „ВМ БИЛД“ ЕООД, които са придружени от договори за наем на кофраж/от 15.05.2019г.; от 30.07.2019г. и от 27.12.2019г./ и за наем на скеле/ от 09.05.2019г.; от 31.07.2019г. и от 18.12.2019г./ са представени от жалбоподателя и от този доставчик. Придружават се от прямо-предавателни

протоколи за предаване на описаните активи обратно – за тяхното връщане на Наемодателя. Протоколите се обвързват с фактурата по дата, като във всеки протокол е вписан номерът на фактурата, към която се отнася и нейната дата. Протоколите имат дати и данни за доставчика и купувача – със записани имена и ЕИК. За връщането на кофража на Наемодателя, свързан с фактура № [ЕГН]/27.12.2019 г. – не се открива протокол.; Към всяка от издадените фактури, свързани с доставка на строителни материали е издадена стокова разписка, а също и приемо-предавателен протокол, които се отнасят към съответната фактура, но се откриват някои пропуски относно включването на всички необходими реквизити.; фактурите са отразени в дневниците за продажби на доставчика и в дневниците за покупки на жалбоподателя. за съответните периоди; За 2020 г. „ВМ Билд“ ЕООД не е подал Декларация по чл.92 от ЗКПО.

Вещото лице е извършило проверка за отразяване на процесните фактури в дневниците за продажби на доставчика „ВМ Билд“ ЕООД, изпратени с писмо вх. № 31448/30.08.2023г. по описа на съда и дава заключение, *че фактурите са отразени в дневниците за продажби за съответните периоди, като вещото лице не е установило грешки.* От този доставчик са представени/ папка № 5 от преписката/ копия на процесните фактури и придружаващи документи – стокови разписки, приемо-предавателни протоколи, счетоводни регистри-аналитични регистри, оборотни ведомости и фактури за покупки от „ВМ Билд“ ЕООД, приходни касови ордери, които съдържат данни за №, дата на ПКО, приема се от „Мит трейдинг 2009“ ЕООД сума, осчетоводяване на получаването на сумата. Фактурите са осчетоводени като е дебитирана сметка 411 Клиенти – с общата сума по всяка от фактурите, кредитирана е сметка 4532 Начислен ДДС за продажби – с размера на данъка и е кредитирана сметка за начисляване на прихода от доставката – сметка 702 Приходи от продажба на стоки или сметка 703 Приходи от продажба на услуги – за отдаването под наем на кофража и скелето. *Осчетоводяването е правилно, и означава начисляване на приход, като сметките кореспондират със сметка 123 Печалба и загуба за текущата година, начисленият данък за продажби по сметка 4532 участва при формиране на резултата в справка-декларация за ДДС през съответния период, начислява се вземане от клиента „Мит трейдинг 2009“ ЕООД.* Само за две от фактурите № [ЕГН]/09.05.2019г./наем на скеле/ и № [ЕГН]/15.05.2019г./наем на кофраж/ не е използвана правилната сметка за начисляване на приход – сметка 703 Приходи от продажба на услуги. Използвана е сметка 702 Приходи от продажба на стоки, което е грешка, тъй като основанийето за издаване на фактурите е „наем“. Клиентът е платил касово задълженията си, поради което се дебитира сметка 501 Каса и се кредитира сметка 411 Клиенти. Не остават вземания от клиента по сметка 411 Клиенти в счетоводството на доставчика ВМ Билд“ ЕООД. Представени са и приходни касови ордери. Не са представени счетоводни регистри на сметка 304 Стоки – синтетичен и аналитичен. *От оборотните ведомости за процесните периоди се разбира, че всеки месец са изписвани стоки /осчетоводено е намаляването на стоките, в резултат на продажбата през месеца/, което е правилно.* В счетоводството на жалбоподателя „Мит Трейдинг 2009“ ЕООД осчетоводяването на фактурите, издадени от „ВМ Билд“ ЕООД, в които са фактурирани материали за процесния период са осчетоводени в счетоводството на жалбоподателя, като са използвани следните счетоводни сметки: дебитирана е сметка 3021 Материали – с данъчната основа, а за фактуриране на наемите на скеле и кофраж е дебитирана сметка 602 Разходи за външни

услуги, дебитирана е сметка 4531 ДДС за покупките – с размера на начисления данък, кредитирана е сметка 401 Доставчици – с общата сума. Задължението е платено от касата на жалбоподателя, като е дебитирана сметка 401 Доставчици и е кредитирана сметка 501 Каса. *Осчетоводяването е правилно.*

4.Към издадените от доставчика „**СЕЙЛС ММ**“ ЕООД фактури, свързани с доставка на материали/ папка7 на преписката/ от вещото лице е констатирано, че са представени стокови разписки и приемо-предавателни протоколи от жалбоподателя и от доставчика, на които липсват част от реквизитите. **На стоките разписки са записани имената на дружествата - „Сейлс ММ“ ЕООД – изпълнител и „Мит Трейдинг 2009“ ЕООД – получател и ЕИК. Записани са наименованията на стоката, мярката, количеството, стойността, която ги свързва с фактурата. Записан е номерът на фактурата и нейната дата. Няма номера на стоките разписки, датата на всяка от тях съответства на датата на издаване на фактурата в стоките разписки: Поставени са по два подписа на представителите.; Изписани имената за предал и приел – на управителите.** Има следи при копирането от печати. Няма данни за превозното средство и за товарителница.; Датата на всеки от приемо-предавателните протоколи съответства на датата на издаване на фактурата, към която се отнася. Вписан е номерът на фактурата, към която се отнася и нейната дата. В протоколите не е записан вида на стоката, която се приема. Във всички протоколи има подписи на предалия стоката, на някои има подпис и на приелия стоката, но на други – няма. Не са изписани имена на предалия и приелия. Протоколите имат дати и данни на доставчика и купувача – със записани имена и ЕИК.

Фактурите са отразени в дневниците за продажби на доставчика и в дневниците за покупки на жалбоподателя. Фактурите са осчетоводени в счетоводството на доставчика „**Сейлс ММ**“ ЕООД като е дебитирана сметка 411 Клиенти – с общата сума по всяка от фактурите, кредитирана е сметка 4532 Начислен ДДС за продажби – с размера на данъка и е кредитирана сметка за начисляване на прихода от доставката – сметка 702 Приходи от продажба на стоки. *Осчетоводяването е правилно.* Клиентът е платил касово задълженията си, поради което се дебитира сметка 501 Каса и се кредитира сметка 411 Клиенти, с изключение на ф. [ЕГН]/09.07.2020 г., която е анулирана от доставчика през м.08.2020 г. Не се представя регистър на сметка 304 Стоки. От оборотните ведомости се разбира, че се доставят и изписват стоки през м.07, м.08 и м.09.2020 г. От ТД на НАП С.-град, офис М., информират с писмо вх. № 31183/28.08.2023 г. по описа на Административен съд София-град, че дружеството не е подавало ГДД по чл.92 от ЗКПО за 2020 г.; в счетоводството на жалбоподателя „**Мит Трейдинг 2009**“ ЕООД фактурите са осчетоводени като е дебитирана сметка 601 Разходи за материали – с данъчната основа, дебитирана е сметка 4531 ДДС за покупките – с размера на начисления данък, кредитирана е сметка 401 Доставчици – с общата сума. Задължението е платено от касата на „Мит Трейдинг 2009“ ЕООД, като е дебитирана сметка 401 Доставчици и е кредитирана сметка 501 Каса.

На фактурите са копирани фискални бонове, с изключение на ф. № [ЕГН]/09.07.2020 г., за която доставчикът е издал кредитно известие през м.08.2020 г., но жалбоподателят го е осчетоводил през м.12.2020 г. /по данни от РД, тъй като е извън процесния период и не се прилагат регистри за м.12.2020 г./ Към фактурите, издадени от процесните доставчици се представят договори, свързани с отдаването под наем на кофраж и скеле.

Относно извършването на транспорта, вещото лице сочи, че по обяснение на

управителя на „Мит Трейдинг 2009“ ЕООД – А. Низамски, транспортирането до обектите се е извършвало чрез служебно МПС марка Ф. Голф с регистрационен номер СВ0623НМ, както и с безвъзмездно предоставен товарен автомобил Форд Транзит 330 от В. Т. Б., с рег. [рег.номер на МПС] . *Регистрационен талон на собственика е приложен на лист 499 от преписката.* Пътни листове или пътна книжка не се представят. Не се представят товарителници. Вещото лице сочи относно информацията в счетоводните регистри, които са вторични счетоводни документи, че следва сметка 302 Материали и сметка 304 Стоки да съдържа аналитичност, т.е. тези активи да бъдат заведени по наименование с посочена мярка за количество, количество, единична цена, стойност. Изискването за аналитичност на материалите/стоките е посочено и в НСС 2 Отчитане на стоково-материалните запаси. Вещото лице пояснява, че доставчиците представят синтетична отчетност на материалите/стоките, т.е. тези активи се отчитат само стойностно. От гледна точка на касовата отчетност са съставени приходни касови ордери. Издадени са също и фискални бонове.

На въпроса били ли са процесните доставки на стоки /услуги, предмет на последващи доставки към други дружества ,какви първични счетоводни документи са издадени за това и разплатенили са тези фактури вещото лице дава следния отговор : за процесния период са сключени договори с клиенти за изпълнение на СМР с “Каро трейдинг“ ЕООД, “Престиж бизнес 93“ ЕООД, „Воднострой“ АД, като обектите са описани в констативната част на заключението. От приложените счетоводни регистри е видно, че изписването на материалите е свързано с обектите В., „Арматурен двор-Люлин“ ЕООД и обектите, които са описани в договорите, сключени с клиентите “Каро трейдинг“ ЕООД, “Престиж бизнес 93“ ЕООД, „Воднострой“ АД. При влагане в обектите за изпълнение на СМР се съставя счетоводната операция Дебит сметка 601 Разходи за материали/Кредит сметка 3021 Материали – с вида материал, количество, единичната цена и общата отчетна стойност. По данни от регистър Аналитични салда за период на сметка 3021 Материали за СМР – /лист 62-74 от преписката/ е видно следното: През 2018 г. са закупени материали за 269 376,81 лв. и са изписани за 94 058,94 лв. Остават налични материали към 01.01.2019 г. за 221 383,48 лв.; През 2018 г. са начислени по кредита на сметка 703 Приходи от продажби на услуги, в размер на 198 588,74 лв. от клиент „Каро Трейдинг“ ЕООД по фактури №№ [ЕГН]/31.08.2018 г., ф.[ЕГН]/04.12.2018 г. и ф.[ЕГН]/04.12.2018 г. /лист 228 от преписката;/ През 2019 г. са закупени материали за 405 204,19 лв., при налични към 01.01.2019 г. 221 383,48 лв. и са изписани за общата сума 626 587,67 лв. *Не остават налични материали към 01.01.2020 г. Данните се потвърждават и в приложените оборотни ведомости в папка №2 от преписката. Сред изписаните материали са и процесните;* От Аналитичния дневник на сметка 703 Приходи от продажби на услуги за периода 01.01.2019 г. – 31.12.2019 г. са начислени приходи по фактури №№ [ЕГН]/02.05.2019 г., [ЕГН]/17.05.2019 г., [ЕГН]/01.07.2019 г., издадени от „Каро Трейдинг“ ООД за обекти [населено място], СОУ [населено място], обект П.. Издадена е и фактура №[ЕГН]/05.07.2019 г. от „Престиж бизнес 93“ ООД. Основанието за начисляване на прихода е окончателно плащане по договорите с тези клиенти. Общата сума на прихода е в размер на 572 460,33 лв./лист 229/; За 2020 г. се представя регистър на сметка 601 Разходи за материали, като от оборотната ведомост за периода 01.01.2020 г. – 30.09.2020 г. *се разбира, че по сметка 3021 Материали за СМР – не се завеждат материалите, а директно се влагат в обектите, отчитайки се по сметка 601*

Разходи за материали.; За деветмесечието на 2020 г. са осчетоводени като разход материали за 124 528,68 лв., сред които са процесните на „Сейлс ММ“ ЕООД, а също и материалите по другите подсметки на сметка 302 Материали – Инструментариум, Гориво-смазочни материали и др.; За деветте месеца на 2020 г. са отчетени разходи за основна дейност, в размер на 240 813,04 лв. по сметка 611 Разходи за основна дейност. Отчетени са приходи към 30.09.2020 г., в размер на 449 000,00 лв., които са нефинансови приходи за бъдещи периоди.; За деветте месеца на 2020 г. са отчетени приходи от продажба на услуги в размер на 5 000 лв., от които 4 500,00 лв. за обект В. и 500,00 лв. за СМР ОУ“О. Паисий“ /лист 230/.; От Аналитичен дневник на сметка 7511 Нефинансови приходи за бъдещи периоди – краткосрочни за периода от 01.01.2018 г. - 30.09.2020 г. /лист 184 и следв. от преписката/ се разбира, че по тази сметка се отчитат авансовите плащания по договорите с клиентите, описани по-горе: обект [населено място], аванси от „Каро Трейдинг“ ООД, обект В., от „Престиж бизнес 93“ ЕООД и др. С анализа на регистър Главна книга на сметка 7511 Нефинансови приходи за бъдещи периоди – краткосрочни за периода от 01.01.2018 г. - 30.09.2020 г. /лист 231 и следв. от преписката/ се изяснява, че по кредита на сметката са отчетени за този период получени авансови средства от клиентите общо в размер на 334 000,00 лв. за извършване на договорените услуги. Когато настъпи основанието за окончателно плащане, авансите се приспадат и приходите, отчетени за бъдещи периоди се отнасят като приход за текущия период, като само този приход, начислен по сметките от група 70 Приходи от продажби участва при формиране на финансовия резултат за текущия период.

Вещото лице посочва в заключението и, че в пояснение от А. Д. Низамски – управител на „Мит Трейдинг 2009“ ЕООД / в папка №4, лист 497 от преписката/, е посочено, че основната дейност на дружеството е свързана с различни видове строително-монтажни услуги и ремонти на големи обекти и че за периода 01.01.2018 г. – 30.09.2020 г. са закупени строителни материали и са наети съоръжения като скеле и кофраж от различни доставчици, вкл. и от процесните „ВМ БИЛД“ ЕООД, „АДС Рейстудио“ ЕООД, „Май Сторидж“ ЕООД и „Сейлс ММ“ ЕООД; дружеството жалбоподател не притежава недвижим имот, който да се използва като обособен склад, поради което закупените от „Мит Трейдинг 2009“ ЕООД материали се складираат на обектите, за които има сключени договори; транспортирането до обектите се извършвало чрез служебно МПС марка Ф. Голф с регистрационен номер СВ0623НМ, както и с безвъзмездно предоставен товарен автомобил Форд Транзит 330 от В. Т. Б., с рег. [рег.номер на МПС] .

При така установената фактическа обстановка съдът намира от правна страна следното:

Жалбата е процесуално допустима като подадена в срока по чл.156, ал.1 ДОПК от лице, имащо правен интерес от оспорването, срещу подлежащ на обжалване административен акт и след като е осъществено обжалването по административен ред съобразно изискванията на чл.156, ал.2 ДОПК.

Разгледана по същество е частично основателна, по следните съображения:

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК, съдебният контрол за законосъобразност и обоснованост на ревизионния акт включва преценка дали той е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материално - правните разпоредби по издаването му.

Осъществявайки контрол в посочения обхват, настоящият състав приема, че

ревизионният акт е издаден от компетентен орган по смисъла на чл. 119, ал. 2 от ДОПК, във вр. с чл. 7, ал. 1, т. 4 от Закона за НАП, съгласно приложената Заповед № РД-01-128/18.02.2020г. на директора на ТД на НАП С., в кръга на определените му правомощия, в резултат на надлежно възложена ревизия съгласно чл. 112 и чл. 113 от ДОПК. със ЗВР №Р-22221521000036-020-001 от 06.01.2021 г., изменена със ЗИЗВР/заповеди №Р-22221521000036-020-002 от 15.04.2021 г. и №Р-22221521000036-020-003/14.05.2021 г.

Видно от приложеното заверено копие на процесния РА, същият е подписан с електронни подписи на издателите му, валидни към датата на неговото издаване, видно от представените от ответника преки доказателства по чл. 184, ал. 1 ГПК – удостоверения по чл. 25 ал. 1 от Закона за електронния документ и електронните удостоверителни услуги, възпроизведени на хартиен носител. Съдът кредитира електронните подписи по аргумент от разпоредбата на чл. 25, т. 1 от Регламент (ЕС) № 910/2014 на ЕП и на Съвета от 23 юли 2014 година относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО, в сила от 01.07.2016 г. съгл. чл. 52, както и на чл. 5, т. 2, предл. 2 и 3 от Директива 1999/93/ЕО НА ЕП и на Съвета от 13 декември 1999 година относно правната рамка на Общността за електронните подписи, съгласно които правната сила на електронния подпис не може да бъде оспорена на основание, че същият не се основава на квалифицирано електронно удостоверение. Не се установяват пороци, обосноваващи нищожността на РА.

Атаквания РА е в предвидените форма и съдържание по чл. 120, ал.1 ДОПК, включително разпоредителна част в табличен вид, в която е определен размера на обжалваните задължения. Предвид разпоредбата на чл. 120, ал. 2 ДОПК, РД е неразделна част от РА и в този смисъл може да се приеме, че мотивите на РД са и мотиви на РА. Съдържанието на РД съответства на законовата норма на чл. 117, ал. 2, т. 1-10 ДОПК, към него са приложени събраните от ревизията доказателства по чл. 117, ал. 3 ДОПК. Съдът не констатира допуснати съществени нарушения на административно - производствените правила, които да са самостоятелно основание за отмяна, при съобразяване и на разпоредбата на чл. 160, ал. 4 от ДОПК. Не е изтекъл преклузивният срок чл. 109, ал. 1, изр. 1 ДОПК. В рамките на ревизията от проверявания субект са изискани на основание чл. 37, ал. 2 и 3 ДОПК доказателства по нейния предмет. Инициирани са насрещни проверки по чл. 45, ал. 1 ДОПК, като ПИНП с приложенията са приобщени по преписката. Служебно са направени справки по информационните масиви на НАП. Тази доказателствена съвкупност е формирана със законосъобразно извършени от ревизиращите органи процесуални действия. Ревизията е извършена в определения със заповеди за изменение на ЗВР №Р-22221521000036-020-002 от 15.04.2021 г. и №Р-22221521000036-020-003/14.05.2021 г срок до 18.06.2021г.

В тази връзка настоящият състав приема, че оспореният РА е издаден от компетентен орган по чл. 119, ал. 2 от ДОПК, в рамките на законоустановените срокове, в предвидената форма, съгласно чл. 120, ал. 1 от ДОПК и съдържа изискуемите реквизити по чл. 120, ал. 2 от ДОПК.

По приложението на материалния закон:

По ЗДДС

1. Правилни са изводите на ревизиращите органи ,потвърдени от решаващия орган относно доначислен с РА ДДС за данъчен период *м.10.2018г.*, в размер на 2400лв., по

фактура № 0...755/12.10.2018г., издадена от „Евродизайн енерджи“ ООД, с предмет „авансово плащане за фотоволтаична инсталация, тъй като от доказателствата по делото се установява, че по фактурата няма извършено плащане в брой или по банков път.

В жалбата не са изложени конкретни аргументи в тази част, но е заявено оспорване изцяло на РА в потвърдената и изменената му част. Авансовото плащане по смисъла на чл.25, ал.7 от ЗДДС не е данъчно събитие по чл.25, ал.2,3, и 4, но по силата на закона представлява юридически факт, който води до изискуемост на данъка. По арг от чл.68, ал.1, т.2 от ЗДДС данъчен кредит е сумата, която регистрираното лице има право да приспадне от данъчните си задължения за извършено от него плащане, преди да е възникнало данъчното събитие за облагаема доставка. На основание чл.70 ал.5 от ЗДДС по процесната фактура за жалбоподателя не е налице право на данъчен кредит. Предвид изложеното в тази част оспорването е неоснователно.

2.Макар, в жалбата да не са изложени конкретни оплаквания както относно начислените с РА лихви за забава, във общ размер на 145,20 лв. във връзка с несвоевременното отразяване на КИ в отчетните регистри по чл.124, ал.1, т.1 от ЗДДС на жалбоподателя, така и относно начислените с РА, на основание чл.175, ал.1 ДОПК закъснителни лихви за неплатените в законоустановените срокове декларирани публични задължения за ДДС, съдът споделя доводите на решаващия орган и намира констатациите на органите за приходите за правилни и законосъобразни.

3. С оспореният РА, в изменената и потвърдена част с решението на директора на дирекция „ОДОП“С. е отказано правото на приспадане на данъчен кредит, *в общ размер на 63700.66 лв. по фактурите, издадени от „ВМ БИЛД“ ЕООД, „МАЙ СТОРИДЖ“ ЕООД, „АДС РЕЙСТУДИО“ ЕООД и „СЕЙЛС ММ“ ЕООД.*

Прието е от приходните органи и от решаващият орган, че не са изпълнени условията на чл.6 и чл.9 ЗДДС. От ревизираното лице не са представени достатъчно убедителни доказателства за реално изпълнение, тъй като не е установена фактичката възможност на посочените във фактурите доставчици да разполагат съответните стоки продадени на жалбоподателя, и да са притежавали в действителност отдадените под наем скелета и кофражи в процесните данъчни периоди, а представените от жалбоподателя фактури, договори, приемо-предавателни протоколи, стокови разписки, фискални бонове и др. не са достатъчни да докажат реалността на доставките за ревизираните периоди. Прието е, че тези документи са формално съставени и като частни такива, не са кредитирани от ревизиращият орган. Не е доказан транспортът на стоките - строителни материали в големи количества, липсва информация за собствени или наети от доставчиците помещения, където стоките или скелетата и кофражите са се съхранявали до предоставянето им на жалбоподателя, тоест липсва материална и кадрова обезпеченост на документираните доставки.

Съгласно чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, материалноправна предпоставка за възникване на правото на данъчен кредит е наличието на действително извършена облагаема доставка на стока или услуга към лицето, посочено в данъчния документ като получател на доставката. По силата на чл. 68, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС, във връзка с чл. 25, ал. 2 от ЗДДС, данъчното събитие и изискуемостта на данъка по доставки на стоки настъпват когато правото на собственост върху стоките бъде прехвърлено, респективно правото на разпореждане с вещта като собственик. Съдебната практика на СЕС и ВАС безпротиворечиво приема, че не може получателят да отговаря за действията, респ. бездействията на своите

доставчици, включително да доказва тяхната обезпеченост за извършване на доставките. В този смисъл са решенията по дела С-80/11, С-142/11, С-285/11, С-324/11, С-18/13 на СЕС. Получателят по доставка, за да упражни правото на данъчен кредит е длъжен да установи всички положителни факти, за да докаже реалността на доставката, но от него може да се изисква да представи само тези доказателства, които са съставени заедно с прекия доставчик и са двустранно подписани. Всички други, които изхождат само от доставчика, каквито са тези за неговата обезпеченост да изпълни доставката, не може да се вменява в тежест на получателя по доставката да ги доказва.

Настоящата съдебна инстанция намира, че в случая реалността на доставките, като условие за законосъобразното възникване и упражняване на правото на данъчен кредит, е доказана в процеса. Основателни са твърденията на жалбоподателя за наличието на достатъчно писмени доказателства за обосноваване извода за извършване на спорните доставки на стоки и услуги.

В случая, съвкупната преценка на представените още в ревизионното производство доказателства установява реалното осъществяване на доставките именно от посочените дружества.

В хода на ревизията е установено, че основната дейност на жалбоподателя е свързана със строителство и ремонт на жилищни и обществени сгради-големи обекти, през ревизирания период, като подизпълнител на обектите В., манастир „Св.Архангел М.“, [населено място], [община] сгради, сградите собственост на манастир „Св.П.“, [населено място], [община], обекти в [населено място] и сграда 2 МЖ /училищен стол/ в образователен център в [населено място], [община] и др. Във връзка с осъществяваната дейност ревизираното лице е закупувало стоки и е получавало услуги от трети лица, за които са издавани фактури. За осъществяване на дейността има назначен квалифициран персонал.

Видно от отразеното във фактурите издадени от ВМ БИЛД“ ЕООД, „МАЙ СТОРИДЖ“ ЕООД, „АДС РЕЙСТУДИО“ ЕООД и „СЕЙЛС ММ“ ЕООД по които е отказано правото на данъчен кредит, същите са с предмет доставка на стоки/строителни материали цимент ,шперплат ,ОСБ плоскости,дъски ,греди латекс боя пирони и др./Във фактурите материалите са описани по вид количество и единична цена ,Към всяка фактура е приложена складова разписка от датата на издаване на фактурата, която пресъздава съдържанието на фактурата относно доставчик, получател техните индивидуализиращи данни,вид количество и стойност на материала, представени са и подписани приемо- предавателни протоколи с дата съвпадаща с датата на издаване на фактурата,в които е препратено към описа по съответната фактура и складова разписка. Не са представени конкретни доказателства за транспорт на стоките ,но се установява от приложените доказателства с преписката, че жалбоподателят притежава лек автомобил служебно моторно превозно средство марка Ф. Голф, както и с безвъзмездно предоставен товарен автомобил Форд Транзит 330 от В. Т. Б.. Същевременно от приетото по делото заключение на ССЕ потвърждава ,че доставките от процесните доставчици на „Мит трейдинг 2009“ЕООД са обвързани със приемо предавателните протоколи и стокови разписки посочени в Приложение към заключението, съдържащи дата, основание за издаване и стойност ,платежни документи –фискални касови бонове от фискални касови устройства.При тези данни неоснователно ревизиращите органи са приели ,че представените във връзка с доставките документи са „формални“ и неоснователно не са кредитирани от

ревизиращия орган, при положение че същите са представени своевременно и индивидуализират доставката в т.ч. и получената стока като вид и количество. Установено е и нейното счетоводно отразяване, по представените от доставчиците счетоводни документи.

По фактурите, издадени от „ВМ БИЛД ЕООД“ и „АДС Рейстудио“ ЕООД с предмет услуга /наем на кофраж и скеле/, по които също е отказано правото на данъчен кредит се представят договори от 15.05.2019г., 09.05.2019г.; 31.07.2019г., 30.07.2019г., 27.12.2019г. и 18.12.2019г., сключени между „ВМ БИЛД“ ЕООД/наемодател/ и жалбоподателя/наемател/ и от 06.04.2018г., 04.05.2018г., 06.08.2018г. и 27.08.2018г., сключени от „АДС Рейстудио“ ЕООД/наемодател/ и „Мит трейдинг 2009“ ЕООД /наемател/ към които са приложени и приемо предавателни протоколи за предаване на скелето/кофража и връщане на скелето/кофража. Посочените договори са представени както от доставчика, така и от жалбоподателя и от съдържанието им се установява, че страните са уговорили предоставяне за временно ползване на кофраж/скеле срещу заплащане на наемна цена, която съответства на стойността на издадената фактура с включен ДДС, посочен е срока на договора. Индивидуализиран е обекта за който се предоставя скелето/кофража. Установено е и счетоводно им отразяване, по представените от доставчика в хода на ревизията счетоводни документи. От приетото по делото заключение на ССЕ потвърждава, че доставките на услуги от процесните доставчици на „Мит трейдинг 2009“ ЕООД са обвързани със договорите и приемо-предавателните протоколи, посочени в Приложението към заключението, с дата, основание за издаване и стойност, платежни документи – фискални касови бонове от фискални касови устройства. В тази връзка неправилни и необосновани са изводите за липсата на реално извършена доставка на услуга, с мотиви че договорите били еднотипни и че всички били съставени в [населено място]. Установено е правилното счетоводното отразяване на услугата по всеки от договорите, по представените от съответния доставчик счетоводни документи

Същевременно приетата по делото ССЕ установява, че полученото по фактурите издадени от „ВМ БИЛД“ ЕООД, „МАЙ СТОРИДЖ“ ЕООД, „АДС РЕЙСТУДИО“ ЕООД и „СЕЙЛС ММ“ ЕООД е вложено в извършената от жалбоподателя дейност, като е намерило счетоводно отражение по счетоводни сметки „Разходи за материали“ с/ка 601; „Разходи за външни услуги“ с/ка 602. Представени са и счетоводни документи свързани с реализацията на спорните доставки. Действително тези доказателства са частни свидетелстващи документи и същите не се ползват с обвързваща съда доказателствена сила, но обикновено в търговския оборот между стопанските субекти в преобладаващата си част се съставят именно такива, а не други документи. Същите необосновано не са ценени от приходните органи, като от съдържанието им е видно, че могат да се съотнасят към стоките и услугите по фактурите, предмет на процесните доставки, и данните от общия им анализ обосновават извод за изпълнение на договори по доставяне на скеле и кофраж и доставка на стоки строителни материали / цимент, пясък, гипс, шпертплат, ОСБ плоскости и др./, които са свързани с икономическата дейност на ревизираното лице. При извършената преценка на доказателствения материал, поотделно и в съвкупност, съдът намира за установено извършването на спорните доставки, като фактурите могат да идентифицират страните по сделката, предмета на сделката, данъчната основа, данъчното събитие и дължимия данък.

Дерегистрацията на доставчиците по ЗДДС е направена след периодите през които са

издадени процесните фактури и това по никакъв начин не е индикация за нереалност на доставките. Търговските отношения с други дружества с рисков профил по никакъв начин не следва да намери отражение върху реалността на процесните доставки. Понятието „рисков профил“ няма легална дефиниция и почива единствено на преценката на данъчните органи. Тези търговски отношения с трети лица не може да се вземат предвид настоящия казус ,тъй като не е доказано те да са били известни на жалбоподателя. Установяването на факта, че за същите периоди на трима от доставчиците са издадени ревизионни актове също не може да обоснове извод за недоказаност реалността на доставките и непризнаване на правото на данъчен кредит по същите с тези именно аргументи. Констатацията на органа по приходите, потвърдена от решаващия орган за наличието на верига от доставчици не може да обоснове директен извод за наличие на данъчна измама или участието на жалбоподателя в привидни сделки.

Отказът да се признае право на данъчен кредит поради това, че не е установен произход на стоките, респективно услугите по договорите за наем на кофраж и скеле по доставките от „ВМ БИЛД“ ЕООД, „АДС РЕЙСТУДИО“ ЕООД „МАЙ СТОРИДЖ“ ЕООД, и „СЕЙЛС ММ“ ЕООД, противоречи на тълкуването на Директива 2006/112 /ЕО относно общата система на данъка за добавената стойност, дадено в решенията на СЕС по дела С- 324/11 и съединени дела С-80/11 и С-142/11, според което добросъвестният получател по облагаема с ДДС доставка на стока или услуга не следва да бъде санкциониран с отказ на признаване на право на данъчен кредит поради недобросъвестност или нарушения от страна на неговия доставчик. В съдебната практика на ВАС въз основа на решения на СЕС по дела С-342/11, съединени дела С-80/11 и С-142/11, С-18/13 и др. категорично е застъпено схващането, че не се допуска национална практика, съгласно която данъчният орган отказва да признае на данъчнозадължено лице правото да приспадне от ДДС, поради това че издателят на фактурата за предоставените услуги е извършил нарушения, без този орган да доказва, въз основа на обективни данни, че въпросното данъчнозадължено 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. *Данъчната администрация обаче не може да налага на данъчнозадълженото лице да извършва комплексни и задълбочени проверки по отношение на своя доставчик, като с това на практика посочената администрация прехвърля собствените си контролни задължения върху данъчнозадълженото лице (решение от 19 октомври 2017 г., Р. С., С-101/16, т. 51).* Освен това според постоянната съдебна практика, тъй като отказът да се признае право на приспадане представлява изключение от основния принцип, какъвто се явява това право, данъчните органи трябва надлежно да установят обективните данни, въз основа на които може да се заключи, че данъчнозадълженото лице е извършило измама или знаело, или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото си на приспадане, е част от данъчна измама. След това националните юрисдикции следва да проверят дали съответните данъчни органи са установили наличието на такива обективни данни (в този смисъл решения от 12 април 2018 г., В. —Industria de R., С-8/17, т. 39 и от 16 октомври 2019 г., G. A. H., С-189/18, т. 36).

В процесният случай тази съдебна инстанция няма как да извърши подобна проверка, тъй като органите по приходите несъмнено не са установили наличието на такива

обективни данни. Констатациите на решаващия орган, че „липсата на достатъчна грижа да се изберат доставчици с утвърдена история, кадрова и материална обезпеченост и „формалното“, според административният орган съдържание на представените договори“ не би могло да се приемат за „обективни данни“, с оглед така цитираната европейска съдебна практика. Представените в хода на съдебното оспорване протоколи от извършени насрещни проверки на четиримата доставчици, макар и да се приемат за допустими доказателства, същите са неотнормими към спора, тъй като също не обуславят наличието на „обективни данни“ и знание у жалбоподателя, че сделката с която обосновава право на приспадане, е част от данъчна измама, извършена от доставчика или друг стопански субект нагоре по веригата.

В този смисъл, ако поради извършени от издателя на фактурата или от други оператори нагоре по веригата данъчни измами или нарушения данъчната администрация сметне, че реално не е извършена сделката, която е отразена във фактурата и с която се обосновава правото на приспадане, за да може да откаже да признае въпросното право, тя трябва да установи — въз основа на обективни данни и без да изисква от получателя по фактурата да извършва проверки, каквито не е длъжен да прави — че този получател е знаел или е трябвало да знае, че сделката е част от измама с ДДС, обстоятелство, което този съд следва да провери (в този смисъл определение от 10 ноември 2016 г., *Signum A. S.*, C-446/15, непубликувано).

Тъй като правото на Съюза не предвижда правила относно реда и условията за събиране на доказателства в областта на измамите с ДДС, тези обективни данни трябва да бъдат установени от данъчната администрация в съответствие с правилата за доказване, предвидени в националното право. Тези правила обаче не трябва да накърняват ефективността на правото на Съюза (в този смисъл решения от 17 декември 2015 г., *W.*, C-419/14, т. 65 и от 16 октомври 2019 г., *G. A.*).

В процесния случай органите не са установили — въз основа на обективни данни и без да изисква от получателя по фактурата да извършва проверки, каквито не е длъжен да прави — че този получател е знаел или е трябвало да знае, че сделката е част от измама с ДДС, обстоятелство, което този съд следва да провери (в този смисъл определение от 10 ноември 2016 г., *Signum A. S.*, C-446/15, непубликувано). При това положение съобразно цитираната задължителна практика на Съда на Европейския съюз е недопустимо да се откаже правото на данъчен кредит, което по същество е сторено с обжалвания РА. Настоящия съдебен състав намира, че фактурите издадени от „ВМ БИЛД“ ЕООД, „МАЙ СТОРИДЖ“ ЕООД, „АДС РЕЙСТУДИО“ ЕООД и „СЕЙЛС ММ“ ЕООД обективират наличието на настъпили данъчни събития. Като е приел обратното по отношение на спорните доставки, ревизиращият орган е издал един незаконосъобразен РА, който следва да бъде отменен в тази му част на установените допълнителни задължения по ЗДДС, в общ размер на 63 700.66лв., ведно със съответните лихви за забава в общ размер на 17227.07лв., произтичащи от извършените корекции на декларираните от дружеството резултати за данъчни периоди м. 04.2018г.; м.05.2018г.; от м.07.2018г. до м.10.2018г., от м.05.2019г. до м.08.2019г.; от м.10.2019г. до м.01.2020г., м.08.2020г. и м.09.2020г., вследствие на отказано право на данъчен кредит, на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, по фактури, издадени от „ВМ БИЛД“ ЕООД, „МАЙ СТОРИДЖ“ ЕООД, „АДС РЕЙСТУДИО“ ЕООД и „СЕЙЛС ММ“ ЕООД.

По ЗКПО

1. Досежно увеличението счетоводния финансов резултат по реда на чл. 26, т. 2 от ЗКПО, във вр. с чл. 10 от с. з., за 2018 г. и 2019 г., съответно в размер на 8406.51 лв. и 137893.41 лв.

В обжалваната част на РА по ЗКПО за допълнително установен корпоративен данък за периодите от 2018 до 2019 г. жалбоподателят счита, че са били налице всички предпоставки за отчитане на разходите по доставки, с които е увеличен финансовият резултат на дружеството.

Оплакването е основателно. За всички доставки, извършени от горесцитираните доставчици „ВМ БИЛД“ ЕООД, „МАЙ СТОРИДЖ“ ЕООД, „АДС РЕЙСТУДИО“ ЕООД и „СЕЙЛС ММ“ ЕООД, за в т. 3 от решението е прието, че е доказано реалното им извършване и за които се приема, че е налице право на данъчен кредит, е налице документална обосновааност, поради което направените разходи следва да се признаят за данъчни цели. Обратно на приетото от приходните органи и решаващия орган, настоящия съдебен състав намира, че щом е установено реалното извършване на доставките, то не са налице обстоятелства за отклонение от данъчно облагане по чл. 16 ЗКПО, поради което направеното увеличение на ФР за 2018г., с 8406.51 лв. и за 2019г. с 137893.41 лв., с разходите, направени по процесните фактури, се явява незаконосъобразно, поради което РА следва да бъде отменен и в тази му оспорена част.

2. При ревизията е установено, че ревизираното дружество е формирало счетоводен финансов резултат за 2018г., като е отразило в отчета за приходи и разходи, разходите за материали в размер на 42212.40 лв./PVC дограма/ и съответно за 2019г., в размер на 45404,52 лв./за PVC дограма и керемиди/, за която липсват доказателства, че същите са вложени или са отчетени продажби, тоест във връзка с тези разходи липсва съпоставимост с приходи и отчетена полза от тяхното потребление. Съгласно чл.77,ал.1 от ЗКПО разходите, отчетени в нарушение на счетоводното законодателство, не се признават за данъчни цели в годината на счетоводното им отчитане. А съгласно разпоредбата на чл.16,ал.2,т.1 от ЗКПО значителното превишаване на количествата на влаганите материали и суровини за производство и други производствени разходи над обичайните за извършваната от лицето дейност, когато превишението не се дължи на обективни причини, се смята за отклонение на данъчното облагане. От ревизиращите органи е формиран извод, че неотчитането на приходи от реализация на вложените материали/PVC дограма/ е довело до намаляване на финансовия резултат с процесните разходи и на основание чл.77,ал.1 от ЗКПО и във връзка с чл.24 от Закона за счетоводството и чл.16,ал.2 т.1 от ЗКПО финансовия резултат за 2018г. е увеличен със сумата 42 212.40 лв., и съответно финансовия резултат за 2019г. е увеличен със сумата 45 404,52 лв. .

Жалбоподателя бланкетно оспорва РА и в тази част.

Съдът намира, изводите на ревизиращите органи за правилни и законосъобразни. Разходите, отчетени в нарушение на счетоводното законодателство, не се признават за данъчни цели в годината на счетоводното им отчитане – чл. 77,ал.1 ЗКПО. Предвид естеството и размера си разходите за строителни материали представляват предварителни преки такива по закупуване и доставка на определени активи. При положение, че стоките/услугите и разходите за тях са отчетени през 2018 г. и

съответно през 2019г., но са свързани със събития, настъпили след тези периоди, финансовият резултат на жалбоподателят е изкривен за сметка на другите отчетни периоди.

За отчетените през 2018г. и 2019г. разходи за материали по дебита на сметка 601/12(вложени материали за обект В. PVC дограма 357.60кв.м., на стойност 42 212.40лв.), както и по дебита на сметка 601/10(вложени материали за обект с .П. PVC дограма 114кв.м., на стойност 21515.00лв.), безспорно се установи по делото, че липсват доказателства къде точно са вложени изписаните материали за PVC дограма. За отчетените от дружеството разходи за материали по дебита на сметка 601/10(вложени в повече материали, над обичайните за обект [населено място] и обект [населено място] 21370бр. керемиди, на стойност 23889.52лв.)също липсват доказателства ,че същите са вложени или са отчетени продажби,тоест във връзка с тези разходи липсва съпоставимост с приходи и отчетена полза от тяхното потребление, поради което тези разходи следва да се третират като документално необосновани по смисъла на чл.10,ал.1 от ЗКПО, поради което правилни са извършените по реда на чл. 77,ал.1, вр.чл.16,ал.2 от ЗКПО преобразувания на счетоводните финансови резултати в посока увеличение за 2018г. и 2019г.

Предвид гореизложените мотиви в частта по ЗКПО, съдът установява следните финансови резултати:

- за 2018г. декларираната от дружеството данъчна печалба в размер на 9533,90 лв. се увеличава на 51746.30лв., дължимият корпоративен данък е в размер на 5174.63лв.,внесенят от дружеството на 02.04.2019г. корпоративен данък е в размер 953.39лв., остава дължим за довносяне КД, в размер на 4221.24лв., ведно с лихви в размер на 1237.16 лв, считано от 01.04.2019г. до датата на издаване на РА /18.02.2022г./

-за 2019г. декларираната от дружеството данъчна печалба в размер на 3949,48 лв. се увеличава на 84 899,35лв., дължимият корпоративен данък е в размер на 8489,94 лв., внесенят от дружеството корпоративен данък е в размер на 8,62лв/4.32 лв. на 11.05.2020г.,4.30лв. на 22.02.2020г./, остава дължим за довносяне КД, в размер на 8481.32 лв., ведно с лихви в размер на 1623.36 лв, считано от 01.04.2020г. до датата на издаване на РА /18.02.2022г./

На основание чл. 81 ГПК във вр. с § 2 ДР на ДОПК съдът трябва да се произнесе по претенцията на страните за присъждане на разноски.

На основание чл.161, ал.1 ДОПК при МИ -124 200,27лв, на жалбоподателя следва да се присъдят разноските по списъка по чл.81 ГПК/л.453 от делото/, претендирани от него в общ размер на 7053лева/съразмерно уважената част от жалбата 102 476.59лв./ а именно, в размер на 5819.37лв. На ответника на основание чл.161,ал.1,изр.2 ДОПК съобразно отхвърлената част от жалбата- 21 723.68лв. следва да се присъди юрисконсултско възнаграждение, определено по реда на чл.8,ал.1, във вр.чл.7,ал.2 т.3 от Наредба № 1/2004г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, в размер на 2355 лв. С оглед обстоятелството, че и двете страни взаимно си дължат разноски, по компенсация, погасявайки двете суми до размера на по- малката от тях, следва да бъде осъдена дирекция ОДОП С. при ЦУ на НАП да заплати на „ Мит Трейдинг 2009“ ЕООД, разликата в тях, или сумата от 4698 лв.

Така мотивиран и на основание чл.160, ал.1 ДОПК Административен съд София-град, 20 състав

Р Е Ш И:

ОТМЕНЯ по жалба на „МИТ ТРЕЙДИНГ 2009“ЕООД ЕИК[ЕИК] РА № Р-22221521000036-091-001/18.02.2022 г., потвърден и изменен в оспорената част с Решение № 938/13.06.2022 г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С., в частта на установените допълнителни задължения по ЗДДС, в общ размер на 63 700.66лв., ведно със съответните лихви за забава в общ размер на 17227.07лв., произтичащи от извършените корекции на декларираните от дружеството резултати за данъчни периоди м. 04.2018г.;м.05.2018г.; от м.07.2018г. до м.10.2018г.,от м.05.2019г. до м.08.2019г.;от.м.10.2019г. до.м.01.2020г., м.08.2020г. и м.09.2020г., вследствие на отказано право на данъчен кредит, на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, по фактури, издадени от „ВМ БИЛД“ ЕООД, „МАЙ СТОРИДЖ“ ЕООД, „АДС РЕЙСТУДИО“ ЕООД и „СЕЙЛС ММ“ ЕООД, както и в частта, с която за данъчен период 01.01.-31.12.2018г., е преобразуван финансовия резултат на дружеството за 2018г. в посока увеличение на основание чл.26,т.2 от ЗКПО във вр. чл.10 от ЗКПО и чл.16,ал.1 и ал.2,т.4 от ЗКПО със сумата 8406.51 лв.,и в частта,с която за данъчен период 01.01.-31.12.2019г. е преобразуван финансовия резултат на дружеството за 2019 г. в посока увеличение на основание на основание чл.26,т.2 от ЗКПО във вр. чл.10 от ЗКПО и чл.16,ал.1 и ал.2,т.4 от ЗКПО със сумата 137 893;41 лв.

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „МИТ ТРЕЙДИНГ 2009“ЕООД ЕИК[ЕИК] срещу РА № Р-222215210000-091-001/18.02.2022 г., потвърден и изменен в оспорената част с Решение № 938/13.06.2022 г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С., в частта в която за данъчен период *м.10.2018г.*, на основание чл.69,ал.1,т.1 от ЗДДС вр. чл.68,ал.1,т.2 от ЗДДС и чл.70,ал.5 от ЗДДС е отказано правото на приспадане на данъчен кредит по фактура № 0...755/12.10.2018г.,издадена от „Евродизайн енерджи“ ООД ЕИК[ЕИК], в размер на 2400лв., както и в частта на начислените с РА лихви за забава в размер на 145,20лв. във връзка ненавременното отразяване на КИ в отчетните регистри по чл.124,ал.1 от ЗДДС и в частта на начислените с РА закъснителни лихви на основание чл.175,ал.1 от ДОПК във вр. чл.1 от ЗЛДТДПДВ за неплатените в законоустановените срокове декларирани публични задължения , както и в частта на извършените по реда на чл. 77,ал.1, вр.чл.16,ал.2 от ЗКПО преобразувания на счетоводните финансови резултати на дружеството в посока увеличение за 2018г., със сумата 42 212.40лв и за 2019г.със сумата 45 404,52лв .

ОСЪЖДА дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП да заплати на „МИТ ТРЕЙДИНГ 2009“ЕООД ЕИК[ЕИК] разноски по делото в размер на 4698/ четири хиляди шестстотин деветдесет и осем/ лева ,изчислени по компенсация..

Решението може да се обжалва с касационна жалба чрез Административен съд София-град пред Върховен административен съд на Република България в 14 дневен срок от съобщаването му на страните.

СЪДИЯ:

