

РЕШЕНИЕ

№ 3966

гр. София, 15.06.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 49 състав,
в публично заседание на 14.07.2022 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Маргарита Йорданова

при участието на секретаря Милена Чунчева, като разгледа дело номер **10847** по описа за **2019** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на „Стим Ко“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място],[жк],[жилищен адрес] представлявано от М. П. З., чрез пълномощник, със съдебен адрес: [населено място], [улица], ет.2, ап.6, срещу РА №Р-22220218006786-091-001/22.04.2019 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП- [населено място], потвърден с Решение № 1273/24.07.2019г. на директора на Дирекция „ОДОП” – [населено място], с който на дружеството са определени допълнителни задължения по ЗДДС за д.п. м. 02.2016 г.; м. 04.2016 г.; м. 09.2017 г. и м. 10.2017 г. общо в размер на 7 811,71 лв. и допълнително установени лихви в размер на 2 552,75 лв., поради формиран извод за липса на реални доставки, документирани с общо 7 фактури, издадени от „Сердика Инвест 86“ ЕООД, „Джи Ар Ви Трейд“ ЕООД и „Боме Трейд“ ЕООД, както и в частта на допълнително установени задължения за корпоративен данък /КД/ общо в размер на 3 905,84 лв. главница и лихви в размер на 540,69 лв., произтичащи от увеличения на финансовите резултати за 2016 г. и 2017 г. по реда на чл. 26, т. 2 от Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ със стойността на разходите, отчетени по фактурите, издадени от посочените преки доставчици.

Жалбоподателят в жалбата си и в съдебно заседание, чрез процесуалния си представител, излага подробни съображения за незаконосъобразност на ревизионния акт и сочи, че така установените задължения с него са определени при неправилно прилагане на материалния закон и при съществени нарушения на процесуалните

правила. Сочи, че в хода на ревизионното производство са представени достатъчно доказателства, обосноваващи реалното извършване на доставките, фактурирани с процесните фактури, издадени от доставчиците на дружеството. Позовава се на практиката на СЕС. Твърди незаконосъобразност на РА и в частта на установените допълнително задължения за КД като излага подробни съображения в тази насока. Моли оспорваният ревизионен акт да бъде отменен изцяло. Не претендира разноски.

Ответникът по жалбата – Директора на Дирекция „ОДОП” – [населено място], чрез процесуалния си представител, в съдебно заседание оспорва жалбата. Моли обжалваният РА да бъде оставен в сила като правилен и законосъобразен. Претендира разноски по делото.

Съдът, след преценка на събраните по делото доказателства, намира за установено следното от фактическа страна:

Производството по издаване на обжалвания РА е започнало въз основа на ЗВР № Р- 22220218006786-020-001/08.11.2018г. / л.23 от делото/, издадена от компетентен орган, съгласно Заповед № РД-01-803/07.06.2017г. / л.18 от делото/ на директора на ТД на НАП – [населено място], за установяване на задължения за ДДС по ЗДДС за д.п.м.01.12.2016 г. – 31.12.2017г., както и задължения за КД по ЗКПО за д.п. 01.02.2016 – 31.10.2017г., като срока за завършване на ревизията е 3 месеца от датата на връчване на заповедта. Същата е връчена по реда на чл. 29, ал.4 от ДОПК на 20.11.2018г. ЗВР от 08.11.2018г. е изменена със ЗВР № Р-22220218006786-020-002/18.02.2019г. / л.21-22 от делото/, с които срока за завършване на ревизията е определен до 20.03.2019г. Съгласно разпоредбите на чл.117 от ДОПК Ревизионният доклад / РД/ се съставя не по-късно от 14 дни след изтичане на срока на ревизията, който срок е спазен. РД е издаден с № Р-22220218006786-092-001/29.03.2019г./л.26-40 от адм. п-ка/. РД е връчен по реда на чл.29, ал.4 от ДОПК на 03.04.2019г. Във срока за възражение срещу РД такова не било подадено от дружеството. Извън срока по чл.119, ал.3 ДОПК е издаден РА № Р-22220218006786-091-001/22.04.2019г. Същият акт е издаден от компетентни органи, съгласно чл.119, ал.2 от ДОПК и определя данъчни задължения за периода, за който е възложена ревизията.

С РА са установени задължения за данък върху добавената стойност в размер на 10 451.84 лв., лихви ДДС- 2 635.78 лв., в резултат на непризнато право на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 69, ал. 1, т. 1 от с.з. по фактури, описани подробно в РА и съответните лихви за забава. Задължения и за КД за ревизираните данъчни периоди в общ размер на 4 117.13 лв. и лихви КД в размер на 540,69 лв. установен в резултат на преобразуване на финансовите резултати за всички ревизирани периоди в посока увеличение на основание чл. 26, т.2 от ЗКПО със стойността на разходите, отчетени по фактурите, издадени от „Сердика Инвест 86“ ЕООД, „Джи Ар Ви Трейд“ ЕООД и „Боми Трейд“ ЕООД.

С цел събиране на доказателства за установяване на относими за дейността на жалбоподателя факти и обстоятелства, в хода на ревизионното производство са предприети процесуални действия и са събрани доказателства, посочени в РД, представляващ неразделна част от оспорвания РА, по смисъла на чл. 120, ал. 2 от ДОПК.

На 20.11.2018 г. на жалбоподателя е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения /ИПДПОЗЛ/ №Р-22220218006786-040-001 от 15.11.2018 г.

Изисканите доказателства са представени по електронен път и коментирани в РД. На основание чл. 45 от ДОПК са извършени 3 насрещни проверки на други задължени лица – преки доставчици на ревизираното дружество, резултатите от които са обективирани в протоколи, както следва: ПИНП №П-22221318213356-141-001 от 28.02.2019 г. - относно „Боми Трейд“ ЕООД, ПИНП №П-22220518213359-141-001 от 28.02.2019 г. - относно „Джи Ар Ви Трейд“ ЕООД и ПИНП №П-22221318213443-141-001 от 28.02.2019 г. - относно „Сердика Инвест 86“ ЕООД. При трите насрещни проверки до доставчиците са изготвени ИПДПОЗЛ, които са връчени по реда на чл. 32 от ДОПК. По исканията не са представени доказателства от доставчиците.

От органите по приходите са направени проверки в информационната система /ИС/ на НАП за относими данни за процесните преки доставчици. Констатирани са следните факти и обстоятелства:

Установено е, че и трите дружества са били регистрирани по ЗДДС, но са deregистрирани поради установени обстоятелства по чл. 176 от ДОПК – съответно „Сердика Инвест 86“ ЕООД – считано от 08.11.2017 г.; „Джи Ар Ви Трейд“ ЕООД – от 17.06.2016 г. и „Боми Трейд“ ЕООД – от 24.11.2017 г. Дружествата имат установени непогасени задължения към бюджета, за което има образувани изпълнителни дела. По данни от ПП VAT е констатирано, че спорните общо 7 фактури са декларирани от доставчиците в подадените от тях дневници за продажбите. Нито един от доставчиците не е имал назначени лица на трудови договори. За периодите, през които са издадени процесните фактури, лицата: Р. М. Б. – управител на „Боми Трейд“ ЕООД и М. В. С. – управител на „Джи Ар Ви Трейд“ ЕООД, не се водят на трудови договори в дружествата, нито в други предприятия. Лицето И. И. И. – управител на „Сердика Инвест 86“ ЕООД, се води на трудов договор в друго дружество- „Маг Сървиз“ ООД, на длъжност - готвач. За трите доставчика е констатирано, че имат регистрирани фискални устройства, но от тези устройства не са подавани данни в НАП за издавани фискални бонове и не са отчетени обороти от продажби. В обобщение и за трите дружества – преки доставчици е констатирана липса на доказателства за кадрова и техническа обезпеченост, необходими за реално осъществяване на фактурираните доставки, както и на данни за предходни доставчици и лица участвали при извършване на доставките. Липсват данни за закупени и вложени материали при изпълнение на фактурираните СМР.

По повод на издадените от процесните 3 преки доставчици общо 7 фактури, описани в РД на стр. 12, 14 и 15, с общ размер на данъчната основа 39 058,54 лв. и начислен ДДС общо в размер на 7 811,71 лв., които са с предмет – услуги - строително-монтажни работи/СМР/ и стоки – строителни материали, е констатирано, че от ревизираното лице са представени договори, приемо-предавателни протоколи и фискални бонове. Относно представените договори, сключени с доставчиците е констатирано, че същите са рамкови, без конкретно посочени количествени параметри /квadrатура и количество, брой и единична цена/. Липсват приложени количествено-стойностни сметки. Не са представени книги за инструктаж или др. строителна документация, съдържаща данни за лицата, извършили услугите. Не са представени данни за контакт с доставчици и техни представители/име, телефон, електронен адрес/, както и документи за осъществена търговска кореспонденция.

В РА е посочено, че за да защити качеството си на добър стопанин жалбоподателят е

имал възможност да осъществи проучване на доставчиците, тяхната надеждност и платежоспособност, като направи проверка в публичните регистри, събере информация за тях чрез установяване на контакт с управителите или с други лица с ръководни функции. Същевременно РЛ не е взело под внимание обстоятелството, че гореописаните дружества не са познати на пазара, нямат декларирани извършвани сходни доставки, нямат други клиенти и референции. За да защити качеството си на добър търговец „СТИМ КО“ ЕООД е имало възможност да получи публично достъпни данни, относно статуса на спорните доставчици. Констатирано е, че в търговския регистър на Службата по вписванията дружествата не са публикували годишни финансови отчети за годините, предхождащи доставките. Също така тези дружества са били издирвани лица в информационния регистър на НАП по време на фактуриране на доставките към РЛ. Пренебрегвайки тези обстоятелства, жалбоподателят не е действал като добросъвестен търговец, респективно налице е доказана презумпция за знание за участие в привидни сделки, с цел злоупотреба с ДДС и произтичащите от това благоприятни за него правни последици – упражнено право на приспадане на данъчен кредит.

В заключение за доставките, документирани с процесните 7 фактури от посочените 3 дружества - преки доставчици, е формиран извод за липса на реално извършени доставки, от вписаните във фактурите издатели, в хипотезата на относителна симулация.

С оглед установеното, при определяне на задълженията по ЗДДС, на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във вр. с чл. 6/9 от ЗДДС с РА е отказано правото на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 7 811,71 лв., по периоди и доставчици, както следва:

За данъчен период м. 02.2016 г. е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 1 214,40 лв. за доставка, документирана с ф-ра №[ЕГН]/29.02.2016 г., с данъчна основа /ДО/ в размер на 6 072,00 лв., издадена от „СЕРДИКА ИНВЕСТ 86“ ЕООД, с предмет – услуга - полагане на топлоизолация.

За данъчен период м. 04.2016 г. е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 687,48 лв. за доставка, документирана с ф-ра №[ЕГН]/28.04.2016 г., с ДО в размер на 3 437,38 лв., издадена от „ДЖИ АР ВИ ТРЕЙД“ ЕООД, с предмет – услуга - СМР съгласно акт обр. 19.

За данъчните периоди м. 09.2017 г. и м. 10.2017 г. е отказано правото на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 5 909,83 лв. да доставки, документирани със следните 5 фактури, издадени от „БОМИ ТРЕЙД“ ЕООД: ф-ра №0...8163 от 28.09.2017 г. с ДО 6 600,00 лв. и ДДС 1 320,00 лв., с предмет полагане на топлоизолация по договор; ф-ра №0...8173/29.09.2017 г. с ДО 7 090,50 и ДДС 1 418,10 лв., с предмет строителни материали /мастерпор-терм 10 см, лепило за топлоизолация, шпакловка за топлоизолация, стъклофибърна мрежа, дюбели, ПВЦ ъгъл с мрежа, грунд за мазилка, силикатна мазилка бяла/ и транспорт; ф-ра №0...9250/27.10.2017 г. с ДО 3 300,00 лв. и ДДС 660,00 лв. с предмет – полагане на топлоизолация по договор; ф-ра №0...9256 от 30.10.2017 г. с ДО 7 058,66 лв. и ДДС 1 411,73 лв., с предмет строителни материали /мастерпор-терм 10 см, лепило за топлоизолация, шпакловка за топлоизолация, стъклофибърна мрежа, дюбели, ПВЦ ъгъл с мрежа, грунд за мазилка, силикатна мазилка бяла/ и транспорт и ф-ра №0...9269/31.10.2017 г. с данъчна основа 5 500,00 лв. и ДДС 1 100,00 лв., с предмет полагане на топлоизолация по договор.

Съгласно извършените по посочения ред корекции са изменени резултатите по ЗДДС за спорните 4 данъчни периоди.

При определяне на преките корпоративни задължения, на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО е извършено увеличение на финансовите резултати със стойността на отчетените разходи по издадените фактури от посочените 3 дружества, по периоди както следва:

За 2016 г. в увеличение е отнесена сумата общо в размер на 9 509,38 лв., представляваща стойността /данъчната основа/ по ф-ра №[ЕГН]/29.02.2016 г., издадена от „СЕРДИКА ИНВЕСТ 86“ ЕООД и ф-ра №[ЕГН]/28.04.2016 г., издадена от „ДЖИ АР ВИ ТРЕЙД“ ЕООД.

За 2017 г. в увеличение е отнесена сумата общо в размер на 29 549,16 лв., представляваща стойността /ДО/ по издадените 5 фактури от „БОМИ ТРЕЙД“ ЕООД.

Съгласно извършените по посочения ред корекции с РА са установени допълнителни задължения за корпоративен данък общо в размер на 3 905,84 и лихви за просрочие общо в размер на 540,69 лв., по периоди както следва:

За 2016 г. при декларирана счетоводна и данъчна печалба в размер на 138,48 лв. и дължим КД в размер на 13,85 лв., с РА е установена данъчна облагаема печалба в размер на 9 647,86 лв. и дължим КД в размер на 964,78 лв. След приспадане на внесен данък в размер на 13,85 лв. е установена сума за довносяне в размер на 950,93 лв. и са изчислени лихви за просрочие в размер на 200,30 лв.

За 2017 г. при декларирана счетоводна и данъчна печалба в размер на 2 112,87 лв. и дължим КД в размер на 211,29 лв., с РА е установена данъчна облагаема печалба в размер на 31 662,03 лв. и дължим КД в размер на 3 166,20 лв. Изчислени са лихви за просрочие в размер на 340,39 лв.

В срока по чл.152 от ДОПК данъчно задълженото лице е обжалвало РА № 22220218006786-091-001/22.04.2019 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП- [населено място], пред директора на Дирекция“ОДОП“ – [населено място], който с Решение № 1273/24.07.2019г. е потвърдил изцяло РА.

В хода на съдебното производство от жалбоподателя са представени допълнително писмени доказателства / л.187-192от делото/.От ответника също са представени допълнително писмени доказателства / л.201-206 от делото/.

Други доказателства не са ангажирани от страна на жалбоподателя в хода на съдебното производство.

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

Жалбата е подадена от надлежната страна, в срока по чл.156 от ДОПК и след изчерпване възможността за обжалване по административен ред на РА, в частта, потвърдена с Решение № 1273/24.07.2019г. на директора на Дирекция на „ОДОП“ – [населено място], поради което същата се явява ДОПУСТИМА за разглеждане.

Разгледана по същество жалбата е НЕОСНОВАТЕЛНА по следните съображения:

По валидността на акта:

Настоящият състав намира за неоснователни и оплакванията на жалбоподателя, че при извършването на ревизията, изготвянето на ревизионния доклад и ревизионния акт, както и при издаването на потвърдителното решение на Директора на Дирекция "ОДОП", са допуснати нарушения на принципите на служебното начало, на добросъвестност и право на защита, установени съответно в чл. 5 и чл. 6 от ДОПК както и че ревизията не е приключила в законоустановения срок. От посочените основни начала на данъчно-осигурителния процес органите по приходите следва да се

ръководят в действията си на всеки етап от регламентираната с ДОПК процедура по установяване публичните вземания и нарушението им действително би довело до незаконосъобразност на извършените действия и издадените актове. В настоящия случай обаче от събраните по делото доказателства не се установява да са допуснати такива нарушения. Обратно - при извършване на ревизията са спазвани всички законови изисквания, като констатациите на проверяващите органи са извършени изцяло на база служебно събраните от тях по съответния ред в хода на ревизията доказателства. Жалбоподателят и бил запознаван с всички действия и актове на приходната администрация и му е предоставена достатъчна възможност да реализира защитата си, от която той явно не е намерил за необходимо да се възползва до издаването на ревизионния акт. От преписката не се установява при извършването на ревизията, събирането и обсъждането на доказателствата, и формирането на фактическите и правните им изводи, да е нарушаван принципа на служебно начало и добросъвестното упражняване от страна на ревизиращите органи по приходите на техните процесуални права, или същите да са извършили действия, надвишаващи законовите им правомощия. В хода на ревизията са събрани всички относими доказателства и от трети лица, приобщени по съответния ред от ревизиращия екип, съгласно изискванията на ДОПК.

Предвид особеностите на връчването на документи и съобщения в рамките на ревизията, за съществено нарушение на административно- процесуални разпоредби би могло да се счита това нарушение, което е засегнало сериозно правото на защита на ревизираното лице и което, ако не би било допуснато, би довело до различен по съществото си акт. В случая правото на защита на ревизираното лице не е било нарушено. Сроковете за връчване на документи и актове от органите по приходите, визирани в ДОПК са инструктивни и неспазването на същите няма пряко отношение към законосъобразността на установените задължения. Всички процесуални действия са извършени от органите по приходите в сроковете по чл.114 от ДОПК. Издаването на РД и РА след срока по чл.117, ал.1 и чл.119 от ДОПК не е съществено процесуално нарушение и то не води до незаконосъобразност на издадения ревизионен акт, или до неговата нищожност, тъй като сроковете по чл. 117, ал. 1 и ал. 4 и чл.119 от ДОПК са само инструктивни.

С оглед на горното, при извършване на служебна проверка по чл.160, ал.2 от ДОПК, съдът констатира, че ревизията е възложена от компетентен орган и е приключила в определения от него срок. Ревизионният акт е издаден от компетентни органи, съгласно чл.119, ал.2 от ДОПК и определя данъчни задължения за периода, за който е възложена ревизията. Същият е издаден в изискуемата форма и има съдържание, в което са изложени фактическите и правните основания за издаването му. РА е издаден под формата на електронен документ и подписан с валидни КЕП от издателите му предоставен на електронен носител и приложен по делото (л.50-59 от делото). Видно от представените в писмото доказателства, електронните подписи на органите по приходите, участвали в ревизията са били валидни и квалифицирани по смисъла на чл. 13, ал. 3 и 4 от ЗЕДЕП. При извършването на ревизията не са били допуснати нарушения на процесуалните разпоредби визирани в ДОПК, поради което обжалваният РА № Р-22220218006786-091-001/22.04.2019 г., не страда от пороци, водещи до

неговата нищожност.

По процесуалната и материалната законосъобразност на акта:

1./ По отношение на непризнатото право на приспадане на данъчен кредит за д.п. м. 02.2016 г.; м. 04.2016 г.; м. 09.2017 г. и м. 10.2017 г. , общо в размер на 7 811,71 лв. и допълнително установени лихви в размер на 2 552,75 лв., на основание чл. 68, ал.1, т.1 и т.2, във връзка с чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС по фактури, издадени от „Сердика Инвест 86“ ЕООД, „Джи Ар Ви Трейд“ ЕООД и „Боми Трейд“ ЕООД, съдът намира следното:

За да откаже правото на приспадане на данъчен кредит на основание чл.68, ал.1, т.1 и т.2, вр. с чл.69, ал.1 и 2 от ЗДДС, вр. с чл.70, ал.5 от ЗДДС, по процесните фактури, органът по приходите е приел, че по същите не е налице реално извършени доставки на стоки и услуги, не е възникнало данъчно събитие, и данъкът по тези доставки е начислен неправомерно. До този извод органът по приходите е достигнал след анализ на представените документи от жалбоподателя и поради факта, че при извършената насрещна проверка на доставчиците, същите не са представили исканите документи, обосноваващи реалността на доставките по фактурите. Приел е, че представените документи от жалбоподателя са частни такива, без доказателствена сила и не удостоверяват действително доставяне на стоките и услугите към дружеството жалбоподател, че липсват доказателства за произхода на стоките и транспортирането им до получателя, както и реалното ѝ предаване на жалбоподателя от страна на доставчиците и влягането и в обектите на жалбоподателя, както и доказателства за извършването на посочените услуги. За това е посочено, че в случая е налице формално документиране на сделки и оформяне на счетоводни документи, без да е налице фактическо изпълнение на доставки.

Жалбоподателят оспорва тези изводи на органа по приходите като твърди, че доставките на стоките и услугите посочени във фактурите са реално извършени от доставчиците и дружеството е представило всички необходими документи доказващи този факт. Сочи още, че доставчиците са имали материалната, кадровата и техническата обезпеченост за извършване на фактурираните доставки на стоки и услуги. Позовава се на практиката на СЕС.

Възраженията на жалбоподателя са неоснователни.

Спорът между страните е формиран по въпроса извършени ли са реални доставки **на стоки** – строителни материали и доставки **на услуги** – СМР, от „Сердика Инвест 86“ ЕООД, „Джи Ар Ви Трейд“ ЕООД и „Боми Трейд“ ЕООД, респективно възникнало ли е за жалбоподателя „Стим Ко“ ЕООД правото на приспадане на данъчен кредит по процесните фактури, издадени от тези доставчици.

Съгласно разпоредбата на чл.68, ал.1 от ЗДДС, данъчният кредит се определя като сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за: 1/ получени от него стоки или услуги по облагаема доставка; 2/ извършено от него плащане, преди да е възникнало данъчното събитие за облагаема доставка; 3/ осъществен от него внос; 4/ изискуемия от него данък като платец по глава осма. Съгласно ал.2 на същата разпоредба, правото на приспадане на данъчен кредит възниква,

когато подлежащият на приспадане данък стане изискуем, т.е. на датата на възникване на данъчното събитие по чл.25, ал.2 и 3 ЗДДС. Разпоредбата на чл.25, ал.2 и 3 от ЗДДС сочи, че данъчното събитие по смисъла на ЗДДС възниква на датата, на която собствеността върху стоката е прехвърлена или услугата е извършена, както и в специфичните случаи описани в чл.25, ал.3 ЗДДС. Тоест, извършването на доставка по смисъла на чл.6 и чл.9 от ЗДДС е абсолютна предпоставка за възникването и упражняването на правото на данъчен кредит, поради което само при наличието на доставка данъкът се явява начислен от доставчика правомерно.

Съгласно чл.6 от ЗДДС, доставката на стока се дефинира, като прехвърляне на правото на собственост върху стоката, т.е. за да се установи извършването на доставка, следва да се докаже, че доставчикът - ДЗЛ, което е издало фактурата и е начислило ДДС, е прехвърлил собствеността върху стоката предмет на продажбата на нейният получател. При родово определените вещи, като в процесния случай с фактурите, издадени от „**Боми Трейд**“ **ЕООД**, прехвърлянето на собствеността се осъществява с факта на предаване на стоката на получателя, което пък означава, че следва да е безспорно установено, че доставчикът е разполагал със стоката към датата на извършване на доставката. В тежест на жалбоподателя е да установи това обстоятелство, тъй като той трябва да установи всички предпоставки за възникване на правото на данъчен кредит.

След преценка на доказателствата по делото съдът намира, че констатациите на органите по приходите, относно посочения по –горе доставчик, за липса на реални доставки по смисъла на чл.6 от ЗДДС не са опровергани. За да бъде признато право на данъчен кредит не е достатъчно само да е издадена фактура, данъкът по нея да е начислен към бюджета и да е включена в СД по ЗДДС и в дневника за покупки за периода, необходимо е доставката да е реално извършена.

Видно от събраните доказателства в ревизионното производство на доставчика е извършена насрещна проверка, като органите по приходите са изискали от същия да предостави документи и писмени обяснения, релевантни за доказване на реалното изпълняване на фактурираните доставки към „Стим Ко“ЕООД. След указания от ревизиращите органи срок,от същия не са представени никакви документи и обяснения във връзка с процесните доставки.

Не са представени доказателства за произход на стоките, доказателства, че стоките са били налични при доставчика, мястото им на съхранение, материална, техническа и кадрова обезпеченост на доставчика, както и доказателства за реално предаване на стоките между доставчика и жалбоподателя – складови разписки, експедиционни бележки, товарителници и приемно – предавателни протоколи. Липсват и доказателства как са били осчетоводени, заведени и изписани съответно в счетоводството на доставчика тези стоки, доказателства за транспорта на същите, за чия сметка е същия, как е осъществен и от кого, къде са предадени и приети процесните стоки, как и от кого са осъществени товаро-разтоварните работи, с оглед на вида и количеството на доставяните стоки. Не са представени и доказателства за извършени разходи и приходи по придобиването и последващата реализация

на стоките по процесните стоки от страна на доставчика и жалбоподателя, доказателства за заплащането на стоките, както и доказателства за последваща реализация на стоките или за влягането им в собствената дейност на „Стим Ко“ ЕООД. Такива документи не са представени и в хода на съдебното производство.

От жалбоподателя са представени единствено фактури с приложени към тях фискални бонове, като в хода на ревизията същият не е осигурил достъп на органите по приходите до счеводната, банковата и търговска документация която е била налична в счетоводството му.

Представените документи от жалбоподателя не обосновават по категоричен начин извода, че фактурираните доставки от посочения по-горе доставчик са реално извършени. Ревизираното лице, съобразно общият принцип за разпределение на доказателствената тежест в процеса, според който всяка страна следва да докаже осъществяването на фактите, от които черпи изгодни за себе си правни последици, е следвало да докаже по пътя на пълно и главно доказване право на приспадане на данъчен кредит за данъчните периоди, респективно, че не са налице пречки за упражняването на това право, предвидени в действащите за ревизирания данъчен период материалноправни норми. Представените писмени доказателства са частни такива без достоверна дата и доказателствената им тежест следва да се преценява с оглед на всички събрани по делото доказателства.

Съобразно определението в чл. 9 от ЗДДС, за да се приеме, че ДДС е начислен правомерно от доставчика, следва да се установи безспорно, че услугата е извършена.

Съгласно разпоредбата на чл.12 от ППЗДДС / в актуалната му редакция/, с изключение на случаите по чл.25, ал.3 и 4 от ЗДДС, услугата се счита за извършена по смисъла на закона, на датата, на която възникват условията да бъде признат приходът от нея съгласно Закона за счетоводството и приложимите счетоводни стандарти. Съгласно т.7.1. от СС – 18 „Приходи“, приходът свързан със сделка за извършване на услуги се признава в зависимост от етапа на завършеност към датата на баланса, при условие, че резултатът от сделката може да се оцени надеждно, като съгласно т.7.2, вр.т.7.3 етапа на завършеност се преценява спрямо обема на извършената работа. Тоест, във всички случаи при преценка за това дали услугата, по която е ползван данъчен кредит е реално извършена, задължително трябва да се изследва въпроса дали възложената работа – като съвкупност от фактически действия и последици от тях, действително е извършена, т.е резултатът е възникнал, а при преценка на предпоставките за признаване на правото на данъчен кредит, задължително трябва да се изследва въпроса от кого е извършена възложената работа, конкретно извършена ли е от лицето издало фактурата документираща начисления данък, явяващ се ползвания от получателя данъчен кредит. За да е осъществена доставка по смисъла на чл. 9 от ЗДДС обаче, е необходимо освен сключването на сделката, резултатът от услугата реално да е възникнал.

След преценка на доказателствата по делото съдът намира, че констатациите на органите по приходите, относно доставчиците – „Сердика Инвест 86“ ЕООД, „Джи Ар Ви Трейд“ ЕООД и „Боми Трейд“ ЕООД, за липса на

реални доставки по смисъла на чл.9 от ЗДДС не са опровергани.

В хода на ревизионното производство на доставчиците са извършени насрещни проверки като проверяваните дружества не са представили доказателства за реалност на фактурираните доставки. Не са представени договори, фактури, документи за заплащане на сумите по фактурите, доказателства за материална, кадрова и техническа обезпеченост на дружествата доставчици.

Действително по отношение на доставчиците в хода на съдебното производство са представени доказателства от жалбоподателя –фактури и касови бонове, но не са представени договориза СМР,приемно-предавателни протоколи количествено стойностни сметки, доказателства за кадрова обезпеченост на дружествата доставчици и на жалбоподателя.Не може да се определи къде точно, от кого и как са извършвани фактурираните услуги – СМР.По отношение на транспорта липсват каквито и да е доказателства относно това как, кога и от кой е са били извършвани транспортните услуги и дали доставчиците са имали необходимата материална и кадрова обезпеченост за извършването на този вид услуги.Представените документи в хода както на ревизионното, така и на съдебното производство са частни такива, без достоверна дата, поради което доказателствената им сила, следва да се преценява в съвкупност с останалите доказателства по делото. От представените доказателства, събрани в хода на ревизионното производство, както и в хода на съдебното производство обаче, не се доказва реалност на доставките по процесните фактури.

Видно от представените по делото доказателства посочените по -горе доставчици не разполагат с материална, кадрова и техническа обезпеченост за изпълнение на процесните услуги.Направени са служебни проверки в информационната система на НАП, при които е установено, че цитираните дружества са deregистрирани по ЗДДС по инициатива на орган по приходите, поради натрупани големи задължения към бюджета по данъчноосигурителните сметки. При сочените доставчици не са констатирани данни за реално извършвана стопанска дейност, за наличие на активи, обекти, офиси и извършени разходи за консумативи. Установено е, че за сочените доставчици няма данни за персонал, който да извърши фактурираните услуги, нито данни доставчиците, да са наемали лица по гражданско правоотношение. Доказателства, които да опровергават тези констатации на органите по приходите не бяха представени и в настоящото съдебно производство.

Въпреки дадената възможност от съда, както и от многократно даваните указания на жалбоподателя по чл.171 от АПК, същият не е поискал изслушването на ССЧЕ и не е представил достатъчни писмени доказателства , които да опровергават изводите на органите по приходите.

Данъчната фактура представлява частен документ, удостоверяващ само съгласно чл.180 от ГПК, че изявленията, които се съдържат в нея, са направени от лицата, които са я подписали.Данъчната фактура не представлява доказателство за фактическо осъществяване на доставката.Т. доказателство не е и осчетоводяването на фактурата и включването и в СД и в дневниците за покупки и продажби. За да бъде призната доставката за

реална не е достатъчно да бъдат издадени счетоводни документи, а и да има доказателства, че доставчикът е извършил доставката. Такива доказателства не са представени нито в ревизионното производство и административното оспорване на РА, нито в настоящото съдебно производство.

Позоваването на практиката на СЕС не освобождава данъчно задълженото лице, съобразно общият принцип за разпределение на доказателствената тежест в процеса, според който всяка страна следва да докаже осъществяването на фактите, от които черпи изгодни за себе си правни последици, да установи по пътя на пълно и главно доказване наличието на предпоставките за признаване правото на приспадане на данъчен кредит за съответните данъчни периоди, първата от които е осъществяването на доставките на стоки именно от издателите на фактурите, по които се претендира данъчния кредит. В този смисъл е и решението на С. по дело С-152/02.

С оглед на гореизложеното, съдът намира, че органът по приходите правилно и законосъобразно е заключил, че не е установено наличие на доставка по смисъла на чл.6 и чл.9 от ЗДДС, данъчно събитие и изискуемост на данъка по смисъла на чл.25 от ЗДДС за доставки от –„Сердика Инвест 86“ ЕООД, „Джи Ар Ви Трейд“ ЕООД и „Боми Трейд“ ЕООД и е отказал право на приспадане на данъчен кредит на основание чл.68, ал.1, т.1 и т.2,вр. с чл.69, ал.1 и 2 от ЗДДС, вр. с чл.70, ал.5 от ЗДДС за процесните данъчни периоди.

2./ По отношение на допълнително начисления КД по ЗКПО за д.п. 2016 и 2017 г.,съдът намира следното:

Според чл. 10, ал. 1 от ЗКПО, счетоводен разход се признава за данъчни цели, когато е документално обоснован чрез първичен счетоводен документ по смисъла на Закона за счетоводството, отразяващ вярно стопанската операция.Документалната обосновааност позволява да се фиксират точно мястото и времето на протичане на стопанските операции, както и лицата участвали в стопанските операции. Единствено обаче тяхното счетоводно отразяване, без да е доказано, че това е вследствие на реално осъществена доставка, не води до извод, че доставките са получени, съответно разходите са действително извършени.

В конкретният случай след като от жалбоподателя и от доставчиците не са представени документи обосноваващи категоричен извод за извършени реални доставки на стоки и услуги, и след като фактурите не отразяват реално извършени стопански операции, то не е налице документална обосновааност по смисъла на чл. 10, ал. 1 от ЗКПО. Отчетените разходи се явяват недоказани с произтичащите от това материално правни последици, а именно коригиране на финансовия резултат с недоказаните разходи за целите на ЗКПО.

С оглед на горното правилно на основание чл.26, т.2, вр.с чл.10, ал.1 от ЗКПО, органите по приходите са увеличили счетоводния финансов резултат за 2016 и 2017 г. с разходите които не са документално обосновани по смисъла на ЗКПО.

По изложените съображения съдът намира, че обжалваният РА е законосъобразен, фактическите констатации в него кореспондират със събраните в хода на ревизията доказателства, поради което жалбата следва

да бъде отхвърлена като неоснователна.

Предвид изхода на спора и разпоредбата на чл.161, ал.1 от ДОПК, искането на ответната страна за присъждане на юрисконсултско възнаграждение е основателно. Възнаграждението следва да бъде определено по реда на чл.8, ал.1,т.4 от Наредба № 1/09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения / в актуалната и редакция към датата на последното съдебно заседание/, съобразно обжалвания материален интерес – главница и лихви общо в размер на 17745.44 лв. Поради това, и предвид обстоятелството, че ответната страна е представлявана в процеса от юрисконсулт, възнаграждението е дължимо и следва да бъде присъдено в размер на 1062.36 лв.

Така мотивиран и на основание чл.160, ал.1 от ДОПК, Административен съд – София - град, Трето отделение, 49 състав

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „Стим Ко“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място],[жк],[жилищен адрес] представлявано от М. П. З., срещу РА №Р-22220218006786-091-001/22.04.2019 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП- [населено място], потвърден с Решение № 1273/24.07.2019г. на директора на Дирекция „ОДОП” – [населено място].

ОСЪЖДА „Стим Ко“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място],[жк],[жилищен адрес] представлявано от М. П. З., да заплати по сметката на Дирекция „ОДОП” – [населено място] сумата в размер на 1062.36 лв./ хиляда шестдесет и два лева и тридесет и шест стотинки/, представляваща юрисконсултско възнаграждение.

РЕШЕНИЕТО подлежи на касационно обжалване пред Върховния административен съд по реда на АПК в 14 – дневен срок от деня на съобщението, че същото е изготвено.

СЪДИЯ: