

РЕШЕНИЕ

№ 1220

гр. София, 24.02.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 51 състав,
в публично заседание на 31.01.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Анета Юргакиева

при участието на секретаря Светла Гечева, като разгледа дело номер **9343** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156 и следващите от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/.
Образувано е по жалба на „КРЕМИС 09“ ЕООД – В НЕСЪСТОЯТЕЛНОСТ, ЕИК[ЕИК], представлявано от управителя Я. В. Б., срещу Ревизионен акт (РА) № Р-22220520002899-091-001/01.03.2021г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП С., потвърден с Решение № 1295/23.08.2021г. на директора на Дирекция „ОДОП“- С..

Според жалбоподателя ревизионният акт е незаконосъобразен поради противоречие с разпоредбите на ЗДДС. Твърди се, че събраните доказателства са ценени едностранчиво, непълно и по тази причина фактическата обстановка, която е приета за установена, не отговоря на истината. Жалбоподателят счита, че са налице всички основания за възникване правото на данъчен кредит, в подкрепа на което посочва документите, които са били представени във връзка с доставките. Иска се отмяна на ревизионния акт и присъждане на сторените по делото разноски. В проведеното по делото съдебно заседание жалбоподателят се представлява от адв. В., който поддържа жалбата и моли тя да бъде уважена. Претендира разноски.

Ответникът - директорът на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика"- С. при ЦУ на НАП, чрез пълномощник юрк. М., оспорва жалбата и моли тя да бъде отхвърлена. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Съдът, като взе предвид представените и приети по делото доказателства и

становищата на страните, установи от фактическа страна следното:

Ревизионното производство е образувано със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22220520002899-020-001 от 20.05.2020 г., издадена от Г. М. В.-Н., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед №РД-01-128 от 18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С.. Ревизията е възложена за установяване на задължения на „КРЕМИС 09“ ЕООД за корпоративен данък по ЗКПО за периодите от 01.01.2017 г. до 31.12.2019 г. и за данък върху добавената стойност за периодите от 01.01.2017 г. до 31.12.2019 г. ЗВР е връчена на 01.06.2020 г. и е изменена със Заповед за изменение на ЗВР №Р-22220520002899-020-002 от 30.07.2020 г. и Заповед за изменение на ЗВР №Р-22220520002899-020-003 от 01.09.2020 г., и двете издадени от органа, възложил ревизията.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22220520002899-092-001 от 18.12.2020 г., връчен на 21.12.2020 г. Срещу РД е подадено възражение, което е прието частично за основателно.

Ревизията приключва с Ревизионен акт /РА/ №Р-22220520002899-091-001 от 01.03.2021 г., издаден от Г. М. В.-Н. – орган, възложил ревизията, и Ц. К. Х., на длъжност главен инспектор по приходите, определена за ръководител на ревизията, с който с който на дружеството са установени задължения за корпоративен данък по ЗКПО в размер на 99 190,45 лв. и задължения за лихви в размер на 17 980,35 лв., както и са установени задължения за данък по ЗДДС в размер на 212 520,56 лв. и са определени лихви за забава в размер на 55 526,79 лв. РА е връчен електронно на 01.03.2021 г.

Срещу РА дружеството е подало жалба вх. №53-06-2115 от 15.03.2021 г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх. №23-22-515 от 18.03.2021 г. по регистъра на дирекция ОДОП С..

С Решение № 1295/23.08.2022г. заместник- директорът на дирекция „ОДОП“ – С., действащ като заместник на директора съгласно Заповед №ЗЦУ-1891 от 21.05.2021 г. и Заповед №7335 от 05.08.2021 г. на изпълнителния директор на НАП, е потвърдил ревизионния акт в оспорената част на установените резултати за корпоративен данък по ЗКПО за ревизираните данъчни периоди 2017 г., 2018 г. и 2019 г. и в оспорената част на установените резултати по ЗДДС за данъчни периоди от януари 2017 г. до декември 2017 г. включително, от януари 2018 г. до септември 2018 г. включително и месеците ноември и декември 2018г., от февруари 2019 г. до април 2019 г. включително, от юни 2019 г. до декември 2019г. включително.

Констатациите и изводите на ревизиращите органи са следните:

През ревизираните периоди дейността на дружеството е изработка на облекла на ишлеме, ресторантьорска и транспортна дейност.

На ревизираното лице са връчени Искания за представяне на документи и писмени обяснения №Р-22220520002899-040-001 от 01.06.2020 г., №Р-22220520002899-040-002 от 20.10.2020 г. и №Р-22220520002899-040-003 от 20.10.2020 г., в отговор които са представени документи.

Извършена е и проверка на място в офиса за счетоводно обслужване на жалбоподателя, за което е съставен Протокол №1749072 от 28.10.2020 г.

Инициирани са и насрещни проверки на доставчиците на задължения субект,

резултатите от които са обективирани в протоколи за извършени насрещни проверки /ПИНП/.

В частта на облагането по ЗКПО

1. За данъчен период 2017 г. дружеството е подало годишна данъчна декларация /ГДД/ по чл. 92, ал. 1 от ЗКПО, с която е деклариран е данъчен финансов резултат – печалба, в размер на 60 019,70 лв., и дължим корпоративен данък в размер на 6 001,97 лв.

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

1.1. На основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО във връзка с чл. 10, ал. 1 от ЗКПО – със сума в размер на 40 743,60 лв.

Ревизиращите са приели, че липсват доказателства за реално извършени доставки по фактури, издадени на жалбоподателя от „ДЕСГАЛ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]. Фактурите са с данъчна основа общо в размер на 40 743,60 лв., с предмет: изработка на облекла на ишлеме.

Установено е, че доставчикът е deregистриран на основание чл. 176 от ЗДДС. На деклариания електронен адрес е връчено искане за представяне на документи, но такива не са представени. По данни от информационната система на НАП дружеството не е имал наети на трудов договор работници и служители.

От страна на жалбоподателя са представени фактури, приемо-предавателни протоколи и сключени с доставчика договори от 28.12.2016 г., от 06.03.2017 г. и от 03.04.2017 г. за изработка на облекла – дамски потник, дамска рокля, дамски клин

След анализ на наличните доказателства органите по приходите са приели, че не се установява реално извършване на договорените услуги. Посочено е, че няма данни доставчикът да е разполагал с обект, машини и работна ръка, посредством които да извърши услугите, и не са представени доказателства за транспортиране на готовата продукция от изпълнителя до възложителя. Посочено е, че от друга страна ревизиращият субект е имал лица, наети по трудов договор, за което е получил и безвъзмездна финансова помощ от Министерство на труда и социалната политика чрез Главна дирекция „Европейски фондове“ по проект за разкриване на нови работни места. Ревизиращите са направили извод, че по фактури, издадени от „ДЕСГАЛ“ ЕООД, не е доказано реалното извършване на доставки и съответно се явява недоказано обективизиращите разходите счетоводни документи да отразяват вярно стопанските операции.

1.2. На основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО във връзка с чл. 10, ал. 1 от ЗКПО – със сума в размер на 43 330,88 лв.

Въз основа на направените от жалбоподателя осчетоводявания по сметки 302 „Материали“ и 602 „Разходи за външни услуги“ е установено, че са осчетоводявани двукратно разходи по едни и същи фактури. Фактурите са за покупка на гориво, материали и външни услуги. Предвид обстоятелството, че повторното осчетоводяване се явява без документ, със сбора от данъчните основи по посочените фактури е преобразуван счетоводният финансов резултат на дружеството.

1.3. На основание чл. 77 от ЗКПО – със сума в размер на 180 858,72 лв.

В РА е посочено, че жалбоподателят не е представил данни за наличности и движение по счетоводна сметка 304 „Стоки“ и не са представени инвентаризационни описи по

години, за да бъде установена стоковата наличност. Констатирано е, че вследствие на това ревизиращият екип не е могъл да проследи и установи размера на действително продадените стоки, включително по отношение на вид, количество и единична цена. Посочено е, че по счетоводна сметка 702 „Приходи от продажби на стоки“, най-вероятно е отразена стойността на изписаните стоки, но не може да се установи от кой доставчик е придобита съответната стока и по коя фактура. Допълнително към възражението по чл. 117, ал. 5 от ДОПК дружеството е представило инвентаризационни описи, но не и осчетоводявания по сметка 304 „Стоки“. Посочено е, че отново не са представени доказателства за вида, количеството и единичната цена на изписаните стоки.

Вследствие направените преобразувания за 2017 г. общо в размер на 264 933,20 лв., с РА е определен данъчен финансов резултат – печалба, в размер на 324 952,90 лв. и дължим корпоративен данък в размер на 32 495,29 лв., в т. ч. дължим корпоративен данък над декларирания в размер на 26 493,32 лв. и лихви в размер на 7 845,59 лв.

2. За данъчен период 2018 г. дружеството е подало ГДД, с която е деклариран е данъчен финансов резултат – печалба, в размер на 62 904,28 лв., и дължим корпоративен данък в размер на 6 290,43 лв.

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

2.1. На основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО във връзка с чл. 10, ал. 1 от ЗКПО – със сума в размер на 10 000 лв.

Извършеното преобразуване е със сбора от данъчните основи по фактури, издадени от „КОФРАЖНИ СИСТЕМИ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]. Фактурите са с данъчна основа общо в размер на 10 000 лв. и с предмет - строително-монтажни работи /СМР/ по договор и протокол акт обр. 19.

В отговор на връченото му искане за представяне на документи доставчикът е представил такива, а именно: издадените на жалбоподателя фактури, протоколи обр. 19 за предадени СМР, сключен между страните Договор от 25.01.2018 г., с предмет – текущи ремонти на производствени помещения на жалбоподателя, находящи се в текстилна фабрика, [населено място], количествено-стойностна сметка. Съгласно актовете обр. 19 ремонтните работи включват зидария с тухли „Итонг“, обръщане на врати и прозорци, боядисване с латекс, изработване на навес, покриване с ондулин.

Като предходен доставчик е посочено „НАДОМНО“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]. Ревизиращите са изготвили искане за представяне на документи, за чието връчване са направени посещения на адреса за кореспонденция на това дружество. Не е открит негов представител или пълномощник. Искането е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК. Не са представени документи.

При тази фактическа обстановка органите по приходите са приели за недоказано реалното извършване на СМР от „КОФРАЖНИ СИСТЕМИ“ ЕООД. Посочено е, че няма данни кои са били конкретно лицата, ангажирани с изпълнение на строително-монтажните работи, не са представени доказателства за вложени материали и липсват доказателства за транспортирането им. Направен е извод, че по фактурите, издадени от „КОФРАЖНИ СИСТЕМИ“ ЕООД, не е доказано реалното извършване на доставки, съответно явява се недоказано и обстоятелството обективизиращите разходите счетоводни документи да отразяват вярно стопанските

операции.

2.2. На основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО във връзка с чл. 10, ал. 1 от ЗКПО – със сума в размер на 131 244,40 лв.

Въз основа на направените от жалбоподателя осчетоводявания по сметки 302 „Материали“ и 602 „Разходи за външни услуги“ е установено, че са осчетоводявани двукратно разходи по едни и същи фактури. Фактурите са за покупка на гориво, материали и външни услуги.

2.3. На основание чл. 77 от ЗКПО – със сума в размер на 190 140,80 лв.

Увеличението на резултата на посоченото основание е предвид непредставяне от страна на жалбоподателя на данни за наличности и движение по счетоводна сметка 304 „Стоки“, както и непредставяне на инвентаризации по години, за да бъде установена стоковата наличност. Констатирано е, че вследствие на това ревизиращият екип не е могъл да проследи и установи размера на действително продадените стоки, включително по отношение на вид, количество и единична цена.

Вследствие направените преобразувания за 2018 г. общо в размер на 331 385,20 лв., с РА е определен данъчен финансов резултат – печалба, в размер на 394 289,45 лв. и дължим корпоративен данък в размер на 39 428,95 лв., в т. ч. дължим корпоративен данък над декларирания в размер на 33 138,52 лв. и лихви в размер на 6 453,32 лв.

3. За данъчен период 2019 г.

За периода дружеството е подало ГДД с вх. №2205И0080864 от 15.04.2020 г. Деклариран е данъчен финансов резултат – печалба, в размер на 73 103,65 лв., и дължим корпоративен данък в размер на 7 310,37 лв.

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

3.1. На основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО във връзка с чл. 10, ал. 1 от ЗКПО – със сума в размер на 124,99 лв., тъй като въз основа на направените от жалбоподателя осчетоводявания по сметки 302 „Материали“ и 602 „Разходи за външни услуги“ е установено, че са осчетоводявани двукратно разходи по едни и същи фактури.

3.2. На основание чл. 77 от ЗКПО – със сума в размер на 187 482,47 лв., предвид непредставяне от страна на жалбоподателя на данни за наличности и движение по счетоводна сметка 304 „Стоки“, както и непредставяне на инвентаризации по години, за да бъде установена стокова наличност. Констатирано е, че вследствие на това ревизиращият екип не е могъл да проследи и установи размера на действително продадените стоки, включително по отношение на вид, количество и единична цена.

3.3. На основание чл. 77 от ЗКПО - със сума в размер на 150 000 лв.

Въз основа на данни от оборотната ведомост на жалбоподателя е констатирано, че са изписани стоки на стойност 150 000 лв., без данни за вида, количеството и стойността им и без да са представени доказателства относно произхода – фактури за покупки. Направеният разход не е обвързан с приходи. Предвид липсата на данни за реализирани приходи от продажби ревизиращите са приели разхода, като осчетоводен в нарушение на счетоводното законодателство и са приложили разпоредбата на чл. 77 от ЗКПО.

Вследствие направените преобразувания за 2019 г., общо в размер на 337 607,46 лв., с РА е определен данъчен финансов резултат – печалба, в размер на 410 711,11 лв. и

дължим корпоративен данък в размер на 41 071,11 лв., в т. ч. дължим корпоративен данък над декларирания в размер на 33 748,24 лв. и лихви в размер на 3 681,44 лв. В разпоредителната част на РА не е взето предвид и не е отразено извършеното увеличение на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО със сумата 124,99 лв.

II. В частта на облагането по ЗДДС

1. Отказано право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 19 481,72 лв. по фактури, издадени от „ДЕСГАЛ“ ООД, „КОФРАЖНИ СИСТЕМИ“ ЕООД, „ТЕРУПИ“ ЕООД и „ШЕРИ ПЕТРОЛ“ ЕООД.

1.1. Отказано е право на данъчен кредит общо в размер на 8 148,72 лв. за данъчни периоди февруари, март и април 2017 г. по фактури, издадени от „ДЕСГАЛ“ ООД. – по съображения за липсата на доказателства за реално извършване на фактурираните доставки.

1.2. Отказано е право на данъчен кредит общо в размер на 2 000 лв. за данъчен период месец април 2018 г. по фактури, издадени от „КОФРАЖНИ СИСТЕМИ“ ЕООД, по съображения за липса на реални доставки.

1.3. Отказано е право на данъчен кредит в размер на 1 110 лв. за данъчен период февруари 2019 г. по фактура №0...0618 от 25.02.2019 г., издадена от „ТЕРУПИ“ ЕООД.

В отговор на връчено искане за представяне на документи доставчикът е представил такива: фактура №0...0618 от 25.02.2019 г., с предмет СМР, протокол обр. 19 от 25.02.2019 г. за текущ ремонт – почистване на покрив, измитане, покриване с минерални шисти, залепване на хидроизолация, извозване на отпадъци. Представени са договор и количествено-стойностна сметка. Посочен е предходен доставчик – „НАНАТЕКС“ ЕООД, във връзка с който са представени издадена фактура №0...03561 от 15.02.2019 г., протокол за приемане на СМР от същата дата, извлечения от счетоводни сметки.

Ревизиращият екип е иницирал насрещна проверка на предходния доставчик. Дружеството не е открито на адреса за кореспонденция, като искането за представяне на документи е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК. Установено е, че „НАНАТЕКС“ ЕООД е deregистрирано по ЗДДС и за процесния период е имало две лица, наети на трудов договор.

Ревизиращите са установили, че обективирания с фактурата разход не е осчетоводен за периода и не е посочен в намаление на финансовия резултат. В частта на облагането по ЗДДС са приели за недоказано реалното извършване на доставка по процесната фактура. Посочено е, че няма данни кои конкретно лица са ангажирани с изпълнение на възложените работи, какви материали са вложени, с какво транспортно средство са извозени отпадъците.

1.4. Отказано е право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 8 223,00 лв. за данъчни периоди февруари, март и април 2019 г. по фактури, издадени от „ШЕРИ ПЕТРОЛ“ ЕООД.

Установено е, че в отговор на връчено искане за представяне на документи доставчикът е представил такива – издадените фактури, договори за СМР от 07.01.2019 г., от 22.01.2019 г. и от 05.03.2019 г., количествено-стойностни

сметки, актове обр. 19 за СМР на трафопост в [населено място] – изкърпване на стар слой мушам, грундиране на покривна основа, заливане с течна хидроизолация, изравняване и укрепване на под и поставяне на дървено дюшеме в производствени помещения в [населено място], изработване на навес, на пещ, на чешма и на бар в производствени помещения в [населено място]. Представени са извлечения от счетоводни сметки, както и доказателства за предходен доставчик – фактури, издадени от „БУЛСОФСТРОЙ“ ЕООД на „ШЕРИ ПЕТРОЛ“ ЕООД, договор и протоколи за приемане на СМР.

При направена от ревизиращите насрещна проверка на „БУЛСОФСТРОЙ“ ЕООД е установено, че дружеството не се открива на адреса за кореспонденция. Изготвено е искане за представяне на документи, което е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК. Констатирано е, че за периодите на издаване на фактури към „ШЕРИ ПЕТРОЛ“ ЕООД – март и април 2019 г., предходният доставчик е deregистриран по ЗДДС, съответно не е бил задължен да подава СД и регистри по чл. 124 от ЗДДС и не може да се установи дали са издадени от него фактури за СМР. След 2017 г. дружеството не е подавало ГДД. По данни от информационната система на НАП е установено, че на „БУЛСОФСТРОЙ“ ЕООД е извършена ревизия за установяване на задължения по ЗДДС за периодите 03.12.2015 г. до 31.07.2017 г. и издаден РА №Р-22221017005369-091-001 от 16.03.2018 г., в който данъкът, начислен по издадените от дружеството фактури, е приет за дължим на основание чл. 85 от ЗДДС.

Ревизиращите са направили извод за недоказаност на реалността на доставките по фактури, издадени на жалбоподателя от „ШЕРИ ПЕТРОЛ“ ЕООД. Посочено е, че не са ангажирани доказателства относно конкретните лица, участвали при извършване на СМР, няма доказателства за закупуване и транспорт на материали, жалбоподателят не е представил изискуемата строителна документация и конкретно строително разрешение за изграждане на навес.

2. Отказано е право на приспадане на данъчен кредит в размер на 34 940,07 лв. по фактури, включени двукратно в дневниците за покупки на жалбоподателя. Правото на приспадане е отказано за периодите юли, октомври и декември 2017 г., февруари, март, юни, юли, август, септември и ноември 2018 г., февруари и октомври 2019 г., предвид липса на предпоставката по чл. 71, т. 1 от ЗДДС.

3. Отказано е право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 291,66 лв. за периодите месец юли 2018 г., октомври и ноември 2019 г. по фактури, издадени от нерегистрирани по ЗДДС лица, на основание чл. 70, ал. 5 от ЗДДС - не е налице право на данъчен кредит за данък, който е начислен неправомерно.

4. Начислен е ДДС на основание чл. 86, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС в размер на 7 772,02 лв. за данъчни периоди декември 2017 г., декември 2018 г. и декември 2019 г. във връзка с издадени от жалбоподателя фактури, които не са отразени в дневниците за продажби и справките декларации /СД/ по ЗДДС.

При направена съпоставка на данните по оборотна ведомост, годишна данъчна декларация по чл. 92, ал. 1 от ЗКПО и отчет за приходи и разходи за всеки от периодите относно размера на отразените приходи от продажби на стоки и услуги е констатирано, че размера на осчетоводените приходи от продажби не съответства на данните в подадените СД по ЗДДС. Ревизиращите са приели, че в дневниците за продажби и СД не са отразени всички извършени от жалбоподателя продажби на стоки и услуги.

Ревизиращият екип е изискал от задълженото лице да представи доказателства за причините досежно установените несъответствия, но такива не са дадени. Органите по приходите са приели, че се касае за укрити приходи, които е следвало да са включат в последните данъчни периоди за всяка от финансовите години. Съответно за 2017 г. са установени неотчетени приходи в размер на 23 624,09 лв. и дължим ДДС в размер на 4 724,82 лв., за 2018 г. – неотчетени приходи в размер на 4 547,02 лв. и дължим ДДС в размер на 909,41 лв. и за 2019 г. – неотчетени приходи в размер на 10 688,97 лв. и дължим ДДС в размер на 2 137,79 лв.

5. Начислен е ДДС на основание чл. 86, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС, общо в размер на 103 778,28 лв.

В хода на ревизията е констатирано, че жалбоподателят е издал фактури за доставка на стоки – дрехи на чуждестранни контрагенти с начислена нулева ставка на данъка, като е декларирано извършване на вътреобщностни доставки /ВОД/ към контрагентите. На жалбоподателя е указано, че следва да представи документи за удостоверяване на ВОД, но такива не са представени и не е констатирано да се съхраняват в счетоводството на задълженото лице. Ревизиращите са приели, че жалбоподателят не разполага с доказателства, че стоките са напускали територията на страната. Установени са задължения за ДДС, както следва:

Във връзка с фактури, издадени на CYRILLUS S., VIN FR90421022997 е доначислен ДДС в размер на 66 708,83 лв. за данъчни периоди януари, април, май, юни, юли, август, септември, октомври, ноември и декември 2017 г., януари, февруари, април, май, юни, юли, август и септември 2018 г.

Във връзка с фактури, издадени на LA REDOUTE, VIN FR20477180186 е доначислен ДДС в размер на 35 234,74 лв. за периодите април, май, юли, август, септември, октомври, ноември и декември 2017 г., февруари и септември 2018 г., юни, юли, август, септември и октомври 2019 г.

Във връзка с фактури, издадени на REDIFIRIST, VIN GB991136214 е доначислен ДДС в размер на 1 834,71 лв. за периодите януари и февруари 2017 г.

Жалбоподателят е представил допълнително доказателства, както следва:

- Към фактури с получател CYRILLUS S. са представени приемо-предавателни протоколи, подписани с „АКТ ЛОДЖИСТИК“ АД, и международни товарителници /ЧМР/. Относно представените ЧМР е констатирано, че е налице несъответствие по отношение на получател и място на получаване, посочени в кл. 4 и кл. 24 от товарителниците.

- Към фактури с получател LA REDOUTE са представени приемо-предавателни протоколи, подписани с „АКТ ЛОДЖИСТИК“ АД, и

международни товарителници.

- Към фактура с получател REDIFIRIST са представени ЧМР и доказателство за доставка с дата на получаване 27.01.2017 г. Установено е, че в товарителницата липсват данни за дата и място на получаване и липсват подпис и печат на получателя.

Ревизиращият екип е приел за недоказано извършването на ВОД, в който случай е приложима разпоредбата на чл. 53, ал. 3 от ЗДДС.

В хода на съдебното производство са приети като доказателства документите, събрани в хода на ревизията, съдържащи се в административната преписка. Допуснатата и приета по делото е и съдебно-счетоводна експертиза, неоспорена от страните, която съдът кредитира.

При така установеното от фактическа страна съдът достига до следните правни изводи:

Жалбата е допустима, тъй като е подадена в срок, от надлежна страна, след изчерпване на възможността за обжалване на ревизионния акт по административен ред.

По същество е частично основателна.

Ревизионното производство е извършено от компетентни за целта органи и при спазване на процесуалните правила за извършването на ревизията. Ревизията е възложена от орган по приходите, който е надлежно оправомощен, поради което е налице законосъобразно образуване на ревизионното производство. РА, с който е приключило това производство, също е издаден от компетентни съгласно чл.119, ал.2 ДОПК лица – от възложителя и от ръководителя на ревизията. Спазени са изискванията за форма на РА, който съдържа предвидените реквизитите по чл.120, ал.1 ДОПК. РА е издаден под формата на електронен документ и е валидно подписан като електронен документ с електронни подписи от издателите му. При провеждане на ревизията не са допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила.

Жалбоподателят оспорва акта основно относно неговата материална законосъобразност.

В частта по ЗДДС

На първо място, законосъобразно е отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от нерегистрирани по ЗДДС лица. Съгласно чл. 69, ал.1, т.1 ЗДДС, когато стоките и услугите се използват за целите на извършваните от регистрираното лице облагаеми доставки, лицето има право да приспадне данъка за стоките или услугите, които доставчикът - регистрирано по този закон лице, му е доставил или предстои да му достави. Видно от цитираната разпоредба едно от условията за възникване правото на данъчен кредит е доставчикът да бъде регистрирано по ЗДДС лице. В случая жалбоподателят не оспорва констатациите на ревизиращите органи, че фактурите, по които е упражнено правото на данъчен кредит в общ размер на 291,66 лв., са издадени от нерегистрирани по ЗДДС лица, следователно законосъобразно органите по приходите са отказали да признаят данъчен

кредит за тях.

На второ място, законосъобразно е отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактурите, за които ревизиращите органи са констатирани, че са включени двукратно в дневниците за покупки на жалбоподателя. По аргумент от чл. 71, т. 1 от ЗДДС правото на данъчен кредит не може да бъде упражнено два пъти за една и съща доставка, документирана с една фактура.

На следващо място, в съответствие с материалноправните разпоредби е начислен и ДДС в размер на 7 772,02 лв. по фактурите, които жалбоподателят е издал, но не е включил в дневниците за продажби и справките декларации по ЗДДС. Съгласно чл. 86, ал.1 ЗДДС регистрирано лице, за което данъкът е станал изискуем, е длъжно да го начисли, като: 1. издаде данъчен документ, в който посочи данъка на отделен ред; 2. включи размера на данъка при определяне на резултата за съответния данъчен период в справка-декларацията по чл. 125 за този данъчен период; 3. посочи документа по т. 1 в дневника за продажбите за съответния данъчен период. В случая ревизиращите органи обосновано са приели, че в дневниците за продажби не са отразени всички извършени от жалбоподателя продажби, предвид констатираните несъответствия между данните в оборотните ведомости, отчетите за приходите и разходите и ГДД, от една страна, и дневниците за продажби, от друга. С оглед констатациите от ревизията и предвид разпоредбата на чл.86, ал.2 ЗДДС, според която данъкът е дължим от регистрираното лице за данъчния период, през който е издаден данъчният документ, а в случаите, когато не е издаден такъв документ или не е издаден в срока по този закон - за данъчния период, през който данъкът е станал изискуем, законосъобразно е начислен на дружеството ДДС по издадените от него фактури.

Неоснователно обаче органите по приходите са отказали да признаят на жалбоподателя право на данъчен кредит по фактурите, издадени от „Десгал“ ООД, „Терупи“ ЕООД, „Шел петрол“ ЕООД и „Кюфражни системи“ ЕООД. Фактурите, издадени от „Терупи“ ЕООД, „Шел петрол“ ЕООД и „Кюфражни системи“ ЕООД са за извършени СМР, т.е. за доставка на услуги. За извършените доставки, освен фактурите, в хода на ревизията са представени договори с приложени към тях количествено-стойностни сметки, протоколи – акт – обр.19, както и доказателства за плащане. Според съда, съвкупно преценени, посочените доказателства са достатъчни да обосноват извод в подкрепа на поддържаната от жалбоподателя теза, че процесните фактури, издадени от „Терупи“ ЕООД, „Шел петрол“ ЕООД и „Кюфражни системи“ ЕООД, документират реални доставки на услуги. При доставка на услуга е необходимо да бъде доказано наличието на резултат от извършената услуга, респективно приемането му от получателя по доставката. В случая, според представените актове – обр. 19, СМР дейностите са извършени в собствения на жалбоподателя обект, чрез който упражнява търговска дейност обект – фабриката на „Кремис 09“ ЕООД в [населено място]. Обстоятелството, че жалбоподателят стопанисва този обект и че осъществява производствена дейност в него не се отрича от ревизиращите органи. Действително,

жалбоподателят не е ангажирал доказателства /напр. съдебно-техническа експертиза/, посредством които да се установи с категоричност наличието на резултат от фактурираните СМР, но описанието на отделните дейности в актовете- образец 19 и количествено-стойностните сметки позволява да се направи извод, че същите действително биха могли да са предназначени и необходими за ремонт на производствените помещения на жалбоподателя. За извършването на фактурираните СМР още в хода на ревизията са представени преки доказателства, удостоверяващи изпълнението на услугите и приемането им от жалбоподателя - двустранно подписани актове-обр. 19. Същите кореспондират с фактурите, договорите и количествено-стойностните сметки, поради което няма основателна причина да бъде отречена тяхната достоверност. Посочените документи са представени своевременно, още в хода на ревизията, тяхната истинност не е оспорена от органите по приходите и с оглед на това следва да бъдат ценени. На ангажираните от жалбоподателя и представените от доставчиците писмени доказателства не могат да бъдат противопоставени доводите на ревизиращите органи, с които са приели, че фактурираните услуги не са действително извършени и са отказали да признаят правото на данъчен кредит. Преди всичко, невярна е констатацията на органите по приходите, че представените при ревизията актове-обр.19 не съдържат дати – противно на твърденията в РА и в решението на директора на дирекция „ОДОП“, съдът констатира, че в оформените в табличен вид протоколи са посочени датата на подписването на документите от възложител и от управител, което всъщност е и датата на съответните документа. При това положение, несъстоятелен е и извода, че не ставало ясно кога са предадени и приети извършените работи и кога е настъпило данъчното събитие. Що се отнася до аргумента, че липсват данни с какви материали, работна ръка, механизация са извършени СМР-тата, както от страна на доставчиците, така и относно техните подизпълнители, съдът съобразява практиката на СЕС, според която не може да се изисква от получателите по доставките доказателства, касаещи възможността на техните доставчици да осъществят услугите. Съгласно решението на СЕС по дело С-18/13, за да се откаже признаване на правото на приспадане, "не е достатъчно да липсва материална и персонална обезпеченост на доставчика, нито разходите в счетоводната им документация да са неоправдавани или в някои документи да липсват подписи на посочените като доставчици лица. Необходимо е още тези обстоятелства да сочат за наличието на измама и от обективните данни, предоставени от органите по приходите, да се установява, че данъчно задълженото лице е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото на приспадане, е част от измама." Следователно, реалността на доставката не може да бъде отречена и правото на данъчен кредит не може да бъде отказано само поради обстоятелството, че не е установена материалната и кадрова обезпеченост на доставчика, респективно предходния доставчик, да извърши услугите, освен ако не е налице данъчна измама. В случая липсват каквито и да било данни, а и твърдение от страна на ответника за данъчна измама, поради което следва да се приеме, че неоснователно в ревизионния акт е отказано признаване на правото на данъчен кредит по фактурите, издадени от „Терупи“ ЕООД, „Шел петрол“

ЕООД и „Кофражни системи“ ЕООД по съображения за липса на данни за материална и техническа обезпеченост на доставчиците или подизпълнителите.

Същият извод се налага и по отношение на доставките от „ДЕСГАЛ“ ООД, които са с предмет изработка на облекла на ишлеме. Органите по приходите не отричат, че фактурираните от „ДЕСГАЛ“ ООД услуги са пряко свързани с осъществяваната от жалбоподателя дейност и не оспорват, че те са послужили за извършването на последващи доставки. За удостоверяване реалността на доставките са представени договори, приемо-предавателни протоколи, съгласно които „КРЕМИС 09“ ЕООД предава на „ДЕСГАЛ“ ООД материали за изработка, както и приемо-предавателни протоколи за предаване на изработените изделия, пътни листове и фискални бонове за извършеното плащане. Изводът на органите по приходите, че издадените от „ДЕСГАЛ“ ООД фактури не обективират реално извършени доставки на услуги е необоснован с оглед представените доказателства.

На първо място, следва да се посочи, че фактурите съдържат точно и подробно описание с посочване на вида и броя на изделията, които са предмет на изработката. Същите кореспондират с представените договори, в които е конкретно посочен модела на изделията и единичната му цена. В съответствие с клаузите на договорите, според които изделията се изработват с материали и проект на възложителя, жалбоподателят в качеството на възложител е предал на доставчика като изпълнител необходимите за изпълнение на поръчката материали, а последният на свой ред е отчетел изпълнението им с последващи приемо-предавателните протоколи. Доказателствената стойност на протоколите не може да бъде отречена само поради това, че в тях не е посочено мястото на предаване на стоките. След като няма нормативно изискване относно съдържанието на този вид документи, липсата на такива данни в протоколите не може да доведе до отричане на удостоверения с тях факт на предаването и приемането на съответните материали, респективно готови облекла. Доколкото се касае за подписани и редовни от външна страна документи, които съответстват по дата и съдържание помежду си и кореспондират с останалите доказателства, съдът ги кредитира изцяло .

Също така, както и при доставчиците на СМР услуги, представени са документи, удостоверяващи извършените разплащания, т.е. налице са достатъчно и непротиворечиви доказателства за възникването и развитието на действително търговско правотношение между жалбоподателя и сочения доставчик, съобразно задълженията по което са извършени услугите.

Необосновано органите по приходите не са зачели и доказателствената стойност на приложените по делото пътни листове. Доколкото в договорите с „ДЕСГАЛ“ ООД е посочен адрес на доставчика в [населено място], представените пътните листове и командировъчни заповеди, в които е отразено пътуване на автомобил на дружеството до това населено място, на дати, съответстващи на посочените в протоколите, съдът ги приема за надеждни косвени доказателства относно реалното извършване на услугите от процесния доставчик.

По отношение изложените от органите по приходите доводи за това, че доставчикът не е разполагал с обект, в който да извършва дейността, както и с наети работници, важат изложените по-горе съображения, основани на практиката на СЕС във връзка с наличието на кадрова и материално-техническа обезпеченост на доставчиците. Не може да бъде аргумент за липса на реално извършени доставки обстоятелството, че самият жалбоподател е разполагал с необходимите база, машини и персонал, доколкото е напълно възможно и е обичайна практика при повишаване обема на работата инцидентно да се ангажира подизпълнител.

С оглед на горното, съдът приема, че представените по делото доказателства са достатъчни, за да се приеме, че процесните фактури, издадени от „ДЕСГАЛ“ ООД, документират действителни стопански операции и неоснователно не е признато по тях право на данъчен кредит.

Неоснователно и незаконосъобразно е и начисляването с РА на ДДС по издадените от жалбоподателя фактури на чуждестранни контрагенти за извършени вътреобщностни доставки. За да начислят данък по тези фактури, ревизиращите органи са приели, че е недоказано извършването на вътреобщностни доставки по тези фактури.

Съгласно чл.7, ал.1 ЗДДС вътреобщностна доставка на стоки е доставката на стоки, транспортирани от или за сметка на доставчика - регистрирано по този закон лице, или на получателя от територията на страната до територията на друга държава членка, когато получателят е данъчно задължено лице или данъчно незадължено юридическо лице, регистрирано за целите на ДДС в друга държава членка, и е предоставил идентификационния си номер по ДДС на доставчика. Вътреобщностните доставки са облагаеми с нулева ставка на данъка /чл. 53, ал. 1 от ЗДДС/.

Документите, удостоверяващи извършването на ВОД, са определени в ППЗДДС. Видно от чл. 45 от ЗДДС, за доказване на вътреобщностна доставка на стоки доставчикът следва да разполага със следните документи: 1. документ за доставката, който може да бъде фактура, съдържаща идентификационния номер по ДДС на получателя, издаден от друга държава членка, под който номер му е извършена доставката; протокол по чл. 117, ал. 2 от закона - в случаите на вътреобщностна доставка по чл. 7, ал. 4 от закона; документ по чл. 168, ал. 8 от закона - когато доставчикът е физическо лице, което не е едноличен търговец и не е регистрирано по закона; 2. документи за изпращането или транспортирането на стоките от територията на страната до територията на друга държава членка, когато не прилага презумпцията по чл. 45а от Регламент за изпълнение (ЕС) 2018/1912, които могат да бъдат: транспортен документ или писмено потвърждение от получателя или упълномощено от него лице, удостоверяващи, че стоките са получени на територията на друга държава членка - в случаите, когато транспортът е извършен от получателя или от трето лице за сметка на получателя; в писменото потвърждение се посочват дата и място на получаване, вид и количество на стоката, вид, марка и регистрационен номер на превозното средство, с което е извършен транспортът, име на лицето, предало стоките, и дължностното му качество, име на лицето, получило стоките, и дължностното

му качество; транспортен документ, удостоверяващ, че стоките са получени на територията на друга държава членка - когато транспортът е извършен от доставчика или от трето лице за сметка на доставчика.

Преди всичко следва да се отбележи, че процесните ВОД са част от извършваните от жалбоподателя регулярни доставки, свързани с извършваната от него основна дейност – изработване на облекла на ишлеме. В случая, за доказване извършените ВОД към CYRILLUS S. и LA REDOUTE жалбоподателят е представил ЧМР и приемо-предавателни протоколи, подписани между него и „АКТ ЛОДЖИСТИК“ АД, в които са посочени модел на изделията, брой и брой кашони. Не се възприемат от съда доводите, с които ревизиращите органи, игнорирайки тези доказателства, са приели за недоказано получаването на стоките на територията на друга държава членка. Действително, в кл.22 от товарителниците, изискваща подпис и печат на изпращача, такива са положени от „АКТ ЛОДЖИСТИК“ АД, но в кл. 1 от ЧМР като изпращач е посочено „Кремис 09“ ЕООД. Доколкото „АКТ ЛОДЖИСТИК“ АД е дружеството, от чийто склад съгласно данните в кл. 3 от товарителниците са натоварени стоките и на което очевидно е била възложена от жалбоподателя логистичната дейност, за съда няма съмнение, че то е действало за сметка на „Кремис 09“ ЕООД. За това свидетелстват и приложените приемо-предавателни протоколи между "Кремис 09" ЕООД и „АКТ ЛОДЖИСТИК“ АД. С оглед на това и доколкото товарителниците съдържат подпис и печат, удостоверяващ получаването на стоките на територията на другата държава - членка, същите са годно доказателство по смисъла на чл.45, т.2 ППЗДДС за извършените ВОД.

Относно доставката към REDIFIRIST, освен спорната фактура № 1464/20.01.2017г., са представени товарителница и доказателство за доставка от 27.01.2017г. /proof of delivery/ с положен печат на получателя, в който е посочен номера на фактурата, за която се издава, и името и адреса на получателя на доставката, вид и количество на стоката. Действително, в товарителницата /ЧМР/ няма печат и подпис на получателя, но в случая, доколкото представеният документ /proof of delivery/ представлява по съществото си писмено потвърждение за получаването на стоките по смисъла на чл. 45, т.2, б. "а", предл. второ от ППЗДДС, което съдържа изискуемите реквизити, то е достатъчно, за да се приемат за изпълнени условията за доказване на ВОД съгласно ППЗДДС .

В частта по ЗКПО

Законосъобразно е извършеното от ревизиращите органи увеличение на финансовия резултат за 2017 и 2018г. и 2019г. със сумата на данъчните основи по фактурите, които са двукратно осчетоводени, както и увеличението на финансовия резултат на основание чл.77 от ЗКПО. Жалбоподателят не прави конкретни възражения и не сочи аргументи за незаконосъобразност на РА в тази му част, поради което не е необходимо излагане на по-подробни съображения в подкрепа на извода за съответствие на акта с относимите материалноправни разпоредби.

Незаконосъобразно е обаче увеличението на финансовия резултат на

основание чл.26,т.2 във вр. с чл. 10, ал.1 от ЗКПО по съображения за липса на реални доставки от „Десгал“ ООД и от „Кофражни системи“ ООД. Съгласно чл.26, т.2 ЗКПО не се признават за данъчни цели счетоводни разходи, които не са документално обосновани по смисъла на този закон. Според чл.10, ал.1 ЗКПО счетоводен разход се признава за данъчни цели, когато е документално обоснован чрез първичен счетоводен документ по смисъла на Закона за счетоводството, отразяващ вярно стопанската операция. С оглед изводите на съда в частта по ЗДДС относно реалността на доставките от посочените дружества, следва да се приеме, че издадените от „Десгал“ ООД и от „Кофражни системи“ ООД фактури отразяват вярно стопанските операции и не е налице документална необоснованост. Следователно, извършеното увеличение на финансовия резултат на дружеството за 2017г. и за 2018г. със сумата на данъчните основи по фактурите, издадени съответно от „Десгал“ ООД и от „Кофражни системи“ ООД, е необосновано и незаконосъобразно. При това положение, съгласно заключението на експертизата, се формира данъчен финансов резултат на дружеството за 2017г. - печалба в размер на 284 209,30 лв., за която се дължи корпоративен данък в размер на 28 420,93 лв., и предвид размера на внесения данък /6 001,97 лв./, остава дължим данък в размер на 22 418,96 лв. със следващите се за него лихви. За 2018г. се формира данъчен финансов резултат - печалба в размер на 384 289,45 лв., дължим корпоративен данък – 38 428,95 лв., остатък за довносяне - 37 808,52 лв.

В обобщение на всичко изложено дотук, РА се явява незаконосъобразен и следва да бъде отменен съобразно изложеното по-горе, в частта на установените задължения за данък и лихви по ЗДДС вследствие непризнаното право на данъчен кредит по фактури, издадени от „ДЕСГАЛ“ ООД, „КОФРАЖНИ СИСТЕМИ“ ЕООД, „ТЕРУПИ“ ЕООД и „ШЕРИ ПЕТРОЛ“ ЕООД, както и на начислен данък върху добавената стойност по фактури, издадени от „КРЕМИС 09“ ЕООД на CYRILLUS S., LA REDOUTE и REDIFIRIST, а така също и в частта по ЗКПО - относно установените задължения за данък и лихви вследствие извършеното увеличение на финансовия резултат за 2017г. и 2018г. със сумата на непризнатите разходи по фактурите, издадени съответно от „ДЕСГАЛ“ ЕООД и от „КОФРАЖНИ СИСТЕМИ“ ЕООД. В останалата оспорена част РА е законосъобразен и жалбата следва да бъде отхвърлена.

С оглед изхода на спора, на страните се дължат разноски съразмерно на уважената, респективно отхвърлената част от жалбата.

Така мотивиран и на основание чл.160, ал.1 и чл.161, ал.1 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс, Административен съд – София град, III отделение, 51 състав

Р Е Ш И :

ОТМЕНЯ по жалбата на „КРЕМИС 09“ ЕООД – В НЕСЪСТОЯТЕЛНОСТ Ревизионен акт № Р-22220520002899-091-001/01.03.2021г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП С., потвърден с Решение № 1295/23.08.2021г. на

директора на Дирекция „ОДОП“- С., в частта на установените задължения по ЗДДС вследствие:

- непризнато право на приспадане на данъчен кредит съответно: в размер на 8 148,72 лв. за данъчни периоди февруари, март и април 2017 г. по фактури, издадени от издадени от „ДЕСГАЛ“ ООД; в размер на 2 000 лв. за данъчен период месец април 2018 г. по фактури, издадени от „КОФРАЖНИ СИСТЕМИ“ ЕООД; в размер на 1 110 лв. за данъчен период февруари 2019 г. по фактура, издадена от „ТЕРУПИ“ ЕООД; и в размер на 8 223 лв. за данъчни периоди февруари, март и април 2019 г. по фактури, издадени от „ШЕРИ ПЕТРОЛ“ ЕООД;

- начислен данък върху добавената стойност, както следва: по фактури, издадени на CYRILLUS S. - в размер на общо 66 708,83 лв. за данъчни периоди януари, април, май, юни, юли, август, септември, октомври, ноември и декември 2017 г., януари, февруари, април, май, юни, юли, август и септември 2018 г.; по фактури, издадени на LA REDOUTE - в размер на общо 35 234,74 лв. за данъчни периоди април, май, юли, август, септември, октомври, ноември и декември 2017 г., февруари и септември 2018 г., юни, юли, август, септември и октомври 2019 г. ; по фактури, издадени на REDIFIRIST, в размер на 1 834,71 лв. за периодите януари и февруари 2017 г.;

КАКТО и в частта на установените задължения за корпоративен данък и лихви вследствие извършеното увеличение на финансовия резултат, както следва: за 2017г. - със сумата от 40 743,60 лв . непризнати разходи по фактури, издадени от „ДЕСГАЛ“ ЕООД; за 2018г. - със сумата от 10 000 лв. на непризнатите разходи по фактури, издадени от „КОФРАЖНИ СИСТЕМИ“ ЕООД.

ОТХВЪРЛЯ ЖАЛБАТА в останалата ѝ част.

ОСЪЖДА Националната агенция за приходите да заплати на „КРЕМИС 09“ ЕООД – В НЕСЪСТОЯТЕЛНОСТ разноски по делото в размер на 1000 лева (хиляда лева).

ОСЪЖДА „КРЕМИС 09“ ЕООД – В НЕСЪСТОЯТЕЛНОСТ да заплати на Националната агенция за приходите юрисконсултско възнаграждение в размер на 3200 лева (три хиляди и двеста лева).

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщаването на страните за изготвянето му.

СЪДИЯ: