

РЕШЕНИЕ

№ 2137

гр. София, 31.03.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 43
състав**, в публично заседание на 15.03.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Весела Цанкова

при участието на секретаря Десислава В Симеонова, като разгледа дело номер **11287** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба на „Санитас Техник“ ЕООД, представлявано от управителя Е. А. К., срещу Ревизионен акт № Р – 22220320006797– 091 – 001/08.07.2021г., издаден от М. С. Х., орган, възложил ревизията и М. Й. В., ръководител на ревизията, в частта в която е потвърден с Решение № 1525/04.10.2021г. на директора на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП – С..

С ревизионния акт в оспорената част са установени задължения на жалбоподателя по ЗДДС в общ размер на 45 343.49 лева главница и 7 340.43 лева лихви за данъчни периоди от м. 06.2018г. до м. 07.2018г., м. 12.2018г., м. 02.2019г. и от м. 12. 2019г. до м. 01.2020г. в резултат от отказано право на приспадане на данъчен кредит по доставки от „Евро миг 73“ ЕООД, „Десле“ ЕООД, „Пекуния“ЕООД, „Инсидоса“ ЕООД, „Астел Бодек“ ЕООД и „Ависага“ ЕООД.

С жалбата се иска отмяна на ревизионния акт в оспорената част като незаконосъобразен и необоснован. Правят се възражения за допуснати процесуални нарушения в хода на ревизионното производство, както и за неправилно приложение на материалния закон. Излагат се доводи, че услугите, за които е отказано правото на данъчен кредит са извършени, за което са представени договори, фактури, касови бонове, протоколи. Услугите са използвани за осъществяване на дейността на жалбоподателя, поради което са отчетени като разходи по сметка 602 „Разходи за външни услуги“. По отношение на доставките с предмет стоки също неправилно е

отказано право на приспадане на данъчен кредит, доколкото реалността на доставките е доказана с договори, приемо-предавателни протоколи, доказателства за складова обезпеченост на доставчиците, за транспорт от складовата база до получателя. Произходът на стоките е чрез В. от „У.“ Л., Гърция /предходен доставчик на „Инсидоса“ ЕООД и „Астел Бодек“ ЕООД/ и от „П. сълюшон“ Л., Великобритания /предходен доставчик на „Ависага“ ЕООД. Доставчиците по В. са с валидни VIN номера, стоките са превозени от тях до складовата база на „Джи Ес Ел Логистик“ ЕООД, [населено място], стойността е заплатена по банков път. Липсата на разрешение от ИАЛ за търговия на едро на медицински изделия на доставчиците не може да доведе до ограничаване правото на данъчен кредит на получателя. Органите по приходите не се позовават и не доказват данъчна измама. При тези съображения се счита, че правото на приспадане на данъчен кредит на жалбоподателя следва да бъде признато.

Ответникът, чрез упълномощения си процесуален юрисконсулт Б., прави искане за отхвърляне на жалбата като неоснователна и недоказана, предвид съображенията, изложени в решението на директора на Дирекция „ОДОП“, както и заключението на вещото лице по приетата в хода на съдебното производство съдебно – счетоводна експертиза. Прави искане за присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Съдът, въз основа на представените по делото доказателства, намира за установено от фактическа и правна страна следното:

Ревизионното производство е образувано въз основа на Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22220320006797 – 020 – 001/10.11.2020г., издадена от С. Т. К., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ на ТД на НАП С., в качеството си на заместник на М. С. Х., на длъжност началник сектор на дата 10.11.2020г., съгласно Заповед №РД – 84 – 2200 – 1055/06.11.2020г. на директора на ТД на НАП – С.. Със заповедта е възложено извършване на ревизия на „Санитас Техник“ ЕООД за установяване на задължения по ЗДДС за периода от 01.06.2016г. до 31.01.2020г. Първоначалната заповед е изменена със заповеди от 19.02.2021г. и от 22.03.2021г., с които е удължен срокът за завършване на ревизионното производство. За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад № Р – 22220320006797 – 092 – 001/07.05.2021г. Срещу ревизионния доклад не е подадено възражение в срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК. Ревизията приключва с издаване на оспорения ревизионен акт № Р – 22220320006797 – 091 – 001/08.07.2021г., издаден от М. С. Х., на длъжност началник на сектор, възложила ревизията и М. Й. В., на длъжност главен инспектор по приходите, ръководител на ревизията. Ревизионният акт е обжалван по административен ред и потвърден в частта на установените с него задължения с Решение №1525/04.10.2021г. на директора на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП– С.. В хода на съдебното производство са приети доказателствата от административната преписка. Допуснатата е и е приета съдебно – счетоводна експертиза, която съдът кредитира изцяло като обективна и компетентна. Вещото лице е дало заключение, че процесните фактури, издадени от доставчиците „Евро миг 73“ ЕООД, „Десле“ ЕООД, „Пекуния“ ЕООД, „Инсидоса“ ЕООД, „Астел Бодек“ ЕООД и „Ависага“ ЕООД съдържат реквизитите, посочени в чл. 114 от ЗДДС. Данъчната основа по фактурите, издадени от „Евро миг 73“ ЕООД е осчетоводена като разходи за външни услуги. ДДС не е осчетоводен по счетоводна сметка 4531, няма начисление на дължимата сума към доставчика по счетоводна сметка 401. За фактурите, издадени от „Десле“ ЕООД няма съставени счетоводни операции в хронологичните регистри, не е начислен ДДС по

счетоводна сметка 4531, няма начисление на дължимата сума към доставчика по счетоводна сметка 401.

Данъчната основа по фактурите, издадени от „Пекуния“ ЕООД, „Инсидоса“ ЕООД, „Астел Бодек“ ЕООД и „Ависага“ ЕООД е осчетоводена по счетоводна сметка 304 – Стоки, както и начисления ДДС и общата стойност по всяка фактура, начислена като задължение по счетоводна сметка 401 – Доставчици.

Няма данни доставчиците „Евро миг 73“ ЕООД и „Десле“ ЕООД да са начислили ДДС по фактурите. Фактурите от останалите доставчици са регистрирани в отчетните регистри по чл. 14 от ЗДДС.

Относно плащанията по фактурите, вещото лице дава заключение, че по фактурите, издадени от „Евро миг 73“ ЕООД, „Десле“ ЕООД няма осчетоводени плащания в брой. Има приложени фискални касови бонове, но те са издадени от ЕКАФП, регистриран на ЕТ „Светослав Колев“ в обект за търговия с плодове и зеленчуци за юридическите услуги и от ЕКАФП, регистриран на „Диал 4“ ЕООД в обект за търговия с безалкохолни напитки за рекламните услуги.

За фактурите, издадени от „Пекуния“ ЕООД има осчетоводени плащания в брой по 3 от тях, за всички останали, към които са прикрепени фискални касови бонове няма счетоводни записвания за плащания в полза на доставчика, като дружеството не разполага с касова наличност, за да извършва плащания в брой.

Към фактурите, издадени от „Инсидоса“ ЕООД, „Астел Бодек“ ЕООД и „Ависага“ ЕООД са прикрепени фискални бонове за извършени плащания в брой, но няма съставени счетоводни записвания за плащания в полза на доставчиците, дружеството не разполага с необходимата касова наличност, за да извърши плащания в брой.

Заключението на вещото лице е че доставките са документално оформени с договори и приемо – предавателни протоколи.

По отношение на воденето на счетоводството, вещото лице посочва, че счетоводните записвания не са съставяни текущо, хронологичните регистри не дават пълна и вярна информация, липсва съответствие между данните от дневниците за покупки и съставените счетоводни записвания по сметка 4531. Не са съставени счетоводни записвания за извършените плащания в брой. От представените хронологични регистри е видно, че няма аналитично счетоводно отчитане на вземанията, задълженията и стоките (аналитично отчитане на сметка 304 е налично само за м.01.2020г.)

По делото са представени на хартиен и магнитен носител доказателства за наличието на валиден електронен попис и КЕП, за документите издавани и връчвани по електронен път в хода на ревизионното производство, поради което и не се констатира незаконосъобразност на акта на това основание.

Представени са копия на ревизионните актове, издадени на доставчиците „Астел Бодек“ ЕООД и „Ависага“ ЕООД. Видно от ревизионните актове, в тях не са признати В. на стоки от предходни доставчици, поради непредставяне на документи, доказващи извършване на декларираните В.. Няма доказателства, че тези доставчици са разполагали със стоките, предмет на процесните доставки, тъй като е отречено те да са ги придобили от предходните доставчици, които са посочи.

При така установеното от фактическа страна, съдът въз основа на събраните по делото доказателства и въз основа на приложимия закон, прави следните правни изводи:

Жалбата е подадена от легитимирано лице, срещу подлежащ на обжалване акт, в предвидения от закона срок, поради което е допустима.

Ревизионният акт е издаден от компетентни органи по приходите на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК, след надлежно възложена ревизия съгласно чл.112 и 113 от ДОПК. Ревизионният акт е издаден от възложителя на ревизията, надлежно упълномощен от директора на ТД на НАП – С. и от ръководителя на ревизията, вписани в ЗВР. Изготвен е в предвидената в чл. 120 от ДОПК форма и съдържа необходимите реквизити, поради което и съдът намира обжалвания акт за валиден акт, издаден от компетентен орган. Мотивиран е подробно, като неразделна част от него е и ревизионният доклад, ведно с приложенията към него, където са подробно изложени фактическите констатации и съображения на ревизиращия екип.

Не са допуснати съществени нарушения на процесуалните правила, които да са самостоятелно основание за отмяна на ревизионния акт и предвид разпоредбата на чл.160, ал. 4 вр. ал.1 от ДОПК, която изисква решаване на делото по същество от страна на съда.

Правилно е приложен и материалния закон.

Предмет на доставките по фактурите, издадени от „Евро миг 73“ ЕООД са юридически консултации. В хода на ревизионното производство от получателя по фактурите са представени договор за правно обслужване от 01.06.2018г., протокол за извъшени юридически консултации и копия на процесните фактури. Протоколът удостоверява предаването на 38 часа консултации, без да са приложени конкретни документи, изготвени от изпълнителя. При направените служебно справки е установено, че доставчикът няма сключени трудови или граждански договори с лица, които притежават необходимата квалификация за изпълнение предмета на услугите. Назначените по трудов договор служители на доставчика са на длъжности „шофьор“ и „общ работник“. Не е представено доказателство от страна на жалбоподателя, че управителят на дружеството притежава юридическо образование, каквито са твърденията в жалбата. Издадените фактури не са декларирани от доставчика. Плащането по тях не е доказано, доколкото приложените фискални касови бонове са издадени от ЕКАФП, който е регистриран на ЕТ „Светослав Колев“ в обект за търговия с плодове и зеленчуци. Направен е извод, че фактурите не обективират реално осъществени доставки на услуги, поради което е отказано право на приспадане на данъчен кредит по тях. Изложени са подробни мотиви относно липсата на предпоставки за признаване правото на данъчен кредит, а именно липсата на реално осъществена доставка на услуги по смисъла на чл. 9, ал.1 от ЗДДС. Тези изводи са обосновани и законосъобразни, основани са на събраните в хода на ревизионното производство доказателства, които се потвърждават и от заключението на съдебно – счетоводната експертиза, приета в хода на съдебното производство. Вещото лице дава заключение, че няма данни доставчикът да е осчетоводил ДДС и декларирал дължим данък по процесните фактури. Те не са коректно осчетоводени и при жалбоподателя. Данъчната основа по фактурите, издадени от „Евро миг 73“ ЕООД е осчетоводена като разходи за външни услуги. ДДС не е осчетоводен по счетоводна сметка 4531, няма начисление на дължимата сума към доставчика по счетоводна сметка 401. Като цяло счетоводството на „Санитас Техник“ ЕООД не е редовно водено, счетоводните записвания не са съставяни текущо, хронологичните регистри не дават пълна и вярна информация, липсва съответствие между данните от дневниците за покупки и съставените счетоводни записвания по сметка 4531. Не са съставени счетоводни записвания за извършените плащания в брой. От представените хронологични регистри е видно, че няма аналитично счетоводно отчитане на вземанията,

задълженията и стоките. Съвкупно преценени доказателствата сочат, че са издадени фактури и други документи, които обаче не отразяват действителни доставки. Издаването на документи не е законово основание за признаване право на приспадане на данъчен кредит, когато няма реално осъществени доставки по тези фактури и приемо-предавателни протоколи. Не се доказва осъществяване на юридически услуги от „Евро миг 73“ ЕООД, няма основание за признаване право на данъчен кредит. Същото се отнася и до доставчика „Десле“ ЕООД, който е фактурирал рекламни услуги в сайтовете www.secret.bg и www.svobodno.bg. В хода на ревизионното производство от „Санитас техник“ ЕООД са представени договор от 01.06.2018г., приемо – предавателни протоколи, копия от процесните фактури с приложени към тях фискални касови бонове. Ревизиращите са установили, че доставчикът не притежава права за разполагане на банери в посочените сайтове. В договора е посочено, че възложителят предава на изпълнителя рекламните материали, които ще се публикуват, но такива не са представени от жалбоподателя. Предметът на доставките не е наличен при него, не е представен в хода на ревизионното производство, нито в хода на съдебното производство. Доставчикът не разполага с ресурс за изпълнение на предмета на доставките, няма наети по трудов или граждански договор лица, нито се доказва управителят на дружеството да притежава квалификация и образование в тази сфера. Плащанията не са доказани, защото фискалните касови бонове, които са приложени към фактурите са издадени от ЕКАФП, регистриран на „Диала“ ЕООД в обект за търговия с безалкохолни напитки. Вещото лице по приетата по делото съдебно – счетоводна експертиза дава заключение, че няма информация за начисляване на посочения ДДС в счетоводството на доставчика. В счетоводството на получателя, което не е редовно водено, няма съставени счетоводни операции в хронологичните регистри, не е начислен ДДС по счетоводна сметка 4531, няма начисление на дължимата сума към доставчика по счетоводна сметка 401. При тези доказателства изводът на органите по приходите, че няма основание за признаване право на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от „Десле“ ЕООД е обоснован и законосъобразен.

Правото на приспадане на данъчен кредит е отказано и по фактури с предмет на доставките стоки, издадени от „Пекуния“ ЕООД, „Инсидоса“ ЕООД, „Астел Бодек“ ЕООД и „Ависага“ ЕООД. При доставките на стоки по смисъла на чл. 6, ал.1 от ЗДДС, за да се приеме реално осъществяване на доставките, следва да се установи предаването на стоките от доставчика на получателя по фактурите. Предмет на доставките по фактурите, издадени от „Пекуния“ ЕООД са говорни апарати, тоалетни столове, инвалидни колички, гръдни протези, скутери, антидекубитални възглавници и дюшеци. В хода на ревизията от жалбоподателя са представени договор, протоколи, копия на фактурите и приложени към тях фискални касови бонове. Дадени са обяснения, че стоките са получени в складовата база на „Джи Ес Ел логистик“ ООД в [населено място], от където са транспортирани с МПС, собственост на „Санитас Хелткеър“ ЕООД. Транспортирането е прието, че не е доказано, защото в регистъра на НАП няма данни за декларираните покупки на гориво и смазочни материали нито от „Санитас Хелткеър“ ЕООД, нито от „Санитас техник“ ЕООД за процесния период. Липсват доказателства, че доставчикът е

разполагал със стоките, предмет на доставките. Доставчикът няма издадено разрешение от ИАЛ за търговия на едро с медицински изделия, а на самите стоки не е поставена „СЕ“ маркировка за съответствие на медицинските изделия с изискванията. Може да се направи извод, че медицинските изделия, вписани в издадените от „Пекуния“ ЕООД фактури не са реално доставени и предадени на „Санитас техник“ ЕООД, за да се приеме наличие на основание за признаване право на приспадане на данъчен кредит. Изводите за липса на реално осъществена доставка на медицински изделия се потвърждават и от приетата по делото съдебно – счетоводна експертиза, по която вещото лице дава заключение ,че плащанията по всички фактури са в борй, но са осчетоводени плащания само по три от издадените фактури. За другите няма счетоводни записвания, а дружеството не разполага с необходимата касова наличност за извършване на плащания в брой. Настоящата инстанция счита за законосъобразен и обоснован извода на органите по приходите за липса на реално осъществени облагаеми доставки по фактурите, издадени от „Пекуния“ЕООД. Жалбата и в тази част е неоснователна и недоказана и следва да бъде отхвърлена.

По отношение на доставчика „Инсидоса“ ЕООД са представени копия от процесните фактури, дневни финансови отчети от ЕКАФП, счетоводни документи. Представена е декларация и платежни документи, че стоките са закупени от „У.“, Гърция. Доставени са с транспорт на гръцкото дружество до складовата база на „Джи Ес Ел логистик“ ООД, където по представените обяснения са съхранявани от м. юли 2019г. до м. декември 2019г. Обаче при извършена инвентаризация на складовете на „Джи Ес Ел логистик“ ООД, съгласно Протокол №0392843/16.09.2019г., процесните стоки не са налични. Съответно няма как да са предадени на „Инсидоса“ ЕООД. Доставчикът не разполага със стоките /слухови апарати/, предмет на пряката доставка, не се доказва тяхното предаване на получателя по фактурите. Не се доказва и плащане по пряката доставка, доколкото заключението на вещото лице по съдебно – счетоводната експертиза е, че въпреки прикрепените фискални касови бонове към фактурите, няма съставени счетоводни записвания в полза на доставчика, като освен това и платецът не разполага с необходимата касова наличност за извършване на плащания в брой. Няма издадено разрешение от ИАЛ за търговия на едро с медицински изделия, нито същите са с поставена маркировка по чл. 15 от З.. Няма реална облагаема доставка, която да е осъществена, за да се признае право на приспадане на данъчен кредит, както правилно са приели и органите по приходите.

Доставчикът „Ависага“ ЕООД е издал 9 фактури с предмет на доставките слухови апарати, скутери, гръдни протези, инвалидни колички, антидекубитални дюшеци и възглавници и проходилки. Дадени са обяснения, че предходен доставчик е „П. сълюшън“, Великобритания. Стоките са доставени с транспорт на продавача до складовата база в [населено място] на „Джи Ес Ел логистик“ ООД. Констатирано е че продадените стоки по пряката

доставка са в по-голямо количество от закупените от „П. сълюшън“, Великобритания. С приет по делото ревизионен акт, издаден на доставчика „Ависага“ ЕООД, не са признати В. на стоки от „П. сълюшън“, Великобритания. Доставчикът не е разполагал със стоките, предмет на пряката доставка. Не разполага и с разрешение от ИАЛ за търговия на едро с медицински изделия, нито същите са с поставена маркировка по чл. 15 от З.. Плащането по пряката доставка също не е доказано. Плащането е в брой, но няма счетоводни записвания за плащане към „Ависага“ ЕООД, нито получателят по фактурите разполага с необходимата касова наличност да извършва плащания в брой. Не се доказва реално осъществена облагаема доставка, предвид на което законосъобразно е отказано право на приспадане на данъчен кредит.

Аналогични са изводите и за липса на реални облагаеми доставки по фактурите, издадени от „Астел Бодек“ ООД с предмет на доставките говорни апарати. Предходен доставчик е „У.“, Гърция. Стоките са транспортирани с транспорт на продавача до складовата база в [населено място], собственост на „Джи Ес Ел логистик“ ООД. По делото е прието копие на ревизионен акт, издаден на „Астел Бодек“ ЕООД, с който не е признато В. на стоки от „У.“, Гърция. Доставчикът не е разполагал със стоките, предмет на пряката доставка. Не разполага и с разрешение от ИАЛ за търговия на едро с медицински изделия, нито същите са с поставена маркировка по чл. 15 от З.. Плащането по пряката доставка също не е доказано. Плащането е в брой, но няма счетоводни записвания за плащане към „Астел Бодек“ ЕООД, нито получателят по фактурите разполага с необходимата касова наличност да извършва плащания в брой. Не се доказва реално осъществена облагаема доставка, предвид на което законосъобразно е отказано право на приспадане на данъчен кредит.

Относно възражението, че органите по приходите не се позовават на данъчна измама е необходимо да се посочи, че спецификата на икономическата дейност предполага, че документите, които се съставят в отношенията между търговци, в преобладаващата си част са частни свидетелстващи или диспозитивни. Същите не се ползват с материална доказателствена сила досежно своето съдържание, с оглед на което преценката на тяхната вярност следва да се осъществи от съда въз основа на съвкупния анализ на всички относими доказателства. В своята тълкувателно приложимата практика СЕС също подчертава, че действителното извършване на доставките подлежи на доказване и преценка от националния съдия съобразно съответните процесуални и материално правни норми. Това е отново изтъкнато в т. 31 от тълкувателно приложимото Решение по дело С-285/11 г. В точка 37 от Решението по дело С-78/12 СЕС сочи, че лицето, което иска да приспадне ДДС следва да докаже, че отговаря на предвидените условия за това, като в тази връзка наличието на издадена данъчна фактура и коректното ѝ отразяване в счетоводството на ревизираното лице не са достатъчни, за да обосноват реалност на доставките. Същевременно, съставянето на документи /фактури/

които не отразяват реални стопански операции, е указание за участие на самото ревизирано лице в данъчни измами или злоупотреба с право по смисъла на цитираната практика на СЕС.

По изложените съображения жалбата е изцяло неоснователна и недоказана и следва да се отхвърли.

На ответника се дължат разноски в размер на минималното юрисконсултско възнаграждение, определено в размер на 4864.72 лева, съгласно материалния интерес по делото и чл. 7, ал. 2, т. 4 във вр. чл. 8, ал. 1 от Наредба № 1 от 9 юли за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

Мотивиран от изложеното, АССГ, Първо отделение, 43-ти състав

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ жалба на „Санитас Техник“ ЕООД, представлявано от управителя Е. А. К., срещу Ревизионен акт № Р – 22220320006797– 091 – 001/08.07.2021г., издаден от М. С. Х., орган, възложил ревизията и М. Й. В., ръководител на ревизията, в частта в която е потвърден с Решение № 1525/04.10.2021г. на директора на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП – С. и с него са установени задължения по ЗДДС в общ размер на 45 343.49 лева главница и 7 340.43 лева лихви за данъчни периоди от м. 06.2018г. до м. 07.2018г., м. 12.2018г., м. 02.2019г. и от м. 12. 2019г. до м. 01.2020г. в резултат от отказано право на приспадане на данъчен кредит по доставки от „Евро миг 73“ ЕООД, „Десле“ ЕООД, „Пекуния“ЕООД, „Инсидоса“ ЕООД, „Астел Бодек“ ЕООД и „Ависага“ ЕООД.

ОСЪЖДА „Санитас Техник“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], представлявано от управителя Е. А. К. да заплати на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП - С. сума в размер на 4864.72 лева, представляваща юрисконсултско възнаграждение.

Решението може да се обжалва с касационна жалба пред Върховния административен съд на Република България в 14 - дневен срок от връчване на преписи на страните.

СЪДИЯ: