

РЕШЕНИЕ

№ 3452

гр. София, 23.05.2022 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 12 състав, в публично заседание на 18.04.2022 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Наталия Ангелова

при участието на секретаря Татяна Щерева, като разгледа дело номер **9341** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Съдебното производство е по реда на чл. 156 и следващите от Данъчно-осигурителния и процесуален кодекс /ДОПК/. Делото е образувано по жалба на [фирма] с ЕИК[ЕИК], чрез адв. П. К. със съдебен адрес [населено място], [улица], вх. В, ет.5, ап.6, офис 16 срещу Ревизионен акт № Р-22220320004215-091-001/11.05.2021г., издаден от С. Т. К. на длъжност началник сектор, възложил ревизията и Д. С. С., главен инспектор по приходите, ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1206/09.08.2021г. на директора на Дирекция Обжалване и данъчно-осигурителна практика при Централно управление на Националната агенция по приходите, с който са установени допълнителни задължения за ДДС в общ размер на 34 131,51 лв., за корпоративен данък за 2015 г. в размер на 22 831,61 лв. и са начислени лихви в общ размер на 30 365,79 лв.

Становища на страните:

Жалбоподателят иска от съда да отмени РА в обжалваната част, като се претендира незаконосъобразността му. Счита жалбата за основателна въз основа на събраните по делото доказателства. Жалбоподателят изразява несъгласие с констатациите на ревизиращите органи за липса на реални стопански операции и последвалото увеличаване на финансовия резултата за 2015г. по извършени разходи за външни услуги и разходи за материали по процесните фактури издадени от от [фирма], [фирма], [фирма]. Твърди, че изводите на ревизиращия екип са необосновани и неправилни, постановени при превратно, непълно и неточно тълкуване на доказателствата. Счита, че са налице достатъчно документи ,които обосновавали

реалността на извършените доставки. Моли да бъде отменен като незаконосъобразен и необоснован обжалвания РА.

Ответникът –директорът на Дирекция Обжалване и данъчно-осигурителна практика (ДОДОП) при Централно управление на Националната агенция за приходите чрез юрк. В.. В ход по същество поддържа правните съображения в решението на директора. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

По делото са приети доказателствата по административната преписка.

Административен съд София-град, Първо отделение, 12 състав, като обсъди доказателствата по делото, взе предвид доводите и възраженията на страните, извърши дължимата проверка по чл.160, ал.2 ДОПК на оспорения РА, от фактическа и правна страна прие за установено следното:

По допустимостта на жалбата:

При преценката за допустимостта на оспорването съдът съобрази, че решението на директора на ДОДОП е връчено на дата 17.08.2021г., а жалбата до съда е от дата 30.08.2021г. , с оглед на което е подадена в срока по чл.156, ал.1 ДОПК, а предвид обхвата на оспорването, жалбата е допустима и по чл.156, ал.2 ДОПК. Също съдът прецени, че решението на директора е издадено в срока по чл.155, ал.1 ДОПК, в 60-дневен срок от изтичане на срока по чл. 146 от ДОПК. Предвид на изложеното, то следва, че са спазени изискванията по чл.156, ал.1 и ал.2 ДОПК и оспорването по делото е допустимо.

По издаването на РА от компетентен орган, спазването на изискванията за съдържание и форма и процесуалните правила, съдът приема следното:

Ревизионното производство е образувано със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) №Р-22220320004215-020-001 от 13.07.2020г., издадена от С. Т. К. на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., определена за орган по възлагането на ревизии със заповед № РД-01-128/18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С..

Ревизия е първа за посочените периоди и вид задължения.

ЗВР е връчена електронно на 11.08.2020г. Със същата е възложена ревизия на [фирма] с ЕИК[ЕИК], за установяване на задълженията за корпоративен данък по ЗКПО за 2015г. и за ДДС за данъчен период м. 12/2015 г.

ЗВР №Р-22220320004215-020-001/13.07.2020г. е изменена като срокът на ревизията е продължен със Заповед за изменение на ЗВР №Р-22220320004215-020-002/06.11.2020г. и №Р-22220320004215-020-003/06.01.2021г., съответно до 11.01.2021г. ЗВР и ЗИЗВР , са издадени като електронни документи от ИС Контрол подписани с електронен подпис от С. Т. К. на длъжност началник сектор „Ревизии“ на посочените в същите дати.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад (РД) № №Р-22220320004215-092-001 от 30.03.2021г., връчен по реда на чл. 29, ал. 4 от ДОПК

на 09.04.2021г. РД е издаден от Д. С. С. - главен инспектор по приходите (ръководител на ревизията) и К. Н. В. – главен инспектор по приходите, посочени като ревизиращи органи в ЗВР и ЗИЗВР.

РД е издаден също като електронен документ от ИС Контрол подписан с електронен подпис от посочените органи по приходите.

Ревизията приключва с РА №Р-22220320004215-091-001/11.05.2021г., също издаден като електронен документ от ИС Контрол подписан с електронен подпис от С. Т. К. на длъжност началник сектор „Ревизии“ – орган, възложил ревизията.

ЗВР, ЗВРИ, РД и РА са издадени като електронни документи, подписани като такива от съответните органи по приходите, които документи са представени в съда като възпроизведени на хартиен носител преписи, заверени от страната, съгласно чл. 184, ал. 1 ГПК, приложим субсидиарно на основание пар. 2 ДР ДОПК. В представените като такива документи РД и РА е удостоверено, че са издадени чрез ИС „Контрол“ като електронен документ, подписан с електронен подпис от посочените като техни издатели лица. На основание последната разпоредба, по делото са представени в писмен вид информация за срока на валидност на сертификатите за квалифициран електронен подпис (КЕП) на органите по приходите - л. 55-68 от делото, в това число на издателите на ЗВР. Съдът констатира, че актовете на органите по приходите, в това число РД и РА, са подписани с КЕП в срока на валидност на сертификата за всеки орган.

Спазени са изискванията за форма и съдържание на издадените актове на органите по приходите - съответно по чл.113 , ал.1 и чл.117, ал.1 ЗВР и РД. Актовете на органите по приходите са връчвани на ревизираното лице, което е могло да се запознае със съдържанието им и да защити правата си.

При тези изводи, съдът намира, че РА е издаден при спазване на изискванията по чл.120, ал.1 ДОПК, в това число по т.8 от последната разпоредба във връзка с чл.119, ал.2 от същия кодекс, като въз основа на това формира извод, че е издаден от компетентни органи и в предвидената от закона форма, спазени са и изискванията за съдържание.

В хода на ревизионното производство доказателствата са събирани по предвидени в ДОПК способи. На основание чл. 37, ал. 2 и ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на ревизираното дружество е връчено искане за представяне на документи и писмени обяснения (ИПДПОЗЛ) №Р-22220320004215-040-001/30.07.2020 г., в отговор на което са представени доказателства. С Протокол №1649953/08.01.2021 г. са приобщени доказателства, събрани при предходно ревизионно производство. Извършени са проверки на данни, налични в информационната система на НАП и Агенция по вписванията.

Предвид изложеното, РА е издаден от компетентен орган, в изискващите се форма и съдържание, при спазване на процесуалните правила относно събирането на доказателства и връчването на актовете на ревизираното лице, като на последното е предоставена възможност да представя доказателства и в пълнота да защити правата си.

По материалната законосъобразност на РА, съдът намира следното:

Ревизията приключва с Ревизионен акт № Р-22220320004215-091-001/11.05.2021г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП. С ревизионния акт са:

1. направени корекции на декларираните резултати по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ в размер на 34 131, 51 лв. за ревизирия данъчен период, , както следва:

- месец декември 2015г.- определени лихви за забава в размер на 18 035, 98 лв.

2. установени задължения за корпоративен данък по Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ над декларирания в размер на 22 831, 61 лв. и задължения за лихви в размер на 11 857, 84 лв.

С цел установяване на факти и обстоятелства и събиране на доказателства от значение за определяне данъчните задължения на ревизираното дружество са предприети процесуални действия, подробно описани в констативната част на ревизионния доклад, който по силата на чл. 120, ал. 2 от ДОПК е неразделна част от ревизионния акт.

Ревизионният акт е издаден от компетентен орган в съответствие с изискванията на чл. 119, ал. 2 и чл. 118, ал. 2 от ДОПК и приетите по делото Заповед № РД-01-128/18.02.2020г. на Директора на ТД НАП - С., с която са определени служителите, които да изпълняват функции на компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 и чл. 119, ал. 2 от ДОПК,

Решение № 1206/09.08.2021г. също е издадено от компетентен орган – директора на Д "ОДОП" - С.. От това следва изводът, че първоначалната и последващите ЗИЗВР са издадени от компетентен за целта орган на приходната администрация, както и че ревизионното производство е извършено от компетентни за целта органи и при спазване на процесуалните правила за извършването на ревизията. Спазен е и срока за издаване на РА и на РД.

Липсват данни за допуснати съществени процесуални нарушения - такива, които съществено са ограничили процесуалното право на защита на засегнатото лице в хода на ревизионното производство, актът е съобразен със закона, издаден е в съответната форма и съдържа необходимите реквизити. Ревизиращият екип е изследвал всички факти и обстоятелства, които са от значение за доказване на реалността на предоставената услуга, както и обективната възможност на доставчика да я извърши. Подробно са анализирани всички представени от жалбоподателя писмени доказателства, включително, такъв анализ е извършен и от решаващия орган.

Основната дейност на от [фирма], ЕИК[ЕИК] е свързана с пътно строителство, изкопни работи и транспортни услуги. Установено е, че през ревизирия период дружеството е декларирало извършени облагаеми доставки с място на изпълнение на територията на страната, за които дружеството е издало фактури и е начислило данък в размер на 20%.

Ревизиращият екип е приел за недоказано реалното извършване на доставки по издадени на жалбоподателя фактури за извършени покупки от следните доставчици: Не е признат данъчен кредит в размер на 34 131, 51 лв. за ревизирия период по фактури № № [ЕГН]/15.04.2015г., [ЕГН]/19.03.2015г., [ЕГН]/18.08.2015г., [ЕГН]/18.08.2015г., [ЕГН]/18.08.2015г., [ЕГН]/15.10.2015г., [ЕГН]/20.10.2015г., [ЕГН]/22.10.2015г., [ЕГН]/26.10.2015г., [ЕГН]/10.11.2015г., [ЕГН]/12.11.2015г., издадени от [фирма], с предмет „цимент“ , фактура № 00000051447/15.04.2015г., издадена от Е. БЪЛГАРИЯ“ Е., с предмет „колело, лагер, уплътнение“, фактура №

000000/857/18.09.2015г., издадена от [фирма], с предмет „услуга с автокран“, фактури № № 00000014824/02.06.2015г., [ЕГН]/17.04.2015г., издадени от [фирма], с предмет „венец, въртене, задвижващ вал“, фактура № [ЕГН]/25.09.2015г., издадена от [фирма], с предмет „газъл –дизелово гориво – горива“, фактура № [ЕГН]/29.10.2015г., издадена от [фирма], с предмет „дизелово гориво“, фактури № № [ЕГН]/14.09.2015г., [ЕГН]/12.10.2015г., издадени от [фирма], с предмет „гуми, монтаж/демонтаж“, „гуми/акумулатор“, фактура № [ЕГН]/21.10.2015г., издадена от [фирма], с предмет „камионска гума“, фактура № [ЕГН]/11.05.2015г., издадена от [фирма], с предмет „клапан/управление скоростна кутия, адаптер, диагностика, ремонт“ и фактура № [ЕГН]/05.11.2015г., издадена от [фирма], с предмет „дубел, вата, грунд, винт, лепило“.

При извършената проверка, органите по приходите установили, че процесните фактури са включени в дневниците за покупки за съответния данъчен период, през който са издадени, и повторно през данъчен период м. 12/2015 г., с оглед на което приели, че ревизираното дружество е упражнило два пъти право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 34 131,51 лв. за едни и същи доставки.

Предвид липсата на предпоставките на чл.71 и чл.68, ал.1, т.1, вр. с чл.6/9 от ЗДДС не е признато правото на данъчен кредит в общ размер на 34 131, 51 лв. по горепосочените фактури. От страна на ревизиращите била извършена корекция върху повторно упражнения данъчен кредит, вследствие на което бил изчислен ДДС за донасяне в размер на 34 619, 47 лв., при деклариран и внесен от лицето ДДС в размер на 487,96 лв. Върху посочената сума е начислена лихва за забава в размер на 18 434,21 лв.

В частта на ревизионния акт на облагането по ЗКПО

В хода на ревизията е извършено преобразуване на счетоводния финансов резултат на задълженото лице, както следва:

За данъчен период 2015г. е деклариран данъчен финансов резултат – печалба след преобразуване в размер на 20 053, 99 лв. и дължим корпоративен данък в размер на 2 005, 40 лв. Предвид фактите и обстоятелствата, установени при извършените проверки и справки в ИС на НАП, данните съдържащи се в представените документи и писмени обяснения с вх. № 4479/04.09.2020г., ревизиращите приели, че е налице фактическия състав на чл. 16, ал. 1 от ЗКПО. През 2015 г. ревизираното дружество е осчетоводило по дебита на счетоводни сметки 601 „Разходи за материали“ и 602 „Разходи за външни услуги“ разходи в общ размер на 54 991,91 лв. по общо 5 фактури, издадени през месец март 2015 г. от [фирма], ЕИК[ЕИК] и [фирма], ЕИК[ЕИК], подробно описани в РД. Във връзка с така отчетените разходи органите по приходите са се позовали на резултати от ревизионно производство за установяване задълженията на [фирма] за ДДС за данъчните периоди от 01.07.2014 г. до 31.07.2014 г., от 01.11.2014 г. до 31.01.2015 г. и от 01.03.2015 г. до 31.03.2015 г., приключило с РА №Р-22002216007942-091-001 от 05.07.2017 г., потвърден с Решение №4272 от 24.06.2019 г. на Административен съд София град. С Решение №4037 от 13.04.2020 г. на Върховен административен съд решението на първоинстанционния съд е оставено в сила, като е прието, че по процесните фактури не са налице реално извършени доставки .

Въз основа на представените от жалбоподателя осчетоводявания е констатирано, че получените от регистрираното лице данъчни документи в отчетните регистри и справки-декларации по ЗДДС съдържат некоректно отчетени разходи - разходите

по процесните фактури са отчетени два пъти, като по този начин жалбоподателят не само е злоупотребил с ДДС, но и неправомерно е намалил счетоводния си финансов резултат и съответно дължимия корпоративен данък.

Във връзка с изложеното преценили, че процесните фактури не обективират реално извършени сделки и като такива, негодни да обосноват осчетоводяване на обективирания с тях разходи. На основание чл. 16, ал. 1 и чл. 26, т. 2 от ЗКПО във връзка с чл. 10 от ЗКПО в хода на ревизията счетоводният финансов резултат на жалбоподателя е преобразуван /увеличен/ със сбора от данъчните основи по фактури, издадени от описаните по-горе дружества, общо в размер на 54 991,91 лв.

При така установеното от фактическа страна, съдът намира жалбата за НЕОСНОВАТЕЛНА, предвид следното:

Решение №1206/09.08.2021г. е връчено на 17.08.2021г. Жалбата, по която е образувано настоящето съдебно производство, е подадена на 30.08.2021г. в срока по чл. 156, ал. 1 ДОПК, от легитимирано лице, срещу подлежащ на оспорване индивидуален административен акт и при изпълнение на процесуалните предпоставки по чл. 156, ал. 1-3 ДОПК, поради което е процесуално допустима.

Липсват данни за допуснати в ревизионното производство съществени процесуални нарушения - такива, които са нарушили правото на защита на засегнатото лице, или ако не бяха допуснати, биха довели до постановяване на акт с друго съдържание. Материалната законосъобразност на изводите на ревизиращите органи съдът следва да провери по повод на осъществявания съдебен контрол, доколкото спорът между страните е изцяло материалноправен – относно наличието на реални доставки на стоки/услуги по смисъла на чл. 6, вр. чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 и чл.70 от ЗДДС по спорните фактури.

Доставката на услуги подлежи на данъчно облагане само ако между доставчика и получателя съществува реално правоотношение с достатъчно индивидуализиран предмет, в рамките на което се разменят конкретни взаимни престации, като полученото от доставчика възнаграждение представлява действителната равностойност на предоставената услуга (т. 29 от решение от 27.03.2014 г. по дело С-151/13 Le R. d`Or) и само ако е налице пряка връзка между доставената услуга и получената насрещна престация. При доставките на услуги е относимо изследване дали при възлагане на услугата страните са договорили по достатъчно конкретен начин вида ѝ и дължимия резултат и какви отделни компоненти формират договорната цена, защото индивидуализираното в достатъчна степен възлагане улеснява проверката дали е налице достатъчно конкретизирано приемане на резултата от изпълнението. Предаването на резултата от извършената услуга трябва в пълнота да съответства на предмета на възложеното и да позволява пълна индивидуализация на извършеното – предмет, период, ползвани трудови и материални ресурси и направените във връзка с тях разходи от доставчика, както и данни къде се извършва приемо-предаване и между кои физически лица като представители на търговците, което е в съответствие със задължението им по чл.302 ТЗ.

Понятието „доставка на стоки“ по смисъла на чл.14, пар.1 от Директива 2006/112/ЕО не се отнася до прехвърлянето на собственост в предвидените от приложимото национално право форми, а включва всяка сделка по прехвърляне на материална вещ от определено лице, което овластява друго лице с цел да се разпорежда фактически с нея като собственик. Дали това овластяване е резултат на прехвърляне на собственост или на учредяване на вещно право или е резултат на предаване на

стоката от името и за сметка на доставчика като лице, което само я държи или я владее или на прехвърляне на рисковете и ползите по повод стоката без фактическото ѝ предоставяне в държане, е въпрос на конкретния механизъм на всяка от спорните доставки, така както е претендиран от субектите по сделката или се установява от съвкупната преценка на релевантните доказателства за всяка конкретна операция.

Респ. липсата на доставка е основание да се откаже право на приспадане на ДК поради нарушение на основни принципи на системата на ДДС – наличие на реална икономическа дейност и данъчен неутралитет, който цели да освободи от данъчна тежест всички реални икономически дейности. Самото осъществяване на доставка предполага доказване на фактически и правни действия, които да обезпечат действителното участие на търговеца в стопанския оборот, т.е. наличие на реална икономическа дейност.

Изцяло в доказателствена тежест на ревизираното лице е да докаже твърдения от него, благоприятен положителен факт от обективната действителност за наличие на реални доставки на стоки. Основание за този извод се намира, както в общата процесуална разпоредба на чл.154, ал.1 ГПК, така и в практиката на СЕС - т.37 от решение на СЕС от 18.07.2013 г. по дело C-78/12 „Е.-К“: лицето, което иска да приспадне ДДС, следва да докаже, че отговаря на предвидените условия за това. Според даденото от СЕС тълкуване изводите за наличие на реални доставки на стоки или услуги, респ. липсата им, както и данните за знание у получателя за извършена от някой от доставчиците по веригата измама, следва да се направят въз основа на „обективни факти“ - факти и обстоятелства от обективната действителност, при съвкупната преценка на които може да се направи извод в подкрепа на едната или другата теза при общото разпределение на доказателствената тежест по чл.154, ал.1 ГПК и чл.170, ал.1 АПК. Такива обективни факти са всички онези доказателственорелевантни факти (според националната терминология), които стоят в определена връзка на зависимост с факт, релевантен за спорното право и поради тази си връзка, те са едно указание, че този факт се е осъществил. За разлика от правнорелевантните факти, които са определени в правната норма като предмет на доказване, доказателствените факти не са нормативно определени, защото изначално не е ясно кой факт може да се окаже във връзка на зависимост с правнорелевантен факт или кой факт може да бъде индиция, улика, мълчаливо да свидетелства относно осъществяването на правнорелевантен факт. Именно в тази връзка, а не като правнорелевантни факти, могат да се поставят въпросите и е относимо изследване на произхода на стоката, на съхранението, движението и приемо-предаването ѝ, защото всеки един от тези факти може да има доказателствено релевантно значение за спорния въпрос относно реалността на доставките съобразно твърдения от страните механизъм на настъпването им.

Безспорно, нито правният способ на прехвърляне на собствеността върху стоките, нито произходът им, са елементи от фактическия състав на понятието за реалност на доставките на стоки. Но всеки един от тези факти е доказателствено релевантен и може „мълчаливо да свидетелства“ относно реалното фактическо положение, доколкото само реално осъществилите се стопански операции, свързани с реална икономическа дейност по реални доставки на стоки и услуги, използвани в действителната икономическа дейност на лицето, са релевантни към спорното право на приспадане на ДК.

Директива 2006/112/ЕО и принципът на данъчен неутралитет допускат националната юрисдикция да провери въз основа на цялостна преценка на всички обстоятелства по случая дали самият издател на фактурата е извършил въпросната сделка, като вземе предвид всички обстоятелства по случая (т.50 и т.53 от решение на СЕС от

06.09.2012 г. по дело С-324/11 „G. T.“). Това предполага съвкупна преценка на всички фактически обстоятелства, които са специфични за всеки случай и зависят от процесуалната активност на страните по него. Националният съд следва да определи във всеки отделен случай в зависимост от фактите по делото дали е налице прехвърляне на правото на разпореждане със съответната вещ като собственик (т.34 от решение на СЕС от 18.07.2013 г. по дело С.78/12 Е.-К Е.) и в съответствие с националните правила на доказването да направи обща преценка на всички доказателства и фактически обстоятелства по спора (т.37 от същото решение), за целта на която преценка може да вземе предвид данни относно предхождащи или следващи доставки (т.38 от същото решение), като част от обективните данни за наличие или не на реални доставки.

Съгласно разпоредбата на чл.71, т.1 ЗДДС лицето упражнява правото на приспадане на данъчен кредит, когато притежава данъчен документ, съставен в съответствие с изискванията на чл.114 и 115, в който данъкът е посочен на отделен ред по отношение на доставки на стоки и услуги, по които лицето е получател.

Изводите на ревизията са правилни и с оглед на практика на СЕС, според която, за да се признае право на приспадане на данъчен кредит при доставка на стоки или получаване на услуги следва да е налице осъществена доставка и да е издадена фактура за нея. В този смисъл е решението на С. по дело С-152/02. Жалбоподателят не е взел каквито и да са зависещи от него мерки, предметът на фактурите да има връзка с действително осъществена насрещна престация. На основание изложеното следва, че жалбоподателят не доказва добросъвестността си по повод на издаването на процесните фактури - тъй като не е изпълнил задълженията си да докаже, че действително е получил доставки на услуги по спорните фактури, че е положил всички разумни усилия за да избегне въвличането си в данъчна измама, и поради това не следва да му бъде признато правото на приспадане по данъка. Ето защо следва да бъде споделена мотивировката на ревизиращите органи, че дружествата са създадени с цел фактуриране и префактуриране на фиктивни доставки, извършване на привидна дейност и съставяне на документи с невярно съдържание, които не съдържат достоверна информация за посочения в тях предмет, които не са съставяни, нито подписвани от посочените в тях лица. Ревизията е подчертала, че с процесните фактури е създадена една правна привидност, зад която не стои нищо и са фактурирани доставки, които не са извършвани.

От доказателствата по делото се установява безспорно, че относно фактурата, издадени от [фирма], касаещи доставка на ел. материали, не е доказано по делото нито притежаването на фактурираните стоки от доставчика, съответно възможността да ги достави, нито фактическото им предаване, тоест прехвърлянето на собствеността върху тях, с което настъпва данъчното събитие. Наред с това, видно от установените при ревизията данни и от допълнително изисканите и представени доказателства от ТД на НАП писмени доказателства, в периода на издаване на фактурата и предполагаемото изготвяне на съпътстващия опис към нея, в [фирма] не разполага с материален ресурс, няма данни за назначен на трудов договор служител с необходимата квалификация за електротехник, липсват данни и относно декларирани от дружеството търговски обекти. Това обстоятелство компрометира доказателствената стойност на представените частни документи и тяхната тежест за доказване на релевантния факт на доставка на фактурираните стоки и услуги.

По отношение на [фирма] липсват доказателства, които да могат да обосновават доставката на извършената услуга удостоверяващи възможността на доставчика да изпълни предмета на услугата, резултата от услугата и престирането му на

получателя по доставката. В случая, ревизираното лице и доставчиците са представили конкретни търговски и счетоводни документи, предназначени да докажат, че процесните фактури са издадени във връзка с възникнали между страните договорни отношения, в изпълнение на задълженията по които са били извършени от страна на тези доставчици фактурираните доставки на услуги. При обстоен преглед на представените фактури и приемно – предавателни протоколи се установява явно несъответствие между извършваната дейност и доставените материали. При оценката на представените доказателства, съдът отчита обстоятелството, че се касае за частни документи, които са предназначени да удостоверят изгодни за жалбоподателя факти. Съгласно чл.180 ГПК частните документи съставляват единствено доказателство, че съдържащите се в тях изявления са направени от посочените лица. Частните свидетелстващи документи не притежават материалната доказателствена сила, с каквато се ползват официалните документи, задължаваща съда да приеме за доказани удостоверените с тях факти и обстоятелства. Съобразявайки тези принципни положения, съдът счита, че представените от жалбоподателя и от неговите доставчици доказателства не обосновават извод за реалност на фактурираните услуги, а оттам и за действително настъпили данъчни събития. Отделно от това, не е доказано, че доставчикът е разполагал със стоките (дограмата), които предполагаемо е доставил, нито с работници, които да осъществят услугите. Напротив, с оглед доказателствата по делото, от които е видно, че [фирма] е имало само едно наето по трудов договор лице на длъжност склададжия. Сходни са обстоятелствата и с останалите фактурирани доставки.

На следващо място Съдът съобрази естеството на ДДС като косвен и многофазен данък. Д. кредит произтича не от издадената от доставчика фактура, а от извършената от него доставка. От така възприетото разбиране следва, че подлежащият на приспадане от получателя ДДС като данъчен кредит е именно данъкът, начислен и дължим от доставчика, при това само когато този ДДС е начислен правомерно. Претенцията за данъчен кредит на жалбоподателя, когато тя произтича от неизвършени доставки, ще противоречи на самата логика на облагането с косвения данък.

Предвид изложените мотиви за липса на реално изпълнени доставки по фактурите, издадени от [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК] и [фирма], ЕИК[ЕИК], изложени в настоящото и предходното ревизионно производство приключило с издаването на два РА основателно органите по приходите са приели, че отчетените разходи са документално необосновани и в тази връзка законосъобразно са извършили преобразуване на декларираните от жалбоподателя финансови резултати по реда на ЗКПО за данъчен период 2015г. По отношение разходите, документирани с процесните фактури, от фактическа страна е установено, че счетоводно са отразени в текущия отчетен период, което е довело до намаляване на счетоводния финансов резултат. В разпоредбата на чл. 10 от ЗКПО законодателят е дефинирал съдържанието на понятието документална обосновааност за целите на ЗКПО. Съгласно текста на посочената разпоредба, за да бъде признат като документално обоснован един счетоводно отчетен разход, материалният данъчен закон изисква за целите на данъчното облагане да са налице две кумулативно изпълнени изисквания. Първо - да е налице първичен счетоводен документ, отговарящ на изискванията на приложимия счетоводен закон. Едновременно с това, като второ условие законът изисква този документ да отразява вярно стопанската операция. конкретния случай, спорните разходи не отговарят на изискванията на ал. 1 от чл. 10 на ЗКПО и не могат да бъдат третираны като

документално обосновани, тъй като в хода на ревизията е доказано, че издадените фактури документират стопански операции, за които не може да се приеме, че са реално извършени между посочените във фактурите контрагенти. Поради горното, за целите на ЗКПО спорните разходи следва да се третираат като документално необосновани по смисъла на чл. 10, ал. 1 от ЗКПО и на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО не следва да се признаят за данъчни цели.

В тази връзка относими се явяват и разпоредбите на чл. 16 от ЗКПО, третиращи случаите на отклонение от данъчно облагане. По силата на чл. 16, ал. 1 от ЗКПО, когато една или повече сделки, включително между несвързани лица, са сключени при условия, чието изпълнение води до отклонение от данъчно облагане, данъчната основа се определя, без да се вземат под внимание тези сделки, някои техни условия или тяхната правна форма, а се взема под внимание данъчната основа, която би се получила при извършване на обичайна сделка от съответния вид по пазарни цени и насочена към постигане на същия икономически резултат, но която не води до отклонение от данъчно облагане. Съгласно чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО, за отклонение от данъчно облагане се счита и заплащането на възнаграждения и обезщетения за услуги, без те да са реално осъществени. Настоящият случай попада в хипотезите на чл. 16, ал. 1 от ЗКПО, поради което и съдът прави извод, че ревизиращите органи правилно са установили допълнителни задължения по ЗКПО, в тази част РА, е законосъобразен.

Съгласно чл. 175, ал. 1 от ДОПК за неплатените в законоустановените срокове публични задължения се дължи лихва за забава в размер, определен в съответния закон. Доколкото жалбоподателя не е представил доказателства за внасянето в законоустановения срок на дължимите данъчни задължения и не е изложил конкретни мотиви, опровергаващи изводите на органите по приходите, настоящата инстанция намира, че правилно и законосъобразно ревизиращите органи са извършили корекции по ЗДДС, на основание чл. 175 от ДОПК, като са доначислили лихви за забава за неправомерно приспаднатия данъчен кредит по фактурите, издадени от посочените по-горе дружества, както и за деклариран, но невнесен в срок дължим ДДС за данъчен период 2015г.

Жалбата като неоснователна, следва да бъде отхвърлена изцяло. Съобразно материалния интерес, от ответника чрез юрк. М. е направено искане за присъждането на разноски. При материален интерес в общ размер 56 993,48 лв., от които 33 131, 51 лв. задължения за ДДС, корпоративен данък за 2015г. в размер на 22 831, 61 лв. и начислени лихви за забава в общ размер 30 365, 79 лв., на основание чл.161, ал.1 ДОПК, съдът следва да присъди на ответника сумата от 3 149, 84 лв.

На основание изложеното и чл. 160, ал.1 ДОПК, съдът

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма] с ЕИК[ЕИК], с адрес [населено място], чрез адв. П. К. срещу Ревизионен акт № Р-22220320004215-091-001/11.05.2021г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП- С., потвърден с Решение № 1206/09.08.2021г. на директора на Дирекция Обжалване и данъчно-осигурителна практика при Централно управление на Националната агенция по приходите, с който са установени допълнителни задължения за ДДС в общ размер на 34 131,51 лв., за корпоративен данък за 2015 г. в размер на 22 831,61 лв. и са начислени лихви в общ размер на 30 365,79 лв.

ОСЪЖДА [фирма] с ЕИК[ЕИК], с адрес [населено място] да заплати по бюджета на Националната агенция за приходите, Централно управление С., Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“, сумата от 3 149, 84 лв. за разноски.

Решението може да бъде обжалвано с касационна жалба пред Върховен административен съд в 14-дневен срок от съобщаването му.
Съдия: