

РЕШЕНИЕ

№ 7884

гр. София, 20.12.2022 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 13 състав,
в публично заседание на 22.11.2022 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Николай Ангелов

при участието на секретаря Паола Георгиева, като разгледа дело номер **6252** 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 Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Жалбоподателят „Булпласт-98“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] , със седалище [населено място], жк Х. Д. бл.107а партер, чрез Е. П. В., в качеството на управител оспорва Ревизионен акт /РА/ №Р-22221421003497-091-001 от 19.01.2022 г., издаден от В. Т. Д. – орган, възложил ревизията, и Е. Л. П. – ръководител на ревизията ,потвърден от директора на дирекция ОДОП при ЦУ на НАП с решение № 613/26.04.2022 г., с който на дружеството е отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 322354,11 лв. ,ведно с лихви в размер на 32124,54лв, и установения допълнителен корпоративен данък по Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ в общ размер на 55479,16 лв. и са начислени лихви в общ размер на 3291,44 лв.В жалбата е въведено оплакване, че в описаната част ревизионният акт е незаконосъобразен, явно необоснован и немотивиран. Искането до съда е за постановяване отмяна на ревизионния акт.В съдебно заседание редовно призован не се явява и представлява.

Ответникът – Директорът на дирекция ”ОДОП” при ЦУ на НАП – [населено място], редовно призован чрез юриск.И. намира жалбата за неоснователна и моли съда да я отхвърли.Претендира юрисконсултско възнаграждение.

СГП редовно уведомена не изпраща представител в производството .

От фактическа страна се установява:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221421003497-020-001/ 18.06.2021 г., връчена по електронен път на 12.07.2021 г., изменена със ЗВР

№Р-22221421003497-020-002/12.10.2021 г., издадени от В. Т. Д., на длъжност началник сектор „Ревизии“, дирекция „Контрол“ при ТД на НАП В. Т., съгласно Заповед №РД-01-287/10.05.2021 г. на директора на ТД на НАП С. и Заповед №З-ЦУ-1659/05.05.2021 г. на заместник изпълнителния директор на НАП, е възложено извършването на ревизия на „БУЛПЛАСТ-98“ ЕООД за определяне на задълженията по ЗДДС, за данъчни периоди от 01.01.2019 г. до 30.04.2021 г., и за корпоративен данък по ЗКПО, за периодите от 01.01.2019 г. до 31.12.2020 г. Срокът за извършване на ревизията е до 10.12.2021 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221421003497-092-001/17.12.2021 г. В срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК, е подадено писмено възражение срещу издадения РД. Същото е обсъдено в мотивите на акта и е прието за неоснователно.

Ревизията приключва с РА №Р-22221421003497-091-001 от 19.01.2022 г., издаден от В. Т. Д. – орган, възложил ревизията, и Е. Л. П., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП В. Т. – ръководител на ревизията. РА е връчен по електронен път на 08.02.2022 г.

Съгласно изложеното в РА, основната дейност на „БУЛПЛАСТ-98“ ЕООД през ревизираните периоди е търговия на дребно с други нехранителни стоки.

С цел установяване на факти и обстоятелства от значение за данъчното облагане на дружеството и на основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК, на ревизирания субект е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ изх. №Р-22221421003497-040-001/28.06.2021 г., с което са изискани всички първични и счетоводни документи, счетоводни регистри и търговска документация. Представените документи са описани в РД.

С Протокол №Р-22221421003497-П.-001/10.12.2021 г. са присъединени доказателства, събрани при извършена на дружеството проверка за установяване на факти и обстоятелства /ПУФО/, приключила с Протокол № П-22221420207009-073-001/ 17.05.2021 г.

По ЗДДС

Констатирано е, че „БУЛПЛАСТ-98“ ЕООД е упражнило право на приспадане на данъчен кредит, както следва:

- в общ размер на 14 562,40 лв. по 8 фактури, издадени от „ЕМА“ ЕООД в данъчни периоди м. 03, м. 04, м. 05, м. 06, м. 07 и м. 08.2020 г.

- в общ размер на 8 305,00 лв. по 6 фактури, издадени от „НЮЗПРИНТ“ ЕООД в данъчен период м. 04.2021 г.

- в общ размер на 4 646,00 лв. по 3 фактури, издадени от „ЕКСОН“ ООД в данъчни периоди м. 05, м. 06 и м. 09.2020 г.

- в общ размер на 8 930,00 лв. по 6 фактури, издадени от „ПОЛИГРАФСНАБ“ АД в данъчни периоди м. 01 и м. 05.2020 г. и м. 04.2021 г. .

- в общ размер на 269 511,41 лв. по 165 фактури, издадени от „ДЕНИС ИНТЕРНЕТЪНЪЛ“ ЕООД в данъчни периоди от м. 10.2020 г. до м. 03.2021 г. с предмет на доставките печат и разпространение на листовки, луксозни рекламни брошури, плакати, постери, оборудване, рекламни тефтери, дизайн, предизборни материали, документация за участие в търг, провеждане преговори, доставка и монтаж каменна вата и др.

- в общ размер на 7 341,08 лв. по 6 фактури, издадени от „СЛАВ СТРОЙ“ ЕООД в

данъчни периоди м. 04, м. 06 и м. 09.2020 г.

- в общ размер на 4 667,42 лв. по 5 фактури, издадени от „АКТИВ БИЗНЕС“ ЕООД в данъчни периоди м. 03 и м. 08.2020 г.

- в общ размер на 4 390,80 лв. по 6 фактури, издадени от „СИМИ 2019“ ЕООД в данъчен период м. 12.2019 г.

На основание чл. 45 от ДОПК, са извършени насрещни проверки на „ДЕНИС ИНТЕРНЕТЪНЪЛ“ ЕООД и „СИМИ 2019“ ЕООД, документиращи с Протокол за извършена насрещна проверка /ПИНП/ №П-22220621155152-141-001/02.11.2021 г. и №П-22221121155775-141-001/30.09.2021 г. На дружествата са връчени ИПДПОЗЛ.

От „ДЕНИС ИНТЕРНЕТЪНЪЛ“ ЕООД са представени 128 бр. фактури с получател „БУЛПЛАСТ-98“ ЕООД, Договор за подизпълнител от 20.11.2019 г. сключен между „ДЕНИС ИНТЕРНЕТЪНЪЛ“ ЕООД - възложител и „ПЕЧАТНИЦА АМАДЕУС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] – изпълнител, за извършване на услуги по дизайн, оформление, хартия и печат на книги, рекламни листовки, флаери, брошури и всякакви други материали, хронология на сметка 411 Клиенти за периода от м. 10 до м. 12.2020 г. и от м. 01 до м. 03.2021 г., както и писмени обяснения. Съгласно същите, основната дейност на дружеството е печат и предпечат на вестници, книги, списания и всякакви рекламни материали. Дружеството разполага с лична настолна компютърна система за предпечат. Има сключен договор с „ПЕЧАТНИЦА АМАДЕУС“ ЕООД, което разполага с необходимата техника и персонал.

Констатирано е, че не са представени част от процесните фактури, описани в РД, договор, сключен с „БУЛПЛАСТ-98“ ЕООД, информация за начин на осъществяване на търговска кореспонденция с клиента, документи за извършено заплащане по описаните фактури и съответното осчетоводяване, доказателства относно прехвърляне на собствеността и начина на транспортиране на стоките, предмет на доставките по част от фактурите, в т.ч. приемно-предавателни протоколи, транспортни документи и др., място на осъществяване на услугите, лица участвали при извършването на услугите и т.н.

От „СИМИ 2019“ ЕООД са представени копие на процесните фактури, счетоводни документи и кореспонденции на сметки за м. 12.2019 г. и фактури от предходен доставчик „МАДИ КОНСУЛТИНГ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК].

Не са представени никакви съпътстващи фактурите документи, доказателства за плащане и т.н. След справка в информационната система на НАП, че фактурите, посочени като издадени от „МАДИ КОНСУЛТИНГ“ ЕООД, не са включени в дневника му за продажби нито в периода на издаването, нито в последващи периоди.

По отношение на останалите доставчици - „ЕМА“ ЕООД, „НЮЗПРИНТ“ ЕООД, „ЕКСОН“ ООД, „ПОЛИГРАФСНАБ“ АД, „СЛАВ СТРОЙ“ ООД и „АКТИВ БИЗНЕС“ ЕООД, са присъединени ПИНП при извършена предходна ПУФО на ревизираното лице. В отговор на връчени ИПДПОЗЛ дружествата са представили единствено писмени обяснения, съгласно които не са влизало в никакви търговски взаимоотношения с „БУЛПЛАСТ-98“ ЕООД и нямат издавани фактури към същото.

От страна на „БУЛПЛАСТ-98“ ЕООД също не са представени копия на фактури, издадени от тези дружества, нито каквито и да било други доказателства, удостоверяващи реално извършени доставки.

В хода на ревизията „БУЛПЛАСТ-98“ ЕООД е представило единствено част от фактурите, издадени от „ДЕНИС ИНТЕРНЕТЪНЪЛ“ ЕООД, главна книга и обратна ведомост за 2019 г. и 2020 г., свидетелство за регистрация на ЕКАФП,

Договор за възлагане на дейности за под изпълнение от 2020 г. с „ПЕЧАТНИЦА АМАДЕУС“ ЕООД, както и писмени обяснения. Съгласно същите, дейността на „БУЛПЛАСТ-98“ ЕООД е от полиграфия до ремонт на офиси и разпространение на рекламни материали. Като основен подизпълнител в областта на печата е наета базата на печатница „А.“, находяща се в [населено място],[жк], ул. „545“ №5, която разполага с два броя печатарски машини Х., един брой Р., лепачни машини и допълнителна книговезка техника, както и наети 5 лица, на длъжности машинисти, книговезки и др. Пояснено е, че в „БУЛПЛАСТ-98“ ЕООД на почасово заплащане работят 4 лица - монтажисти, шофьор и общи работници.

Констатирано е, че не са представени договори, приемателно-предавателни протоколи, документи относно транспортиране на стоките, място на товарене и разтоварване на стоките, документи относно възлагане и извършване на услуги, лицата, извършили услугите, доказателства за плащане и т.н.

Въз основа на установеното е формиран извод за липса на реални доставки не стоки и услуги по процесните фактури, издадени от описаните доставчици, поради което и на основание чл. 69, ал. 1, т. 1, чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 6-9 и чл. 25 от ЗДДС, и на основание чл. 71 от ЗДДС, на „БУЛПЛАСТ-98“ ЕООД е отказано правото на приспадане на данъчен кредит по тези фактури, в общ размер на 322 354,11 лв.

По ЗКПО

Констатирано е, че за финансовата 2019 г. „БУЛПЛАСТ-98“ ЕООД е подало годишна данъчна декларация /ГДД/ по ЗКПО с вх. №2214И0373629/17.03.2020 г. с деклариран счетоводен финансов резултат – счетоводна печалба в размер на 3 377,14 лв. и формиран данъчен финансов резултат 0,00 лв. след приспадане на данъчна загуба от минали години в размер на 3 377,14 лв.

За 2020 г. е подадена ГДД по ЗКПО с вх. №2214И0469501/18.05.2021 г. с деклариран счетоводен финансов резултат – счетоводна печалба в размер на 3 111,42 лв., формиран положителен данъчен финансов резултат в размер на 3 111,42 лв. и полагащ се данък 311,14 лв.

Констатирано е, че през 2019 г. „БУЛПЛАСТ-98“ ЕООД е отразило по Дт сметка 304 Стоки сума в размер на 11 854,00 лв., по Дт сметка 602 – 6 500,00 лв. и по Дт сметка 206 – 3 600,00 лв., представляващи стойността по фактурите, издадени от „СИМИ 2019“ ЕООД. По-конкретно, фактури №[ЕГН]/03.12.2019 г., №[ЕГН]/12.12.2019 г., №[ЕГН]/27.12.2019 г. и №[ЕГН]/ 28.12.2019 г. са отразени по дебита на сметка 304 Стоки, като е кредитирана сметка 401 Доставчици, със сумата от 11 854,00 лв., с което са заприходени стоки. Направено е счетоводно записване за извършено плащане в брой като е дебитирана сметка 401 Доставчици и кредитирана сметка 501 Каса в лева. С Мемориален ордер №12/7/4/1/31.12.2019 г. са изписани материали, закупени с фактури с №[ЕГН]/12.12.2019 г., №[ЕГН]/27.12.2019 г. и №[ЕГН]/28.12.2019 г. на стойност 9 554,00 лв., като е дебитирана сметка 702 Приходи от продажби на стоки и е кредитирана сметка 304 Стоки. Сметка 702 е приключена със сметка 123 Печалби и загуби от текущата година, с което посочените фактури са дали отражение на финансовия резултат за 2019 г. с отчетения разход в размер на 9 554,00 лв. Отразената стока по фактура №[ЕГН] не е изписана на разход, остава като салдо по сметка 304 Стоки и не оказва влияние на финансовия резултата за 2019 г.

Фактура №[ЕГН]/23.12.2019 г. е отразена по дебита на сметка 602 Разходи за външни услуги – рекламни материали, и е кредитирана сметка 401 Доставчици. Направено е счетоводно записване за извършено плащане в брой като е дебитирана сметка 401

Доставчици и е кредитирана сметка 501 Каса в лева. Натрупаните суми по сметка 602 са приключени като е дебитирана сметка 611 Разходи за основната дейност и е кредитирана сметка 602. Сметка 611 е приключена като е дебитирана сметка 702 и е кредитирана сметка 611, респ. сметка 702 е приключена с сметка 123, с което посочената фактура е дала отражение на финансовия резултат за 2019 г. с отчетения разход в размер на 6 500,00 лв.

Фактура №[ЕГН]/23.12.2019 г. е заведена по дебита на сметка 206 Други дълготрайни материални активи, като е кредитирана сметка 401 Доставчици. Направено е счетоводно записване за извършено плащане в брой като е дебитирана сметка 401 и кредитирана сметка 501. Фактурата не е отразена като разход и не е дала отражение на финансовия резултат за 2019 г.

Аналогична е фактическата обстановка и за 2020 г. По Дт сметка 302 Материали, е отразена стойността по фактури, издадени от „ЕМА“ ЕООД, „НЮЗПРИНТ“ ЕООД, „ЕКСОН“ ООД, „ПОЛИГРАФСНАБ“ АД, „СЛАВ СТРОЙ“ ООД и „АКТИВ БИЗНЕС“ ЕООД, в общ размер на 62 633,50 лв. и по фактури, издадени от „ДЕНИС ИНТЕРНESHЪНЪЛ“ ЕООД, в общ размер на 91 078,60 лв., или общо 153 712,10 лв. Установени са следните счетоводни записвания:

Дебитирана е сметка 302 Материали срещу кредитиране на сметка 401 Доставчици, със сума от 153 712,10 лв. относно заприходяването на материалите. Направено е счетоводно записване за извършено плащане в брой като е дебитирана сметка 401 и е кредитирана сметка 501, по фактурите, с изключение на фактура №[ЕГН]/02.12.2020 г., издадена от „ДЕНИС ИНТЕРНESHЪНЪЛ“ ЕООД със стойност 12 305,00 лв. С Мемориален ордер 12/7/8/1 от 31.12.2020 г. са изписани материали на стойност 142 068,60 лв. като е дебитирана сметка 601 Разходи за материали и кредитирана сметка 302. Остатъкът на дебитно салдо към 31.12.2020 г. по сметка 302 е 11 643,50 лв. Натрупаните суми по 601 са приключени като е дебитирана сметка 611 Разходи за основна дейност и е кредитирана сметка 601. С Мемориален ордер 12/7/13/1 за приключване на сметки е дебитирана сметка 703 Приходи от продажби на услуги и е кредитирана сметка 611. С Мемориален ордер 12/7/14/1 за приключване на сметки, сметка 703 е приключена със сметка 123, с което посочените фактури са дали отражение на финансовия резултат за 2020 г.

Наред с горното, по дебита на сметка 602 Разходи за услуги, през 2020 г. са отчетени суми в общ размер на 121 326,00 лв. по фактури, издадени от „ЕМА“ ЕООД, „ЕКСОН“ ООД, „ПОЛИГРАФСНАБ“ АД, „СЛАВ СТРОЙ“ ООД и „АКТИВ БИЗНЕС“ ЕООД и в общ размер на 273 182,97 лв. по фактури, издадени от „ДЕНИС ИНТЕРНESHЪНЪЛ“ ЕООД, или общо 394 508,97 лв. Установени са следните счетоводни записвания: Дебитирана е сметка 602 срещу кредитиране на сметка 401, със сума в общ размер на 394 508,97 лв. Направено е счетоводно записване за извършено плащане в брой като е дебитирана сметка 401 и е кредитирана сметка 501 по фактурите с изключение на фактури: №[ЕГН]/29.10.2020 г., №[ЕГН]/30.12.2020 г., №[ЕГН]/ 06.11.2020 г., издадени от „ДЕНИС ИНТЕРНESHЪНЪЛ“ ЕООД. С Мемориален ордер 12/7/12/1 от 31.12.2020 г. за приключване на сметки е дебитирана сметка 611 и е кредитирана сметка 602. С Мемориален ордер 12/7/13/1 за приключване на сметки е дебитирана сметка 703 и кредитирана сметка 611, и с Мемориален ордер 12/7/14/1 за приключване на сметки, сметка 703 е приключена със сметка 123, с което посочените фактури са дали отражение на финансовия резултат за 2020 г.

Установено е, че фактура №[ЕГН]/23.12.2019 г., издадена от „СИМИ 2019“ ЕООД е заведена по дебита на сметка 206 Други дълготрайни материални активи, като е кредитирана сметка 401 със сумата от 3 600,00 лв. Направено е счетоводно записване за извършено плащане в брой като е дебитирана сметка 401 и е кредитирана сметка 501. Във връзка с заприходения актив са отчетени разходи за амортизации като е дебитирана сметка 603 Разходи за амортизации и е кредитирана сметка 2416 Амортизации на други ДМА със сумата от 2 160,00 лв., съгласно Главна книга за 2020 г. С Мемориален ордер 12/7/12/1 от 31.12.2020 г. за приключване на сметки е дебитирана сметка 611 и е кредитирана сметка 603, с Мемориален ордер 12/7/13/1 за приключване на сметки е дебитирана сметка 703 и е кредитирана сметка 61, а с Мемориален ордер 12/7/14/1 за приключване на сметки, сметка 703 е приключена със сметка 123, с което начислените амортизации в размер на 2 160,00 лв. са дали отражение на финансовия резултат за 2020 г.

Въз основа на изложеното в частта по ЗДДС и поради липсата на документи, които да отговарят на разпоредбата на чл. 10, ал. 1 от ЗКПО е прието, че посочените разходи са документално необосновани по смисъла на Закона за счетоводството и не отразяват вярно стопанската операция. С оглед това и на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО и чл. 77, ал. 1 от ЗКПО е прието, че отчетените разходи в общ размер на 16 054,00 лв. за 2019 г., в т.ч. отчетени по сметка 304 – 9 554,00 лв. и по сметка 602 – 6 500,00 лв., и 538 737,57 лв. за 2020 г., в т.ч. по сметка 302 – 142 068,60 лв., по сметка 602 – 394 508,97 лв. и по сметка 603 – 2 160,00 лв. са отчетени в нарушение на счетоводното законодателство и не следва да се признаят за данъчни цели, поради което със същите е коригиран счетоводния финансов резултат на дружеството за 2019 г. и 2020 г., в посока увеличение.

След извършените корекции, за 2019 г. е установен положителен данъчен финансов резултат в размер на 16 054,00 лв. и полагащ се данък 1 605,40 лв., а за 2020 г. положителен данъчен финансов резултат в размер на 541 848,99 лв. и полагащ се данък 54 184,90 лв.

Актът е оспорен по реда на чл. 152 ДОПК с вх. № 53-06-1228 от 14.02.2022 г. по описа на ТД на НАП-С., т.е. в срока по чл. 152, ал. 3 от ДОПК. С решение № 613/26.04.2022 г. директорът на Дирекция „ОДОП“ е потвърдил обжалвания пред него РА, в частта на установени данъчни задължения по ЗДДС, ведно със съответните лихви, както и в частта по ЗКПО за 2019 и 2020 г., ведно със съответните лихви. Датата на връчване на решението е 20.05.2022 г. Жалбата срещу ревизионния акт, в частта, потвърден с решението на Директора на ДОДОП е депозирана на 31.05.2022 г. /стр. 5 /, поради което е и допустима.

Разгледана по същество жалбата е неоснователна.

В рамките на съдебното производство от страна на жалбоподателя не бе поискано събирането на допълнителни доказателства.

При изложената фактическа обстановка съдът намира от правна страна следното:

Ревизионният акт е издаден от компетентен орган по приходите на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК, след надлежно възложена ревизия съгласно чл. 112 и 113 от кодекса/писмени доказателства на стр. 16-27 и 78-79/. Изготвен е в предвидената в чл. 120 от ДОПК форма и съдържа необходимите реквизити. Мотивиран е подробно, като неразделна част от него е и ревизионният

доклад, където са подробно изложени фактическите констатации и съображения на екипа. Неоснователни са доводите на жалбоподателя за допуснати съществени нарушения на процесуалните правила, макар същите да не са конкретизирани в жалбата, те по същество не засягат правото на защита на ревизираното лице, което я е реализирало както по административен, така и по съдебен ред, ако същото бе решило да ангажира доказателства, свързани със събиране на доказателства в рамките на съдебното производство.

При така изложената фактическа обстановка, съдът формира и своите правни изводи - На основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК съдът разглежда спора по същество и когато приеме, че актът е незаконосъобразен на основание, на което е издаден, следва да разгледа спора по същество, като прецени наличието на материалноправните предпоставки за възникване и упражняване правото на данъчен кредит. Производството по обжалване на РА не е контролно - отменително, а е процес по същество, поради което съдът следва да реши, с оглед на събраните по делото доказателства, дали се дължи данък и в какъв размер. С оглед правомощието на съда по чл. 160, ал. 2 от ДОПК, същият следва да провери за всеки от доставчиците, дали са спазени изискванията на закона относно начисляване на данъка и реалността на доставката. В този смисъл е и константната практика на Върховния административен съд – решение № 4843 от 03.04.2012 г. по адм. дело № 5289/2011 г. и решение № 15605 от по адм. дело № 4030/2011 г.

По своята същност правото на приспадане на данъчен кредит представлява сложен фактически състав, правните последици, от които могат да възникнат само ако са изпълнени всички образуващи го елементи. Безспорно прието в правната теория и практика е, че признаването на правото на приспадане на данъчен кредит е неразривно свързано с извършването на реална доставка по смисъла на чл. 6, ал. 1 и чл. 9 от ЗДДС, Доставка на стока по смисъла на закона е прехвърлянето на правото на собственост или друго вещно право върху стоката, а доставка на услуга е всяко извършване на услуга.

Безспорно е, че изводът за липса на реална доставка е плод на оценка на установени факти и обстоятелства от обективната действителност, т. е. прилагане на определени логически правила към обективно съществуващи факти. Като такава тя подлежи на контрол, т. е. винаги следва да бъде установено дали изводът за липса на реална доставка е изграден при правилна преценка на фактите и обстоятелствата, установени по време на ревизията. В този смисъл, при обжалването на ревизионния акт, не само ревизираното лице има задължение да докаже реалността на доставките, като положителен и благоприятен за него факт, свързан с възникването на право на данъчен кредит, но и следва да бъде установено доколко изводът на органа по приходите за липса на реални доставки е логически и правно издържан.

Реалното извършване на една доставка е положителен факт от действителността, който при осъществяването си остава следи и за него съществуват преки и косвени доказателства. Всяка доставка на стока или услуга представлява стопанска операция, която има две страни: доставчик и

получател. Във връзка с това, всяка от страните трябва да притежава счетоводни и търговски регистри за съставени и осъществени сделки, както и писмени доказателства, които да докажат наличието на осъществените доставки. Липсата на такива съответно може да обоснове извода за липса на реално извършени доставки по смисъла на чл. 6, ал.1 и чл. 9, ал.1 от ЗДДС.

За да ползва данъчен кредит, жалбоподателят следва да докаже материално-правните предпоставки по ЗДДС за възникване и упражняване на правото на приспадане. В този смисъл следва да се тълкува и разпоредбата на чл. 170, ал. 1 от АПК по отношение на задълженото лице, което се явява заинтересувано да докаже благоприятни за него факти/решение № 12089/11,11,2008г по адм. Дело № 7052/2008г на ВАС, решение № 15435/23,11,2011год по адм.дело№2420/2011 на ВАС, решение по дело С-414/10г на СЕС от 29,03,2012год и решение от 03,05,2012год по дело С-520/10г на СЕС/. Доколкото правото на данъчен кредит е субективно притежателно право с насрещен субект приходната администрация /Държавата/,то съгласно правилото на чл.154 от ГПК, приложимо въз основа на § 2 от ДР на ДОПК във вр. чл.144 от АПК,доказателствената тежест за установяването му е на жалбоподателя. При условията на главно пълно доказване , Е. Б.-98 не успя да се справи с тази доказателствена задача в настоящето производство.Напротив приходната администрация с наличните по административната преписка писмени доказателства,поведението на доставчика на жалбоподателя успя да проведе насрещно доказване за установяване на фактите,свързани с липсата на реално изпълнение на доставките по процесните фактури.

В решението си по делото Б. /решение от 06,12,2012год по дело С-285/2011 на Съда на Европейския Съюз е дадено задължително тълкуване на разпоредбите на чл.167 и сл. от Директива 112/2006год относно общата система на ДДС ,свързано с въпроса за преценката на това дали извода на приходната администрация за нереалност на доставката е пряко свързан с отказа на данъчен кредит по ДДС.В него е посочено,че от постоянната съдебна практика на СЕС се установява,че правото на данъчнозадължените лица да приспадат от ДДС, на който са лица платци, дължимия или платения ДДС за закупени от тях стоки и за получени от тях услуги, представлява основен принцип на въведената от законодателството на Съюза обща система на ДДС (вж. Решение от 21 юни 2012 г. по дело Mahagaben и David, С-80/11 и С-142/11).

Въпросът дали дължимият ДДС за предходни или последващи продажби на определени стоки е бил внесен или не в държавния бюджет, е без значение за правото на данъчнозадълженото лице да приспадне платения по получени доставки ДДС. Всъщност ДДС се прилага спрямо всяка сделка в процеса на производство и разпространение, като се приспада ДДС, начислен пряко върху различните елементи от цената (вж. Решение от 12 януари 2006 г. по дело О. и др., С-354/03, С-355/03 и С-484/03, R., стр. I-483, точка 54, Решение по дело К. и R. R., посочено по-горе, точка 49 и Решение по дело Mahagaben и David, посочено по-горе, точка 40). Освен това от текста на член 168, буква а) от Директива 2006/112 следва, че за да се ползва от правото на приспадане, е необходимо, от една страна, заинтересуваният да бъде данъчнозадължено

лице по смисъла на тази директива и от друга страна, стоките или услугите, на които се основава това право, да се използват впоследствие от данъчнозадълженото лице за целите на собствените му облагаеми сделки, а нагоре по веригата тези стоки или услуги трябва да бъдат доставяни от друго данъчнозадължено лице (вж. Решение по дело С. Р., посочено по-горе, точка 52 и Решение от 6 септември 2012 г. по дело Tyth, С-324/11, точка 26). Посочено е също така, че борбата срещу данъчните измами, избягването на данъци и евентуалните злоупотреби е цел, призната и насърчавана от Директива 2006/112.

В тази насока и диспозитива на решението по същото дело сочи, че членове 2, 9, 14, 62, 63, 167, 168 и 178 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност трябва да се тълкуват в смисъл, че при обстоятелства като разглежданите в главното производство не допускат на данъчнозадължено лице да бъде отказано правото да приспадне данъка върху добавената стойност за доставката на стоки, поради това че поради измами или нередности, извършени нагоре или надолу по веригата спрямо тази доставка, се счита, че последната не е била реално осъществена, без въз основа на обективни данни да е доказано, че това данъчнозадължено лице е знаело или е трябвало да знае, че посочената от него сделка, на която то основава правото на приспадане, е част от измама с данък върху добавената стойност, извършена нагоре или надолу по веригата от доставки, което следва да провери запитващата юрисдикция. Това решение на СЕС, както и Решение от 21 юни 2012 г. по дело М. и D., С-80/11 и С-142/11 следва да се съобразят с някои други основополагащи принципи на правото на приспадане на данъчен кредит. Всъщност по делото Б. и по дело М. и D. фактите са напълно различни от тези, установени в настоящето производство. Идентично е и произнасянето на СЕС с Определение от 03.07.2013 год по дело С-572/11 Мениджърски бизнес решения срещу ДДОДОП: Член 168, буква а) и член 203 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност, както и принципите на данъчен неутралитет и на защита на оправданите правни очаквания трябва да се тълкуват в смисъл, че допускат на получателя по фактура да се откаже право на приспадане на посочения в тази фактура данък върху добавената стойност, когато доставките, за които се отнася последната, не са били действително осъществени, дори ако рискът от данъчни загуби е отстранен, с мотива че издателят на фактурата е платил посочения в нея данък върху добавената стойност. Всъщност от задължителните за приходната администрация и съдилищата решения на СЕС по преюдициални запитвания и събраните в рамките на производството писмени доказателства, не доказват по категоричен начин, че именно доставчиците на Е. Б.-98 – „ЕМА“ ЕООД, „НЮЗПРИНТ“ ЕООД, „ЕКСОН“ ООД, „ПОЛИГРАФСНАБ“ АД, „ДЕНИС ИНТЕРНЕТЪНЪЛ“ ЕООД, „СЛАВ СТРОЙ“ ЕООД, „АКТИВ БИЗНЕС“ ЕООД, и „СИМИ 2019“ ЕООД, са осъществили спорните доставки на услуги-услуги по дизайн, оформление, хартия и печат на книги, рекламни листовки, флаери, брошури и доставка на всякакви други материали за съответните данъчни периоди.

Според съда за целите на ЗДДС данъчно събитие е не правоотношението /сделката / или задължението, а изпълнението на задължението за прехвърляне на правото на собственост или извършването на услугата /вж. чл. 6, ал. 1; чл. 9, ал. 1 и чл. 25, ал. 1 от ЗДДС/. Данъчното законодателство обвързва облагането с ДДС не със съгласието на страните за възникване на облигацията и поемането на задължението, а изпълнението като резултат. Без да е прехвърлено правото на собственост и извършена услугата данъчно събитие не съществува /естествено в основната хипотеза на облагаема доставка по чл. 2, т.т. 1-4 от ЗДДС/. Установяването на пораждащият задължението за доставката юридически факт е индиция за реалността на имущественото разместване при изпълнението.

Субект на изпълнението /пряко или чрез други лица/ следва да бъде доставчикът. Осигуряването на изпълнение от различно лице не може да има за последица възникването на право на приспадане на данъчен кредит. Косвено доказателство за различно от изпълнителя лице извършило услугите по спорните фактури е отсъствието на достатъчно в качествено и количествено отношение заети лица.

Съгласно обичайната търговска практика, за да защити собствените си икономически интереси, добронамереният търговец би предприел всякакви законосъобразни действия за осъществяване на контакт с контрагентите си и представяне на необходимите доказателства.

На първо място досежно доставчиците „ЕМА“ ЕООД, „НЮЗПРИНТ“ ЕООД, „ЕКСОН“ ООД, „ПОЛИГРАФСНАБ“ АД, „СЛАВ СТРОЙ“ ООД и „АКТИВ БИЗНЕС“ ЕООД в рамките на производството по безспорен начин е установено, че жалбоподателят не е представило никакви документи, вкл. фактурите. Фактури не са представени и от доставчиците. На всички доставчици са връчени редовно ИПДПОЗЛ, като в отговор са представили писмени обяснения, с които отричат да са имали търговски взаимоотношения с „БУЛПЛАСТ-98“ ЕООД и да са му издавали фактури. В чл. 71 от ЗДДС, са предвидени формалните условия за упражняване на правото на приспадане на данъчен кредит. По смисъла на т. 1 на посочената

правна норма, лицето упражнява правото си на приспадане на данъчен кредит, когато притежава данъчен документ, съставен в съответствие с изискванията на чл. 114 и 115, в който данъкът е посочен на отделен ред - по отношение на доставки на стоки или услуги, по които лицето е получател. Тоест, необходимо условие за упражняване правото на приспадане на данъчен кредит е наличието на фактура, оформена съгласно изискванията на ЗДДС. Ето защо и в тази му част РА е правилен и законосъобразен. От „СИМИ 2019“ ЕООД са представени копие на процесните фактури, счетоводни документи и кореспонденции на сметки за м. 12.2019 г. и фактури от предходен доставчик „МАДИ КОНСУЛТИНГ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК].

Не са представени никакви съпътстващи фактурите документи, доказателства за плащане и т.н. След справка в информационната система на НАП, че фактурите, посочени като издадени от „МАДИ КОНСУЛТИНГ“ ЕООД, не са включени в дневника му за продажби нито в периода на издаването, нито в последващи периоди. Това само по себе си обуславя невъзможността жалбоподателят да ползва право на данъчен кредит по тези доставки.

По отношение на доставчика на доставка на стоки и услуги - изработване на настолни календари, предпечат и дизайн, превод на техническа документация, документация за участие в търг, строително скеле, брошури, СМР по договор, провеждане преговори, мониторинг по изпълнение на договори, доставка и ремонт на покривна конструкция, доставка и монтаж на S., транспорт, рекламен сайт, наем на оборудване, по проект IGCC и др. –Д. И. ЕООД, съдът намира изводите на органите по приходите за липса на реалност на доставките за правилни. От приетите писмени доказателства и поведението на този доставчик по безспорен начин се установява, че този доставчик не разполага с достатъчен кадрови и технически потенциал да осъществи спорните доставки. На първо място досежно доставката на стоки- рекламни материали- като вид еднородни вещи същите се подчиняват на режима на чл.24 от ЗЗД досежно прехвърлянето на собствеността върху тях. Доставчикът не е представил доказателства, че е разполагал със стоките, предмет на процесните фактури. Не са представени счетоводни документи, в т.ч. аналитичност на сметка 304 Стоки, от които да се проследи заприходването и изписването на стоките. Липсват и доказателства за мястото на изпълнение, в т.ч. не са представени доказателства за наличие на складови бази/търговски обекти, както и за транспортиране на стоките. Не са налице и приемо-предавателни протоколи, удостоверяващи прехвърляне на собствеността на стоките върху купувача. Всички тези обстоятелства не позволяват еднозначно да се приеме, че е прехвърлена собствеността върху стоките и еднородните вещи, и че същите са преминали във владение на оспорващия. Ето защо и правилно е прието, че не е налице право на приспадане на данъчен кредит.

По отношение на услугите: Касае се за фактуриране на разнородни услуги - изработване на настолни календари, предпечат и дизайн, превод на техническа документация, документация за участие в търг, строително скеле, брошури, СМР по договор, провеждане преговори, мониторинг по изпълнение на договори, доставка и ремонт на покривна конструкция, доставка и монтаж на S., транспорт, рекламен сайт, наем на оборудване, по проект IGCC и др. В случая, при извършената насрещна проверка на „ДЕНИС ИНТЕРНЕТЪНЪЛ“ ЕООД са представени част от фактурите, издадени на жалбоподателя, договор между „ДЕНИС ИНТЕРНЕТЪНЪЛ“ ЕООД - възложител и „ПЕЧАТНИЦА АМАДЕУС“ ЕООД - изпълнител, за извършване на услуги по дизайн, оформление, хартия и печат на книги, рекламни листовки, флаери, брошури и всякакви други материали, хронология на сметка 411 Клиенти за периода от м. 10 до м. 12.2020 г. и от м. 01 до м. 03.2021 г., както и писмени обяснения.

Нито в хода на ревизията, нито в съдебното производство са представени каквито и да било съпътстващи фактурите документи, въпреки че са надлежно изисквани. Липсват договори, от които да се установи конкретен предмет и договорености по отношение на обема на услугите, обектът на извършване /част от фактурите касаят СМР/, лицата, извършили услугите и т.н. Относно рекламните материали не е ясно за чия сметка са същите, какво е посланието, къде са разпространявани. Липсват оферти, задания, поръчки, проекти и други документи, от които да се установи предметът и техническите параметри на

възложените услуги и да внесат яснота относно начина на изпълнението им и тяхното приемане.

Доставчикът е представил договор, сключен с подизпълнител - „ПЕЧАТНИЦА АМАДЕУС“ ЕООД, с който цели да се докаже превъзлагане на услугите, но не са налице никакви други документи за конкретно възложени и извършени услуги. От друга страна, жалбоподателят също е декларирал, че за подизпълнител ползва „ПЕЧАТНИЦА АМАДЕУС“ ЕООД, което налага извод, че услугите са възложени директно от „БУЛПЛАСТ- 98“ ЕООД и обезсмисля ползването на „ДЕНИС ИНТЕРНЕТЪНЪЛ“ ЕООД като изпълнител на услуги, които ще превъзложи на подизпълнител, с който жалбоподателят има търговски взаимоотношения.

По отношение на фактурата с предмет документация за участие в търг, също не са налице никакви доказателства. Не е ясно за какъв търг се касае, какви документи са представени, свързани ли са с дейността на ревизираното лице, кой е изготвил документите и т.н.

По отношение на фактурата с предмет провеждане преговори отново липсват каквито и да било документи. Не са представени доказателства за действително проведени преговори, с кои лица, във връзка с какво са провеждани и т.н.

Не са представени и протоколи за предаване на резултата от извършените услуги.

Всичко това според настоящия състав разколебава твърдението на жалбоподателя за реалност на доставките на услуги от посоченото по горе дружество.

Досежно задълженията по ЗКПО:

На база на констатациите в частта по ЗДДС за липса на реална доставка на стоки и услуги по процесните фактури и във връзка с отказаното право на приспадане на данъчен кредит, както от фактическа така и от правна страна, законосъобразно органите по приходите са приели, че е налице несъответствие между документалната обосновааност на разходите по фактурите и действителните стопански операции. Налице са основанията на разпоредбата на чл. 16, ал.2 т. 4 от ЗКПО, съгласно която не се признават за данъчни цели разходи, които не са документално обосновани по смисъла на този закон. По силата чл. 10, ал. 1 от ЗКПО, счетоводен разход се признава за данъчни цели, когато е документално обоснован чрез първичен счетоводен документ по смисъла на **Закона за счетоводството** /ЗСч./ отразяващ вярно стопанската операция, което в случая не е доказано.

Поради изложеното съдът възприема доводите на жалбоподателя за незаконосъобразност на РА в тази му част за неоснователни.

Ето защо и според настоящия състав ревизионният акт е законосъобразен и следва жалбата срещу него да се отхвърли.

При направено искане за това и на основание чл.161 от ДОПК на приходната администрация се дължат разноски за юрисконсултско възнаграждение в размер на 21180 лева.

Воден от гореизложеното и на основание чл. 160 от ДОПК, съдът

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ оспорването на „Булпласт-98“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] , със седалище [населено място], жк Х. Д. бл.107а партер, чрез Е. П. В., в качеството на управител срещу Ревизионен акт /РА/ №Р-22221421003497-091-001 от 19.01.2022 г., издаден от В. Т. Д. – орган, възложил ревизията, и Е. Л. П. – ръководител на ревизията ,потвърден от директора на дирекция ОДОП при ЦУ на НАП с решение № 613/26.04.2022 г., с който на дружеството е отказано право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 322354,11 лв. ,ведно с лихви в размер на 32124,54лв, и установения допълнителен корпоративен данък по **Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/** в общ размер на 55479,16 лв. и са начислени лихви в общ размер на 3291,44 лв..

ОСЪЖДА „Булпласт-98“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] , със седалище [населено място], жк Х. Д. бл.107а партер, чрез Е. П. В., в качеството на управител, да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при ЦУ на НАП юрисконсултско възнаграждение в размер на 21180 лева.

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

СЪДИЯ: