

РЕШЕНИЕ

№ 239

гр. София, 09.01.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 49 състав,
в публично заседание на 21.09.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Маргарита Йорданова

при участието на секретаря Евгения Стоичкова, като разгледа дело номер **10584** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба от „Евро Къмпани 09“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], [жилищен адрес] представлявано от Р. О., със адрес за кореспонденция: [населено място], ж.к. „Лозенец“, [улица], офис 1, срещу РА № Р-22221121001225-091-001 /27.06.2022г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП- [населено място], потвърден с Решение № 1535/26.09.2022г. на директора на Дирекция „ОДОП“ – [населено място], с който на дружеството са определени допълнителни задължения по ЗДДС за д.п.от м.12.2015г. до м.07.2020г., общо в размер на 571740.24 лв. главница и лихви за забава в общо в размер на 226397.12 лв.

Жалбоподателят в жалбата си и в писмено становище, излага подробни съображения за незаконосъобразност на ревизионния акт и сочи, че така установените задължения с него са определени при неправилно прилагане на материалния закон и при съществени нарушения на процесуалните правила. Сочил, че в хода на ревизионното производство са представени достатъчно доказателства, обосноваващи реалното извършване на доставките, фактурирани с процесните фактури, издадени от доставчиците на дружеството. Позовава се на практиката на СЕС. Моли оспорваният ревизионен акт да бъде отменен изцяло. Не претендира разноси по делото.

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

Претендира разноси по делото.

СГП редовно уведомена, не изпраща представител, не изразява становище по същество на жалбата.

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

Производството по издаване на обжалвания РА е започнало въз основа на ЗВР № Р- 22221121001225-020-001/01.03.2021г. / л.25 от делото/, издадена от компетентен орган, съгласно Заповед № РД-01-128/18.02.2020г. / л.23 от делото/ на директора на ТД на НАП – [населено място], за установяване на задължения за ДДС по ЗДДС за д.п.м.01.12.2015г. – 31.07.2020г., както и задължения за КД по ЗКПО за д.п. 01.01.2015 – 31.12.2019г., като срока за завършване на ревизията е 2 месеца от датата на връчване на заповедта. Същата е връчена по реда на чл. 29, ал.4 от ДОПК на 23.03.2021г. ЗВР от 01.03.2021 г. е изменена със ЗВР № Р- 22221121001225-020-002/21.05.2021г., ЗВР № Р- 22221121001225-020-003 /23.06.2021г. и ЗВР № Р- 22221121001225-020-004/23.07.2021г. / л.27-32 от делото/, с които срока за завършване на ревизията е определен до 23.08.2021г. Съгласно разпоредбите на чл.117 от ДОПК Ревизионният доклад / РД/ се съставя не по-късно от 14 дни след изтичане на срока на ревизията, който срок не е спазен. РД е издаден с № Р-22221121001225-092-001/09.12.2021г. /л.33-114 от адм. п-ка/. РД е връчен по реда на чл.29, ал.4 от ДОПК на 19.01.2022г. В срок е подадено възражение срещу РД. Извън срока по чл.119, ал.3 ДОПК е издаден РА № Р-22221121001225-091-001/27.06.2022г. / л. 115-166 от делото/. Същият акт е издаден от компетентни органи, съгласно чл.119, ал.2 от ДОПК и определя данъчни задължения за периода, за който е възложена ревизията.

С РА са установени задължения за данък върху добавената стойност в размер на 571740.24 лв. главница и лихви за забава в общо в размер на 226397.12 лв., в резултат на непризнато право на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС по фактури, описани подробно в РА. Задължения по ЗКПО не са установени.

В хода на ревизията, с цел изясняване факти и обстоятелства от значение за данъчното облагане на жалбоподателя, са извършени процесуални действия, подробно описани в констативната част на изготвения РД, неразделна част от РА по смисъла на чл. 120, ал. 2 от ДОПК.

С Протокол №Р-22221121001225-ППД-001/20.05.2021 г. са присъединени доказателства, събрани в хода на Проверка по установяване на факти и обстоятелства/ПУФО/, приключила с Протокол №П-22221120129385-073-001 /02.02.2021 г.

В хода на проверката до дружество е изготвено ИПДПОЗЛ №П-22221120129385-040-001/07.08.2020 г. На проверяващите органи не е осигурен достъп до счетоводството задълженото лице. По електронен път са постъпили фактури, издадени на клиенти:

„Оптични Елементи и Системи“ ООД - фактури и протоколи с предмет анализ и корекции на технически характеристики и параметри. Договори от 25.10.2017 г., 08.10.2018 г. и 15.05.2019 г. с предмет: входящ контрол, документален и технически, финансова рамка, маркетингова стратегия, корекции номенклатурни списъци, сортировка, опаковка и окомплектовка паритиди, технически дейности по корекции, оценка на номенклатура, съпътстващи дейности и инсталиране, внедряване и

поддръжка на специализирана система за сигурност. „Агенция за проучване, анализ и информация“ ООД - фактури и протоколи за разчитане на задълженията по аванси и окончателни плащания. „Кооперация Лъч“- фактури и протоколи с предмет преконсервация на лагери, корекции на аксиални и радиални хлабини, маслена баня и комплектовка на партиди, сортировка на инструменти, калибровка на ремъци и т.н.

Счетоводни регистри: годишни оборотни ведомости, инвентарна книга и хронологични дневници за 2019 г. и 2020 г. на сметки 411, и 503.

След извършена проверка в ИС „Контрол“ е констатирано, че СД по ЗДДС са подавани с КЕП на А. З. В., съдружник и собственик на „Виан 98“ ООД, от IP адрес 92.247.60.26, от който са подавани на клиентите на ревизираното дружество: „Виан 98“ ООД, „Кооперация Фин“, „Фин Ко 2001“ ЕООД, „Машинокомерс“ ЕООД и „Кооперация Лъч“.

След извършена проверка в ИС „Контрол“ - дневниците за продажби на част от доставчиците на „Евро Къмпани 09“ ЕООД, не са открити данни за декларираните от тях продажби към проверяваното лице в общ размер на 166 825,33 лв.

Изискани са фактури от доставчици: „Интернешънъл Транс Ко“ ООД, „Валерий М Груп“ ЕООД, „Бултекс 99“ ЕООД, „Глобъл Транс Лоджистик“ ООД, „Транс Континентал“ ООД и „Поликомп“ ООД.

В отговор фактури не са представени, като от дружеството е пояснено, че същите са неправомерно включени, поради софтуерен проблем и техническа грешка в изписване на ЕИК и номер на фактури.

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки:

„Бултекс 99“ ЕООД, документирана с ПИНП №П-29002920130100-141-001/01.09.2020 г. Постъпили са писмени обяснения за това, че фактури с контрагент „Евро Къмпани 09“ ЕООД не са издавани.

„Валерий М Груп“ ЕООД, документирана с ПИНП №П-22220620130092-141-001/01.09.2020 г. Постъпили са писмени обяснения за това, че фактури с контрагент „Евро Къмпани 09“ ЕООД не са издавани. Приложени са изисканите фактури с получатели различни контрагенти.

„Глобъл Транс Лоджистикс“ ООД, документирана с ПИНП №П-29002920130024-141-001/01.09.2020 г. Постъпили са писмени обяснения за това, че фактури с контрагент „Евро Къмпани 09“ ЕООД не са издавани. Приложени са изисканите фактури с получатели различни контрагенти.

„Интернешънъл Транс Ко“ ООД, документирана с Протокол за извършена насрещна проверка /ПИНП/ №П-22220420130016-141-001/02.09.2020 г. Постъпили са писмени обяснения за това, че фактури с контрагент „Евро Къмпани 09“ ЕООД не са издавани. Приложени са изисканите фактури с получатели различни контрагенти.

„Поликомп“ ООД, документирана с ПИНП №П-29002920130102-141-001/ 31.08.2020 г. Постъпили са писмени обяснения за това, че фактури с контрагент „Евро Къмпани 09“ ЕООД не са издавани.

„Транс Континентал“ ООД, документирана с ПИНП №П-22220420130023-141-001/02.09.2020 г. Постъпили са писмени обяснения за това, че фактури с получател „Евро Къмпани 09“ ЕООД не са издавани. Приложени са изисканите фактури с получатели различни контрагенти.

Предвид установеното приходните органи са извършили ревизията, като са проверили, преценили и анализирали събраните доказателства в хода на ПУФО, както и тези, съдържащи се в информационните масиви на НАП .

В хода на ревизията са предприети следните процесуални действия:

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на жалбоподателя са връчени Искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ №Р-22221121001225-040-001/23.03.2021 г. и №Р-22221121001225-040-002 / 23.06.2021 г., с които е изискано представянето търговска, счетоводна и банкова документация за процесните периоди, включително доказателства за конкретно изброени доставчици. В отговор от „Евро Къмпани 09“ ЕООД не са представени търговски документи, включително не са представени изрично изисканите писмени обяснения, счетоводни регистри и справки, банкови извлечения, отчети от ФУ, справки и т.н.

На ревизиращите органи не е осигурен достъп до счетоводството задълженото лице. При извършено посещение на адреса за кореспонденция документирано с Протоколи №1726858/01.07.2021 г. и 1726719/03.08.2021 г. е установено, че не се открива представител на дружеството, нито са налице данни за наличие на офис помещение.

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки:

„Шарков Инком“ ООД, документирана с ПИНП №П-04000421114277-141-001/19.07.2021 г. Постъпили са писмени обяснения за това, че фактури с получател „Евро Къмпани 09“ ЕООД не са издавани.

„Валтер“ ЕООД, документирана с ПИНП №П-04000721114128-141-001/ 12.07.2021 г. Постъпили са писмени обяснения за това, че фактури с получател „Евро Къмпани 09“ ЕООД не са издавани. Приложени са изисканите фактури с получатели различни контрагенти.

„Прециз - 2“ ООД, документирана с ПИНП №П-16001621114389-141-001 /14.07.2021 г. Постъпили са писмени обяснения за това, че фактури с получател „Евро Къмпани 09“ ЕООД не са издавани.

„Светът на инструментите-България“ ООД, документирана с ПИНП №П-22222521113678-141-001/22.07.2021 г. Постъпили са писмени обяснения за това, че фактури с получател „Евро Къмпани 09“ ЕООД не са издавани. Приложени са изисканите фактури с получатели различни контрагенти.

На основание чл. 37, ал. 5 от ДОПК са връчени Искания за представяне на документи и писмени обяснения от трети лица /ИПДПОЗЛ/:

„Вали Компютърс“ ООД е връчено ИПДПОТЛ изх. №Р-22221121001225-041-001/25.06.2021 г. Постъпили са писмени обяснения за това, че фактури с получател „Евро Къмпани 09“ ЕООД не са издавани. Приложени са изисканите фактури с получатели различни контрагенти.

„Вюрт-България“ ЕООД е връчено ИПДПОТЛ изх. №Р-22221121001225-041-002/25.06.2021 г. Постъпили са писмени обяснения за това, че фактури с получател „Евро Къмпани 09“ ЕООД не са издавани. Приложени са изисканите фактури с получатели различни контрагенти.

„Дека-Трейд“ ООД е връчено ИПДПОТЛ изх. №Р-22221121001225-041-003/25.06.2021 г. Постъпили са писмени обяснения за това, че фактури с получател „Евро Къмпани 09“ ЕООД не са издавани. Приложени са изисканите фактури с получатели различни контрагенти.

„О Плюс“ ЕООД е връчено ИПДПОТЛ изх. №Р-22221121001225-041-004/25.06.2021 г.. Постъпили са писмени обяснения за това, че фактури с получател „Евро Къмпани 09“ ЕООД не са издавани. Приложени са изисканите фактури с получатели различни контрагенти.

На „Евро Къмпани 09“ ЕООД е връчено Уведомление по чл. 124, ал. 1 от ДОПК с изх. №Р-22221121001225-113-001/23.06.2021 г., с което дружеството е известно, че данъчната основа на задълженията му за ревизирания период ще бъде определена по особения ред.

При така установеното е констатирано, че ревизираното лице не е представило първични търговски документи и счетоводни регистри, както и не е осигурил достъп на ревизиращия екип до своята документация. Обобщавайки фактите и обстоятелствата, ревизиращия екип е направил извод, че са налице условия за коригиране на данъчния кредит на жалбоподателя по всички данъчни документи, посочени от него, в дневниците за покупки за ревизираните периоди. Причината за това е непредставени документи от задълженото лице, поради което не е възможно да се установи притежава ли данъчен документ с необходимите реквизити по смисъл на глава XI от ЗДДС

От ревизираното лице е подадено възражение по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК, заведено с вх. № 53-00-284/02.02.2022 г., с което са представени доказателства:

Класьор №1 счетоводни регистри: оборотни ведомости, главни книги, САП, дневници на счетоводни сметки от гр. 20, 214, 421, 411/1, гр.60, 704 за 2015 г - 2020 г.

Класьор №2 фактури за покупки: „АКТИВА АУТО“ ЕООД, авточасти; „ЮНИП ЕЛЕКТРОНИКС“ ООД, такса СИМ карта; „МЕНИДЖМЪНТ БИЛДИНГ КОНТРОЛ“ ЕООД, разкрой; „САЛАМАНДЪР - КОЙЧЕВИ“ ООД, PVC дограма; „ГРЕСИЯ 2“ ООД, структура за вграждане Grohe; „ВИХРЕН 2005“ ЕООД, наем съгласно договор; „БАУХАУС БЪЛГАРИЯ“ ЕООД, ламперия; „ВИНОРАМА“ ЕООД, мероприятие; „ФИН КО“ 2015 ЕООД, плащане/аванс по договор; „ИНЛАГ“ ЕООД, плащане/аванс по договор; „ИНФОЛОГ-33“ ЕООД, плащане по договор, съвместна дейност; „МАШИНОКОМЕРС 2004“ ЕООД, плащане/аванс по договор; „ЧЕЗ-КО“ ЕООД, плащане/аванс по договор, съвместна дейност; „АЛВЕС“ ООД, алкохолни напитки; „ГЛОБЪЛ ТРАНС ЛОДЖИСТИКС“ ООД, дрехи; „ВИТ - 94“ ООД, дрехи; „ТЕЙН МАРК“ ЕООД, дрехи, обувки и битови стоки; „ТРАНС КОНТИНЕНТАЛ“ ООД, дрехи, кафе и битови стоки; „ИНТЕРНЕТЪНЪЛ ТРАНС КО“ ООД, дрехи, авточасти и битови стоки; „ТРИЕРА“ ООД, лагери; „БУЛГАРКАРИМПЕКС“ ООД, проектиране на появане.

За фактурите с предмет авточасти е отбелязано, че липсват данни как са осчетоводени гореописаните фактури и за какво са ползвани авточастите.

За фактурите с предмет разкрой, ламперия, PVC дограма и санитарно оборудване липсват данни за какво се отнася и къде са монтирани, съответно дружеството не разполага със собствени недвижими имоти.

За фактурите с предмет наем не са представени договори, които да установят какво е наето, като издателят „ВИХРЕН 2005“ ЕООД е собственик на ап. А4 в сграда в [населено място], [улица], №12Б, вх. А. Предвид предназначението на имота е установена връзка с извършвана облагаема дейност от „ЕВРО КЪМПАНИ 09“ ЕООД.

За фактурите с предмет плащане по договор, аванс по договор и съвместна дейност е констатирано, че договори не са ангажирани, поради което е останало неизяснено плащанията какво касаят и каква съвместна дейност е документирана.

След извършена служебна проверка в ИМ на НАП е констатирано, че по отношение на доставчиците са извършени ревизии за установяване на задълженията по ЗДДС, както следва:

На „ИНЛАГ“ ЕООД е извършена ревизия по ЗДДС за данъчни периоди от

м. 01.2017 г. до м. 09.2020 г. и по ЗКПО за данъчни периоди от 2017 г. до 2020 г., приключила с издаването на РА №Р-22220221006516-092-001/13.05.2022 г. По отношение задълженията за корпоративен данък не са установени задължения, определена е нулева данъчна основа за облагане по реда на чл. 122 от ДОПК. Формирано е заключение, че не е осъществявана реална стопанска дейност, а единствено са издавани/получавани фактури, като въз основа на установеното за ревизирания период не са зачетени приходи, разходи и съответно дължим корпоративен данък. По отношение задълженията за ДДС е констатирано, че фактурите за продажби са издадени без основание, като начисленият ДДС дължим на основание чл. 85 от ЗДДС. Предвид липсата на доказателства за реално получени доставки на стоки/услуги, на основание чл. 71, т. 1 от ЗДДС и чл.68,ал.1 и чл.69, ал. 1 от същия закон не е признат данъчен кредит по всички фактури за покупки.

На „ИНФОЛОГ - 33“ ЕООД е извършена ревизия по ЗДДС за данъчни периоди от м. 08.2016 г. до м. м.04.2021 г., приключила с издаването на РА №Р-22221021006454-091-001/10.06.2022 г. Формирано е заключение, че не е осъществявана реална стопанска дейност, а единствено са издавани/получавани фактури. В обобщение е прието, че фактурите за продажби са издадени без основание, като начисленият ДДС е дължим на основание чл. 85 от ЗДДС. Предвид липсата на доказателства за реално получени доставки на стоки/услуги, на основание чл. 71, т. 1 от ЗДДС и чл. 68, ал. 1 и чл. 69, ал. 1 от същия закон не е признат данъчен кредит по фактури за покупки.

На „ФИН КО 2015“ ЕООД е извършена ревизия по ЗДДС за данъчни периоди от м. 05.2016 г. до м. 12.2020 г., приключила с издаването на РА №Р-22221721001197-091-001/18.03.2022 г. Формирано е заключение, че не е осъществявана реална стопанска дейност, а единствено са издавани/получавани фактури. В обобщение е прието, че фактурите за продажби са издадени без основание, като начисленият ДДС е дължим на основание чл. 85 от ЗДДС. Предвид липсата на доказателства за реално получени доставки на стоки/услуги, на основание чл. 71, т. 1 от ЗДДС и чл. 68, ал. 1 и чл. 69,

ал. 1 от същия закон не е признат данъчен кредит по фактури за покупки.

На „МАШИНКОМЕРС 2004“ ЕООД е извършена ревизия по ЗДДС за данъчни периоди от м. 11.2016 г. до м. 12.2020 г., приключила с издаването на РА №Р-22221021001185-091-001/31.01.2022 г. Формирано е заключение, че не е осъществявана реална стопанска дейност поради липса на данни за търговски обекти, активи и персонал, като само са издавани/получавани фактури. В обобщение е прието, че фактурите за продажби са издадени без основание, като начисленият ДДС е дължим на основание чл. 85 от ЗДДС. Предвид липсата на доказателства за реално получени доставки на стоки/услуги, на основание чл. 71, т. 1 от ЗДДС и чл. 68, ал. 1 и чл. 69, ал. 1 от същия закон не е признат данъчен кредит по фактури за покупки.

С Решение на директора на дирекция ОДОП София РА е отменен, а преписката е върната за нова ревизия и предприемане на допълнителни процесуални действия.

На „ЧЕЗ-КО“ ЕООД е извършена ревизия по ЗДДС за данъчните периоди от м. 01.2016 г. до м. 12.2020 г., приключила с издаването на РА №Р-22221521001168-091-001/04.02.2022 г. Формирано е заключение, че не е осъществявана реална стопанска дейност, като на ревизиращият екип не е осигурен достъп до счетоводната документация на дружеството. В обобщение

е прието, че фактурите за продажби са издадени без основание., като начисленият ДДС дължим е на основание чл. 85 от ЗДДС. Предвид липсата на доказателства за реално получени доставки на стоки/услуги, на основание чл. 71, т. 1 от ЗДДС и чл. 68, ал. 1 и чл. 69, ал. 1 от същия закон не е признат данъчен кредит по фактури за покупки.

С Решение на директора на дирекция ОДОП София РА е отменен, а преписката е върната за нова ревизия и предприемане на допълнителни процесуални действия.

За гореизброените дружества са констатирани идентични декларации на фактури за покупки от действащи предприятия, които от своя страна не са отразяват тези фактури в дневниците им за продажби и отричат да са ги издавали.

На следващо място приходните органи са констатирани, че положените подписи по приложените фактури се различават съществено от образците от подписи, фигуриращи в официални документи, налични по партидите на дружествата: „ИНФОЛОГ - 33“ ЕООД, „МАШИНОМЕРС 2004“ ЕООД, „ИНЛАГ“ ЕООД, „ЧЕЗ-КО“ ЕООД, „ВИТ - 94“ ООД, „ИНТЕРНЕТЪНЪЛ ТРАНС КО“ ООД и „ГЛОБЪЛ ТРАНС ЛОДЖИСТИКС“ ООД, водени от Агенция по вписванията, Търговски регистър.

В допълнение от приходните органи, издали РА, е извършен анализ на данните в сключените трудови договори с „ЕВРО КЪМПАНИ 09“ ЕООД. Относно лицата /Б. Ч.; А. Ч. (съпруга на Б. Ч.); Л. Г. (сестра на А. Ч.); В. В. (брат на А. В.), наети на трудов договор, е констатирано, че през различни периоди са били собственици на дялове или представляващи, или наети по трудово правоотношение в дружества, контрагенти на жалбоподателя, подробно изброени в РА, както и че са били наемани с работно време 2 часа на ден. Формирано е заключение, че е налице формално наемане на работници с цел симулиране на трудов потенциал и отчитане на разходи за възнаграждения и осигуровки, без доказателства наетите лица да са полагали труд в полза на ревизираното дружество.

Относно декларираният адрес за кореспонденция в [населено място], [улица] констатирано, че същия е адрес за кореспонденция на преобладаваща част от дружествата доставчици/клиенти, съответно е адрес на управление и адрес за кореспонденция на „ВИАН 98“ ООД, (съдружници Б. Ч. и А. В.) и „Фин Ко 2001“ ЕООД (собственик Б. Ч.). Двете дружества са с предмет: счетоводни и одиторски дейности. На същия този адрес е регистриран ЕКФП за обект „офис“ на „Евро Къмпани 09“ ЕООД, но не се открива представляващ дружеството.

При така описаната фактическа обстановка, органите по приходите са направили извод, че се касае за фиктивно организирана търговска дейност, зад която не стоят реално извършвани стопански операции. В тази връзка е отбелязано, че проверката на счетоводната отчетност на страните по доставките е съществен елемент от контролната дейност на ревизиращите. Не е бил осигурен достъп до счетоводството на дружеството, а единствено са представени фрагментни и непълни такива и са ангажирани фактури и фискални бележки без каквито и да било други съпътстващи документи. В тази връзка е отбелязано, че липсват сключени писмени договори за доставки

на стоки и изпълнение на услуги, включително доказателства за движение и предаване на стоки - протоколи/складови разписки и транспортни документи. Не са представени счетоводни регистри на сметка 304 Стоки. По преписката липсват и договори за наем или документи за собственост за ползвани търговски обекти, както и фактури за придобиване на ДМА.

Формирано е заключение за липса на доказателства, сочещи прехвърляне право на собственост върху стоки, както и предаване на резултати от изпълнени дейности във връзка с документиране на услуги по всички процесни фактури.

От „Евро Къмпани 09“ ЕООД не са ангажирани писмени доказателства и данни, касаещи стопанската дейност и финансирането на дружеството; не е представена информация за търговски обекти, производствени бази и складови помещения, както и данни за местонахождение на стокови наличности; липсва хронологична и аналитична отчетност на сметка 304 Стоки; не е представена справка за стоков поток за проследяване движението на стоката и нейната последваща реализация.; липсват данни, сочещи движението на стоките.

В обобщение е прието, че „Евро Къмпани 09“ ЕООД реално не е получател на доставки, фактурираните сделки са привидни/фиктивни и е налице т.нар. абсолютна симулация на доставките. Формиран е извод, че отразяваните в отчетните регистри на сочените от ревизираното лице като негови клиенти и доставчици, включително и представените в настоящото производство данни/обяснения, водят към формиране на извод, че получателите, заедно с ревизираното лице и доставчиците, са участници в ДДС измама, чийто данъчен ефект се проявява при реални търговци, последните явяващи се клиенти на „клиентите“ на ревизираното лице.

В резултат на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 71, т. 1 от ЗДДС не е признато правото на данъчен кредит по отношение на доставките на стоки и услуги, по които дружеството е получател в цитираните по - горе периоди, определена е данъчна основа на покупките 0,00 лв.

За декларираните продажби от правна страна е прието, че не са установени категорично данни за извършвани облагаеми доставки по смисъла на ЗДДС, като независимо от това на основание чл. 85 от ЗДДС посоченият във фактурите данък е изискуем.

В частта по ЗКПО не е формирана данъчна основа и не е установен дължим корпоративен данък за ревизираните данъчни периоди. Въз основа на събраните в хода на ревизията документи е направен извод, че дружеството не е извършвало реална икономическа дейност и не доказва нито размера на реализираните приходи, нито този на разходите. Вследствие на това е направена корекция на декларираните задължения за корпоративен данък за ревизираните периоди. Съответно, вместо декларирания от жалбоподателя корпоративен данък и извършените плащания в размер на 4 694,07 лв. за данъчни периоди от 2015 г. до 2019 г., е установен дължим корпоративен данък в размер на нула лева.

В срока по чл.152 от ДОПК данъчно задълженото лице е обжалвало РА № Р-22221121001225-091-001/27.06.2022г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП- [населено място], пред директора на Дирекция“ОДОП“ – [населено

място], който с Решение № 1535/26.09.2022г. е потвърдил същия изцяло. В хода на съдебното производство от жалбоподателя са представени допълнително писмени доказателства по опис – Приложение № 4 към административната преписка.

Изслушана е и е приета по делото ССЧЕ, неоспорена от страните / л.229-238 от делото/. Вещото лице след извършена проверка единствено на документите представени по делото е дало заключение по поставените му въпроси.

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

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

Жалбата е подадена от надлежната страна, в срока по чл.156 от ДОПК и след изчерпване възможността за обжалване по административен ред на РА, в частта, потвърдена с Решение № 1535/ 26.09.2022г. на директора на Дирекция на „ОДОП” – [населено място], поради което същата се явява **ДОПУСТИМА** за разглеждане.

Разгледана по същество жалбата е **НЕОСНОВАТЕЛНА** по следните съображения:

По валидността на акта:

Настоящият състав намира за неоснователни и оплакванията на жалбоподателя, че при извършването на ревизията, изготвянето на ревизионния доклад и ревизионния акт, както и при издаването на потвърдителното решение на Директора на Дирекция "ОДОП", са допуснати нарушения на принципите на служебното начало, на добросъвестност и право на защита, установени съответно в чл. 5 и чл. 6 от ДОПК както и че ревизията не е приключила в законоустановения срок. От посочените основни начала на данъчно-осигурителния процес органите по приходите следва да се ръководят в действията си на всеки етап от регламентираната с ДОПК процедура по установяване публичните вземания и нарушението им действително би довело до незаконосъобразност на извършените действия и издадените актове. В настоящия случай обаче от събраните по делото доказателства не се установява да са допуснати такива нарушения. Обратно - при извършване на ревизията са спазвани всички законови изисквания, като констатациите на проверяващите органи са извършени изцяло на база служебно събраните от тях по съответния ред в хода на ревизията доказателства. Жалбоподателят и бил запознат с всички действия и актове на приходната администрация и му е предоставена достатъчна възможност да реализира защитата си, от която той явно не е намерил за необходимо да се възползва до издаването на ревизионния акт. От преписката не се установява при извършването на ревизията, събирането и обсъждането на доказателствата, и формирането на фактическите и правните им изводи, да е нарушаван принципа на служебно начало и добросъвестното упражняване от страна на ревизиращите органи по приходите на техните процесуални права, или същите да са извършили действия, надвишаващи законовите им правомощия. В хода на ревизията са събрани всички относими доказателства и от трети лица, приобщени по съответния ред от ревизиращия екип, съгласно изискванията на ДОПК.

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

С оглед на горното, при извършване на служебна проверка по чл.160, ал.2 от ДОПК, съдът констатира, че ревизията е възложена от компетентен орган и е приключила в определения от него срок. Ревизионният акт е издаден от компетентни органи, съгласно чл.119, ал.2 от ДОПК и определя данъчни задължения за периода, за който е възложена ревизията. Същият е издаден в изискуемата форма и има съдържание, в което са изложени фактическите и правните основания за издаването му. РА е издаден под формата на електронен документ и подписан с валидни КЕП от издателите му. След извършена служебна проверка от съда в системата В-Trust, електронните подписи на органите по приходите, участвали в ревизията са били валидни и квалифицирани по смисъла на чл. 13, ал. 3 и 4 от ЗЕДЕП. При извършването на ревизията не са били допуснати нарушения на процесуалните разпоредби визирани в ДОПК, поради което обжалваният РА № Р-22221121001225-091-001/27.06.2022г., не страда от пороци, водещи до неговата нищожност.

По процесуалната и материалната законосъобразност на акта:

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

изпълнение на доставки.

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

Възраженията на жалбоподателя са неоснователни.

Спорът между страните е формиран по въпроса извършени ли са реални доставки на стоки и на услуги – „Бултекс 99“ ЕООД, „Оптични Елементи и Системи“ ООД, „Агенция за проучване, анализ и информация“ ООД, „Кооперация Лъч“, „Валерий М Груп“ ЕООД, „Глобъл Транс Лоджистикс“ ООД, „Инетрнешънъл Транс Ко“ ООД, „Поликомп“ ООД, „Транс Континентал“ ООД, „Шарков Инком“ ООД, „Валтер“ ЕООД, „Прециз - 2“ ООД, „Светът на инструментите-България“ ООД, „Вали Компютърс“ ООД, „Вюрт-България“ ЕООД, „Дека-Трейд“ ООД, „О Плюс“ ЕООД, „Активна Ауто“ ЕООД, „Юнип Електроникс“ ООД, такса СИМ карта; „Мениджмънт Билдинг Контрол“ ЕООД, „Саламадър - Койчеви“ ООД, „Гресия 2“ ООД, „Вихрен 2005“ ЕООД, „Баухаус България“ ЕООД, „Винорама“ ЕООД, „Фин Ко“ 2015 ЕООД, „Инлаг“ ЕООД, „Инфолог-33“ ЕООД, „Машинкомерс 2004“ ЕООД, „ЧЕЗ-Ко“ ЕООД, „Алвес“ ООД, „ВИТ - 94“ ООД, „Тейн Марк“ ЕООД, „Триера“ ООД, „Булгаркаимпекс“ ООД, респективно възникнало ли е за жалбоподателя „Евро Къмпани 09“ ЕООД правото на приспадане на данъчен кредит по процесните фактури, издадени от тези доставчици.

Съгласно мотивите на РД и РА, независимо, че на жалбоподателя е връчено уведомление по чл. 122 от ДОПК и установяване на задълженията за корпоративен данък по този ред, в частта на облагането по ЗДДС ревизията е проведена по общия ред и корекциите на декларираните резултати по ЗДДС са направени на основание на материалния закон.

Съгласно разпоредбата на чл.68, ал.1 от ЗДДС, данъчният кредит се определя като сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за: 1/ получени от него стоки или услуги по облагаема доставка; 2/ извършено от него плащане, преди да е възникнало данъчното събитие за облагаема доставка; 3/ осъществен от него внос; 4/ изискуемия от него данък като платец по глава осма. Съгласно ал.2 на същата разпоредба, правото на приспадане на данъчен кредит възниква, когато подлежащият на приспадане данък стане изискуем, т.е. на датата на възникване на данъчното събитие по чл.25, ал.2 и 3 ЗДДС. Разпоредбата на чл.25, ал.2 и 3 от ЗДДС сочи, че данъчното събитие по смисъла на ЗДДС възниква на датата, на която собствеността върху стоката е прехвърлена или услугата е извършена, както и в специфичните случаи описани в чл.25, ал.3 ЗДДС. Тоест, извършването на доставка по смисъла на чл.6 и чл.9 от ЗДДС е абсолютна предпоставка за възникването и упражняването на правото на данъчен кредит, поради което само при наличието на доставка данъкът се явява начислен от доставчика правомерно.

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

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

Видно от събраните доказателства в ревизионното производство на доставчиците са извършени насрещни проверки, като органите по приходите са изискали от същите да предоставят документи и писмени обяснения, релевантни за доказване на реалното изпълняване на фактурираните доставки към „Евро Къмпани 09“ ЕООД. Относно упражненото право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 166 825,33 лв. по фактури, посочени в дневниците за покупки, изброени в табличен вид в РД, се установява, че по данни на ИМ на НАП същите не фигурират в отчетните регистри - дневници за продажби на доставчиците. Фактури не са били представени както от „Евро Къмпани 09“ ЕООД, така и от доставчиците, които изрично са посочили в дадените обяснения, че не са издавали такива фактури. С оглед на горното правилно органът по приходите е приел, че не са налице фактури за съответните доставки, които отговарят на изискванията на ЗДДС и **Закона за счетоводството** /Зсч./, в резултат на което не са изпълнени формалните изисквания на закона за притежание на данъчен документ.

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

както и доказателства за последваща реализация на стоките или за влягането им в собствената дейност на „Евро Къмпани 09“ ЕООД. Такива документи не са представени и в хода на съдебното производство.

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

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

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

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

След преценка на доказателствата по делото съдът намира, че констатациите на органите по приходите, относно доставчиците, за липса на реални доставки по смисъла на чл.9 от ЗДДС не са опровергани.

В хода на ревизионното производство на доставчиците са извършени насрещни проверки като проверяваните дружества не са представили

доказателства за реалност на фактурираните доставки. Не са представени договори, фактури, документи за заплащане на сумите по фактурите, доказателства за материална, кадрова и техническа обезпеченост на дружествата доставчици.

Представените документи в хода както на ревизионното, така и на съдебното производство са частни такива, без достоверна дата, поради което доказателствената им сила, следва да се преценява в съвкупност с останалите доказателства по делото. От представените доказателства обаче, не се доказва реалност на доставките по процесните фактури. Липсват данни за реално извършвана стопанска дейност както от жалбоподателя, така и от част от доставчиците, за наличие на активи, обекти, офиси и извършвани разходи за консумативи, няма данни за персонал, който да извършва фактурираните услуги. Част от доставчиците изобщо отричат да са издавали процесните фактури с получател дружеството жалбоподател.

По отношение доставчиците „ЧЕЗ-Ко“ ЕООД, „Фин Ко“ 2015 ЕООД, „Инлаг“ ЕООД - плащане по договор, аванс по договор; „Инфолог-33“ ЕООД и „Машинкомерс 2004“ ЕООД - плащане по договор, съвместна дейност, следва да се отбележи, че не бяха представени доказателства от които да се установи предмета на договорените услуги. В случая се касае за формално изготвени документи. Налице са фактури без индивидуализиращи данни, които пепращат към договори без да са представени същите и без да е ясен предметът на услугите. В контекста на задължителната съдебна практика по ТР №5/2004 г. на ВАС, твърде общото посочване на предмета на доставката по фактурите противоречи на изискването на ЗСч., поради липсата на достатъчно данни за отразената стопанска операция. В тази връзка оспорваният, който твърди, че в негова полза е възникнало субективното материално право за приспадане на данъчен кредит, е длъжен да установи по несъмнен начин обема, вида и стойността на документираните доставки, действително изпълнение на услуги и приемане на резултатите от същите, което не е сторено.

Изводите на органа по приходите, че не са налице реално извършени доставки на стоки и услуги по процесните фактури не се опровергават и от приетата по делото ССЧЕ.

Следва да се отбележи, че вещото лице изрично е посочило, че проверката от него е извършена само въз основа на документите приложени по делото. Достъп до счетоводството на жалбоподателя не е осигурен, както и не са извършвани проверки в счетоводствата на доставчиците. С оглед на горното не може по категоричен начин да се твърди, че процесните фактури са осчетоводени при жалбоподателя съгласно изискванията на ЗСч и СС, както и че са включени в дневниците за покупки и продажби и СД по ЗДДС на жалбоподателя, съответно е извършено плащане по същите. Вещото лице също не е могло да извърши проверка в счетоводствата на доставчиците за да даде отговор дали същите са водили редовно счетоводство, съгласно изискванията на ЗСч и СС, както и дали представените документи - фактури и др. от жалбоподателя в хода на ревизионното производство и съдебното такова, се намират в счетоводствата на доставчиците, съответно налице ли е идентичност между същите.

Данъчната фактура представлява частен документ, удостоверяващ само съгласно чл.180 от ГПК, че изявленията, които се съдържат в нея, са направени от лицата, които са я подписали. Данъчната фактура не представлява доказателство за фактическо осъществяване на доставката. Т. доказателство не е и осчетоводяването на фактурата и включването и в СД и в дневниците за покупки и продажби. За да бъде призната доставката за реална не е достатъчно да бъдат издадени счетоводни документи, а и да има доказателства, че доставчикът е извършил доставката. Такива доказателства не са представени нито в ревизионното производство и административното оспорване на РА, нито в настоящото съдебно производство.

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

С оглед на гореизложеното, съдът намира, че органът по приходите правилно и законосъобразно е заключил, че не е установено наличие на доставка по смисъла на чл.6 и чл.9 от ЗДДС, данъчно събитие и изискуемост на данъка по смисъла на чл.25 от ЗДДС за доставки от посочените по –горе доставчици, и е отказал право на приспадане на данъчен кредит на основание чл.68, ал.1, т.1 и т.2, вр. с чл.69, ал.1 и 2 от ЗДДС, вр. с чл.70, ал.5 от ЗДДС за процесните данъчни периоди.

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

Предвид изхода на спора и разпоредбата на чл.161, ал.1 от ДОПК, искането на ответната страна за присъждане на юрисконсултско възнаграждение е основателно. Възнаграждението следва да бъде определено по реда на чл.7, ал.2, т.6 от Наредба № 1/09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения / в актуалната и редакция/ , съобразно обжалвания материален интерес – главница и лихви общо в размер на 798137.36 лв. Поради това, и предвид обстоятелството, че ответната страна е представлявана в процеса от юрисконсулт, възнаграждението е дължимо и следва да бъде присъдено в размер на 33594.12 лв.

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

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „Евро Къмпани 09“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и

адрес на управление: [населено място], [улица], [жилищен адрес] представлявано от Р. О., срещу РА № Р-22221121001225-091-001 /27.06.2022г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП- [населено място], потвърден с Решение № 1535/26.09.2022г. на директора на Дирекция „ОДОП” – [населено място], с който на дружеството са определени допълнителни задължения по ЗДДС за д.п.от м.12.2015г. до м.07.2020г., общо в размер на 571740.24 лв. главница и лихви за забава в общо в размер на 226397.12 лв.

ОСЪЖДА „Евро Къмпани 09“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], [жилищен адрес] представлявано от Р. О., да заплати по сметката на Дирекция „ОДОП” – [населено място] сумата в размер на 33594.12 лв./ тридесет и три хиляди петстотин деветдесет и четири лева и дванадесет стотинки/, представляваща юрисконсултско възнаграждение.

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

СЪДИЯ: