

РЕШЕНИЕ

№ 26008

гр. София, 31.07.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 62 състав, в
публично заседание на 07.11.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Даниела Гунева

при участието на секретаря Емилия Митова, като разгледа дело номер **6191** по описа за **2024** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 – 161 ДОПК.

Образувано е по повод отменително решение на ВАС № 68.595/29.05.2024г. по адм.д. №12181/2023г., с което е отменено Решение №6190/2023г. по адм.д. 4098/2020г. по описа на АССТ и делото е върнато на същия съд за ново разглеждане от друг състав.

Съдебното производство е започнало по жалба на „ВГ“ АД със седалище и адрес на управление [населено място], [улица], представлявано от изпълнителния директор А. В. А., против ревизионен акт № Р - 22222518005288/20.01.2020г. на органи по приходите при ТД на НАП – С., потвърден с Решение № 596/13.04.2020г. на Директор на Дирекция „ОДОП“ С. при ЦУ на НАП, с който на дружеството са определени допълнителни задължения по ЗКПО и ЗДДС, както следва: по ЗКПО за 2016г. – корпоративен данък в размер на 106 481.50лв. и лихви в размер на 30 320.07лв.; за 2017г. – корпоративен данък в размер на 367 208.22лв. и лихва за забава в размер на 67 122.87лв.; по ЗДДС – за дан. периоди м. февруари и май 2016г., март, септември, октомври и ноември 2017г., и януари, март – юни 2018г. – ДДС в общ размер на 156 882.94лв. и лихви за забава в размер на 32516.07лв. , общо установени задължения за довносяне в размер на 630 572,66лв. главница и 129 959,01лв.лихва за забава.

Жалбоподателят счита, че оспореният акт незаконосъобразен, тъй като по делото са представени всички доказателства за извършване на доставките, а непредставените такива са иззети по

наказателно производство, за което ревизиращия екип е бил уведомен, за да изиска тази липсваща документация. Като не е сторил това органът е нарушил чл. 5 и чл. 37 от ДОПК, оспорва твърденията, касаещи предходни доставчици, произход на стоки, липса на кадрова и материална необезпеченост и сочи практика на ВАС и СЕС. По отношение на корекцията по ЗКПО сочи, че дружеството е възложило на лицензиран оценител изготвянето на оценка на акциите на „Сънрайз“ АД, оспорва се експертизата, изготвена в ревизионното производство, тъй като посочената стойност на акциите не е пазарна. Оспорва се и увеличението на корпоративния данък на база непризнати разходи по фактури, за които е прието, че не отразяват реални стопански операции, като твърди, че механичното привнасяне на изискванията за ползване на данъчен кредит по ЗДДС към правилата за определяне на данъчна основа по ЗКПО е неправилен. Прави искане съдът да отмени акта, претендират се разноски по делото.

Ответната страна – Директор на Дирекция „ОДОП” С. при ЦУ на НАП чрез процесуалния си представител оспорва жалбата. Твърди, че ревизионният акт е валиден, законосъобразен и обоснован.

В съдебно заседание жалбоподателят се представлява от адв. П., който поддържа жалбата, представя списък с разноски.

Ответникът - Директор на ДОДОП С. оспорва жалбата, чрез юрк. С.. Претендира юрисконсултско възнаграждение в размер на 32 466лв. за всяка съдебна инстанция.

СГП не изпраща представител.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД – С. град, като прецени доводите на страните във връзка със събраните по делото доказателства, намира следното от фактическа страна:

Производството по издаване на обжалвания ревизионен акт е започнало въз основа на заповед за възлагане на ревизия № Р – 22222518005288-020-001 от 04.09.2018г., издадена от С. Н. Г. - началник отдел „Ревизии и проверки“ при ТД на НАП – С.. Със заповед № РД – 01 – 5 от 03.01.2017г. Директорът на ТД на НАП – С. е определил конкретни лица, на които е възложил правомощия по възлагане на ревизии. Сред тези лица е и С. Г.. Със заповедта за възлагане на ревизията е определен обхвата, ревизиращия екип и срокът за завършване на ревизията. ЗВР е изменяна с последващи заповеди от 11.12.2018г., 12.12.2018г. и 07.05.2019г., издадени от същия орган. Ревизионното производство е спирано междувременно със заповед от 29.01.2019г. и възобновено със заповед от 30.04.2019г. Всички заповеди са връчени на дружеството по електронен път.

След приключване на ревизията е съставен ревизионен доклад, съдържащ предложение за установяване данъчни задължения на жалбоподателя по ЗКПО и ЗДДС. Ревизията приключва с РА № Р - 22222518005288/20.01.2020г., издаден от органа, възложил ревизията и ръководителя на ревизията. РА е връчен на дружеството и ЗДДС. Ревизията приключва с РА № Р - 22222518005288/20.01.2020г., издаден от органа, възложил ревизията и ръководителя на ревизията. РА е връчен на дружеството по електронен път на 21.01.2020г.

Предмет на спора в настоящото производство са допълнително установени задължения общо в размер на 760 531,67 лв., както следва:

- по ЗДДС общо в размер на 189 399,01 лв., от които главница 156 882,94 лв. вследствие на отказано право на данъчен кредит по фактури, издадени от „РАД СТРОЙ КОНСУЛТ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] /131 418,54 лв./, „ЧЕРНО МОРЕ 2016“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] /5 009,68 лв./, „АНИВИЯ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] /3 333,40 лв./, „РЕЛАКС ТРАВЕЛ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] /6 020,52 лв./, „МЕРИ БЕЛ КИДС“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] /10 170,80 лв./ и „ЛАЙФСТАЙЛ – ДИАМАНТИ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] /930,00 лв./ за данъчни периоди м. 02.2016 г., 05.2016 г., м. 03.2017 г., м. 09.2017 г., м. 10.2017 г., м. 11.2017 г., м. 01.2018 г., м. 03.2018 г., м. 04.2018 г., м. 05.2018 г. и 06.2018 г. на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1. т. 1 от ЗДДС и начислени лихви за забава в размер на 32 516,07 лв.;

- КД главница общо в размер на 473 689,72 лв., от които за 2016 г. - 106 481,50 лв. и за 2017 г. - 367 208,22 лв. и лихви за просрочие в размер на 97 442,94 лв.

Съгласно констатациите в РА, основна дейност на „ВГ“ АД през ревизираните периоди е поддръжка и експлоатация на хотел „М.“ /бивш „К. – 3.“/, както и осъществяване на туристически дейности, хотелиерство и ресторантьорство и извършване на стопанска, търговска, маркетингова и друга дейност, пряко свързана с посочения предмет на дейност.

С цел установяване на факти и обстоятелства от значение за данъчното облагане на „ВГ“ АД са предприети процесуални действия, подробно описани в РД, който на основание чл. 120, ал. 2 от ДОПК, е неразделна част от РА.

На основание чл. 45 от ДОПК, са извършени насрещни проверки на „СЪНРАЙЗ“ АД с ЕИК[ЕИК], „ВИКИ ИНВЕСТ“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], „БУЛМАРМА 2008“ ООД с ЕИК[ЕИК], „ЧЕРНО МОРЕ 2016“ ЕООД, „АНИВИЯ“ ЕООД, „РЕЛАКС ТРАВЕЛ“ ЕООД, „МЕРИ БЕЛ КИДС“ ЕООД, „ЛАЙФСТАЙЛ – ДИАМАНТИ“ ЕООД, „РАД СТРОЙ КОНСУЛТ“ ЕООД и „БЕЛГРАВИЯ ЕВЕНТС“ ЕООД /предходен доставчик на ревизираното дружество, пряк доставчик на „РАД СТРОЙ КОНСУЛТ“ ЕООД/.

В протоколите от извършените насрещни проверки е констатирано, че дружествата са deregистрирани по ЗДДС по инициатива на орган по приходите, с изключение на „АНИВИЯ“ ЕООД. Фактурите, предмет на проверките, са отразени в дневниците за продажбите на сочените за доставчици дружества. За целите на проверките са изготвени ИПДПОЗЛ, връчени на проверяваните лица /„ЧЕРНО МОРЕ 2016“ ЕООД, „РЕЛАКС ТРАВЕЛ“ ЕООД, „МЕРИ БЕЛ КИДС“ ЕООД и „БЕЛГРАВИЯ ЕВЕНТС“ ЕООД/ по реда на чл. 32 от ДОПК и на декларираните електронни адреси за кореспонденция /„МЕРИ БЕЛ КИДС“ ЕООД, „АНИВИЯ“ ЕООД и „ЛАЙФСТАЙЛ – ДИАМАНТИ“ ЕООД/. Представени са документи от „РАД СТРОЙ КОНСУЛТ“ ЕООД и от „АНИВИЯ“ ЕООД, като тези от второто дружество не са относими към предмета на проверката. Останалите проверявани лица, с изключение на „СЪНРАЙЗ“ АД и „ВИКИ ИНВЕСТ“ ЕООД, не са ангажирали документи и обяснения.

С Акт за възлагане на експертиза №Р-22222518005288-01-001/22.07.2019 г., на основание чл. 60, ал. 1 от ДОПК, е възложена експертиза за определяне на пазарната цена на продадени акции по договор от 30.11.2017 г., сключен между „ВГ“ АД и „ПРЕЧИСТВАТЕЛНА СТАНЦИЯ ЗА ОТПАДНИ ВОДИ ЕЛЕНИТЕ ВЛАС“ ООД.

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на „ВГ“ АД са връчени искания за

представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ №Р-22222518005288-040-001/13.09.2018 г., №Р-22222518005288-040-002/06.12.2018 г. и №Р-22222518005288-040-003/28.01.2019 г.

С протоколи №А./05.11.2018 г., №А./05.11.2018 г., №А./10.01.2019 г., №А./24.01.2019 г., №А./24.01.2019 г. и №А./24.01.2019 г., са обективирани извършени от органите по приходите посещения в офиса на ревизираното лице, при които са проверени предоставени първични счетоводни документи.

I. По Закон за данък върху добавената стойност

Във връзка с направените констатации, в протоколите от извършени насрещни проверки на преките доставчици на „ВГ” АД - „ЧЕРНО МОРЕ 2016“ ЕООД, „АНИВИЯ“ ЕООД, „РЕЛАКС ТРАВЕЛ“ ЕООД, „МЕРИ БЕЛ КИДС“ ЕООД, „ЛАЙФСТАЙЛ – ДИАМАНТИ“ ЕООД, „РАД СТРОЙ КОНСУЛТ“ ЕООД и предходния доставчик „БЕЛГРАВИЯ ЕВЕНТС“ ЕООД, анализа на представените в хода на ревизията документи и извършени справки в информационния масив на НАП, не е признато правото на приспадане на данъчен кредит, на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1. т. 1 от ЗДДС по фактурите, издадени от следните доставчици:

1. „РАД СТРОЙ КОНСУЛТ“ ЕООД.

С РА е отказано право на данъчен кредит в размер на 131 418,54 лв. по десет фактури, издадени от този доставчик, през данъчни периоди м. 10.2017 г., м. 11.2017 г., м. 01.2018 г., м. 05.2018 г. и м. 06.2018 г.

При извършената насрещна проверка на „РАД СТРОЙ КОНСУЛТ“ ЕООД е установено, че декларираната от дружеството дейност е други довършителни строителни дейности. За целите на проверката, „РАД СТРОЙ КОНСУЛТ“ ЕООД е представило:

- процесните фактури - №1/11.10.2017 г. с ДО 91 666,67 лв. и ДДС 18 333,33 лв., №2/11.10.2017 г. с ДО 60 000,00 лв. и ДДС 12 000,00 лв., №3/12.10.2017 г. с ДО 100 000,00 лв. и ДДС 20 000,00 лв., №4/13.10.2017 г. с ДО 145 833,33 лв. и ДДС 29 166,67 лв., №5/17.10.2017 г. с ДО 6 666,67 лв. и ДДС 1 333,33 лв., №6/30.11.2017 г. с ДО 5 000,00 лв. и ДДС 1 000,00 лв. – всичките с предмет аванс по договор, №7/11.01.2018 г. с ДО 67 559,04 лв. и ДДС 13 511,81 лв., с предмет извършени СМР по протоколи с приспаднал аванс от 400 000,00 лв.; №8/03.05.2018 г. с ДО 60 995,00 лв. и ДДС 12 199,00 лв., с предмет извършени СМР по протокол от 03.05.2018 г., №9/31.05.2018 г. с ДО 71 357,00 лв. и ДДС 14 271,40 лв. и с предмет извършени СМР по протокол от 31.05.2018 г. и №10/05.06.2018 г. с ДО 48 015,00 лв. и ДДС 9 603,00 лв., с предмет извършени СМР по протокол от 05.06.2018 г.

- банкови извлечения, от които е видно, че сумите по част от фактурите са платени /сумата по ф. №9/31.05.2018 г. е платена частично, а по ф. №10/05.06.2018 г. не е плащана/;

- фактури, издадени от „БЕЛГРАВИЯ ЕВЕНТС“ ЕООД /предходен доставчик на ревизираното дружество, пряк доставчик на „РАД СТРОЙ КОНСУЛТ“ ЕООД/ - №[ЕГН]/11.10.2017 с предмет аванс, с данъчна основа в размер на 258 333,33 лв. и ДДС 51 666,67 лв.; №[ЕГН]/16.10.2017 г. с предмет аванс, с данъчна основа в размер на 150 000,00 лв. и ДДС 30 000,00 лв.; №[ЕГН]/30.01.2018 с предмет - съгл. акт 19, с данъчна основа в размер на 3 148,00 лв. и ДДС

629,60 лв.; №10026/02.05.2018 г. с предмет - съгласно ППП от 02.05.2018 г., с данъчна основа в размер на 55 450,00 лв. и ДДС 11 090,00 лв.; №10031/30.05.2018 г. с предмет - съгласно ППП от 30.05.2018 г. с данъчна основа в размер на 64 870,00 лв. и ДДС 12 974,00 лв.; №10032/04.06.2018 г. с предмет - съгласно ППП, с данъчна основа в размер на 43 650,00 лв. и ДДС 8 730,00 лв. и банкови извлечения във връзка с осъществени плащания;

- справки, от които е видно, че дружеството не притежава активи.

- декларация, съгласно която, във връзка с извършвани ремонтни дейности на територията на хотел „М.“, „Р. СТРОЙ КОНСУЛТ“ ЕООД е ползвало услугите на „БЕЛГРАВИЯ ЕВЕНТС“ ЕООД. Посочено е, че договорите, количествено-стойностните сметки и приемо-предавателните протоколи (акт 19), свързани с тези услуги, били иззети от специализираната прокуратура на 31.08.2018 г. от офиса на обслужващата счетоводна фирма, заедно със счетоводния софтуер.

От анализа на представените документи е установено, че фактурираните от „Р. СТРОЙ КОНСУЛТ“ ЕООД на „ВГ“ АД услуги са СМР /ремонтни дейности/. Фактури №[ЕГН]/11.10.2017 г. и №[ЕГН]/16.10.2017 г., издадени от „БЕЛГРАВИЯ ЕВЕНТС“ ЕООД на „Р. СТРОЙ КОНСУЛТ“ ЕООД, са с предмет на доставката – авансово плащане. От банковите извлечения е установено, че сумата по фактура №[ЕГН]/11.10.2017 г. е платена, както следва: на 11.10.2017 г. – 100 000,00 лв.; на 12.10.2017 г. – 100 000,00 лв. и на 13.10.2017 г. – 110 000,00 лв. Сумата по фактура №[ЕГН]/16.10.2017 г. е платена, както следва: на 16.10.2017 г. – 100 000,00 лв. и на 17.10.2017 г. – 80 000,00 лв., т.е. към датата на издаване на тези фактури не са извършени плащания в пълен размер.

Органите по приходите са се позовали на разпоредбата на чл. 25, ал. 7 от ЗДДС, съгласно която, когато преди да е възникнало данъчно събитие, се извърши авансово плащане, данъкът става изискуем за размера на плащането и по реда на чл. 113, ал. 4 от същия закон възниква задължение за издаване на фактура. Т.е., сумите по двете фактури (данъчна основа + ДДС) следва да съответстват на размера на извършеното авансово плащане към датата на издаването им – за фактури №[ЕГН]/11.10.2017 г. /100 000,00 лв./ и №[ЕГН]/16.10.2017 г. /100 000,00 лв./. За авансовите плащания, извършени след датата на издаването на двете фактури, е следвало да бъдат издадени отделни фактури, в които да бъде начислен ДДС, тъй като същият е изискуем на основание чл. 25, ал. 7 от ЗДДС. Органите по приходите са заключили, че двете фактури са издадени некоректно и в нарушение на разпоредбите на чл. 25, ал. 7 и чл. 113, ал. 4 от ЗДДС, съответно ДДС е начислен неправомерно, като същият следва да бъде в по-малък размер, съобразно размера на авансовите плащания, извършени на датата на издаване на двете фактури – 11.10.2017 г. и 16.10.2017 г. Посочено е също, че за извършени плащания след тези дати, за „Р. СТРОЙ КОНСУЛТ“ ЕООД няма да е налице право на данъчен кредит на основание чл. 70, ал. 5 от ЗДДС.

Констатирано е също, че на дата на издаване на ф. №6/30.11.2017 г. с данъчна основа в размер на 5 000,00 лв. и ДДС 1 000,00 лв. от „Р. СТРОЙ КОНСУЛТ“ ЕООД на „ВГ“ АД, с предмет на доставката – авансово плащане, не е осъществено плащане. Т.е. направено на 15.12.2017 г., видно от представеното банково извлечение. Т.е. към датата на издаване на фактурата, плащане не е извършено. Фактурата е издадена в нарушение на разпоредбите на чл. 25, ал. 7 и чл. 113, ал. 4 от ЗДДС и ДДС е начислен неправомерно. На основание чл. 70, ал. 5 от ЗДДС, за „ВГ“ АД не е

налице право на приспадане на данъчен кредит по нея.

От „РАД СТРОЙ КОНСУЛТ“ ЕООД не са представени счетоводни извлечения от сметки 401 „Доставчици“ и 411 „Клиенти“, от които да е видно съответно отразяването на издадените от „БЕЛГРАВИЯ ЕВЕНТС“ ЕООД фактури и начисляване на разход и приспадане на ДДС, отразяването на издадените на „ВГ“ АД фактури и начисляване на приход и ДДС. Не са представени и сключени договори, приемо-предавателни протоколи и количествено-стойности сметки между страните, с обяснението, че същите са били иззети. Протокол за изземване на документите обаче не е представен. Не е представена и търговска кореспонденция между клиент и доставчик, която обичайно се осъществява между страните и която не е упомената като иззета в писмените обяснения.

Установено е, че процесните фактури са отразени в дневниците за продажби на „Р. СТРОЙ КОНСУЛТ“ ЕООД през съответните данъчни периоди, като освен тях, няма други включени фактури в дневниците. За периодите на издаване на фактурите към „ВГ“ АД /от 11.10.2017 г. до 05.06.2018 г./ в дневника за покупки на „Р. СТРОЙ КОНСУЛТ“ ЕООД са отразени единствено фактури, издадени от „БЕЛГРАВИЯ ЕВЕНТС“ ЕООД. И двете дружества /„Р. СТРОЙ КОНСУЛТ“ ЕООД и „БЕЛГРАВИЯ ЕВЕНТС“ ЕООД/ фигурират като рискови доставчици в масивите на НАП. За същия период в дневниците за продажби по ЗДДС на „Р. СТРОЙ КОНСУЛТ“ ЕООД са отразени единствено фактури, издадени на „ВГ“ АД.

За периода от създаване на „Р. СТРОЙ КОНСУЛТ“ ЕООД - 29.08.2017 г. до 05.06.2018 г., „БЕЛГРАВИЯ ЕВЕНТС“ ЕООД е единственият му доставчик, а „ВГ“ АД е единственият му клиент.

От подадения годишен финансов отчет /ГФО/ за 2017 г. и от представените справки обр. СД - 41 и СД - 45 е установено, че „Р. СТРОЙ КОНСУЛТ“ ЕООД няма налични активи. За периодите от 11.10.2017 г. до 06.03.2018 г. в дружеството не са назначени лица по трудови правоотношения. На 07.03.2018 г. са назначени двама служители на длъжност: строителен инженер и строителен електротехник. За 2017 г. в дружеството не са назначени лица по извънтрудови правоотношения. Дружеството има задължения за осигурителни вноски към държавния бюджет.

В подадената за 2017 г. годишна данъчна декларация /ГДД/ по чл. 92 от ЗКПО от „Р. СТРОЙ КОНСУЛТ“ ЕООД не са посочени счетоводни и данъчни амортизации. ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2018 г. не е подавана. Дружеството не е декларирало недвижими имоти и автомобили по Закона за местните данъци и такси /ЗМДТ/. „РАД СТРОЙ КОНСУЛТ“ ЕООД е deregистрирано по ЗДДС на 06.12.2018 г. по реда на чл. 176 от ЗДДС, само няколко месеца след регистрацията му.

В хода на процесното производство е установено е, че на „Р. СТРОЙ КОНСУЛТ“ ЕООД е извършена ревизия по ЗДДС с обхват от 05.10.2017 г. до 30.06.2018 г., приключила с Ревизионен акт №Р-22221718004788-091-001/18.03.2019 г. Съгласно констатациите на цитирания акт, през ревизираните периоди, дружеството е отразило в дневниците си за покупки единствено фактури, издадени от „Б. ЕВЕНТС“ ЕООД, а в дневниците за продажби единствено фактури, издадени на „ВГ“ АД. В хода на тази ревизия е извършено посещение на счетоводния офис на дружеството, намиращ се в хотел „М.“, обективизирано в протокол №1231313/05.12.2018 г., с който е констатирано, че не е открит счетоводителят на „РАД СТРОЙ КОНСУЛТ“ ЕООД, а ревизиращият екип не е допуснат до счетоводния офис за преглед на търговската и счетоводна документация на дружеството. Извършени са и две посещения на декларирания от дружеството адрес за

кореспонденция – [населено място], [улица], обективирани с протоколи №1231315/06.12.2018 г. и №1271702/14.12.2018 г., при които е констатирано, че не е открит управителят на дружеството и не е осигурен достъп до оригиналните документи на ревизиращия екип. В отговор на връчено ИПДПОЗЛ №Р-22221718004788-040-001/16.08.2018 г., от „Р. СТРОЙ КОНСУЛТ“ ЕООД са представени писмени обяснения, с които е заявено, че изисканите документи са иззети от Специализирана прокуратура [населено място] на 31.08.2018 г. от територията на хотел „М.“, където се е намирало счетоводството на „РАД СТРОЙ КОНСУЛТ“ ЕООД. В ревизионния акт е посочено, че „РАД СТРОЙ КОНСУЛТ“ ЕООД не е представило протокол за изземване на документи. В хода на това ревизионно производство, не е установено, дали дружеството е спазило счетоводното законодателство и каква е била неговата дейност за ревизираните периоди. За целите на ревизията е извършена насрещна проверка „БЕЛГРАВИЯ ЕВЕНТС“ ЕООД, в протокола от която е констатирано, че изготвеното ИПДПОЗЛ №П-22221018153031-040-001/21.08.2018 г. е връчено на проверяваното лице по реда на чл. 32 от ДОПК.

Според ревизиращия екип, „РАД СТРОЙ КОНСУЛТ“ ЕООД е извършвало парични преводи към „Б. ЕВЕНТС“ ЕООД, представляващи паричен поток без да са налице реално получени и извършени доставки. Формиран е извод, че доставките от „Б. ЕВЕНТС“ ЕООД към „РАД СТРОЙ КОНСУЛТ“ ЕООД не са реално извършени, поради което на основание чл. 68, ал. 1 от ЗДДС и чл. 69, ал. 1 от ЗДДС, на ревизираното лице /„Р. СТРОЙ КОНСУЛТ“ ЕООД/, е отказан данъчен кредит в размер на 115 090,27 лв. по фактурите, издадени от „Б. ЕВЕНТС“ ЕООД. Констатирано е също, че за ревизираните периоди, доставки от „РАД СТРОЙ КОНСУЛТ“ ЕООД към „ВГ“ АД не са реално извършени, съответно не е налице възникнало данъчно събитие по реда на чл. 25, ал. 1 от ЗДДС и ДДС е начислен неправомерно от ревизираното лице по фактури, издадени на „ВГ“ АД.

В настоящото ревизионно производство е извършена насрещна проверка на „БЕЛГРАВИЯ ЕВЕНТС“ ЕООД, приключила с Протокол №П-22221018206447-141-001/22.01.2019 г., с който са установени следните факти и обстоятелства: Декларираната от дружеството дейност е други довършителни строителни дейности. Собственик и управител на „БЕЛГРАВИЯ ЕВЕНТС“ ЕООД е Д. С. Н.. Дружеството е deregистрирано по ЗДДС по инициатива на орган по приходите, считано от 01.10.2018 г. Фактурите, предмет на проверката /издадени на „Р. СТРОЙ КОНСУЛТ“ ЕООД/ са включени в дневниците за продажби на проверяваното лице. В подадената декларация по чл. 92 от ЗКПО за 2017 г. не са посочени счетоводни и данъчни амортизации, поради което не може да се установи дали дружеството е притежавало активи, необходими за извършване на дейността. За периодите на издаване на фактурите, в дружеството са назначени 9 лица по трудови правоотношения. „БЕЛГРАВИЯ ЕВЕНТС“ ЕООД е със задължения към бюджета в особено големи размери. След като изготвеното за целите на проверката ИПДПОЗЛ е връчено на проверяваното лице по реда на чл. 32 от ДОПК, са предприети действия по връчване на същото на Д. С. Н., чрез Трето РПУ С.. Искането е връчено и в отговор са представени писмени обяснения от управителя. Съгласно обясненията, лицето е неграмотно и работи като общ работник без трудов договор. Предложени са му пари за регистрация на строителна фирма от братовчед му Г. Г.. Впоследствие, заедно с Г. Г., друго лице на име М. и непозната жена, Д. Н. отива при нотариус, който се намира срещу Съдебната палата, където същата жена попълва всички документи, а Д. Н. доброволно представя личната си карта и подписва тези документи срещу заплащане на сума в размер на 250,00 лв. Оттогава, разпитваният не се е срещал с жената и с М.. Не може да отговори на други въпроси.

В хода на процесното производство, е установено, че „БЕЛГРАВИЯ ЕВЕНТС“ ЕООД не е декларирано имоти и автомобили. Същото е издирвано многократно от органите по приходите на декларирания адрес за кореспонденция, без да е откривано. „БЕЛГРАВИЯ ЕВЕНТС“ ЕООД никога и по никакъв повод не е представяло счетоводни и каквито и да било други документи,

удостоверяващи наличието на редовно заведена счетоводна отчетност и реално извършвана стопанска дейност.

Във връзка със спорните доставки от „Р. СТРОЙ КОНСУЛТ“ ЕООД, ревизираното лице е представило следните документи:

- процесните фактури и банкови извлечения;
- хронологично извлечение от сметка 401 – „Доставчици“, от което е видно, че авансовите плащания са отразени по дебита на сметка 402 – „Доставчици по аванси“ и по кредита на сметка 503 „Разплащателна сметка в лева“;
- хронологично извлечение от сметка 401 „Доставчици“, от което е видно, че извършените СМР са отразени по дебита на сметка 207 „Разходи за придобиване на ДМА“;
- писмени обяснения, съгласно които сключеният договор, приемо-предавателните протоколи, количествено-стойностните сметки, касаещи „РАД СТРОЙ КОНСУЛТ“ ЕООД, са иззети от Специализирана прокуратура [населено място] на 31.08.2018 г.

Органът по приходите е посочил, че Р. СТРОЙ КОНСУЛТ“ ЕООД не притежава кадрови потенциал и активи, с които да извърши фактурираните услуги. Дружеството не е подало ГДД по чл. 92, ал. 1 от ЗКПО за 2018 г., а в подкрепа на извода за липса на активи е посочено и обстоятелството, че в декларацията за предходната година не са отразени счетоводни и данъчни амортизации. Предвид липсата на отчетени покупки на услуги, обичайно съпътстващи осъществяването на икономическа дейност /за телефонни и счетоводни услуги, ел. енергия, вода, наем на офис и канцеларски материали/, е прието, че такава въобще не е извършвана. Като неубедителни са преценени и доказателствата за използване на предходен доставчик в изпълнение на възложеното от „ВГ“ АД. Според ревизиращия орган, предходният доставчик „БЕЛГРАВИЯ ЕВЕНТС“ ЕООД също не е доказал участието си в изпълнение на съответните СМР услуги. Прието е, че това дружество не е основано с цел да извършва действителна стопанска дейност и липсват доказателства за извършването на такава от основаването му до момента на ревизията. Същото не е представило документи, удостоверяващи редовно заведена счетоводна отчетност. Предвид всички установени факти е прието, че плащанията не могат да се разглеждат като доказателство за реално осъществени доставки. Във връзка с гореизложеното, на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, не е признато право на данъчен кредит в размер на 131 418,54 лв. по спорните фактури, издадени от „Р. СТРОЙ КОНСУЛТ“ ЕООД.

2. „ЧЕРНО МОРЕ 2016“ ЕООД.

С РА е отказано право на данъчен кредит в размер на 5 009,68 лв. по 4 фактури, издадени през данъчен период м. 09.2017 г. – ф. №[ЕГН]/15.09.2017 г. с ДО 7 861,40 лв. и ДДС 1 572,28 лв. с предмет бира и ядки, ф. №[ЕГН]/16.09.2017 г. с ДО 5 937,00 лв. и ДДС 1 187,40 лв. с предмет сокове и минерална вода, ф. №[ЕГН]/18.09.2017 г. с ДО 6 656,00 лв. и ДДС 1 331,20 лв. с предмет кафе и безалкохолни и ф. №[ЕГН]/19.09.2017 г. с ДО 4 594,00 лв. и ДДС 918,80 лв. с предмет шоколад и безалкохолни напитки.

В протокола от извършената насрещна проверка на соченото за доставчик дружество е констатирано, че декларираната от „ЧЕРНО МОРЕ 2016“ ЕООД дейност е ресторанти и заведения за бързо обслужване. Собственик и управител на дружеството е Г. Г. Г.. Фактурите, предмет на проверката, са включени в дневника за продажби на проверяваното лице. За времето от регистрация по ЗДДС /10.10.2016 г./до периода на издаване на спорните фактури, „ЧЕРНО

МОРЕ 2016" ЕООД включва в дневниците за покупки единствено фактури, издадени от доставчик, посочен като рисков в масивите на НАП. За 2017 г. „ЧЕРНО МОРЕ 2016" ЕООД не е подало ГДД по чл. 92 от ЗКПО, както и годишен финансов отчет, поради което не е установено дали дружеството е разполагало с активи. В периода от 15.09.2017 г. до 19.09.2017 г. в дружеството са назначени 8 лица по трудови правоотношения на длъжност – „готвач“, „сервитьор“, „шофьор“, „хостеса“ и „работник кухня“, но за м. 09.2017 г., е подадена само една декларация обр. 1. Установено е също, че за 2017 г. в дружеството не са назначени лица по извънтрудови правоотношения. „ЧЕРНО МОРЕ 2016" ЕООД е със задължения към бюджета в особено големи размери.

След като изготвеното за целите на проверката ИПДПОЗЛ е връчено на проверяваното лице по реда на чл. 32 от ДОПК са предприети действия по връчване на същото на Г. Г. чрез 3 - то РПУ С.. Искането е връчено и в отговор са представени писмени обяснения от управителя. Съгласно обясненията лицето е неграмотно и работи в строителството. Не е регистрирало и купувало фирма. Предложени са му пари от лице на име М.. Впоследствие заедно с М. лицето отива при нотариус, който се намира срещу Съдебната палата, където представя личната си карта и подписва документи. След това Г. Г. открива банкова сметка и съставя пълномощно на М. срещу заплащане на сума в размер на 150,00 лв. Оттогава разпитваният не се е срещал с М.. Не знае каква е извършваната от дружеството дейност, къде се намира седалището му, както и какви документи е подписал. Не може да отговори на други въпроси.

Органите по приходите са отбелязали, че имената на разпитания собственик Г. Г., името на М. и „нотариусът срещу съдебната палата“ съвпадат с посочените в сметите писмени обяснения от собственика на „БЕЛГРАВИЯ ЕВЕНТС" ЕООД Д. С. Н., което навежда на извода, че става въпрос за регистрация на дружества, чиято цел не е извършването на стопанска дейност. Установено е, че вписаните в Търговския регистър собственици са приели да участват в създадената схема единствено заради получаването на еднократен доход в незначителен размер.

От справка в Търговски регистър е установено, че Г. Г. е собственик на редица дружества, някои от които deregистрирани по ЗДДС по реда на чл. 176 от ЗДДС и фигуриращи като рискови в масивите на НАП. От същите не са подавани годишни финансови отчети и ГДД по реда на чл. 92, ал. 1 от ЗКПО, а в случай, че са подавани, то данъчният финансов резултат е минимална печалба или съществена загуба. Всички тези дружества имат задължения към държавния бюджет в големи или в особено големи размери.

Във връзка със спорните доставки от „ЧЕРНО МОРЕ 2016" ЕООД, ревизираното дружество е представило: процесните фактури придружени с фискален бон и складова разписка, както и хронологично извлечение от сметка 401 „Доставчици“.

Установено е, че закупените храни и напитки са осчетоводени по дебита на сметка 601 „Разходи за материали“, а плащането по кредита на сметка 501 „Каса в лева“.

Констатирано е, че представените фискални бонове са издадени от фискално устройство №D., но след извършена проверка е установено, че от посоченото устройство не са отчитани обороти на датите на издаване на фактурите. Т.е., данните за тези продажби не са подадени към НАП от „ЧЕРНО МОРЕ 2016" ЕООД.

Според посоченото във фактурите, доставките би следвало да са извършени с автомобил с рег. [рег.номер на МПС] , но след извършена проверка е установено, че „ЧЕРНО МОРЕ 2016" ЕООД не е декларирано притежавани МПС.

Отбелязано е също така, че не са представени счетоводни регистри, които задължените лица следва да водят и които осигуряват надеждна одитна следа между отделните документи и осчетоводени операции, установяващи връзка между издадените фактури и извършени доставки. По данни от ИС за извършени контролни действия спрямо лицето е констатирано, че „ЧЕРНО МОРЕ 2016“ ЕООД никога и по никакъв повод не е представяло счетоводни и каквито и да било други документи, удостоверяващи наличието на редовно заведена счетоводна отчетност и реално извършвана стопанска дейност. Посочено е, че дружеството е със задължения към бюджета в големи размери.

С оглед така установените обстоятелства, ревизиращият орган е преценил, че не е доказана реалността на доставките и че с процесните фактури единствено е целено ползването на данъчно предимство. На основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, не е признато право на данъчен кредит по фактурите, издадени от „ЧЕРНО МОРЕ 2016“ ЕООД.

3. „АНИВИЯ“ ЕООД.

В хода на ревизията е установено, че в дневника за покупки за данъчен период м. 03.2018 г., „ВГ“ АД е включило фактура №10/21.03.2018 г., издадена от „АНИВИЯ“ ЕООД с данъчна основа в размер на 99 955,00 лв. и ДДС 19 991,00 лв., с предмет краставици - 2660 кг., домати – 2450 кг., чушки – 2110 кг., портокали – 1800 кг., киви – 1120 кг., манго – 740 кг., банани – 1430 кг., сливи – 1460 кг., ябълки – 1620 кг., круши – 1630 кг., лимони – 1510 кг., ананас – 830 кг., грозде – 1790 кг., моркови – 1870 кг., айсберг – 900 кг., картофи – 1950 кг., спанак – 1100 кг., чери домати – 1050 кг., чесън – 940 кг. В дневника за покупки за данъчен период м. 04.2018 г., ревизираното дружество е отразило кредитно известие /КИ/ №12/04.04.2018 г. към фактурата, с данъчна основа в размер на /- 83 288,00 лв./ и ДДС /-16 657,60 лв./ за всички количества портокали, киви, манго, банани, сливи, ябълки, круши, лимони, ананас, грозде, моркови, айсберг, картофи, спанак, чери домати, чесън. Според КИ, редуцирано е и количеството на доставените чушки до 760 кг. /2110 кг. минус 1340 кг./ С РА е отказано право на данъчен кредит в размер на 3 333,40 лв. по фактура №10/21.03.2018 г., издадена от „АНИВИЯ“ ЕООД.

В протокола от извършената насрещна проверка на „АНИВИЯ“ ЕООД е констатирано, че дружеството е вписано в Търговския регистър на 18.10.2017 г., с управител и собственик З. К., македонски гражданин. Регистрирано е на 08.11.2017 г. по ЗДДС. Декларираната от дружеството дейност е покупка на всякакви стоки или други вещи с цел препродажба в първоначален, преработен или обработен вид; рекламна дейност и дизайн; вътрешно-търговска дейност. В дневниците за продажби на „АНИВИЯ“ ЕООД са отразени процесната фактура и издаденото КИ. За 2017 г. „АНИВИЯ“ ЕООД не е подало ГДД по чл. 92 от ЗКПО, както и годишен финансов отчет. В подадената ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2018 г. не са посочени счетоводни и данъчни амортизации. Т.е. няма доказателства, че дружеството притежава активи за извършване на дейността. За периодите от издаване на фактурата до издаване на КИ /т.е. от 21.03.2018 г. до 04.04.2018 г./, в дружеството не са назначени лица по трудови и извънтрудови правоотношения. От основаването на „АНИВИЯ“ ЕООД до издаване на акта, в дружеството е назначено само едно лице на длъжност юрисконсулт. Служители по извънтрудови правоотношения не са назначавани. Дружеството има данъчни и осигурителни задължения към държавния бюджет. Изготвеното за целите на проверката ИПДПОЗЛ е връчено на декларирания електронен адрес за кореспонденция. След приключване на проверката, от проверяваното лице са представени документи, /договори, сключени с други дружества, фактури, издадени на други дружества, обратна ведомост за периодите от 01.06.2018 г. до 31.08.2018 г. и др./, които са неотнормисими към разглежданата фактура и издаденото кредитно известие към нея.

Във връзка с доставките от „АНИВИЯ“ ЕООД, ревизираното лице е представило процесната

фактура и кредитно известие; дневник на сметка 401/1 за периодите от 01.04.2018 г. до 30.09.2018 г. за контрагент „АНИВИЯ“ ЕООД, с осчетоводяването на КИ №12/04.04.2018 г. към фактура №10/21.03.2018 г.; банково извличение, от което е видно плащане на сума в размер на 19 991,00 лв. по фактура №10/21.03.2018 г. (след издаване на кредитното известие, общата сума /ДО и ДДС/, за която са продадени плодовете и зеленчуците, е в размер на 20 000,40 лв.).

Не са представени доказателства относно транспортирането и съхранението на плодовете и зеленчуците, предвид фактурираните количества и срокът им на годност. Установено е, че от „АНИВИЯ“ ЕООД не са декларирани търговски обекти и автомобили. Не са представени доказателства относно приемането и съответно връщането на част от фактурираните стоки /портокали, киви, манго, банани, сливи, ябълки, круши, лимони, ананас, грозде, моркови, айсберг, картофи, спанак, чери домати, чесън/. Не е изяснено и основанието за издаване на кредитното известие.

Посочено е, че не са представени договори, приемо-предавателни протоколи и други придружаващи документи, търговска кореспонденция между страните. Доставчикът не е представил фактури относно придобиването на плодовете и зеленчуците от соченото за доставчик дружество, както и придружаващи ги документи.

Установено е, че закупените продукти са осчетоводени по дебита на сметка 304 „Стоки“.

В представената от доставчика оборотна ведомост за периодите от 01.06.2018 г. до 31.08.2018 г., не са заведени сметки за собствения капитал, както и дълготрайните материални активи, което според органите по приходите показва, че счетоводството е некоректно заведено. Отбелязано е, че не са представени доказателства за редовна счетоводна отчетност.

От представената /неотносима за процесните периоди/ оборотна ведомост е установено, че не са заведени активи. В публикувания ГФО за 2018 г. са декларирани нетни приходи от продажби само от услуги. Не са декларирани приходи от продажба на стоки или продукция, какъвто е предметът по процесната фактура. „АНИВИЯ“ ЕООД фигурира в регистрите на НАП като лице с рисков профил.

От дневника за покупки за м. 03.2018 г. /данъчният период, през който е издадена фактурата/, „АНИВИЯ“ ЕООД не е декларирало закупуването на стоки като процесните, поради което не е установен произходът на фактурираните на „ВГ“ АД плодове и зеленчуци.

При проверка в информационния масив на НАП относно „АНИВИЯ“ ЕООД е установено, че дружеството няма декларирани търговски обекти. Има регистрирано фискално устройство на 21.06.2018 г. т. е. след датата на издаване на процесните фактури – през м. 03.2018 г. и м. 04.2018 г.

Установено е, че на „АНИВИЯ“ ЕООД е извършена ревизия по реда на чл. 122 от ДОПК, приключила с РА №Р-22221019001026-091-001/09.01.2020 г., с който са установени задължения в размер на 903 709,77 лв.

С оглед на установените обстоятелства, органът по приходите е приел, че се касае за фиктивно фактуриране, при което добросъвестността на получателя не може да се презюмира. С оглед липсата на доказателства за реалността на доставката, на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, е отказано право на данъчен кредит в размер на 3 3333,40 лв. по фактура №10/21.03.2018 г., издадена от „АНИВИЯ“ ЕООД.

4. „РЕЛАКС ТРАВЕЛ“ ЕООД.

„РЕЛАКС ТРАВЕЛ“ ЕООД е издало на „ВГ“ АД фактура №59/19.04.2018 г. /с ДО в размер на 30 102,60 лв. и ДДС 6 020,52 лв./, с предмет комисионна по договор.

При извършване на насрещна проверка, „РЕЛАКС ТРАВЕЛ“ ЕООД не е намерено на адреса за кореспонденция, а изготвеното ИПДПОЗЛ е връчено по чл. 32 от ДОПК. Изисканите документи не са представени от доставчика.

Във връзка със спорната доставка, ревизираното дружество е представило фактурата, издадена от „РЕЛАКС Т.“ ЕООД; договор от 14.03.2018 г., сключен между „ВГ“ АД /възложител/ и „РЕЛАКС ТРАВЕЛ“ ЕООД /изпълнител/ с предмет осигуряване на клиенти на хотел „М.“ за периода от 21.03.2018 г. до 25.03.2018 г., които да заемат около 100 помещения на нощувка с наем на зали, техническо обезпечаване и изхранване при възнаграждение в размер на 20% от цената на всички предварително заявени, реализирани и заплатени нощувки и услуги и общата сума за изхранване на всички гости през целия престой; банкови извлечения, от които е видно плащане по фактурата в размер на 30 102,60 лв.; хронологично извлечение от сметка 401 „Клиенти“, от което е видно, че комисионната е осчетоводена по дебита на сметка 602 „Разходи за външни услуги“.

Предметът на доставката по фактурата е комисионна по договор за осигуряване на клиенти, което съответства на декларираната от „РЕЛАКС Т.“ ЕООД дейност - туристическо и друго краткосрочно настаняване. Установено е, че през периода на издаване на процесната фактура, доставчикът е включил в дневника за покупки множество фактури, издадени от лице, фигуриращо в масивите на НАП с рисков профил. Посочено е, че в дневниците за покупки не са отразени фактури за закупени услуги, необходими за осъществяване на дейността /за телефонни и счетоводни услуги, ел. енергия, вода, наем на офис и канцеларски материали/, което е преценено като индичия, че дружеството не е извършвало никаква дейност. Констатирано е, че „РЕЛАКС Т.“ ЕООД не е подало ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2017 г., както и годишен финансов отчет, а в подадената ГДД за 2018 г. не са посочени счетоводни и данъчни амортизации, поради което не е установено наличието на активи. Дружеството не е декларирано притежаването на недвижими имоти и автомобили, не е разполагало с назначени лица по трудови и извънтрудови правоотношения. Посочено е, че в масивите на НАП, „РЕЛАКС Т.“ ЕООД също фигурира като лице с рисков профил.

В дневника за продажби на „РЕЛАКС Т.“ ЕООД процесната фактура №59/19.04.2018 г. е отразена през м. 04.2018 г. с данъчна основа 26 046,55 лв. и ДДС 5 209,31 лв. и през м. 07.2018 г. с данъчна основа 3 953,45 лв. и ДДС 790,69 лв., с посочено основание „допусната техническа грешка“. Предвид това, органите по приходите са отбелязали, че ДДС не е начислен изцяло през месец 04.2018 г.

От представените банкови извлечения е установено, че платената по фактурата сума е в размер на 30 102,60 лв., който съответства на данъчната основа по фактурата, т.е. начисленият ДДС не е платен на доставчика, респективно, не е платена цялата сума по фактурата. Както от страна на „РЕЛАКС Т.“ ЕООД, така и от „ВГ“ АД не е представена справка за настанените в хотела лица, поради което не е налице възможност за проследяване на извършената услуга. Посочено е, че не е доказано по какъв начин е формирано/изчислено възнаграждението по фактурата, предвид обстоятелството, че същото е обвързано с цената на нощувките и изхранването, поставени в зависимост от броя на настанените лица. Отбелязано е, че не са представени доказателства за редовна счетоводна отчетност.

С оглед на установените обстоятелства, органът по приходите е приел, че реалността на доставката не е доказана, поради което, на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, е отказано право на данъчен кредит в размер на 6 020,52 лв. по фактура №59/19.04.2018 г. издадена от „РЕЛАКС Т.“ ЕООД.

5. „МЕРИ БЕЛ КИДС“ ЕООД.

Посоченото дружество е издало на „ВГ“ АД фактура №201703/30.03.2017 г., с данъчна основа 50 854,00 лв. и ДДС 10 170,80 лв., с предмет стоки – чаши за различни алкохолни напитки, описани в 8 позиции с посочен брой и единична цена за всеки вид.

При извършване на насрещна проверка, „МЕРИ БЕЛ КИДС“ ЕООД не е намерено на адреса за кореспонденция, а изготвеното ИПДПОЗЛ е връчено по чл. 32 от ДОПК. Изисканите документи не са представени от доставчика.

Органът по приходите е установил, че за м. 03.2017 г., в дневника за покупки на дружеството са отразени множество фактури, издадени от лица, фигуриращи в масивите на НАП с рисков профил. В подадената за 2017 г. ГДД по чл. 92 от ЗКПО, не са декларирани счетоводни и данъчни амортизации, поради което не е установено дружеството да притежава активи за извършване на дейността. ГФО за 2017 г. не е публикуван. През процесния период, в „МЕРИ БЕЛ КИДС“ ЕООД не са назначени лица по трудови и извънтрудови правоотношения.

Отразено е, че на „МЕРИ БЕЛ КИДС“ ЕООД е извършена ревизия по ЗДДС с обхват от 01.01.2017 г. до 31.07.2017 г., приключила с издаването на Ревизионен акт №Р-22002317009306-091-001/09.07.2018 г., с който са установени задължения в особено големи размери. С цитирания акт е прието, че доставката по фактура №201703/30.03.2017 г., издадена от „МЕРИ БЕЛ КИДС“ ООД към „ВГ“ АД, не е действително извършена, съответно не е налице възникнало данъчно събитие по реда на чл. 25, ал. 1 от ЗДДС и ДДС е начислен неправомерно от ревизираното лице.

Във връзка със спорната доставка, от ревизираното лице е представена процесната фактура с предмет 2 500 чаши, приемо-предавателен протокол от 30.03.2017 г., подписан от В. В. /за доставчика/ и В. П. /за РЛ/; банково извлечение, от което е видно извършеното плащане по фактурата и извлечение от сметка 401 „Доставчици“. Фактурата е намерила счетоводно отражение по дебита на сметка 601 „Разходи за материали“.

Посочено е, че доставчикът е издирван многократно от органите по приходите на декларирания от него адрес, без същото да е откривано. Дружеството не представя първични счетоводни документи /удостоверяващи наличието на редовно заведена счетоводна отчетност/, заявки, оферти и доказателства за осъществявана реална икономическа дейност.

В обобщение на установеното, органът по приходите е посочил, че в дневниците за покупки не са отразени фактури за закупени услуги, необходими за осъществяване на дейността /за телефонни и счетоводни услуги, ел. енергия, вода, наем на офис и канцеларски материали/, поради което е заключено, че дружеството не е извършвало никаква дейност. Поради непредставянето на фактури за закупени стоки, липсата на доказателства за наличието на помещения за тяхното съхраняване и МПС за тяхното транспортиране, е прието, че доставчикът нито е притежавал стоки като процесните, нито е могъл да ги транспортира до ревизираното дружество.

Посочено е, че реалността на доставката не е доказана, поради което, на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, е отказано право на данъчен кредит в размер на 10 170,80 лв.

по фактура №201703/30.03.2017 г., издадена от „МЕРИ БЕЛ КИДС“ ЕООД.

6. „ЛАЙФСТАЙЛ – ДИАМАНТИ“ ЕООД.

Посоченото дружество е издало на „ВГ“ АД фактура №000000824/12.02.2016 г., с ДО 2 000,00 лв. и ДДС – 400,00 лв. с предмет – декорация мероприятие и фактура №[ЕГН]/23.05.2016 г., с ДО 2 650,00 лв. и ДДС – 530,00 лв., с предмет – декорация на балове в хотел „М.“.

В протокола от извършената насрещна проверка на „ЛАЙФСТАЙЛ – ДИАМАНТИ“ ЕООД, е констатирано, че на дружеството е връчено ИПДПОЗЛ на декларирания електронен адрес за кореспонденция. Проверяваното лице не е представило изисканите документи и обяснения. Декларираната от дружеството дейност е други персонални услуги, некласифицирани другаде. В периодите на издаване на процесните фактури /м. 02.2016 г. и м. 05.2016 г./ в дружеството са били назначени по трудово правоотношение 11 лица на длъжностите „общ работник“ и „технически сътрудник“. Съгласно справка по данни от КАТ, в същия период лицето е разполагало със 7 бр. леки автомобили и 2 бр. товарни автомобили.

По отношение на „ЛАЙФСТАЙЛ – ДИАМАНТИ“ ЕООД е установено също, че за периодите от 12.02.2016 г. до 23.05.2016 г. в дневника за покупки на дружеството са отразени множество фактури, издадени от лица, фигуриращи в масивите на НАП с рисков профил. В подадената за 2016 г. ГДД по чл. 92, ал. 1 от ЗКПО не са декларирани счетоводни и данъчни амортизации, т. е. няма доказателства, че дружеството притежава активи за извършване на дейността. „ЛАЙФСТАЙЛ – ДИАМАНТИ“ ЕООД не е публикувало ГФО за 2016 г. в Търговският регистър. „ЛАЙФСТАЙЛ – ДИАМАНТИ“ ЕООД фигурира в регистрите на НАП като лице с рисков профил.

Във връзка със спорните фактури, издадени от ЛАЙФСТАЙЛ – ДИАМАНТИ“ ЕООД, ревизираното лице е представило процесните фактури; хронологично извлечение от сметка 401 „Доставчици“ и банкови извлечение, от които е видно, че сумите по двете фактури са платени.

Установено е, че процесните фактури са намерили счетоводно отражение съответно по дебита на сметка 601 „Разходи за материали“ и сметка 602 „Разходи за външни услуги“. Плащанията са отчетени по кредита на сметка 503 „Разплащателна сметка в лева“.

Дружеството не е представило първични счетоводни документи /удостоверяващи наличието на редовно заведена счетоводна отчетност/, заявки, оферти и доказателства за осъществявана реална икономическа дейност. В подкрепа на последното, органът по приходите е посочил също, че в дневниците за покупки не са отразени фактури за закупени услуги, необходими за осъществяване на дейността /за телефонни и счетоводни услуги, ел. енергия, вода, наем на офис и канцеларски материали/.

С оглед на установените обстоятелства, органът по приходите е приел, че реалността на доставката не е доказана, поради което, на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, е отказано право на данъчен кредит в размерна 930,00 лв. по издадените от „ЛАЙФСТАЙЛ – ДИАМАНТИ“ ЕООД фактури, за данъчни период м. 02.2016 г. и м. 05.2016 г.

При сходни фактически установявания, органът по приходите е приел, че по отношение на разглежданите по-горе доставки, не е доказано възникването на данъчните събития по смисъла на чл. 25, ал. 1 от ЗДДС и не е установена реалността на доставките по чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС. Предвид това, че процесните фактури само формално документират доставки на стоки и услуги, органът по приходите е посочил, че ревизираното дружество е знаело, че участва в сделки, които целят неправомерно ползване на данъчен кредит, поради което същите се определят като част

от данъчна измама.

II. По отношение на установените с РА задължения за корпоративен данък.

С подадената годишна данъчна декларация по чл. 92 от ЗКПО, за финансовата 2016 г., „ВГ“ ЕООД е декларирано счетоводен финансов резултат - счетоводна печалба 3 357 932,42 лв.; формиран данъчен резултат от 0,00 лв.; корпоративен данък 0,00 лв.; авансови вноски 0,00 лв.

Приходите на ревизираното лице са формирани, както следва: приходи от туристически услуги – 11 765 хил. лв.; приходи от продажба на стоки – 159 хил. лв.; приходи от наем – 2 763 хил. лв.; други приходи – 999 хил. лв.; финансови приходи – 177 хил. лв.; общо приходи – 15 686 хил. лв.;

Разходите са формирани, както следва: разходи за суровини и материали – 5 114 хил. лв.; разходи за външни услуги – 1 656 хил. лв.; разходи за заплати – 1 727 хил. лв.; разходи за осигуровки – 273 хил. лв.; разходи за амортизации и обезценки – 2 140 хил. лв.; други разходи – 133 хил. лв.; балансова стойност на продадените активи – 157 хил. лв.; разходи за лихви и други финансови разходи – 1 305 хил. лв.; общо разходи – 12 505 хил. лв.;

Декларирана е счетоводна печалба в размер на 3 358 хил. лв.

След извършен анализ на годишния финансов отчет, проверка на счетоводните документи, счетоводните регистри и счетоводните записвания за ревизирания период е констатирано следното:

През 2016 г. в ГДД по чл. 92 от ЗКПО, „ВГ“ ЕООД е приспаднало данъчна загуба от предходни години в размер на 3 449 722,53 лв.

В хода на процесната ревизия е установено, че от положителния данъчен резултат за 2015 г. в размер на 2 602 658,56 лв. е приспаднала данъчна загуба от предходни години в същия размер по реда на чл. 71, ал. 1 от ЗКПО, с остатък за пренасяне в размер 2 389 557,58 лв. от формирана данъчна загуба за 2014 г. Т.е. дружеството има право на приспадане на данъчна загуба в размер на 2 389 557,58 лв., а не на отразената в ГДД приспаднала загуба в размер на 3 449 722,53 лв.

На база на гореизложеното и на основание на чл. 70, във връзка с чл. 71, ал. 1 от ЗКПО, ревизията е определила данъчна загуба за приспадане в размер на 2 389 557,58 лв., което не се оспорва.

1. При ревизията е установено, че през 2016 г. в счетоводството на „ВГ“ АД са отразени две фактури №000000824/12.02.2016 г. /с ДО 2 000,00 лв./ и №000000841/23.05.2016 г. /с ДО 2 650,00 лв./, или обща данъчна основа в размер на 4 650,00 лв., издадени от „ЛАЙФСТАЙЛ – ДИАМАНТИ“ ЕООД. Предмет на доставката по фактурите е декорация. Фактура №000000824/12.02.2016 г. е намерила счетоводно отражение по дебита на сметка 601 „Разходи за материали“, а фактура №000000841/23.05.2016 г. е осчетоводена по дебита на сметка 602 „Разходи за външни услуги“.

Във връзка с направените при ревизията констатации в частта по ЗДДС е установено, че стоката по фактура №000000824/12.02.2016 г. не е действително доставена /т. е. разходът в размер на 2 000,00 лв., отчетен по дебита на сметка 601 „Разходи за материали“, не е документално обоснован/ и услугата по фактура №000000841/23.05.2016 г. не е реално осъществена /т.е. по реда на чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО възнаграждението в размер на 2 650,00 лв., отчетено като разход по дебита на сметка 602 „Разходи за външни услуги“, се смята за отклонение от данъчно

облагане/.

На основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО във връзка с чл. 10, ал. 1 от ЗКПО и чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО, на ревизираното лице не са признати за данъчни цели разходи в размер на 4 650,00 лв. по гореописаните фактури.

Предвид извършеното за целите на процесното производство увеличение на финансовия резултат, при ревизията е определен данъчен финансов резултат печалба в размер на 1 064 814,95 лв. и корпоративен данък 106 481,50 лв.

С подадената годишна данъчна декларация по чл. 92 от ЗКПО за финансовата 2017 г., „ВГ“ ЕООД е декларирало счетоводен финансов резултат - счетоводна печалба 1 671 903,82 лв.; данъчна печалба 1 760 931,84 лв.; корпоративен данък 176 093,18 лв.; авансови вноски 0,00 лв.; корпоративен данък за внасяне 176 093,18 лв.

Приходите са формирани, както следва: приходи от туристически услуги – 15 799 хил. лв.; приходи от продажба на стоки – 54 хил. лв.; приходи от наем – 3 111 хил. лв.; други приходи – 1 704 хил. лв.; финансови приходи – 331 хил. лв.; общо приходи – 20 999 хил. лв.

Разходите са формирани, както следва: разходи за суровини и материали – 6 541 хил. лв.; разходи за външни услуги – 2 795 хил. лв.; разходи за заплати – 2 169 хил. лв.; разходи за осигуровки – 355 хил. лв.; разходи за амортизации и обезценки – 2 329 хил. лв.; други разходи – 351 хил. лв.; балансова стойност на продадените активи – 53 хил. лв.; разходи за лихви и други финансови разходи – 4 734 хил. лв.; общо разходи – 19 327 хил. лв.

Счетоводна печалба в размер на 1 672 хил. лв.

През 2017 г. в ГДД по чл. 92 от ЗКПО, „ВГ“ ЕООД е приспаднало данъчна загуба от предходни години в размер на 96 179,78 лв.

При ревизията е установено, че от положителния данъчен резултат за 2016 г. в размер на 3 450 652,53 лв. е приспаднала данъчна загуба от предходни години в размер на 2 389 557,58 лв. по реда на чл. 71, ал. 1 от ЗКПО, като след приспадането не е налице остатък за пренасяне. Т.е. дружеството няма право на приспадане на данъчна загуба в размер на 96 179,78 лв., отразена в ГДД.

На база на гореизложеното и на основание на чл. 70, във връзка с чл. 71, ал. 1 от ЗКПО, съгласно РА, данъчната загуба за приспадане от предходни години е изчерпана.

1. В хода на ревизията е установено, че по дебита на сметка 601 „Разходи за материали“ в счетоводството на „ВГ“ АД е отразена фактурата, издадена от „МЕРИ БЕЛ КИДС“ ЕООД и четирите фактури, издадени от „ЧЕРНО МОРЕ 2016“ ЕООД. Общата данъчна основа е в размер на 75 902,40 лв.

Във връзка с направените при ревизията констатации в частта по ЗДДС е установено, че стоката по фактурите, издадени от М. Б. КИДС“ ЕООД и от „ЧЕРНО МОРЕ 2016“ ЕООД не е действително доставена, т. е. разходът в размер на 75 902,40 лв., отчетен по дебита на сметка 601 „Разходи за материали“, не е документално обоснован.

На основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО, във връзка с чл. 10, ал. 1 от ЗКПО, на ревизираното лице не

са признати за данъчни цели разходи в размер на 75 902,40 лв. по гореописаните фактури.

2. В хода на ревизията е установено, че на 30.11.2017 г. „ВГ” АД е продало на „ПРЕЧИСТВАТЕЛНА СТАНЦИЯ ЗА ОТПАДНИ ВОДИ ЕЛЕНИТЕ ВЛАС” ООД с ЕИК[ЕИК] – 14 509 800 броя обикновени поименни акции (всяка с номинална стойност от 1,00 лв.) от капитала на „СЪНРАЙЗ” АД с ЕИК[ЕИК], който е в размер на 94 774 566 броя обикновени поименни акции (всяка с номинална стойност от 1,00 лв.). Т. е., към цитираната дата, ревизираното лице е собственик на 15,31% от капитала на „СЪНРАЙЗ” АД.

Във връзка с продажбата на акциите е връчено ИПДПОЗЛ №Р-22222518005288-040-003/28.01.2019 г., в отговор на което, „ВГ” АД е представило с придружително писмо с вх. №2553-04-73/07.02.2019 г. следните документи:

- Относно придобиването на процесните акции „ВГ” АД е представило договор от 02.10.2017 г., между „ВИКТОРИЯ ТУРИСТИК” АД с ЕИК[ЕИК] /продавач/ и „ВГ” АД /купувач/, за продажба на 14 509 800 броя обикновени поименни акции (всяка с номинална стойност от 1,00 лв.) от капитала на „СЪНРАЙЗ” АД при цена от 4 500 000,00 лв. Представено е и временно удостоверение №Q/20.12.2016 г., съгласно което, „ВИКТОРИЯ ТУРИСТИК” АД притежава 32 509 800 броя обикновени поименни акции (всяка с номинална стойност от 1,00 лв.) от общо записани 94 514 766 броя акции /до 13.12.2016 г./, представляващи 34,40% от капитала на „СЪНРАЙЗ” АД и джиро №1/02.10.2017 г. за прехвърляне от „ВИКТОРИЯ ТУРИСТИК” АД на „ВГ” АД 14 509 800 броя от притежаваните 32 509 800 броя поименни акции с номинална стойност от 1,00 лв. всяка. /джиросването не е нотариално заверено/. Във връзка с горния договор, е предоставен доклад за оценка на „СЪНРАЙЗ” АД от м. 10.2017 г., изготвен от „АНГЕЛОВИ И КОНСУЛТИНГ” ЕООД. Съгласно този доклад, към 31.10.2017 г., пазарната стойност на собствения капитал на „СЪНРАЙЗ” АД, включващ към 02.10.2017 г. 94 774 566 броя акции (всяка с номинална стойност от 1,00 лв.), е в размер на 6 441 805,00 лв. и пазарната стойност на една акция е определена в размер на 0,07 лв. Към доклада са приложени счетоводен баланс и отчет за приходите и разходите /ОПР/ към 31.10.2017 г. Представено е и извлечение от сметка 401 „Доставчици” по контрагент „ВИКТОРИЯ ТУРИСТИК” АД, от което е видно, че закупуването на акциите е отразено по дебита на сметка 511 „Финансови активи, държани за търгуване”, а заплащането по същото – по кредита на сметка 503 „Разплащателна сметка в лева”;

- Относно продажбата на процесните акции, от ревизираното лице е представен договор от 30.11.2017 г., между „ВГ” АД /продавач/ и „ПРЕЧИСТВАТЕЛНА СТАНЦИЯ ЗА ОТПАДНИ ВОДИ ЕЛЕНИТЕ ВЛАС” ООД, за продажба на 14 509 800 броя обикновени поименни акции (всяка с номинална стойност от 1,00 лв.) от капитала на „СЪНРАЙЗ” АД при цена от 1 000 000,00 лв. Представено е и извлечение от сметка 511 „Финансови активи, държани за търгуване” по контрагент „ВИКТОРИЯ ТУРИСТИК” АД, от което е видно, че продажбата на акциите за сумата от 1 000 000,00 лв. е отразена по дебита на сметка 411 „Клиенти”, а формираната загуба в размер на 3 500 000,00 лв. – по дебита на сметка 623 „Разходи по операции с финансови активи”. Разходът в размер на 3 500 000,00 лв. е признат за данъчни цели по реда на чл. 25 от ЗКПО в подадената за 2017 г. декларацията по чл. 92, ал. 1 от ЗКПО.

За целите на ревизията, на основание чл. 60, ал. 1 от ДОПК, с акт №Р-22222518005288-01-001/22.07.2019 г. е възложена експертиза за определяне на пазарната цена на продадените акции във връзка с Договора от 30.11.2017 г., сключен между „ВГ” АД и „ПРЕЧИСТВАТЕЛНА СТАНЦИЯ ЗА ОТПАДНИ ВОДИ ЕЛЕНИТЕ ВЛАС” ООД.

За целите на експертизата са предоставени гореописаните документи, но поради необходимост от повече информация, са извършени насрещни проверки на „ВИКИ ИНВЕСТ” ЕООД с ЕИК[ЕИК]

и на „СЪНРАЙЗ“ АД, приключили съответно с протоколи №П-16001619129839-141-001/07.08.2019 г. и №П-16001619129820-141-001/09.08.2019 г. За целите на проверките, „ВИКИ ИНВЕСТ“ ЕООД и „СЪНРАЙЗ“ АД са представили документи, които са подробно описани в РД. Същите са предоставени на експерта, по реда на чл. 64, ал. 1 от ДОПК и са взети предвид при изготвянето на експертизата.

За акциите, продадени от „ВГ“ АД на „ПРЕЧИСТВАТЕЛНА СТАНЦИЯ ЗА ОТПАДНИ ВОДИ ЕЛЕНИТЕ ВЛАС“ ООД по договор от 30.11.2017 г., при експертизата е определена пазарна цена в размер на 4 500 000,00 лв., като е използван метода на Съпоставимите сравними неконтролирани сделки, съгласно Наредба за реда и начина на определяне на пазарни цени №Н-9/14.08.2006 г.

Органите по приходите са навели доводи за осъществяване на сделката в отклонение от данъчното облагане и на основание чл. 16, ал. 1 от ЗКПО, разходът в размер на 3 500 000,00 лв., отчетен за продажбата на акциите по договора от 30.11.2017 г., не е признат за данъчни цели за 2017 г.

Предвид извършеното за целите на процесното производство увеличение на финансовия резултат /на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО, във връзка с чл. 10, ал. 1 от ЗКПО, със сума в размер на 75 902,40 лв. и на основание чл. 16, ал. 1 от ЗКПО със сума в размер на 3 500 000,00 лв. при ревизията е определен данъчен финансов резултат печалба в размер на 5 433 014,02 лв. /при декларирана печалба в размер на 1 760 931,84 лв./ и корпоративен данък за внасяне в размер на 543 301,40 лв. /при деклариран 176 093,18 лв. данък за внасяне/.

В хода на административното обжалване на РА, решаващият орган е потвърдил акта по следните съображения:

1. По отношение на фактура №6/30.11.2017 г. с данъчна основа в размер на 5 000,00 лв. и ДДС 1 000,00 лв., издадена от „Р. СТРОЙ КОНСУЛТ“ ЕООД на „ВГ“ АД, с предмет на доставката – авансово плащане, платена на 15.12.2017 г. сочи, че съгласно разпоредбата на чл. 25, ал. 7 от ЗДДС, когато преди да е възникнало данъчно събитие, се извърши авансово плащане, данъкът става изискуем за размера на плащането и по реда на чл. 113, ал. 4 от същия закон, възниква задължение за издаване на фактура. В конкретния случай, датата на издаване на фактурата е 30.11.2017 г., а плащането е извършено на 15.12.2018 г. поради което, фактурата е издадена некоректно и в нарушение на разпоредбите на чл. 25, ал. 7 и чл. 113, ал. 4 от ЗДДС и ДДС е начислен неправомерно. Съгласно чл. 70, ал. 5 от ЗДДС за „ВГ“ АД не е налице право на приспадане на данъчен кредит по същата.

2. По отношение на отказаното право на данъчен кредит по фактури, издадени от „РАД СТРОЙ КОНСУЛТ“ ЕООД, „ЧЕРНО МОРЕ 2016“ ЕООД, „АНИВИЯ“ ЕООД, „РЕЛАКС ТРАВЕЛ“ ЕООД, „МЕРИ БЕЛ КИДС“ ЕООД и „ЛАЙФСТАЙЛ – ДИАМАНТИ“ ЕООД, спорът е относно реално извършени доставки от сочените за доставчици дружества по издадените от тях фактури.

Решаващият орган е посочил, че наличието на реална доставка е първата изискуема от ЗДДС предпоставка за възникване на правото на приспадане на данъчен кредит, както и че в практиката на ВАС е застъпено становището, че пълното доказване на доставката, като сделка между две страни, изисква ангажиране и анализ на всички относими писмени документи.

Доставката на услуга е предмет на фактурите, издадени от „РАД СТРОЙ КОНСУЛТ“ ЕООД /СМР/, „РЕЛАКС ТРАВЕЛ“ ЕООД /комисионна по договор за осигуряване на клиенти на хотел „М.“/, „ЛАЙФСТАЙЛ – ДИАМАНТИ“ ЕООД /декорация мероприятие и на балове в хотел „М.“/, а

доставка на стоки – предмет на фактурите, издадени от „ЧЕРНО МОРЕ 2016“ ЕООД /бира, ядки, сокове, минерална вода, кафе, безалкохолни напитки и шоколад/, „АНИВИЯ“ ЕООД /краставици – 2 660 кг., домати – 2 450 кг. и чушки – 770 кг./ и „МЕРИ БЕЛ КИДС“ ЕООД /2 500 чаши/.

Посочено е, че съгласно разпоредбата на чл. 9, ал. 1 от ЗДДС, доставка на услуга е всяко извършване на услуга, свързано с прстиране на определен резултат, което изисква наличие на документи, установяващи конкретния вид, характер и обем на услугата. Съгласно т. 40 от Решение от 20 юни 2013 г. по дело C-653/11 г., DUL NEWEY на СЕС, услугата подлежи на данъчно облагане само ако между доставчика и получателя съществува реално правоотношение, в рамките на което се разменени конкретни взаимни престации, като полученото от доставчика възнаграждение представлява действителната равностойност на услугата, предоставена на получателя.

Доставка на стока по смисъла на чл. 6, ал. 1 от ЗДДС е прехвърлянето на право на собственост или друго вещно право върху стоката. В тези случаи е необходимо установяването на редица обстоятелства, включително, че ревизираното дружество е получило стоки от съответния вид и количество, че доставчикът е разполагал с тези количества и видове стоки към момента на извършване на доставките, че е било осигурено място за складиране, както и да се установи начинът на транспортирането им.

Изтъкнато е още, че по силата на чл. 170, ал. 1 от Административнопроцесуалния кодекс /АПК/, във връзка с §2 от Допълнителните разпоредби /ДР/ на ДОПК, доказателствената тежест за установяване на реалността на доставката е за ревизираното лице.

Според решаващият орган, органите по приходите са изследвали представените в хода на ревизията документи и в резултат на това, са формирали обоснован извод за недоказана реалност на процесните доставки. Вzeti са предвид и са съобразени и данните в информационната система на НАП, които са послужили като допълнителен аргумент в подкрепа на този извод.

Приел е за правилен извода за фиктивния характер на фактурираните сделки. Към момента на издаване на фактури за извършени услуги и доставка на материали/стоки, такива доставки не са извършени и това няма как да не е известно на ревизираното лице.

Изтъкнал е още, че с изключение на „РАД СТРОЙ КОНСУЛТ“ ЕООД, нито един от процесните доставчици не е потвърдил, че е издал спорните фактури. При извършените насрещни проверки за целите на процесното производство, сочените за доставчици дружества не са ангажирали никакви доказателства и обяснения. От „АНИВИЯ“ ЕООД също са представени документи, но те не са относими към предмета на спорните доставки.

Независимо, че управителят на „РАД СТРОЙ КОНСУЛТ“ ЕООД - Р. Д. е потвърдил извършените СМР, твърденията му са опровергани от обясненията на управителя на „БЕЛГРАВИЯ ЕВЕНТС“ ЕООД /Д. С. Н./, сочен като подизпълнител на процесните СМР, дадени пред служители на Трето РПУ С.. Участието на Д. Н. в дейността на „БЕЛГРАВИЯ ЕВЕНТС“ ЕООД се изчерпва с вписването му като собственик и управител в Търговския регистър, срещу което е получил сума в размер на 250,00 лв.

Анализира представените от жалбоподателя в хода на ревизията документи, за които сочи, че по съществото си са частни писмени документи, чиято достоверност е спорна и които съгласно чл. 180 от ГПК не се ползват с материална доказателствена сила. Това означава, че не установяват съответствието на изразеното в тях волеизявление на подписалите ги лица и

обективната действителност. Фактурираните услуги от „РАД СТРОЙ КОНСУЛТ“ ЕООД /СМР/, „РЕЛАКС ТРАВЕЛ“ ЕООД /комисионна по договор за осигуряване на клиенти на хотел „М.“ и „ЛАЙФСТАЙЛ – ДИАМАНТИ“ ЕООД /декорация за мероприятия/ имат веществен характер и за изпълнението им е необходимо да се използва трудов ресурс, материали и техника. В случая, не са представени документи, доказващи техническа, материална и кадрова обезпеченост /с изключение на „ЛАЙФСТАЙЛ – ДИАМАНТИ“ ЕООД/. Не са представени приемо-предавателни протоколи или др. доказателства, от които да е видно какво конкретно е извършено и как е формирана стойността на отделните дейности.

По отношение на издадените от „РАД СТРОЙ КОНСУЛТ“ ЕООД фактури, соченото за доставчик дружество не е представило сключени договори, приемо-предавателни протоколи и количествено-стойности сметки между страните. Не са представени извлечения от счетоводните сметки, по които са намерили отражение доставките, както с предходния доставчик /„БЕЛГРАВИЯ ЕВЕНТС“ ЕООД/, така и с ревизираното лице. Твърденията на „РАД СТРОЙ КОНСУЛТ“ ЕООД, че документите са иззети, не са подкрепени с доказателства и не е представен протокол за изземване на документите. Такъв протокол не е представен и при извършената ревизия на „РАД СТРОЙ КОНСУЛТ“ ЕООД, приключила с РА №Р-22221718004788-091-001 от 18.03.2019 г. /който е потвърден с Решение №1035/17.06.2019 г. на директора на дирекция ОДОП/. Съгласно РА, при ревизията не е установено дали от дружеството е спазено счетоводното законодателство и каква е извършваната дейност през ревизираните периоди /от 05.10.2017 г. до 30.06.2018 г./. Установено е, че доставки от „Б. ЕВЕНТС“ ЕООД към „РАД СТРОЙ КОНСУЛТ“ ЕООД не са реално извършени и на основание чл. 68, ал. 1 от ЗДДС и чл. 69, ал. 1 от ЗДДС, на ревизираното лице е отказано право на данъчен кредит в размер на 115 090,27 лв. по издадените от сочения доставчик фактури. Констатирано е също, че за ревизираните периоди, доставки от „РАД СТРОЙ КОНСУЛТ“ ЕООД към „ВГ“ АД също не са реално извършени, не е налице възникнало данъчно събитие по реда на чл. 25, ал. 1 от ЗДДС и ДДС е начислен неправомерно.

Позовава се и на дадените обяснения от управителя на „Б. ЕВЕНТС“ ЕООД – Д. С. Н., които са в потвърждение на това, че дружеството не е създадено с цел да осъществява търговска дейност. Невъзможността на поддоставчика да извърши доставките към „РАД СТРОЙ КОНСУЛТ“ ЕООД, които в последствие са фактурирани на „ВГ“ АД, е и обстоятелството, че същото не разполага с активи - в подадената декларация по чл. 92 от ЗКПО за 2017 г. не са посочени счетоводни и данъчни амортизации.

Изтъква също, че освен че не са налице представени достатъчно доказателства от „РАД СТРОЙ КОНСУЛТ“ ЕООД, във връзка със спорните фактури, издадени към „ВГ“ АД, самото ревизирано лице също не представя такива. Не са представени договори, оферти, протоколи от 03.05.2018 г., от 31.05.2018 г. от 05.06.2018 г., количествено-стойностните сметки и други съпътстващи доставките документи. Не е ясен и конкретния предмет на извършените СМР. Също както „РАД СТРОЙ КОНСУЛТ“ ЕООД и ревизираното лице не е представило доказателства относно твърденията за иззети от Специализирана прокуратура [населено място] на 31.08.2018 г. документи.

Що се отнася до процесните доставки на стоки от „ЧЕРНО МОРЕ 2016“ ЕООД /бира, ядки, сокове, минерална вода, кафе, безалкохолни напитки и шоколад/, за данъчен период м. 09.2017 г., от соченото като доставчик дружество не са ангажирани никакви доказателства. Дружеството не е ангажирало доказателства за произхода на процесните стоки, както и заявки от „ВГ“ АД за заявените количества стоки.

В потвърждение на това, че от „ЧЕРНО МОРЕ 2016“ ЕООД не са извършени процесните доставки

е и фактът, че за 2017 г. дружеството не е подало ГДД по чл. 92 от ЗКПО, както и годишен финансов отчет за същата година.

Позовава се на обясненията, дадени от Г. Г. и Д. С. Н., собственик на „БЕЛГРАВИЯ ЕВЕНТС“ ЕООД.

Във връзка със спорните доставки от „ЧЕРНО МОРЕ 2016“ ЕООД, ревизираното дружество /„ВГ“ АД / също не е представило категорични доказателства за извършването на същите. Не са представени доказателства относно заявените количества стоки/материали както и такива за последващата реализация на същите. Недоказано се явява и плащането по фактурите предвид факта, че фискалните бонове са издадени от фискално устройство №D., от което не са отчитани обороти на датите на издаване на фактурите /данните за тези продажби не са подадени към НАП от „ЧЕРНО МОРЕ 2016“ ЕООД/.

По отношение на спорната доставка от „АНИВИЯ“ ЕООД, изтъква, че не са налице представени никакви доказателства от соченото за доставчик дружество. Не са представени доказателства за произхода на зеленчуците - краставици - 2 660 кг., домати – 2 450 кг., чушки – 770 кг. и транспортирането на същите както до соченото за доставчик дружество, така и до ревизираното лице. Не са налице доказателства за съхранението на продуктите, предвид количествата и годността им. Не са представени и сертификати за произход на зеленчуците.

По отношение на произхода на стоките сочи, че в дневника за покупки за м. 03.2018 г. /данъчния период през които е издадена фактурата/ „АНИВИЯ“ ЕООД не е декларирано покупки на плодове и зеленчуци.

При проверка в информационния масив на НАП относно „АНИВИЯ“ ЕООД е установено, че дружеството няма декларираны търговски обекти и няма регистрирано фискално устройство към датата на издаване на процесната фактура. През процесните периоди в „АНИВИЯ“ ЕООД не е имало назначени лица по трудови и извънтрудови правоотношения.

Във връзка с доставките от „АНИВИЯ“ ЕООД, ревизираното лице също не е ангажирало доказателства за реалното извършване на доставките. Не са представени доказателства относно транспортирането на стоката, нейното съхранение, от кого е приета, къде са вложени фактурираните количества плодове и зеленчуци. Не са представени доказателства относно приемането и съответно връщането на част от фактурираните стоки /портокали, киви, манго, банани, сливи, ябълки, круши, лимони, ананас, грозде, моркови, айсберг, картофи, спанак, чери домати и чесън/, както и основанието за издаването на кредитното известие. Не са представени договори, заявки, приемо-предавателни протоколи и други придружаващи документи, търговска кореспонденция между страните.

Що се отнася да спорната доставка от „РЕЛАКС ТРАВЕЛ“ ЕООД /комисионна по договор/ отбелязва, че както ревизираното лице, така и от соченото за доставчик дружество не са представени справка за настанените в хотела лица, нито доказателства и информация относно броя на осигурените клиенти, както и конкретните лица, които са пребивавали в хотела, осигурени във връзка с договора между страните. Не е предоставена информация и доказателства относно броя на заетите помещения, както и във връзка с какви събития са наемани зали, техническо оборудване и са изхранвани лица във връзка с фактурираната комисионна по договора.

Предвид факта, че в „РЕЛАКС ТРАВЕЛ“ ЕООД няма назначени лица на трудови и извън трудови правоотношения, не са установени лицата, които са били ангажирани с обезпечаване на

изпълнението на договора от 18.03.2018 г., сключен между двете дружества.

Отделно от горното, следва да се отбележи, че „РЕЛАКС Т.“ ЕООД е включило процесната фактура /№59/19.04.2018 г./ в дневника за продажби м. 04.2018 г. с данъчна основа 26 046,55 лв. и ДДС 5 209,31 лв., при отразена от ревизираното лице данъчна основа в размер на 30 102,60 лв. и ДДС 6 020,52 лв. / Освен това ревизираното лице претендира приспадане на данъчен кредит в размер на 6 020,52 лв., но същото е заплатило само данъчната основа по процесната фактура, видно от представеното банково извлечение.

Относно фактурираните 2 500 чаши, „МЕРИ БЕЛ КИДС“ ЕООД не е ангажирало доказателства относно произхода на стоките. Ревизираното дружество настоява, че само е осъществило транспортирането на същите, но от представените доказателства единствено се установяват наемни отношения между „МАРИНЕЛА 777“ ЕООД /в последствие „АУТО ТУР 777“ ЕООД/, с ЕИК[ЕИК] и „ВГ“ АД, във връзка с предоставен под наем М. В. 109 ЦДИ. В представения пътен лист №200057/28.03.2017 г., в полето документ за превоза е посочено приемо-предавателен протокол, без да е отбелязана дата на същия. В същото време, представеният ППП е с дата 30.03.2017 г., т.е. към дата на изготвяне на пътния лист, ППП не е бил съставен и подписан, съответно не е съпътствал транспортния документ.

Що се отнася да фактурираните от „ЛАЙФСТАЙЛ – ДИАМАНТИ“ ЕООД доставки /декорация мероприятие и на балове в хотел „М.“/, отново както от „ВГ“ АД, така и от соченото за доставчик дружество, не са представени информация и доказателства за конкретните мероприятия, за които е била предназначена декорацията, лицата, ангажирани със същата, както и в какво се е изразявала конкретно самата декорация.

Липсата на конкретика в предмета на договорените услуги и начинът на формиране на цените са в потвърждение на заключението на ревизиращия екип, че се касае за участие във фиктивни сделки, чиято цел е неправомерно ползване на право на приспадане на данъчен кредит и отчитане на разходи.

Отделно от всичко гореизложено изтъква, че по отношение на всички сочени за доставчици дружества е установено, че за периодите на издаване на процесните фактури, от същите не са отчетени покупки на услуги, необходими за извършване на икономическа дейност (телефонни услуги, счетоводни услуги, ел. енергия, вода, наем на офис, канцеларски материали), което е в потвърждение на формирания извод, че дружествата въобще не са осъществявали дейност. Този извод се подкрепя и от констатациите в РА, издадени на „РАД СТРОЙ КОНСУЛТ“ ЕООД и „МЕРИ БЕЛ КИДС“ ЕООД.

Отбелязва и че дружествата не представят първични счетоводни документи, удостоверяващи наличието на редовно заведена счетоводна отчетност. Всички доставчици са с рисков профил и задължения към бюджета.

Предвид изложеното, приема за обоснован извода на ревизиращия екип за недоказано реалното извършване на доставките. Включването в дневниците за покупки на фактури, които не документират реално извършени доставки и/или по отношение на които не е изпълнено изискването на чл. 71 от ЗДДС, води до изкривяване на действителния резултат за съответния данъчен период, в т. ч. до невнасяне на начисления ДДС. По този начин ревизираното лице само се е поставило в положение на недобросъвестно данъчно задължено лице и поради това не може да бъде защитено от принципа на правна сигурност, в неговото проявление на защита на оправданите правни очаквания. Използването от получателя на фактури с невярно съдържание, може да се счита за част от данъчна измама /в този смисъл Решение от 07.12.2010 г., Р., по дело

С-285/09, т. 49 на СЕС, съгласно което, Общностното право не изключва възможността държавите членки да считат съставянето на фиктивни фактури, посочващи неправомерно ДДС, като опит за данъчна измама и да прилагат в тези случаи глобите или санкциите, специално предвидени в националните им законодателства/.

Според решаващия орган РА следва да бъде потвърден в частта на отказаното право на данъчен кредит по фактурите, издадени от „РАД СТРОЙ КОНСУЛТ“ ЕООД, „ЧЕРНО МОРЕ 2016“ ЕООД, „АНИВИЯ“ ЕООД, „РЕЛАКС ТРАВЕЛ“ ЕООД, „МЕРИ БЕЛ КИДС“ ЕООД и „ЛАЙФСТАЙЛ – ДИАМАНТИ“ ЕООД.

3. Счита РА за правилен и законосъобразен и по отношение на извършеното за целите на ревизията увеличение на финансовия резултат по ЗКПО за 2016 г. и 2017 г. на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО.

Относно облагането по ЗКПО и увеличението на финансовия резултат за 2016 г. и 2017 г. с отчетените разходи по спорните фактури, издадени от „ЛАЙФСТАЙЛ – ДИАМАНТИ“ ЕООД, „ЧЕРНО МОРЕ 2016“ ЕООД и „МЕРИ БЕЛ КИДС“ ЕООД, настоящата инстанция счита, че правилно са приложени разпоредбите на чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО и чл. 26, т. 2 от ЗКПО, във връзка с чл. 10, ал. 1 от ЗКПО. В случая е налице отклонение от данъчно облагане по смисъла на чл. 16 от ЗКПО чрез начисляването на възнаграждения или обезщетения за услуги, които не са реално осъществени. Разпоредбата на чл. 10, ал. 1 от ЗКПО гласи, че счетоводен разход се признава за данъчни цели, когато е документално обоснован чрез първичен счетоводен документ по смисъла на чл. 7 от Закона за счетоводството /ЗСч./, отразяващ вярно стопанската операция. При положение, че е доказано по безспорен начин, че такива стопански операции не са реално извършени, то не може да се счита, че разходът, който първичния счетоводен документ обосновава, се счита за документално обоснован. Когато липсва документална обоснованост на разходите, с техния размер се преобразува счетоводния финансов резултат за годината, по реда на чл. 26, т. 2 от ЗКПО. Следователно, процесните сделки са сключени с цел отклонение от данъчно облагане, поради което със стойността на същите следва да бъде увеличен финансовият резултат на жалбоподателя за 2016 г. и 2017 г.

4. По отношение на извършеното за целите на процесното производство увеличение на финансовия резултат за 2017 г. на основание чл. 16, ал. 1 от ЗКПО с 3 500 000,00 лв., решаващият орган намира РА също за правилен и законосъобразен, поради следните съображения:

Съгласно установеното в хода на ревизията, „ВГ“ АД закупува акции от капитала на „СЪНРАЙЗ“ АД от „ВИКТОРИЯ ТУРИСТИК“ АД, при цена от 4 500 000,00 лв. по договор от 02.10.2017 г. и ги продава на „ПРЕЧИСТВАТЕЛНА СТАНЦИЯ ЗА ОТПАДНИ ВОДИ ЕЛЕНИТЕ ВЛАС“ ООД при цена от 1 000 000,00 лв. по договор от 30.11.2017 г. Вследствие на разликата в цената по двете сделки, „ВГ“ АД отчита разход в размер на 3 500 000,00 лв. по дебита на сметка 623 „Разходи по операции с финансови активи“, който е признат за счетоводни цели за 2017 г. по реда на чл. 25 от ЗКПО.

В хода на ревизионното производство е назначена експертиза, съгласно която експертът е използвал метода на чистата стойност на активите и метода на капитализираната печалба, за да изведе пазарната стойност на един дял от оценяваната компания в размер на 0,57 лв. С оглед на това, са определени две стойности – пазарна стойност на пропорционален миноритарен пакет в размер на 8 310 000,00 лв. и пазарна стойност на миноритарен пакет, сконтиран за липса на контрол и ликвидност в размер на 4 830 000,00 лв.

След изпълнението на цитираните обстоятелства за съпоставимост и липсата на необходимост от извършване на корекции по чл. 11 от Наредбата, чрез прилагането на цитирания метод /сравнимите неконтролирани цени/ за предмета на договора /акции/, са установени долна пазарна граница от 4 830 000,00 лв. и горна пазарна граница от 8 310 000,00 лв. Съпоставимата сделка по договора от 02.10.2017 г., между „ВИКТОРИЯ ТУРИСТИК“ АД /продавач/ и „ВГ“ АД /купувач/, е сключена при цена от 4 500 000,00 лв., което води до извода, че отклонението между цената по същата и долната пазарна граница е в рамките на допустимите 10%, поради което експертизата заключава, че цената по съпоставимата сделка е пазарна.

За акциите, продадени от „ВГ“ АД на „ПРЕЧИСТВАТЕЛНА СТАНЦИЯ ЗА ОТПАДНИ ВОДИ ЕЛЕНИТЕ ВЛАС“ ООД по договор от 30.11.2017 г., експертизата е определила пазарна цена в размер на 4 500 000,00 лв.

След вземане предвид финансовите характеристики на „СЪНРАЙЗ“ АД, определянето на метода на сравнимите неконтролирани цени за приложим, установяването на съпоставимост между сделките и определянето на сделката по договора от 02.10.2017 г. за съпоставима на тази по договора от 30.11.2017 г. /контролирана сделка/, експертизата е определила, че пазарната цена за акциите, продадени от „ВГ“ АД на „ПРЕЧИСТВАТЕЛНА СТАНЦИЯ ЗА ОТПАДНИ ВОДИ ЕЛЕНИТЕ ВЛАС“ ООД, е в размер на 4 500 000,00 лв.

Предвид горното, органът приема, че така определената пазарна цена за акциите, продадени от „ВГ“ АД на „ПРЕЧИСТВАТЕЛНА СТАНЦИЯ ЗА ОТПАДНИ ВОДИ ЕЛЕНИТЕ ВЛАС“ ООД, напълно съответстват на въведените с нормативната уредба правила.

От изложеното следва, че „ВГ“ АД продава акциите от капитала на „СЪНРАЙЗ“ АД на цена, значително по-ниска от определената с експертизата. Ревизираното лице формира загуба в размер на 3 500 000,00 лв. от разликата между покупната и продажната цена на тези акции.

Подобна разлика в цените не е оправдана и същата представлява единствено способ за „ВГ“ АД да отчете и признае за данъчни цели разход в размер на 3 500 000,00 лв. и съответно да декларира корпоративен данък в по-малък размер, което представлява отклонение от данъчно облагане. По реда на чл. 16. ал. 1 от ЗКПО, когато една сделка е сключена при условия, чието изпълнение води до отклонение от данъчното облагане, данъчната основа се определя без да се взема предвид тази сделка, някои нейни 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. Т.е., за да не е налице такова отклонение, цената по договор от 30.11.2017 г. следва да е пазарната цена в размер на 4 500 000,00 лв., определена с възложената експертиза, при която разход не би бил отчетен и сделката ще бъде отразена единствено по дебита на сметка 411 „Клиенти“ и кредита на сметка 511 „Финансови активи, държани за търгуване“.

Освен способ за отклонение от данъчно облагане тази разлика в цените осигурява на „ПРЕЧИСТВАТЕЛНА СТАНЦИЯ ЗА ОТПАДНИ ВОДИ ЕЛЕНИТЕ ВЛАС“ ООД възможността да придобие 15,31% от капитала на „СЪНРАЙЗ“ АД при сделка, която може да се приравни на безвъзмездна, т.е. параметрите ѝ са подбрани така, че стойността на даденото (акциите в капитала на „СЪНРАЙЗ“ АД) многократно надхвърля полученото (1 000 000,00 лв.).

Органът споделя извода на органите по приходите, че сделката по договор от 30.11.2017 г. е осъществена при наличието на умишъл за постигане на нерегламентирано данъчно предимство от страна на „ВГ“ АД и инвестиционно предимство от страна на „ПРЕЧИСТВАТЕЛНА СТАНЦИЯ

ЗА ОТПАДНИ ВОДИ ЕЛЕНИТЕ ВЛАС" ООД. „ВГ" АД знае или не е възможно да не знае, че продава акциите на цена, значително по-ниска от пазарната и покупната, във връзка с което за 2017 г. същото декларира значително по-ниска данъчна печалба и съответно по-малък корпоративен данък. Т.е. продажбата по договор от 30.11.2017 г. е осъществена при търговски и финансови условия, значително отличаващи се от обичайните, а двете постигнати предимства са следствие на добре обмислена сделка, базирана на взаимна изгода.

При тези съображения решаващият орган потвърждава изцяло оспорения РА.

В хода на съдебното производство са изготвени експертизи както следва:

Съдебно-оценителна експертиза /л.199-204/, съгласно заключението на която пазарната цена на 14509 800 бр. обикновени поименни акции от капитала на дружество „Сънрайз“ АД определена на база разпоредбата на параграф 1 т.8 от ДР на ДПК и при спазване на разпоредбите на Наредба№Н-9 от 14.08.2006г. на МФ за реда и начина за прилагане на методите за определяне на пазарните цени, при която е използван Приходния подход и метод на Дисконтираните бъдещи парични потоци към 31.10.2017г. е 0,09лв. Пазарната стойност на 14 509 800бр. акции е 1 305 882лв.

Изготвена е и ССЧЕ по въпроси, поставени от жалбоподателя./л.222-242/. Процесните фактури са отразени в посочените в таблица 1 счетоводни сметки, данните са взети от вещото лице от документите по преписката. Експертизата не е ползвала материали от съдебно производство НОХД 4704/2019г.по описа на СпНС.

В таблица от стр.229-233 в колона 11 е посочено плащането на всяка от фактурите в брой или по банков път, а в колона 12- платената сума, а в колона 13- датата на плащането. Извършените плащания са отразени в счетоводството на жалбоподателя. Към процесните фактури в колона 9 са посочени съпътстващите документи: към фактура №3/30.03.2017г. издадена от „Мери Бел Кидс“ ЕООД е приложен приемо-предавателен протокол от 30.03.20147г., към фактура №[ЕИК]/15.09.2017г., №[ЕГН]/16.09.2017г.,№ [ЕГН]/18.09.2017г. и № 20000000210/19.09.2017г., всички издадени от „Черно море 2016“ЕООД има приложени протоколи от датите на фактурите. За всички останали фактури няма съпътстващи документи.

Размерът на данъчния финансов резултат за 2016г.и 2017г. като се вземе предвид стойността на акциите на „Сънрайз“ АД в размер на 1 305 882лв. съгласно СОЕ и втори вариант – същата стойност плюс признаване на отчетените разходи от жалбоподателя по фактури, издадени от „Лайфстайл -Диаманти“ ЕООД, „Мери Бел Кидс“ ЕООД и „Черно море 2016“ ЕООД.

За 2017г. се установява данъчна печалба от 2 238 896,02 лв. в първия вариант и 2 162 993,62лв. във втория вариант. Данъчната загуба е в размер на 223 889,60лв. съответно 216 299,36лв. Годишен корпоративен данък се изчислява на 223 889,60лв., съответно на 216 299,36лв., разлика за внасяне – 47 796,42лв. и лихва – 8 736,82лв. , а във втория вариант -40 206,18лв.и лихва-7 349,38лв.

За 2016г. се изчислява корпоративен данък в размер на 106 481,50лв. в първия вариант и лихва в размер на 30 320,07лв. и 106 016,50лв. във втория вариант и лихва -30 187,67лв., разлика за довносяне съответно 106 481,50лв. и 106 016,50лв.

По делото е изготвено допълнително заключение на ССЧЕ/л.275-289, том Втори/ след проверка на документи от СпНС. Вещото лице е установило, че към фактури от „Рад Строй Консулт“ ЕООД има следните съпроводителни документи и данни за плащания: количествено-стойностни

сметки/сума, допълнително представени към фактури №1/11.10.2017г., №2/11.10.2017г., №3/12.10.2017г., №4/13.10.2017г., №5/17.10.2017г. и № 6/30.11.2017г. , № 8/03.05.2018г., № 9/31.05.2018г., №10.05.06.2018г. издадени от „Рад Строй Консулт“ ЕООД . Липсва КСС към фактура № 7/11.01.2018г. на стр. 11 от експертизата са посочени фактури от доставчика „Белгравия Евентс“ ЕООД към „Рад Строй Консулт „ ЕООД с посочена сума на КСС. Установено е счетоводното записване на процесните фактури, както и извършените плащания по тях.

Приложени са документи, изпратени от СпНС по НОХД№4701/2019г.

Представени са протоколи за установяване завършването и заплащането на натурални видове работи и дейности за 2018 и 2017г. между жалбоподателя като възложител и „Рад Строй Консулт“ ЕООД като изпълнител, КСС към договор от 05.03.2018г./л.471-477/, КСС към този договор /л.485-486, 488-489, 506-508/, протоколи за установяване на извършена работа /л.509-514/. Договор за наем от 12.09.2017г. и приемо–предавателен протокол на обекта /л.400-411/ по силата на който „Рад Строй Консулт“ ЕООД наема офис 124 на ет.1 в хотел „М.“, но неносещи подпис на наемателя, протоколи /акт 19 за обект нощен клуб „М.“ съгласно договор от 18.09.2017г. между „Рад Строй Консулт“ ЕООД и „Белгравия Евентс“ ЕООД, протокол / акт 19 за гараж в хотел М. и протоколи за други обекти в хотела/л.412-422/ всички без положен подпис за предал Кр. К., действащ за изпълнителя „Белгравия Евентс“ ЕООД, договор от 18.09.2017г. между двете дружества с предмет „ремонтни и довършителни дейности на различни обекти в хотел М.“ /л.423-430/, КСС към този договор/л.431-438/ подписани за изпълнител от Д. Н./, протоколи за приемане на извършени СМР съгласно договор от 18.09.2017г. за Спа център, Ресторант „Л.“ и кухня в хотел „М.“, 9-ти и 10-ти етаж и нощен клуб „М.“, подписани от двете страни/л.439-447/, като последният е идентичен на този на лист 412, но носи подписи, макар и положени един върху друг вероятно на двете страни. Приложен и протокол/акт 19 за гараж в хотел М. за боя на таван, както и за къртене и изнасяне на строителни отпадъци /л.448-449/ , фактури. Договор между „Рад строй Консулт“ ЕООД и Б. Евентс“ ЕООД от 07.03.2018г. /л.491-497/ и протокол за достъп на конкретни лица до обекта-498, към този договор – КСС/л.500-505/ и протоколи/акт 19 за приемане на извършена работа /л.527-528/.

Приложен е споразумителен протокол от 04.01.2018г. между жалбоподателя и „Рад строй Консулт“ ЕООД относно изплащане на възнаграждение за извършен инвеститорски контрол, договор от 15.09.2017г.-л.533-540, КСС към този договор, протокол за установяване на извършени работи към този договор/л.551-558, 577-584/.

В том Трети от делото са приложени: договор за услуга от 14.03.2018г. между „ВГ“ АД и „Релакс Травел“ ЕООД за осигуряване на клиенти на хотел М. за периода 21-25.03.2018г./л.666/, приемо-предавателен протокол за изпълнение на договора. Договор за преференциално обслужване на осигуреният клиент „СЕСОFORMA“ S.A, което е условие по договора за услуга е представен /л.687-732/ ведно с фактури. Представена е фактура, удостоверение за регистрация за туристическа дейност,счетоводни документи, фактура /л.690/ от „Мери Бел Кидс“ ЕООД , приемо-предавателен протокол и уведомление за приемане на счетоводни справки/л.690-675/, договор за наем от 01.01.2017г./л.676/ за ползване на складово помещение между „Мери Бел Кидс“ ЕООД и З. П..

Представен е пътен лист от 28.03.2017г. за автомобил М. В. 109 с рег [рег.номер на МПС] .

По делото е изготвена допълнителна ССЧЕ/л.733-736, том трети/ по въпроси, свързани с доставчика „Мери Бел Кидс“ ЕООД и „Релакс Травел“ ЕООД. Вещото лице сочи, че към фактурите на доставчиците са издадени договори и приемо-предавателни протоколи. Фактурите са платени по банков път. В счетоводството на „Мери Бел Кидс“ ЕООД фактурата е осчетоводена

по кредитите на сметка 702“ Приходи от продажба на стоки“и дебита на сметка 411/1 „Клиенти“. В счетоводството на „Релакс Травел“ ЕООД фактурата е осчетоводена по кредита на сметка 703 „Приходи от продажба на услуги“ и дебита на сметка 411/1 „Клиенти“.

„Мери Бел Кидс“ ЕООД е придобило стоките, предмет на фактура №3/30.03.2017г. от VISAN GEL TRAN SRL по фактура № 740/23.01.2017г. за ВОП на стоки от румънски доставчик. Стоките предмет на доставка по тази фактура са идентични с тези по вид и количество с тези, предмет на фактура №3/30.03.2017г. на „ВГ“ АД. Транспортирането на стоките е извършена с наето МПС М. В. 109 по силата на договор за наем и ППП. Приложен е пътен лист, не е отразен маршрут. Доставчикът „Релакс Травел“ ЕООД е осигурило клиенти за хотел „М.“- белгийска компания „SECOFORMA“ SA за периода 20.03.2018г.-23.03.2018г., като е провела мероприятие, наела помещения за нощувка, наем зали, техническо оборудване и изхранване.

По делото са приложени счетоводни документи на „Мери Бел Кидс“ ЕООД/л.738-741,753/ и на „Релакс Травел“ ЕООД –/л.742-752/.

По делото е представен документ/л.759/ от страна на ответника, че VIN номерът на румънското дружество, доставило стоки/чаши/ по фактура № 740/23.01.2017г. не съществува.

Изготвена е допълнителна ССЧЕ. Заключението сочи, че между жалбоподателя и „Рад Строй Консулт“ ЕООД има сключен договор от 15.09.2017г. за СМ за различни обекти в хотел „М.“ на стойност 400 000лв. без ДДС. Подписан е и договор на 05.03.2018г. между същите страни за СМР в хотел М. на други обекти с цена 220 000лв. с ДДС.

На 18.09.2017г. между „Рад Строй Консулт“ ЕООД и „Белгравия Евентс“ ЕООД е подписан договор за извършване на ремонти и довършителни работи на обекти, описани в първия договор от 15.09.2017г. с цена 486 610лв. без ДДС. На 07.03.2018г. е сключен договор между „Рад Строй Кансулт“ ЕООД и „Белгравия Евентс“ ЕООД за извършване на СМР в обекти, предмет на договора от 05.03.2018г. между жалбоподателя и Р. Строй Консулт с цена 200 000 с ДДС. Издадените фактури от „Рад Строй Консулт“ ЕООД на „ВГ“ АД са за авансови плащания и за плащания за извършени СМР. Издадените фактури от „Белгарвия Евентс“ ЕООД на „Рад Строй Консулт“ ЕООД са за авансови плащани и плащания за услуга акт 19. Възложените дейности от жалбоподателя на „Рад Строй Консулт“ ЕООД и от „Рад Строй Консулт“ ЕООД на „Белгравия Ивентс“ ЕООД са за извършване на ремонтни и довършителни дейности на едни и същи обекти в хотел „М.“.

По делото от жалбоподателя са приложени счетоводни документи на „Лайфстайл-Диаманти“ ЕООД/л.786-797/.

Приложен е протокол за претърсване и изземване /л.800/ от 31.08.2018г.

Представено е допълнително заключение на ССЧЕ относно дружеството „Лайфстайл-Диаманти“ ЕООД- фактура№ 824/12.02.2016г. и №841/23.05.2016 са осчетоводени по кредита на сметка 703 „Приходи от продажба на услуги“ и по дебита на сметка 411 „Клиенти“. Дружеството за м.02.2016г. е отразило плащане на възнаграждения на 8лица, а за м.05.2016- на 11лица, всички наети по трудови правоотношения. Дружеството разполага с необходимите материали и стоки по сметка 302 за изпълнение на предмета на доставките по фактурите, издадени на „ВГ“ АД.

За 2016г. счетоводната печалба в размер на 3 357 932,42лв. След преобразуване на счетоводния финансов резултат в посока увеличение и намаление „ВГ“ АД е пренесло натрупаната данъчна

загуба и данъчния финансов резултат става „0“.

За 2017г. счетоводната печалба е 1 671 903,82лв. След преобразуване на счетоводния финансов резултат в посока увеличение и намаление , данъчния финансов резултата става 1 760 931,84лв. печалба. „ВГ“ АД е пренесло натрупаната данъчна загуба в размер на 96 179, 78лв. вещото лице сочи, че съгласно чл. 70-74 от ЗКПО данъчно задължените лица имат право да пренасят данъчни загуба която задължително се пренася последователно до изчерпването ѝ през следващите 5год в размера на положителния данъчен финансов резултат.

Издадените фактури от „Белгравия Евентс“ ЕООД на „Рад Строй Консулт“ ЕООД №[ЕИК]/11.10.2017г. и №200000002/16.10.2017г. са с основание аванс по договор, платени са изцяло по банков път. Издадените фактури от „Рад Строй Консулт“ ЕООД на ВГ АД са платени по банков път.

По делото е представена Съдебно-компютърна експертиза /л.948-958/, която е приета с възражения на ответника.

Представено е заключение на СТЕ/л.982-985/, съгласно което видовете СМР описани в Протоколи/актове обр.19 са извършени качествено, вложените материали са луксозни и качествени. По отношение на датирането на СМР на база на опита си вещото лице определя ориентировъчно периода на извършването им от 5-6г.

По делото е допуснат и разпитан свидетелят Р. А. Д. управител на „Рад Строй Консулт“ ЕООД, който дава сведения за начина на организиране на работата с жалбоподателя. Разпитан е и свидетелят С. Вангелович А., управител на „Лайфстайл-Диаманти“ ЕООД, който дава обяснения, че след като е работил за хотел „К.-3.“ е продължил работата си с хотел“М.“, издавани са само фактури, имал наети работници на трудови договори. Разпитана е и свидетелката Р. Н. К. – управител на „Релакс Тревел“ ЕООД, която дава сведения за процесната услуга.

По делото е представен документ/л.759/ от страна на ответника, че VIN номерът на румънското дружество, доставило стоки/чаши/ по фактура № 740/23.01.2017г. не съществува.

Жалбата вх. №53-04-332/27.04.2020г. по описа на НАП, по която е образувано настоящето съдебно производство, е подадена в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК, от легитимирано лице и срещу подлежащ на оспорване индивидуален административен акт, поради което е процесуално допустима.

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

При служебната проверка по чл. 160, ал. 2 ДОПК съдът констатира, че оспореният ревизионен акт е издаден от компетентни по смисъла на чл. 119, ал. 2 ДОПК органи по приходите и при спазване на установената форма по чл. 120, ал. 1 ДОПК.

В хода на ревизионното производство не са допуснати съществени процесуални нарушения.

По въпроса за нищожността на акта, за който съдът следи служебно, е формиран извод на ВАС, изразен в Решение № 6595/29.05.2024г. по повод предходно разглеждане на делото, съгласно който оспореният РА не страда от тежък порок, който да води до неговата нищожност. По изложените обстоятелства настоящата инстанция не следва да се произнася.

В случая е прието, че ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА са създадени като електронни документи и са

подписани с електронни подписи от издателите им съгласно изискванията на ЗЕДЕУУ. За валидното им подписване от органите по приходите са представени доказателства, от които е видно, че към момента на подписване съответните длъжностни лица са разполагали с валидно удостоверение за КЕП по чл. 25 от ЗЕДЕУУ. Извършените проверки за лицата, издали ЗВР, ЗИЗВР, РД и РА относно наличието на издадени удостоверения за квалифициран електронен подпис в публичните регистри, поддържани от доставчиците на удостоверителни услуги сочат, че те са притежавали издадени и валидни удостоверения за квалифициран електронен подпис към датата на издаване и подписване на документите.

След анализ на събраните доказателства съдът намира следното:

Спорът между страните е изцяло правен – относно наличието на основания за отказ на претендираното право на ДК по чл. 6 и чл. 9, вр чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС и относно наличие на основания за непризнаване на разходи за данъчни цели и отклонение от данъчното облагане по реда на чл. 26 т.2 и чл. 10 и чл.16 ал. 1 и ал.2 т. 4 от ЗКПО.

Доставката на услуга е предмет на фактурите, издадени от „РАД СТРОЙ КОНСУЛТ“ ЕООД /СМР/, „РЕЛАКС ТРАВЕЛ“ ЕООД /комисионна по договор за осигуряване на клиенти на хотел „М.“/, „ЛАЙФСТАЙЛ – ДИАМАНТИ“ ЕООД /декорация мероприятие и на балове в хотел „М.“/, **а доставка на стоки** – предмет на фактурите, издадени от „ЧЕРНО МОРЕ 2016“ ЕООД /бира, ядки, сокове, минерална вода, кафе, безалкохолни напитки и шоколад/, „АНИВИЯ“ ЕООД /краставици – 2 660 кг., домати – 2 450 кг. и чушки – 770 кг./ и „МЕРИ БЕЛ КИДС“ ЕООД /2 500 чаши/.

С РА не е признато право на данъчен кредит в размер на 131 418,54 лв. по спорните фактури, издадени от „Р. СТРОЙ КОНСУЛТ“ ЕООД. Не е спорно, че жалбоподателят възлага на този доставчик извършването на услуги – СМР на различни обекти в хотел „М.“, а „Рад Строй Консулт“ ЕООД превъзлага извършването им на подизпълнител „Белгравия Евентс“ ЕООД. Не е спорно и че процесните фактури са осчетоводени както при жалбоподателя, така и при доставчика.

От изготвената допълнителна ССЧЕ/л.778/ се установява, че между жалбоподателя и „Рад Строй Консулт“ ЕООД има сключен договор от 15.09.2017г. за СМР за различни обекти в хотел „М.“ на стойност 400 000лв. без ДДС. Подписан е и договор на 05.03.2018г. между същите страни за СМР в хотел М. на други обекти с цена 220 000лв. с ДДС.

На 18.09.2017г. между „Рад Строй Консулт“ ЕООД и „Белгравия Евентс“ ЕООД/подизпълнител/ е подписан договор за извършване на ремонти и довършителни работи на обекти, описани в първия договор от 15.09.2017г. с цена 486 610лв. без ДДС. На 07.03.2018г. е сключен договор между „Рад Строй Консулт“ ЕООД и „Белгравия Евентс“ ЕООД за извършване на СМР в обекти, предмет на договора от 05.03.2018г. между жалбоподателя и Р. Строй Консулт с цена 200 000 с ДДС. Издадените фактури от „Рад Строй Консулт“ ЕООД на „ВГ“ АД са за авансови плащания и за плащания за извършени СМР. Издадените фактури от „Белгравия Евентс“ ЕООД на „Рад Строй Консулт“ ЕООД са за авансови плащания и плащания за услуга акт 19. Възложените дейности от жалбоподателя на „Рад Строй Консулт“ ЕООД и от „Рад Строй Консулт“ ЕООД на „Белгравия Ивентс“ ЕООД са за извършване на ремонтни и довършителни дейности на едни и същи обекти в хотел „М.“.

Очевидно е, че няма икономическа или друга логика доставчикът да превъзлага извършването на услуги на подизпълнител на цена, по-висока от тази, която е договорил с възложителя, т.е. доставчикът на услуги следва от своя патримониум да заплати разликата в цената за извършване на услугите на своя подизпълнител, като при това неизбежно ще реализира загуба.

Договорите за превъзлагане на услуги са подписани и в двата случая до два дни от първоначалните такива, следователно не може да се твърди, че обективни обстоятелства, настъпили извън волята на договарящите страни са причина за тази значителна разлика в стойността на услугите. По първия договор превишението е със сумата от 86 610лв., т.е. това би бил размерът на загубата. Независимо, че формално по втория договор няма превишение, то общата загуба по двата договора би била 66 610лв.

Не е спорно, че ремонтните и довършителни дейности са извършени. Видно от заключението на СТЕ/л.982-985/, което се кредитира от съда като компетентно и пълно, неоспорено от страните, това обстоятелство се потвърждава. Спорен е въпросът дали действително са извършени от сочените за изпълнители лица, т.е. налице ли е относителна симулация на доставките. В тази връзка органът е установил, че процесните фактури са отразени в дневниците за продажби на „Р. СТРОЙ КОНСУЛТ“ ЕООД през съответните данъчни периоди, като освен тях, няма други включени фактури в дневниците. За периодите на издаване на фактурите към „ВГ“ АД /от 11.10.2017 г. до 05.06.2018 г./ в дневника за покупки на „Р. СТРОЙ КОНСУЛТ“ ЕООД са отразени единствено фактури, издадени от „БЕЛГРАВИЯ ЕВЕНТС“ ЕООД.

От подадения годишен финансов отчет /ГФО/ за 2017 г. и от представените справки обр. СД - 41 и СД - 45 е установено, че „Р. СТРОЙ КОНСУЛТ“ ЕООД няма налични активи. За периодите от 11.10.2017 г. до 06.03.2018 г. в дружеството не са назначени лица по трудови правоотношения. На 07.03.2018 г. са назначени двама служители на длъжност: строителен инженер и строителен електротехник. За 2017 г. в дружеството не са назначени лица по извънтрудови правоотношения. В подадената за 2017 г. годишна данъчна декларация /ГДД/ по чл. 92 от ЗКПО от „Р. СТРОЙ КОНСУЛТ“ ЕООД не са посочени счетоводни и данъчни амортизации. ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2018 г. не е подавана. Дружеството не е декларирало недвижими имоти и автомобили по Закона за местните данъци и такси /ЗМДТ/.

От извършената проверка на поддоставчика „БЕЛГРАВИЯ ЕВЕНТС“ ЕООД, е установено, че фактурите, издадени на „Р. СТРОЙ КОНСУЛТ“ ЕООД са включени в дневниците за продажби на проверяваното лице. В подадената декларация по чл. 92 от ЗКПО за 2017 г. не са посочени счетоводни и данъчни амортизации, поради което не може да се установи дали дружеството е притежавало активи, необходими за извършване на дейността. За периодите на издаване на фактурите, в дружеството са назначени 9 лица по трудови правоотношения. Установено е, че Д. С. Н.-управител е неграмотен и работи като общ работник без трудов договор, същият е предоставил личните си данни за нуждите на дружеството срещу заплащане. В хода на ревизионното производство, е установено, че „БЕЛГРАВИЯ ЕВЕНТС“ ЕООД не е декларирало имоти и автомобили.

От представените КСС и протоколи за приемане на извършени СМР не се установява как е формираната цената за всяка дейност, като прави впечатление че по различен начин е изчислявана стойността на един и същ вид дейност- например „полагане на боя“ – в кв.в. и в бр., „монтаж на камък“- в кв.м. и в бр., „полагане на кабел“ – в бр.и в метър, „демонтаж и монтаж на топлоизолация“ – в бр., а не на кв.м. „доставка на гранитогрес“- в бр., а не на кв.м. т.е. неубедителен и бъдещ основателно съмнение относно реалността на извършените СМР е начина на формиране на цената на услугата, при който липсва стойност на материал, стойност на труд, часове положен труд и т.н.

От разпита на свидетеля Р. Д. –управител на „Р. СТРОЙ КОНСУЛТ“ ЕООД е очевидно несъответствието между твърденията му с установените факти, които не бяха оборени в хода на съдебното производство, включително и чрез назначените експертизи. Същият сочи, че е работил с подизпълнители, чиито имена не може да посочи, но между които е „Белгравия

Евентс“ ЕООД, което избирал по обяви и препоръки, като управителят на това дружество го е убедил, че може да осигури допълнителни работни групи. По делото липсват доказателства относно това как и дали са били търсени подизпълнители, на какви изисквания е следвало да отговорят, какъв е бил критерият за избирането на конкретен такъв и с какво „Белгравия Евентс“ ЕООД е спечелило предимство. Не е установено как неграмотно лице би могло да комуникира с потенциални съкотрагенти и да е конкурентноспособно без да притежава активи, нужни му за осъществяване на дейността му. Отделно от това правилни са изводите на органа, че липсата на отчетени покупки на услуги, обичайно съпътстващи осъществяването на икономическа дейност /за телефонни и счетоводни услуги, ел. енергия, вода, наем на офис и канцеларски материали/ е индicia за неосъществяването на такава.

Независимо от гореизложеното, следва да се отбележи, че са правилни са констатациите на органа относно неспазване на разпоредбите на чл. 25 ал.7 и чл. 113 ал.4 от ЗДДС по отношение на фактури №20000000001/11.10.2017г. и № 20000002/16.10.2017г. с предмет доставка- авансово плащане, като по тях ДДС е начислен неправилно, а следва да е в по-малък размер, съобразно размера на авансовите плащания., а за извършените плащания след тези дати не е налице право на данъчен кредит на осн. чл. 70 ал.5 от ЗДДС. Същите изводи са направени и за фактура №6/30.11.2017г., по която не е осъществено плащане, а едва на 15.12.2017г. Възражения от жалбоподателя в тази връзка не са направени с жалбата, нито на по-късен етап.

По отношение на дружеството „РЕЛАКС ТРАВЕЛ“ ЕООД, което е издало на „ВГ“ АД фактура №59/19.04.2018 г. с ДО в размер на 30 102,60 лв. и ДДС 6 020,52 лв., с предмет - комисионна по договор се установява, че по делото са налични фактурата, издадена от „РЕЛАКС Т.“ ЕООД; договор от 14.03.2018 г., сключен между „ВГ“ АД /възложител/ и „РЕЛАКС ТРАВЕЛ“ ЕООД /изпълнител/ с предмет осигуряване на клиенти на хотел „М.“ за периода от 21.03.2018 г. до 25.03.2018 г., които да заемат около 100 помещения на нощувка с наем на зали, техническо обезпечаване и изхранване при възнаграждение в размер на 20% от цената на всички предварително заявени, реализирани и заплатени нощувки и услуги и общата сума за изхранване на всички гости през целия престой; банкови извлечения, от които е видно плащане по фактурата в размер на 30 102,60 лв.; хронологично извлечение от сметка 401 „Клиенти“, от което е видно, че комисионната е осчетоводена по дебита на сметка 602 „Разходи за външни услуги“.

Представен е приемо-предавателен протокол от 26.03.2018г./л.669/, съгласно който се констатира, че изпълнителят е изпълнил ангажиментите си по договор за услуга от 14.03.2018г. и му се дължи уговореното възнаграждение, което възлиза на 30 102,60лв. Видно от банкови извлечения, е извършено плащане по фактурата в размер на 30 102,60 лв., но не и на ДДС в размер на 6 020,52лв.

От договор за преференциален кетъринг/л.687-693/, който е без дата, между „ВГ“ АД и белгийско дружество CECOFORMA SA е видно, че в същия липсват брой заети стаи, които ще бъдат предлагани до 16.06.2018г., общата сума по договорът е 76 956,37 евро. Приложени са банкови извлечения за плащания по договора.

От представените банкови извлечения е установено, че платената по фактурата сума е в размер на 30 102,60 лв., който съответства на данъчната основа по фактурата, т.е. начисленият ДДС не е платен на доставчика, респективно, не е платена цялата сума по фактурата.

Разпитана е Р. Н. К.- управител на доставчика. Същата сочи, че е работила с хотел „М.“, като осъществила посредническа услуга, тъй като е имало изискване за настаняване на 350 човека за ползване на конферентна зала, каквато имало само в този хотел. Комисионната е изчислена с

оглед броя на стаите, брой конферентни зали и кетъринг услуги. Когато се ползва набор от услуги, комисионната е по-висока.

Съдът намира, че договорът с „ВГ“ АД е за осигуряването на клиенти за около 100 стаи, но независимо, че доставчикът е осигурил 350 човека за настаняване, то очевидно комисионната не се е променила, което противоречи както на свидетелските показания, така и на икономическата логика. Не е представена справка за настанените в хотела лица, поради което не е налице възможност за проследяване на извършената услуга. Не се установява и по какъв начин е формирано/изчислено възнаграждението по фактурата, предвид обстоятелството, че същото е обвързано с цената на нощувките и изхранването, поставени в зависимост от броя на настанените лица.

Доставчикът не е представил доказателства как е осигурил клиента CECOFORMA SA, каква комуникация е имал с него, колко точно човека е осигурил за хотела. Договор или други доказателства за работа с този клиент липсват. От друга страна от жалбоподателя също не са представени конкретни доказателства за действителното наемане на стаи и зали – колко човека са настанени, в какви стаи, поименен списък на лицата от белгийската компания.

За този доставчик е констатирана липса на доказателства за заплащането на телефонни и счетоводни услуги, ел. енергия, вода, наем на офис и канцеларски материали, дружеството не е подало ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2017 г., както и годишен финансов отчет, а в подадената ГДД за 2018 г. не са посочени счетоводни и данъчни амортизации, поради което не е установено наличието на активи. Дружеството не е декларирало притежаването на недвижими имоти и автомобили, не е разполагало с назначени лица по трудови и извънтрудови правоотношения.

Всичко това води до формиране на извод за липса на доказателства за реално извършване на доставката по процесната фактура.

По отношение на дружеството „ЛАЙФСТАЙЛ – ДИАМАНТИ“ ЕООД е издало на „ВГ“ АД фактура №000000824/12.02.2016 г., с ДО 2 000,00 лв. и ДДС – 400,00 лв. с предмет – декорация мероприятие и фактура №[ЕГН]/23.05.2016 г., с ДО 2 650,00 лв. и ДДС – 530,00 лв., с предмет – декорация на балове в хотел „М.“.

Установено е, че „Лайфстайл-Диаманти“ ЕООД е издало фактури № 824/12.02.2016г. и №841/23.05.2016, които са осчетоводени по кредита на сметка 703 „Приходи от продажба на услуги“ и по дебита на сметка 411 „Клиенти“. Дружеството за м.02.2016г. е отразило плащане на възнаграждения на 8 лица, а за м.05.2016- на 11 лица, всички наети по трудови правоотношения. Дружеството разполага с необходимите материали и стоки по сметка 302 за изпълнение на предмета на доставките по фактурите, издадени на „ВГ“ АД. Органът по приходите е установил обаче, че в дневниците за покупки не са отразени фактури за закупени услуги, необходими за осъществяване на дейността /за телефонни и счетоводни услуги, ел. енергия, вода, наем на офис и канцеларски материали/. Липсват заявки, оферти и други доказателства – кореспонденция, за осъществявана реална икономическа дейност

По делото е разпитан свидетелят С. Вангелович А., управител на дружеството „ЛАЙФСТАЙЛ – ДИАМАНТИ“ ЕООД, който сочи, че документи освен фактури не са съставяни, всяка друга уговорка е ставала устно, той и семейството му участвали при декорирането, имал и нает персонал на трудови договори, не може да посочи с кои други дружества е работил.

Изготвената по делото експертиза не установява различни обстоятелства, от тези посочени в РА - дружеството „Лайфстайл-Диаманти“ ЕООД- фактура № 824/12.02.2016г. и №841/23.05.2016 са

осчетоводени по кредита на сметка 703 „Приходи от продажба на услуги“ и по дебита на сметка 411 „Клиенти“. Дружеството за м.02.2016г. е отразило плащане на възнаграждения на 8лица, а за м.05.2016- на 11 лица, всички наети по трудови правоотношения. Според вещото лице, дружеството разполага с необходимите материали и стоки по сметка 302 за изпълнение на предмета на доставките по фактурите, издадени на „ВГ“ АД.

Доставчикът обаче не е представил заявки, оферти и доказателства за осъществявана реална икономическа дейност. Не са отразени фактури за закупени услуги, необходими за осъществяване на дейността - за телефонни и счетоводни услуги, ел. енергия, вода, наем на офис и канцеларски материали. Липсват доказателства как е формирана цената на услугата и в какво се изразява конкретно доставката.

Съгласно съдебната практика 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 Rayon 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.

В конкретния случай не е спорно, че за осъществените процесни доставки е налице документална следа – представени са фактури, ППП, КСС, договори, извършени са плащания по фактурите. Тези обстоятелства се установяват още в хода на ревизията, а в съдебното производство и от назначените и изготвени съдебни експертизи, кредитирани от съда и неоспорени от страните. Спорът е дали действително услугите са извършени от сочените доставчици, което не се установява след анализ на горепосочените обстоятелства.

Разпитите на тримата управители на „Релакс Травел“ ЕООД и „Лайфстайл –Диаманти“ЕООД и „Рад Строй Консулт“ ЕООД не само, че не внасят повече яснота по конкретните сделки, но и повдигат още повече въпроси, касаещи реалността на извършените доставки.

По отношение на непризнатото право на данъчен кредит по доставки на стоки – предмет на фактурите, издадени от „ЧЕРНО МОРЕ 2016“ ЕООД /бира, ядки, сокове, минерална вода, кафе, безалкохолни напитки и шоколад/, „АНИВИЯ“ ЕООД /краставици – 2 660 кг., домати – 2 450 кг. и чушки – 770 кг. и др./ и „МЕРИ БЕЛ КИДС“ ЕООД /2 500 чаши/ съдът счита следното:

По отношение на доставчикът „ЧЕРНО МОРЕ 2016“ ЕООД е отказано правото на данъчен кредит в размер на 5 009,68 лв. по 4 фактури, издадени през данъчен период м. 09.2017 г. с предмет бира, ядки, сокове, минерална вода, кафе, безалкохолни напитки и шоколад .

Дружеството не е ангажирало доказателства за произхода на процесните стоки, както и заявки от „ВГ“ АД за заявените количества стоки. Установено е, че „ЧЕРНО МОРЕ 2016“ ЕООД за 2017 г.

не е подало ГДД по чл. 92 от ЗКПО, както и годишен финансов отчет за същата година, поради което не е установено дали дружеството е разполагало с активи, не е декларирало притежавани МПС. За периода от 15.09.2017 г. до 19.09.2017 г. в дружеството са назначени 8 лица по трудови правоотношения на длъжност – „готвач“, „сервитьор“, „шофьор“, „хостеса“ и „работник кухня“, но за м. 09.2017 г., е подадена само една декларация обр. 1. Установено е също, че за 2017 г. в дружеството не са назначени лица по извънтрудови правоотношения. Собственик и управител на дружеството е Г. Г. Г., за който е установено, че е неграмотно лице и работи в строителството. Същият е заявил, че не регистрирал и купувал фирма, а предоставил личните си данни и пълномощно на лице на име М.. Същият не знае каква е извършваната от дружеството дейност, къде се намира седалището му, както и какви документи е подписал. Установено е, че Г. Г. е собственик на редица дружества, някои от които deregистрирани по ЗДДС по реда на чл. 176 от ЗДДС и фигуриращи като рискови в масивите на НАП.

Във връзка със спорните доставки от „ЧЕРНО МОРЕ 2016“ ЕООД, ревизираното дружество е представило: процесните фактури придружени с фискален бон и складова разписка, както и хронологично извлечение от сметка 401 „Доставчици“.

Установено е, че закупените храни и напитки са осчетоводени по дебита на сметка 601 „Разходи за материали“, а плащането по кредита на сметка 501 „Каса в лева“. Това се установява и от изготвената по делото експертиза /л.226/. Плащанията по фактурите са извършени в брой. Приложени са протоколи/ складови разписки към фактурите.

Констатирано е, че представените фискални бонове са издадени от фискално устройство №D., но след извършена проверка е установено, че от посоченото устройство не са отчитани обороти на датите на издаване на фактурите. Т.е., данните за тези продажби не са подадени към НАП от „ЧЕРНО МОРЕ 2016“ ЕООД.

Във връзка със спорните доставки от „ЧЕРНО МОРЕ 2016“ ЕООД, ревизираното дружество /„ВГ“ АД / също не е представило категорични доказателства за извършването на същите. Не са представени доказателства относно заявените количества стоки/материали както и такива за последващата реализация на същите. Недоказано се явява и плащането по фактурите предвид факта, че фискалните бонове са издадени от фискално устройство №D., от което не са отчитани обороти на датите на издаване на фактурите /данните за тези продажби не са подадени към НАП от „ЧЕРНО МОРЕ 2016“ ЕООД/.

Изготвените по делото експертизи не установяват различни обстоятелства, които да могат да опровергаят направените изводи за нереалност на доставките. Съдът намира за правилен извода, че с процесните фактури единствено е целено ползването на данъчно предимство. Наличието на документация, съпътстваща сделката, преценена в съвкупност с всички събрани доказателства не е достатъчна, за да опровергае този извод.

По отношение на спорната доставка от „АНИВИЯ“ ЕООД, което е издало фактура №10/21.03.2018 г с данъчна основа в размер на 99 955,00 лв. и ДДС 19 991,00 лв., с предмет краставици - 2660 кг., домати – 2450 кг., чушки – 2110 кг., портокали – 1800 кг., киви – 1120 кг., манго – 740 кг., банани – 1430 кг., сливи – 1460 кг., ябълки – 1620 кг., круши – 1630 кг., лимони – 1510 кг., ананас – 830 кг., грозде – 1790 кг., моркови – 1870 кг., айсберг – 900 кг., картофи – 1950 кг., спанак – 1100 кг., чери домати – 1050 кг., чесън – 940 кг. В дневника за покупки за данъчен период м. 04.2018 г., ревизираното дружество е отразило кредитно известие /КИ/ №12/04.04.2018 г. към фактурата, с данъчна основа в размер на /- 83 288,00 лв./ и ДДС /-16 657,60 лв./ за всички количества портокали, киви, манго, банани, сливи, ябълки, круши, лимони, ананас, грозде, моркови, айсберг, картофи, спанак, чери домати, чесън. Според КИ, редуцирано

е и количеството на доставените чушки до 760 кг. /2110 кг. минус 1340 кг./ С РА е отказано право на данъчен кредит в размер на 3 333,40 лв. по фактура №10/21.03.2018 г., издадена от „АНИВИЯ“ ЕООД.

По делото не са събрани доказателства за произхода на стоките и транспортирането на същите както от соченото за доставчик дружество, така и до ревизираното лице. Липсват доказателства за съхранението на продуктите, предвид факта, че се касае за голямо количество хранителни стоки/зеленчуци/, които са с кратък срок на годност. Не са представени и сертификати за произход на зеленчуците.

Ревизиращият екип е установил по отношение на произхода на стоките, че в дневника за покупки за м. 03.2018 г. /данъчния период през които е издадена фактурата/ „АНИВИЯ“ ЕООД не е декларирало покупки на плодове и зеленчуци. При проверка в информационния масив на НАП относно „АНИВИЯ“ ЕООД е установено, че дружеството няма декларирани търговски обекти и няма регистрирано фискално устройство към датата на издаване на процесната фактура. През процесните периоди в „АНИВИЯ“ ЕООД не е имало назначени лица по трудови и извънтрудови правоотношения. Не са представени доказателства относно приемането /ППП/ и съответно връщането на част от фактурираните стоки /портокали, киви, манго, банани, сливи, ябълки, круши, лимони, ананас, грозде, моркови, айсберг, картофи, спанак, чери домати, чесън/, както и основанието за издаването на кредитното известие. Не са представени договори, заявки, приемо-предавателни протоколи и други придружаващи документи, търговска кореспонденция между страните.

В хода на съдебното производство не се представиха доказателства, които да опровергават тези установявания и формираният на база на тях извод за нереалност на доставката. Съдебно-счетоводни експертизи или нови документи не са ангажирани относно процесната доставка от това дружество. Съдът счита, че не са налице основания за промяна на направените в хода на ревизията изводи за нереализиране на твърдяната доставка.

В хода на ревизията е установено, че за фактурираните 2 500 чаши, „МЕРИ БЕЛ КИДС“ ЕООД не е ангажирало доказателства относно произхода на стоките, нито начина на транспортирането им. По делото е изготвена допълнителна ССЧЕ/л.733-736, том трети/ по въпроси, свързани с доставчика „Мери Бел Кидс“ ЕООД. Вещото лице сочи, че към фактурите на този доставчик е издаден приемо-предавателен протокол/л.691/. Фактурата е платена по банков път. В счетоводството на „Мери Бел Кидс“ ЕООД сумата е отразена по дебита на сметка 503“ Разплащателна сметка в лева“, кредитирана е сметка 411/1 „Клиенти“. „Мери Бел Кидс“ ЕООД е придобило стоките, предмет на фактура №3/30.03.2017г. от VISAN GEL TRAN SRL /румънско дружество/ по фактура № 740/23.01.2017г. за ВОП. Стоките предмет на доставка по тази фактура са идентични с тези по вид и количество с тези, предмет на фактура №3/30.03.2017г. на „ВГ“ АД. Транспортирането на стоките е извършена с наето, но не от този доставчик МПС М. В. 109 по силата на договор за наем, който е сключен между „Маринела777“ЕООД и „ВГ“ АД и ППП. Приложен е пътен лист, но не е отразен маршрут.

Част от изводите на вещото лице не се кредитират от съда, доколкото анализа на писмените доказателства сочат обратното. Видно от представения пътен лист №200057 не следва извод за осъществяване на доставката. Същият е от дата 28.03.2017 г., в полето документ за превоза е посочено само приемо-предавателен протокол. Същевременно, представеният ППП е с дата 30.03.2017 г., т.е. към дата на изготвяне на пътния лист, ППП не е бил съставен и подписан, съответно не би могъл да съпътства транспортния документ.

От друга страна ответникът е представил доказателства в хода на съдебното производство, че

VIN номера на румънския доставчик не съществува, т.е. такова дружество не било регистрирано и не съществува. Следователно не се опровергават изводите на органа за липса на доказателства за произход на стоките.

От установените в хода на ревизията обстоятелства : липса на подадена за 2017 г. ГДД по чл. 92 от ЗКПО, липса на декларираните счетоводни и данъчни амортизации т, ГФО за 2017 г. не е публикуван, липса на назначени лица по трудови и извънтрудови правоотношения, както и липсата на отразени фактури за закупени услуги, необходими за осъществяване на дейността /за телефонни и счетоводни услуги, ел. енергия, вода, наем на офис и канцеларски материали/, следва правилно формулирания от органа извод, че това дружество не е извършвало реални стопански операции.

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 което действа като комисионер (арг. от чл. 14, § 2, б. в) от Директивата) 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 нея 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.

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 C-151/13 Le Rayon 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.

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 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.

Липсата на реална доставка е отрицателен факт, доказването на който може да се извърши чрез съвкупност от положителни факти (индиции), които са в основа на доказателствени изводи за отрицателния факт – Тълкувателно решение № 6/2014 г. на ОСГК на ВКС. 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 и услуги. 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 ЕООД": лицето, което иска да приспадне ДДС, следва да докаже, че отговаря на предвидените условия за това.

Следва да се отбележи, че 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 C-324/11 "G. Toth"). 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 C. 78/12 Е. -К ЕООД) 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. Когато документите, представени от получателя по спорните доставки, също разкриват нередовности, това следва да бъде отчетено при извършване на общата преценка на всички доказателства и фактически обстоятелства в главното производство от националната юрисдикция (т. 57 и т. 63 от решение от 31.01.2013 г. по дело C-643/11 "ЛВК-56" ЕООД).

В хода на съдебното производство не са ангажирани убедителни доказателства, които да се противопоставят на тезата на приходните органи за липса на доставка по процесните фактури от сочените доставчици. Липсата на доказателства за посочените обстоятелства, органът е тълкувал като невъзможност на жалбоподателя да докаже реалност на доставените от тези доставчици услуги/стоки и с оглед на това е приел, че те не са извършени съгласно чл. 9 от ЗДДС.

Цялостната преценка на всички доказателства събрани както в хода на ревизията, така и в съдебното производство, водят до заключението, че процесните сделки са сключени с цел данъчна измама, състоящата се в неправомерно ползване на правото на приспадане на данъчен кредит. В подкрепа на този извод са установени редица факти и обстоятелства, изчерпателно описани в РД и РА. Обоснован е изводът на решаващия административен орган, че са налице издадени фактури от дружества, които не са фактическите доставчици по смисъла на чл. 11, ал.

1 от ЗДДС и жалбоподателят неправомерно е ползвал право на данъчен кредит. Представените от жалбоподателя документи, както и приетите експертизи, също не доказват реалност на процесните доставки. Наличието на фактура и правилно водено счетоводство от жалбоподателя не доказва действителното осъществяване на доставките от посочените във фактурите доставчици. Не е достатъчно и отразяването в регистрите по ЗДДС. Следва да се докаже наличието на потенциалната възможност да осъществяване на доставката от посочения във фактурата доставчик (материално-техническата и кадрова обезпеченост на доставчика), както и да се представят доказателствата, сочещи прякото ѝ реализиране. Тези предпоставки не бяха доказани по делото, поради което съдът намира, че жалбата е неоснователна и следва да бъде отхвърлена.

Съдът следва да отбележи и че наличието на плащане по фактурите не е предпоставка за признаване правото на данъчен кредит, тъй като то е косвено доказателство, което се обсъжда съвкупно с останалите по делото доказателства, които сочат, че са изпълнени законовите изисквания по установяване реалността на доставките.

Фактът на осчетоводяване на процесните фактури, притежаването на счетоводни документи, така и редовното осчетоводяване на фактурите не е достатъчно да обоснове фактическото извършване на отразените в тях стопански операции.

Законодателят не предпоставя признаване на правото на данъчен кредит само с формалното документално оформяне, ако то не е свързано с реални доставки. Респективно, при наличието на достатъчно убедителни и безспорни доказателства за реално извършени доставки не може да се откаже право на приспадане на данъчен кредит единствено на основание отделни пропуски в счетоводната отчетност.

Съдът счита, че съвкупната преценка на тези обстоятелства правилно и обосновано е навела приходните органи на извод, че страните са оформили отношенията си единствено документално, без на същите да съответстват реални стопански операции. Притежанието на фактура само по себе си не е достатъчно, за да се счита за доказано отразеното в нея обстоятелство. В случая липсва нужната конкретна информация за фактическото изпълнение на доставките, с която и двете страни - ревизираното лице и неговия доставчик би следвало да разполагат, а това обосновано е навело приходните органи на извод за липса на реално осъществена доставка /в този смисъл решение на СЕС от 07.12.2010 г. по дело C-285/09, т. 49/. От това следва, че ползвайки право на приспадане на данъчен кредит по фактури, които не са обвързани с реални стопански операции от посочения в тях доставчик, жалбоподателят участва в сделки, свързани с данъчна злоупотреба. Изготвените ССЧЕ също не установяват нови обстоятелства, различни от изложените в РА. Преценката на наличните по делото доказателства, според настоящата инстанция, не сочат по необходимия категоричен начин наличие на действително осъществени услуги и стоки от сочените доставчици, като абсолютна предпоставка за възникване и законосъобразно упражняване правото на данъчен кредит по аргумент на чл. 6 и чл. 9 ЗДДС. Независимо от наличните договори, протоколи, банкови извлечения, както и счетоводно отражение на стопанските операции, то механизмът на доставките остава неизяснен. По делото няма данни и за закупуване на материали, извършен транспорт, за начислени разходи за превоз на материали и работници, произход на стоките и прочие. Наистина, както СЕС, така и ВАС в практиката си приема, че не може да бъде отказано право на данъчен кредит на получателя по доставка, само поради не представяне на доказателства от неговия доставчик, но не такъв е конкретният случай, тъй като представените от РЛ доказателства не са достатъчни да създадат убеждение за наличие на реална доставка на СМР.

По отношение на установените с РА задължения за корпоративен данък.

През 2016 г. в ГДД по чл. 92 от ЗКПО, „ВГ” ЕООД е приспаднало данъчна загуба от предходни години в размер на 3 449 722,53 лв.

В хода на процесната ревизия е установено, че от положителния данъчен резултат за 2015 г. в размер на 2 602 658,56 лв. е приспаднала данъчна загуба от предходни години в същия размер по реда на чл. 71, ал. 1 от ЗКПО, с остатък за пренасяне в размер 2 389 557,58 лв. от формирана данъчна загуба за 2014 г. Т.е. дружеството има право на приспадане на данъчна загуба в размер на 2 389 557,58 лв., а не на отразената в ГДД приспаднала загуба в размер на 3 449 722,53 лв.

На база на гореизложеното и на основание на чл. 70, във връзка с чл. 71, ал. 1 от ЗКПО, ревизията е определила данъчна загуба за приспадане в размер на 2 389 557,58 лв., което не се оспорва. При ревизията е установено, че през 2016 г. в счетоводството на „ВГ” АД са отразени две фактури №000000824/12.02.2016 г. /с ДО 2 000,00 лв./ и №000000841/23.05.2016 г. /с ДО 2 650,00 лв./, или обща данъчна основа в размер на 4 650,00 лв., издадени от „ЛАЙФСТАЙЛ – ДИАМАНТИ” ЕООД. На основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО във връзка с чл. 10, ал. 1 от ЗКПО и чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО, на ревизираното лице не са признати за данъчни цели разходи в размер на 4 650,00 лв. по гореописаните фактури, тъй като не се приема, че доставките са реални и разходът не е документално обоснован.

Предвид извършеното за целите на процесното производство увеличение на финансовия резултат, при ревизията е определен данъчен финансов резултат печалба в размер на 1 064 814,95 лв. и корпоративен данък 106 481,50 лв.

За 2017г. - С подадената годишна данъчна декларация по чл. 92 от ЗКПО за финансовата 2017 г., „ВГ” ЕООД е декларирало счетоводен финансов резултат - счетоводна печалба 1 671 903,82 лв.; данъчна печалба 1 760 931,84 лв.; корпоративен данък 176 093,18 лв.; авансови вноски 0,00 лв.; корпоративен данък за внасяне 176 093,18 лв.

Счетоводна печалба в размер на 1 672 хил. лв.

През 2017 г. в ГДД по чл. 92 от ЗКПО, „ВГ” ЕООД е приспаднало данъчна загуба от предходни години в размер на 96 179,78 лв.

При ревизията е установено, че от положителния данъчен резултат за 2016 г. в размер на 3 450 652,53 лв. е приспаднала данъчна загуба от предходни години в размер на 2 389 557,58 лв. по реда на чл. 71, ал. 1 от ЗКПО, като след приспадането не е налице остатък за пренасяне. Т.е. дружеството няма право на приспадане на данъчна загуба в размер на 96 179,78 лв., отразена в ГДД.

На база на гореизложеното и на основание на чл. 70, във връзка с чл. 71, ал. 1 от ЗКПО, съгласно РА, данъчната загуба за приспадане от предходни години е изчерпана.

1. В хода на ревизията е установено, че по дебита на сметка 601 „Разходи за материали” в счетоводството на „ВГ” АД е отразена фактурата, издадена от „МЕРИ БЕЛ КИДС” ЕООД и четирите фактури, издадени от „ЧЕРНО МОРЕ 2016” ЕООД. Общата данъчна основа е в размер на 75 902,40 лв.

Във връзка с направените при ревизията констатации в частта по ЗДДС е установено, че стоката по фактурите, издадени от М. Б. КИДС” ЕООД и от „ЧЕРНО МОРЕ 2016” ЕООД не е

действително доставена, т. е. разходът в размер на 75 902,40 лв., отчетен по дебита на сметка 601 „Разходи за материали“, не е документално обоснован.

На основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО, във връзка с чл. 10, ал. 1 от ЗКПО, на ревизираното лице не са признати за данъчни цели разходи в размер на 75 902,40 лв. по гореописаните фактури.

В тази връзка е изготвена ССЧЕ по въпроса как е извършено пренасянето на данъчни загуби за 2016 и 2017г./л.935/, която дава принципен отговор на въпроса как се извършва пренасяне на данъчна загуба и какво е извършило дружеството.

Съобразено е, че според чл. 70, ал. 1 от ЗКПО, данъчната загуба се приспада при определяне на данъчния финансов резултат в размера на положителния данъчен финансов резултат преди приспадане на данъчната загуба. Когато данъчната загуба е по-малка от положителния данъчен финансов резултат преди приспадане на данъчната загуба, при определяне на данъчния финансов резултат се приспада пълният ѝ размер.

Ревизиращия екип е приел, че данъчните загуби от предходни години, които могат да бъдат приспадани по реда на чл. 70 и 71, ал. 1 от ДОПК са изчерпани. За 2014г.е установена данъчна загуба в размер на 2 537 408, 48лв., а не както е декларирано от дружеството в значително по-голям размер. За 2015г. е извършило пренасяне на данъчна загуби от предходни години в размер на 2 602 558,56лв. На л.63 от РД е проследено приспадането на загуби от 2010г. до 2014г. и е посочено, че дружеството може да пренася данъчна загуба възникнала през 2014г. с остатък за приспадане в размер на 2 389 557,58 лв. през следващите пет години. През 2016г. дружеството е следвало да пренесе тази данъчна загуба 2 389 557,58 , а не пренесената от него – 3 449,722,53лв. За 2017г. няма право да пренася данъчна загуба, тъй като от положителния финансов резултат в размер на 3 450 652 ,53рв. е приспадната данъчната загубата от предходни години в размер на 2 389 557,58 и не е налице остатък за пренасянето ѝ, поради изчерпването ѝ.

Изводите не бяха опровергнати от ССЧЕ, поради което и в тази част РА е законосъобразен.

2. В хода на ревизията е установено, че на 30.11.2017 г. „ВГ“ АД е продало на „ПРЕЧИСТВАТЕЛНА СТАНЦИЯ ЗА ОТПАДНИ ВОДИ ЕЛЕНИТЕ ВЛАС“ ООД с ЕИК[ЕИК] – 14 509 800 броя обикновени поименни акции (всяка с номинална стойност от 1,00 лв.) от капитала на „СЪНРАЙЗ“ АД с ЕИК[ЕИК], който е в размер на 94 774 566 броя обикновени поименни акции (всяка с номинална стойност от 1,00 лв.) при цена от 1 000 000,00 лв.

„ВГ“ АД е представило договор за придобиването им от 02.10.2017 г., между „ВИКТОРИЯ ТУРИСТИК“ АД с ЕИК[ЕИК] /продавач/ и „ВГ“ АД /купувач/, за продажба на 14 509 800 броя обикновени поименни акции (всяка с номинална стойност от 1,00 лв.) от капитала на „СЪНРАЙЗ“ АД при цена от 4 500 000,00 лв. Представено е и извлечение от сметка 511 „Финансови активи, държани за търгуване“ по контрагент „ВИКТОРИЯ ТУРИСТИК“ АД, от което е видно, че продажбата на акциите за сумата от 1 000 000,00 лв. е отразена по дебита на сметка 411 „Клиенти“, а формираната загуба в размер на 3 500 000,00 лв. – по дебита на сметка 623 „Разходи по операции с финансови активи“.

За целите на ревизията, на основание чл. 60, ал. 1 от ДОПК, с акт №Р-22222518005288-01-001/22.07.2019 г. е възложена експертиза за определяне на пазарната цена на продадените акции във връзка с Договора от 30.11.2017 г., сключен между „ВГ“ АД и „ПРЕЧИСТВАТЕЛНА СТАНЦИЯ ЗА ОТПАДНИ ВОДИ ЕЛЕНИТЕ ВЛАС“ ООД.

За акциите, продадени от „ВГ“ АД на „ПРЕЧИСТВАТЕЛНА СТАНЦИЯ ЗА ОТПАДНИ ВОДИ ЕЛЕНИТЕ ВЛАС“ ООД по договор от 30.11.2017 г., при експертизата е определена пазарна цена в размер на 4 500 000,00 лв., като е използван метода на Съпоставимите сравними неконтролирани сделки, съгласно Наредба за реда и начина на определяне на пазарни цени №Н-9/14.08.2006 г.

Органите по приходите са навели доводи за осъществяване на сделката в отклонение от данъчното облагане и на основание чл. 16, ал. 1 от ЗКПО, разходът в размер на 3 500 000,00 лв., отчетен за продажбата на акциите по договора от 30.11.2017 г., не е признат за данъчни цели за 2017 г.

Предвид извършеното за целите на процесното производство увеличение на финансовия резултат /на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО, във връзка с чл. 10, ал. 1 от ЗКПО, със сума в размер на 75 902,40 лв. и на основание чл. 16, ал. 1 от ЗКПО със сума в размер на 3 500 000,00 лв. при ревизията е определен данъчен финансов резултат печалба в размер на 5 433 014,02 лв. /при декларирана печалба в размер на 1 760 931,84 лв./ и корпоративен данък за внасяне в размер на 543 301,40 лв. /при деклариран 176 093,18 лв. данък за внасяне/.

При съдебното разглеждане на делото е изготвена СОЕ /л.199-204/ , която дава заключение, че пазарната стойност на една акция е 0,09лв. , а пазарна стойност на 14 509 800бр. акции е 1 305 882лв. Вещото лице е посочило, че е приложен Приходния подход и метод на Дисконтираните бъдещи парични потоци.

Съдът не кредитира заключението на вещото лице, тъй като същото не е съобразено с регламентирани в Наредба за реда и начина на определяне на пазарни цени №Н-9/14.08.2006г. методи, независимо, че формално е цитирана тази Наредба.

В разпоредбата на § 1, т. 16 от ДР на ЗДДС е указано, че пазарна цена е цената по смисъла на § 1, т. 8 от допълнителните разпоредби на Данъчно-осигурителния процесуален кодекс, определена чрез методите за определяне на пазарни цени по смисъла на § 1, т. 10 от допълнителните разпоредби на Данъчно-осигурителния процесуален кодекс. От своя страна в 1, т. 8 от ДР на ДОПК е дадено легално определение на понятието пазарна цена съгласно което, това е сумата без данъка върху добавената стойност и акцизите, която би била платена при същите условия за идентична или сходна стока или услуга по сделка между лица, които не са свързани. Както е посочено по-горе, действителния размер на пазарната цена се определя по изрично регламентирани в § 1, т. 10 от ДР на ДОПК методи, като от доказателствата по делото се установява, че приходната администрация е приела за относим метода по методът на сравнимите неконтролирани цени между независими търговци. Конкретния начин за формиране на пазарната цена по указания в § 1, т. 10 от ДР на ДОПК методи, в т. ч. и метод на сравнимите неконтролирани цени е регламентиран в разпоредбите на Наредба № Н-9 от 14.08.2006 г. за реда и начините за прилагане на методите за определяне на пазарните цени (Наредба № Н-9).

В разпоредбата на чл. 18, ал. 1 от Наредба № Н-9 е указано, че методът на сравнимите неконтролирани цени съпоставя цената за продукти и услуги по контролирана сделка с цената за продукти или услуги по съпоставима неконтролирана сделка, осъществена при съпоставими условия. Анализът на нормата показва, че за целите на този метод следва да се съпоставят цената на контролираната (проверяваната) сделка с цените на други съпоставими сделки. Видно от представеното писмено заключение в хода на съдебното производство подобен анализ не е направен.

Този подход обаче е използван в хода на ревизионното производство, където контролираната

сделка между „ВГ“ АД и „Пречиствателна станция за отпадни води Елените Влас“ ООД е съпоставена със сделката между „ВГ“ АД и „Виктория Туристик“ АД, тъй като двете сделки са направени за идентични или подобни активи, осъществени при съпоставими условия и еднакви параметри. За акциите, продадени от „ВГ“ АД на „Пречиствателна станция за отпадни води Елените Влас“ ООД по договор от 30.11.2017г. експертизата е определила пазарна цена от 4 500 000лв.

Това заключение съдът намира за правилно и законосъобразно изготвено, съответно на поставените в Наредба№Н-9/200г. изисквания.

По изложените съображения съдът намира РА за законосъобразен и в тази част.

При този изход на спора на ответника се дължат разноски на основание чл. 161 от ДОПК вр. чл. 7 ал.2 т. 4 от Наредба№1/2004г за възнаграждения за адвокатска работа, които са претендирани своевременно в минимален размер от 32 466лв. за всяка инстанция.

Водим от горното АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД – С. град, Трето отделение, 62-и състав,

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „ВГ“ АД ЕИК[ЕИК] със седалище и адрес на управление [населено място], [улица], представлявано от изпълнителния директор А. В. А., против ревизионен акт № Р - 22222518005288/20.01.2020г. на органи по приходите при ТД на НАП – С., потвърден с Решение № 596/13.04.2020г. на Директор на Дирекция „ОДОП“ С. при ЦУ на НАП, с който на дружеството са определени допълнителни задължения по ЗКПО и ЗДДС, както следва: по ЗКПО за 2016г. – корпоративен данък в размер на 106 481.50лв. и лихви в размер на 30 320.07лв.; за 2017г. – корпоративен данък в размер на 367 208.22лв. и лихва за забава в размер на 67 122.87лв.; по ЗДДС – за дан. периоди м. февруари и май 2016г., март, септември, октомври и ноември 2017г., и януари, март – юни 2018г. – ДДС в общ размер на 156 882.94лв. и лихви за забава в размер на 32516.07лв. , общо установени задължения за довносяне в размер на 630 572,66лв. главница и 129 959,01лв.лихва за забава.

ОСЪЖДА „ВГ“ АД ЕИК[ЕИК] да заплати на Дирекция "Обжалване и управление на изпълнението" при ЦУ на НАП С. юрисконсултско възнаграждение в размер на 97 398 лв. /деветдесет и седем хиляди триста деветдесет и осем/

Решението може да се обжалва в 14 дневен срок от съобщението до страните за постановяването му с касационна жалба пред ВАС на РБ.