

РЕШЕНИЕ

№ 16134

гр. София, 04.09.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 66 състав,
в публично заседание на 25.06.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Елка Атанасова

при участието на секретаря Снежана Тодорова, като разгледа дело номер **9575** по описа за **2022** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Съдебното производство е по реда на чл.156 и следващите ДОПК.

Образувано е по жалба на "ДЖЕЙ БИ ЕЛЕКТРОНИКС" ЕООД, ЕИК[ЕИК], чрез адв.дружество "Б. и Т.", представлявано от адв.Т., срещу Ревизионен акт № Р-22221921991521-091-001/21.02.2022г. , частично потвърден с Решение № 1286/16.08.2022г. на директора на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" при Централно управление на Националната агенция за приходите в оспорената му част на установения резултат по ЗДДС за м.09.2019г. , за м.10.2019г., за м.12.2019г., за м.06.2020г., м..08.2020г. , м.10.2020г., за м.11.2020г. и за м.12.2020г., както и в оспорената му част за установения за внасяне корпоративен данък по ЗКПО за внасяне за 2017г., 2018г., 2019г., и 2020г..

Ревизионния акт се оспорва с доводи за необоснованост, като се сочи, че органите по приходите са извели изводи въз основа на косвени доказателства и предположения. Поддържа се, във връзка с констатациите по ЗДДС, че предходния доставчик на дружеството – „ХОЛСЕЙЛ ЕЛЕКТРОНИКС“ ЕООД е открито при извършената насрещна проверка и са представени документи, доказващи реалност на доставките към ревизираното дружество. Твърди се и доказано плащане по фактурите. Поддържа се, че "ДЖЕЙ БИ ЕЛЕКТРОНИКС" ЕООД има трайни във времето търговски взаимоотношения с „ХОЛСЕЙЛ ЕЛЕКТРОНИКС“ ЕООД, като с Решение № 908/04.06.2020г. на директора на ДОДОП, при обжалването на РА от предходна ревизия на дружеството, по отношение на доставки, осъществени от същия доставчик към ревизираното дружество, е приета реалност на доставките. По отношение на

преобразуването на финансовите резултати на дружеството с РА в частта по ЗКПО, са развити доводи, че констатациите на органите по приходите са направени при неизяснена фактическа обстановка и в противоречие със представените при ревизията доказателства. Иска се отмяната на РА в оспорената му част, потвърдена с решението на директора на ДОДОП.

В съдебното производство жалбоподателят се представлява от адв.Б., който поддържа жалбата. В позиция по същество моли за отмяната на РА в оспорената му част, с доводи за реалност на доставките по спорните фактури, по които е отказано право на данъчен кредит и позоваване на заключението на ССЧЕ и на практика на ВАС и на СЕС. Претендира разноски по представен списък на разноските.

Ответникът в производството – директора на ДОДОП се представлява от юрисконсулт А., която оспорва жалбата. Поддържа, че не е доказана реалността на доставките, по които се претендира данъчен кредит. Представя съдебна практика, съобразно която, вследствие извършена ревизия, с влязло в сила съдебно решение, по отношение на доставчик на ревизираното дружество е прието, че той не е получил реални доставки, и прави извод, че същият няма възможност, при липсата на доставка, да осъществи реална такава към жалбоподателя. Моли за присъждане на юрисконсултско възнаграждение в размер на 16 361,90 лв., съобразно материалния интерес по спора и прави възражение на прекомерност на адвокатското възнаграждение, претендирано от жалбоподателя.

Софийска градска прокуратура, редовно призована, не изпраща представител за участие в производството и не представя позиция по съществото на спора.

От фактическа страна съдът установява следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № Р-22221921001521-020-001/15.03.2021г., връчена на 31.03.2021г., изменена със Заповед за изменение на ЗВР (ЗИЗВР) № Р-22221921001521-020-001/30.06.2021г., както и със ЗИЗВР № Р-22221921001521-020-001/15.03.2021г. и ЗИЗВР № Р-22221921001521-020-001/04.08.2021г. е възложено извършването на ревизия на „ДЖЕЙ БИ ЕЛЕКТРОНИКС“ ЕООД, за определяне на задълженията за данък върху добавена стойност за отделните данъчни периоди от 01.09.2019 г. до 31.12.2020 г. и за корпоративен данък от 01.01.2017 г. до 31.12.2020г. Всички посочени заповеди са издадени от А. Г. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., упълномощена със Заповед №РД-01-818/10Д)5.2019 г. на директора на ТД на НАП. Със ЗИЗВР № Р-22221921001521-020-001/04.08.2021г. е разширен обхвата на ревизията и за установяване на задълженията за корпоративен данък за периода 01.01.2017г. – 31.12.2020г. За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221921001521-092-001 /] 3.01.2022 г., връчен на данъчно задълженото лице на 27.01.2022 г. От ревизираното лице по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК не е подадено писмено възражение срещу РД.

Ревизията приключва с РА №-22221921001521-091-001/21.02.2022 г., издаден от А. Г. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията и А. Б. Г., на длъжност главен инспектор по приходите в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С.. Ревизионния акт е връчен на 30.05.2022 г. по електронен път.

Установено е, че дейността на дружеството през ревизирания период е търговия с хардуер, софтуер и иновативни решения в областта на информационните технологии, като се осъществява в офис под наем, находящ се в [населено място], [улица],

съгласно договор за наем от 22.10.2018 г., сключен с „РАТОЛА ИНЖЕНЕРИНГ“ ООД с ЕИК[ЕИК]. Дружеството е регистрирано по ЗДДС на 18.06.2013 г., като същото разполага с 3 фискални устройства за обект за търговска дейност с други стоки. На дружеството е извършено ревизия по ЗДДС за периода от 01.10.2015 г. до 31.01.2019 г., приключила с РА № Р-22221919003542-091-001/03.02.2020 г.

При ревизията, на основание чл. 45 от ДОПК, са извършени насрещни проверки на „ХОЛСЕЙЛ ЕЛЕКТРОНИКС“ ЕООД с ЕИК[ЕИК], приключила с Протокол за извършена насрещна проверка (ПИНП) № П-22221021058358-141-001/26.05.2021 г. По отношение на ревизираното дружество са наложени предварителни обезпечителни мерки с Постановление за предварителни обезпечителни мерки с вх. №С210022-023-0002622/24.09.2021г., впоследствие част от тях отменени.

В отговор на връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения /ИПДПОЗЛ/ №Р-22221921001521-040-001/31.03.2021 г. от дружеството са представени изискваните документи.

С Протокол № 1840456/27.08.2021г. (л.422 от папка прил.2) е извършено присъединяване на документи и доказателства, събрани в хода на производство по ревизия на дружеството, приключила с РА № Р-22221919003542-091-001/13.02.2020г. Приобщените доказателства са описани в протокола.

В резултат на събраните доказателства установяванията при ревизията, свързани с непризнатото право на данъчен кредит и в частта по ЗКПО са следните:

В частта по ЗДДС.

В хода на ревизията е установено, че за ревизирания период дружеството е декларирало основен предмет на дейност търговия с хардуер, софтуер и иновативни решения в областта на информационните технологии. От ревизираното лице е посочено, че предлага широка гама от продукти на утвърдени в световен мащаб производители, както и услуги по внедряването и привеждането на тези продукти в експлоатация според нуждите на клиента. Дружеството е декларирало облагаеми доставки със ставка 20% на територията на страната и вътреобщностни доставки на стоки и доставки към „С. СЕЕ“, „А. INTERNATIONAL AL OF W. F.“, „АИТОНИКС ДООЕЛ“, за които са издадени фактури, в които не е начислен ДДС .Издадените фактури са посочени в РД (стр.27), който по реда на чл. 120, ал. 2 от ДОПК е неразделна част от РА. При ревизията не са установени основания за корекция на данъчната основа на извършените доставки и на начисления данък.

Установено е, че ревизираното дружество е декларирало доставки на „лицензи „W. 7 PRO“ и „лицензи W. 10 PRO“ към „АИТОНИКС ДООЕЛ“ - М. през 2018 г. по общо 4 /четири/ фактури на обща стойност от 79 309,71 лв. В представени писмени обяснения в предходно ревизионно производство (л.825-827 от папка прил.3), приобщено към настоящото, е посочено, че доставките са извършени по електронен път, чрез email, като на клиента са издадени фактури, съставени на английски и български език, а плащанията са по банков път. Приложена е кореспонденция между двете дружества, приемо-предавателни протоколи /ППП/ за получените лицензи, фактури и банкови извлечения. Поради това, че доставените „лицензи W. 7 PRO“ и „лицензи W. 10 PRO“ са стоки, не е начислен ДДС във фактурите, съгласно изискванията на чл. 21, ал. 2, ал. 5, т. 2, б. „а“ от ЗДДС. В резултат на извършена справка в информационния масив на НАП е установено, че ревизираното лице е издало 2 /две/ кредитни известия (КИ) по отношение на декларираните по-горе доставки към „АИТОНИКС ДООЕЛ“ през м.

03.2020 г. и м. 04.2020 г. в общ размер на 72 265,72 лв. Констатирано е, че от дружеството не са представени доказателства във връзка с издадените КИ, от които да е видно връщане на паричните средства, както и електронна кореспонденция, съгласно която доставките са върнати на ревизираното лице.

По отношение на фактурите, издадени на „А. I. OF W. F.“ е посочено от дружеството, че е извършило доставки на „лицензи за комуникационен сървър“, като същите са осъществени по електронен път (чрез email). Лицензите включват в себе 32 символен „С.“ и 50 символен „К.“, кодове, необходими за активация, което на практика не позволява те да бъдат предоставени на хартиен носител. Пояснено е, че на „А. I. OF W. F.“ са издадени проформа фактури и фактури, съставени на английски език и български език, като плащанията са извършени по банков път. За доказване на реалността на доставките е приложена кореспонденция между двете дружества, потвърждения за получените лицензи, проформа фактури, фактури и банкови извлечения. В представените копия на фактурите, издадени към „А. I. OF W. F.“, като основание за начисляване на ДДС е посочен чл.21 ал.2, ал.5 т.2 б.а от ЗДДС, като е прието от дружеството че доставените лицензи са стоки.

В хода на ревизията е изследван произхода на лицензите, като е извършена насрещна проверка на доставчика „ХОДСЕЙЛ ЕЛЕКТРОНИКС“ ЕООД, както и на неговите предходни доставчици, в резултат на което не е установена фактическа възможност на „ХОДСЕЙЛ ЕЛЕКТРОНИКС“ ЕООД да е придобие и извърши тези доставки към „ДЖЕЙ БИ ЕЛЕКТРОНИКС“ ЕООД. Основание за този извод на органите по приходите са констатации при ревизията, свързани с липсата на доказателства за произхода на стоката при „Холсейл електроникс“ ЕООД тъй като нито един от неговите доставчици - „ЛАВА ЕЛЕКТРОНИКС“ ЕООД с поддоставчици „Профимпекс“ ЕООД, „Оптимa бизнес груп“ ЕООД и „Комета финанс БГ“ ЕООД не е реален доставчик. В ревизионното производство е прието, че след като от събраните доказателства не се установява реалното получаване на лицензите от ревизираното лице, то няма категорични доказателства и за тяхната последваща доставка. Поради това органите по приходите са извели извод, че не е налице доставка на услуга по смисъла на чл. 9, ал. 2, т. 1 от ЗДДС с място на изпълнение по чл. 21, ал. 2 от ЗДДС в трета страна, без да е начислен ДДС по изброените 4 /четири/ фактури на стр. 28 от РД на обща стойност от 848 106,55 лв., издадени от „ДЖЕЙ БИ ЕЛЕКТРОНИКС“ ЕООД на „А. I. OF W. F.“.

В ревизионното производство е установено, че ревизираното лице е упражнило право на приспадане на данъчен кредит по 9 общо фактури, издадени от „ХОЛСЕЙЛ ЕЛЕКТРОНИКС“ ЕООД, в общ размер на 121 524,00 лв., с предмет на доставката „Лиценз за комуникационен сървър“, както следва – фактура № 167/20.09.2019г., фактура № 170/30.09.2019г., фактура № 178/20.12.2019г., фактура № 190/25.08.2020г., фактура № 192/10.08.2020г., фактура № 197/21.10.2020г., фактура № 198/17.11.2020г., фактура № 199/21.12.2020 и фактура № 202/29.12.2020г. Извършена е насрещна проверка на „ХОЛСЕЙЛ ЕЛЕКТРОНИКС“ ЕООД, при която са установени собственика на дружеството и предмета на дейност, сред които и извършването на редица софтуерни услуги като администриране на софтуерни структури, внедряване на ERP системи, CRM системи, W. дизайн и други. Дружество „Х. Е.“ е регистрирано по ЗДДС на 30.07.2015 г. От проверяваното лице по електронен път са представени Анекс 1 от 02.09.2019 г. и Анекс 2 от 18.03.2020г. по Рамков Договор за

доставка на стоки и изпълнение на услуги от 01.09.2017 г. Представено е и Рамково споразумение за доставка на телекомуникационно оборудване № 004/2019 от 22.02.2019 г., сключени между ревизираното дружество и „ХОЛСЕЙЛ ЕЛЕКТРОНИКС“ ЕООД, в качеството на изпълнител. Констатирано е, че предмет на споразумението е телекомуникационно оборудване и офис техника за сума не по-малка от 600 000,00 евро за всеки 6 месеца, съгласно ценовите оферти на изпълнителя и на база писмена заявка и техническа спецификация към нея от възложителя, с уговорени срокове и условия за заявките, като е предвидено, заявката и офертата да стават неразделна част от договора. Представени са фактури, издадени от предходния доставчик - „ЛАВА ЕЛЕКТРОНИКС“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] с предмет лиценз за комуникационен сървър. Представени са извлечения от Pay SERA по сметки за извършени плащания към „ЛАВА Е.“ ЕООД в размер на 233 100,00 лв.

Извършена е проверка във всички дневници за покупки на „ЛАВА ЕЛЕКТРОНИКС“ ЕООД и на всички доставчици на дружеството, при която е установено, че „ПРОФИМПЕКС“ ЕООД, купува стока единствено от „ТЕТРАНЕКС“ ЕООД, чийто доставчици не са издавали фактури към него. По отношение на предходния доставчик „ОПТИМА БИЗНЕС ГРУП“ ЕООД е установено, че е купува от дружество, което също няма доставки. За „КОМЕТА ФИНАНС БГ“ ЕООД, при проследяване на стоката е констатирано, че отново се достига до доставчика „ОПТИМА БИЗНЕС ГРУП“ ЕООД.

Чрез представени извлечения от Pay SERA A. number: [банкова сметка] и плащания по сметка EUR4810006817481 (I T813500010006817481/[банкова сметка] са установени плащанията между ревизираното лице и прекия доставчик, проследени по дати, основание и суми.

В резултат на тези действия органите по приходите са приели, че няма доказателства за произхода на лицензите за комуникационен сървър при „ХОЛСЕЙЛ ЕЛЕКТРОНИКС“ ЕООД, тъй като за нито един от посочените доставчици не е установен реален поддоставчик. Също така е прието, че не са представени и доказателства и относно начина на придобиване на лицензите, търговска и електронна кореспонденция. Прието е, че след като „ХОЛСЕЙЛ ЕЛЕКТРОНИКС“ ЕООД не е притежавало такива лицензи, то няма как и да е прехвърлило собствеността върху тях на „ДЖЕЙ БИ ЕЛЕКТРОНИКС“ ЕООД.

От прекия доставчик „ХОДСЕЙЛ Е.“ е представена щатна обратна ведомост, съгласно която, в дружеството са били назначени А. Н. Кюшева, на длъжност технически сътрудник, считано от 21.02.2019 г. и А. Х. К., на длъжност управител, считано от 01.01.2017 г., като по отношение на последния е представено удостоверение за професионална квалификация. Установено е, че лицензите са придобити от "Лава електроникс" ЕООД.

В хода на ревизионното производство от ревизираното дружество са представени Рамково споразумение за доставка на телекомуникационно оборудване и приемо-предавателни протоколи за предаване на стоката, банкови преводи между сметките на двете дружества, както и за осчетоводяване на фактурите и плащанията.

При извършена справка в информационния масив на НАП е установено, че „ХОЛСЕЙЛ ЕЛЕКТРОНИКС“ ЕООД е сключило редица идентични рамкови споразумения, измежду които е и „АМЕРИКА И. ЪФ У. ФЛОРИДА И.“, съгласно Рамково Споразумение № 1001/2017 г. от 14 02,2017 г. за доставка на телекомуникационно оборудване между „АМЕРИКА И. ЪФ У. ФЛОРИДА И.“, в

качеството на възложител и „ХОЛСЕЙЛ ШШКТРОНИКС“ ЕООД, в качеството на изпълнител, а именно към клиента на ревизираното лице, придобил лицензите. Предвид горното от органите по приходите е направен извод, че фактурите за продажба на същите стоки, издадени към ревизираното лице от „ХОЛСЕЙЛ ЕЛЕКТРОНИКС“ ЕООД са лишени от основание за издаване от икономическа гледна точка, като със същите е извършено префактуриране на стоки с цел създаване на данъчно предимство за ревизираното лице с цел акумулиране на данъчен кредит.

След анализ на представените документи е формирано заключение, че по спорните фактури не са представени нито конкретни заявки с приложена техническа спецификация, включваща данни, индивидуализиращи конкретното оборудване от производител, респ. вносител, има ли изисквания за окомплектоване с приложени части и артикули за монтаж, софтуерно обезпечаване, възможности за ъпгрейд.

При тези установявания и изводи, на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС и чл. 9 и чл. 25, ал. 2 от ЗДДС на „ДЖЕЙ БИ ЕЛЕКТРОНИКС“ ЕООД е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 121 524,00 лв. по посочените вече 9 /девет/ фактури издадени от „ХОЛСЕЙЛ ЕЛЕКТРОНИКС“ ЕООД, а именно по фактури №№ 167/20.09.2019г., № 170/30.09.2017г., № 178/20.12.2019г., 190/25.06.2020г., 192/10.08.2020г., 197/21.10.2020г. 198/17.11.2020г., 199/21.12.2020г. и 202/29.12.2020г. В резултат на гореизложеното с РА е определен ДДС за внасяне в размер на 124 303,93 лв., като за несвоевременно внасяне на данъка на основание чл. 175, ал. 1 от ДОПК и чл. 1 от Закона за лихвите върху данъци, такси и други подобни държавни вземания /ЗЛДТДПДВ/, са начислени лихви в размер на 18 816,03 лв.

При обжалването на РА пред директора на ДОДОП решаващия орган е приел, във връзка с фактурите, издадени от „ХОЛСЕЙЛ ЕЛЕКТРОНИКС“ ЕООД на ревизираното лице, както и приемо-предавателните протоколи към тях, че са съставени, с цел извличане на благоприятни последици за получателя, а именно обосноваването на реалността на фактурираните му доставки на „лицензи“ от горесцитирания доставчик. Приел, че в конкретния случай е налице знание при ревизираното лице, че не е налице насрещна престация по фактурираните му доставки на „лицензи“ от процесния доставчик. Доколкото „ХОЛСЕЙЛ ЕДЕКТРОНИКС“ ЕООД не може да се легитимира, като извършител ца доставките на „лицензи“, не са налице доказателства за настъпило данъчно събитие, следователно и за начисляване на данък от съответния доставчик. При издадени фактури и начислен данък, без да е налице фактически извършена стопанска операция, не е налице правото на приспадане на данъчен кредит, предвид разпоредбата на чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС във връзка е чл. 6 и та. 9 от ЗДДС. Предвид изложеното, след като липсва доставка по смисъла на чл. 6 от ЗДДС и чл. 9 от ЗДДС, която да е облагаема по смисъла на чл. 12 от ЗДДС, не е налице задължение за начисляване на ДДС от страна на доставчика, а за получателя не е налице право на приспадане на данъчен кредит.

По Закона за корпоративното подоходно облагане

От дружеството е подадена годишна данъчна декларация /ГДД/ по чл. 92 от ЗКПО за 2017 г., с която са декларирани приходи от 1 963 386,75 лв., разходи от 1 948 712,65 лв., счетоводен финансов резултат –счетоводна печалба от 14 674,10 лв., данъчен финансов резултат – данъчна печалба от 15 079,33 лв., корпоративен данък от 1507,93 лв., направени авансови вноски за корпоративен данък от 2100 лв. и надвнесен данък от 592,07 лв.

След анализ на представените оборотна ведомост /ОВ/ и главна книга за периода е установено разминаване в размер на 43 528,29 лв., което представлява разлика между отчетените приходи в ОВ по сч. с/ки 702 и 703 в размер на 2 006 916,17 лв. и декларирания в ГДД приходи от 1 962 824,25 лв. С така установената разлика, на основание чл. 78 от ЗКПО, е извършена корекция на приходите, които е следвало да бъдат отчетени през текущата година, съгласно изискванията на нормативен акт, но не са отчетени от данъчно задълженото лице, в резултат на което С. е увеличен с 43 528,29 лв.

В хода на ревизията е установена разлика в декларирания ДДС в регистър дневник за покупките в размер на 11 734,98 лв., която се дължи на сторниран Протокол по чл. 117 от ЗДДС №96/20,09.2017 г. във връзка с деклариран В. па лек автомобил „И. КУ50 ХИБРИД“ с рег. [рег.номер на МПС] с ДО в размер на 58 674,90 лв. и ДДС в размер на 11 734,98 лв. от „АУТОНАУС VON D. WEPPE“ . Сторнирането е извършено в резултат на връчена от органи на НАП покана по чл. 103 от ДОПК №П-2222191К074S60-177-00 J/03.09.2018 г., във връзка с установени обстоятелства, че горесцитирания автомобил е регистриран на територията на Република България в КАТ на 05.09.2017 г. с рег. [рег.номер на МПС] , като същият се съхранява в гараж, който се ползва под наем на адрес: [населено място], [улица], като МПС има действаща гражданска отговорност и застраховка автокаско към ЗК „А.“. Установен е пробег на автомобила към 31.08.2018 г. от 21 879 км. Съгласно документи и спецификации от продавача „АУТОНАУС VON D. WEPPE“ горесцитирания автомобил е закупен с пробег 15 912 км., като същият е заведен в счетоводството на дружеството като стокова наличност в счетоводна с/ка 304 /Стоки/. При проверката и направеният оглед е установено, че автомобила е регистриран в КАТ още при закупуването му и отговаря на всички изисквания съгласно Закона за движение по пътищата. Предвид това, че МПС се използва и отчита разходи за гориво, поддръжка и следва да се отрази като ДМА в счетоводството на дружеството, е прието, че следва да се направи корекция на ползваният

ДДС по отношение на направените разходи на основание чл. 70, ал. 1, т. 5 от ЗДДС, като дружеството е уведомено, че следва да извърши корекция на ползвания ДК за покупка на лекия автомобил по протокол № 96/20.09.2017 г. и направените разходи, за които е ползван ДДС, на основание чл. 70, ал. 1, т. 4 и т.5 от ЗДДС, като се посочи ДК в дневника за покупки с отрицателен знак в СД по ЗДДС за м. 08.2018 г. Поради това, че не са налице пътна книжка и пътни листа е направен извод, че е налице „скрито разпределение на печалбата“, поради изтичане на паричен ресурс от предприятието.

С оглед на гореизложеното на основание чл. 26, т. 11 от ЗКПО е извършено увеличение на финансовия резултат на дружеството със сумата от 70 409,88 лв., представляваща отразени разплащания по сметка 504 към AUTONAUS VON D. WEPPEL за придобиването на посочения автомобил.

На дружеството е извършено ревизионно производство по ЗДДС за периода от 01.10.2015 г. до 31.01.2019 г., приключило с РА №Р-22221919003542-091-001/03.02.2020г. с допълнително установени задължения за ДДС в размер на 253 056,20 лв, и лихвите за просрочия към тях в размер на 51 519,27 лв. С Решение № 908/04.06.2020 г. на директора на дирекция ОДОП С., ревизионния акт е изменен за м.11.2017 г. с определен ДДС за внасяне 6 092.90 лв. за отказан кредит по фактура № 035/30.11.2017 г.. с доставчик „Д. АЙ Е.“ ЕООД е ЕИК[ЕИК] с ДО от 30 464.50 лв. и ДДС от 6 092,90 лв.

От приходите органи е установено, че дружеството не е извършило корекция на подадената ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2017г., като не е коригирало разхода, довел до намаляване на счетоводната печалба. В резултат на гореизложеното на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО, във връзка с чл. 10, ал. 1 по реда на чл. 23, ал. 2 т. I, чл, 16, ал. I и ал. 2 от ЗКПО е извършено преобразуване на финансов резултат, като същият е увеличен със сумата от 30 464,50 лв. представляващ разхода довел до намаляване на счетоводната печалба, който е в резултат от сделки, без те да са реално осъществени и не са документално обосновани.

При ревизията е установено, че през 2017 г. дружеството е получило и отразило кредитни известия /КИ/ в дневниците си за покупки по ЗДДС с данъчна основа в общ размер на 65 264,87 лв. и ДДС от 13 052,98 лв., като същите са подробно изброени на стр. 7 от РД, който по реда на чл. 120, ал. 2 от ДОПК е неразделна част от РА. По отношение на КИ е установено след анализ на представените ОВ и главни книги за периода, че дружеството не ги е отразило в счетоводството си, поради което на основание чл. 79 във връзка с чл. 10 от ЗКПО е извършено увеличение на

С. със сумата от 65 264,87 лв., представляваща отчетени разходи по фактури, за които има издадени КИ.

След извършеното увеличение на С. в общ размер на 209 667,54 лв. е установен ДФР за 2017 г. в размер на 224 746,87 лв. и КД за внасяне в размер на 22 474,69 лв., като след приспадане на декларирания и внесен от дружеството данък от дружеството от 1 507,93 лв., тъй като сумата от 592,07 лв. е прехвърлена в обща сметка, е установен КД за довносяне в размер на 20 966,76 лв.

От дружеството е подадена ГДД за **2018 г.** по чл. 92 от ЗКПО е която са декларираны приходи от 2 553 280,72 лв., разходи от 2 511 521,95 лв., С. от 41 758,77 лв., ДФР от 40 042,13 лв., КД в размер на 4 004,21 лв., направени авансови вноски от 3 500,00 лв., като разликата от 504,21 лв. е внесена в срок от ревизираното лице.

След анализ на представените оборотна ведомост /ОВ/ и главна книга за периода е установено разминаване в размер на 28 009,21 лв., което представлява разлика между отчетените приходи по ОВ в см.702, см.703 и 709 в размер на 2 581 289,73 лв. и декларираните в ГДД приходи от 2 553 280,72 лв. С така установената разлика, на основание чл. 78 от ЗКПО, е извършена корекция на приходите, които е следвало да бъдат отчетени през текущата година, съгласно изискванията на нормативен акт, но не са отчетени от данъчно задълженото лице. В резултат на това С. е увеличен с 28 009,21 лв.

Във връзка с отразени от дружеството КИ през 2018г. в дневниците за покупки по ЗДДС с данъчна основа в размер на 66 930 лв. и ДДС от 13 386 лв. е установено от органите по приходите, че същите дружеството не ги е отразило в счетоводството си, поради което на основание чл. 79 във връзка с чл. 10 от ЗКПО е извършено увеличение на С. със сумата от 66 930,00 лв., представляваща отчетени разходи по фактури, за които са издадени КИ.

След извършеното увеличение на С. в общ размер на 94 939,21 лв, е установен ДФР за 2018 г. в размер на 134 981,34 лв, и КД за внасяне в размер на 13 498,13 лв., като след приспадане на декларирания и внесен от дружеството данък от дружеството от 4 004,21 лв. е установен КД за довносяме в размер на 9 493,92 лв.

От дружеството е подадена ГДД за **2019 г.** по чл. 92 от ЗКПО, с която са декларираны приходи от 2 596 939,63 лв., разходи от 2 575 485,99 лв., С. от 21 453,64 лв., ДФР от 23 766,35 лв., КД в размер на 2 376,64 лв., направени авансови вноски от 2 000,00 лв. и данък за довносяне в размер в размер на 376,64 лв., който е внесен в срок от дружеството. След анализ на представените оборотна ведомост /ОВ/ и главна книга за периода е

установено разминаване в размер на 36 946,44 лв., което представлява разлика между отчетените приходи по ОВ в см.702, см.703 и см. 709 в размер на 2 597 353,06 лв. и декларирания в ГДД приходи от 2 562 406,62 лв. С така установената разлика на основание чл. 78 от ЗКПО е извършена корекция на приходите, които е следвало да бъдат отчетени през текущата година, съгласно изискванията на нормативен акт, но не са отчетени от данъчно задълженото лице, в резултат на което С. е увеличен с 36 946,44 лв. При посочването на сумата, с която е увеличен С. е допусната техническа грешка в изписването на втората цифра от хилядите, като вместо точната сума от 34 946,44 лв. е посочена сумата от 36 946,44 лв.

На основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО, във връзка с чл.10, ал. 1 по реда на чл. 23, ал. 2 т. 1, чл. 16, ал. 1 и ал. 2 от ЗКПО е извършено преобразуване на декларирания данъчен финансов резултат със сумата от **141 180,00 лв.** представляващ осчетоводения разход по кредита на сч. сметка 304 /Стоки/ по изброените на стр. 16 от РД фактури, издадени на ревизираното дружество от „ХОЛСЕЙЛ ЕЛЕКТРОНИКС“ ЕООД, по отношение на които е прието, че са резултат от сделки, които не са реално осъществени и документално обосновани. При ревизията е установено, че всички стоки, получени от „ХОЛСЕЙЛ ЕЛЕКТРОНИКС“ ЕООД, осчетоводени по дебита на с-ка 304 през 2019 г. са изписани в разходите за същата година, поради което е направен извод, че цялата доставна стойност (историческата цена) на процесните доставки, фактурирани от посочения по-горе доставчик, са включени в разходите за съответната година, чрез статията „балансова стойност на продадени активи (без продукция).

Установено е, и че през 2019г. дружеството е получило и отразило КИ в дневниците си за покупки по ЗДДС с обща данъчна основа 275 824,52 лв. и ДДС от 55 164,90 лв. По отношение на тези КИ (посочени в РД на стр.17-19) констатациите на органите по приходите са, че дружеството не ги е отразило в счетоводството си. Поради това, на основание чл. 79 във връзка с чл. 10 от ЗКПО е извършено увеличение на С. със сумата от 275 824,52 лв., представляваща отчетени разходи по фактури, за които са издадени КИ.

След извършеното увеличение на С. в общ размер на 453 950,96 лв. е установен ДФР за 2019 г. в размер на 477 717,31 лв. и |СД за внасяне в размер на 47 771,73 лв., като след приспадане на внесения от дружеството данък от дружеството от 2 376,64 лв, е установен КД за довносяне в размер на 45 395,09 лв.

От дружеството е подадена ГДД за **2020 г.** по чл. 92 от ЗКПО, с която са

декларирани приходи от 2 590 372,07 лв., разходи от 2 556 423,70 лв., С. от 33 948,37 лв., ДФР от 34 407,62 лв., КД в размер на 3 440,76 лв., направени авансови вноски от 2 500,00 лв. и данък за довнасяне от 940,76 лв., като същият е внесен в предвидения от закона срок. След анализ на представените оборотна ведомост /ОВ/ и главна книга за периода е установено разминаване в размер на 425,39 лв., което представлява разлика между отчетените приходи по ОВ и декларираните в ГДД приходи, като с така установената разлика не е извършено преобразуване на С. от приходните органи, поради незначителния ѝ размер.

При ревизията е установено несъответствие от 55 944,23 лв. между разходите в представената ОВ за 2020 г. в размер на 2 500 479,47 лв. и в ГДД в която са деклариран разходи от 2 556 423,70 лв. На основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО, във връзка с чл. 10, ал. 1 по реда на чл. 23, ал. 2, т. 1, чл. 16, ал. 1 и ал. 2 от ЗКПО е извършено увеличение на С. със сумата от 55 944,23 лв.

При ревизията е установено, че през 2020 г. дружеството е получило и отразило кредитни известия /КИ/ в дневниците си за покупки по ЗДДС с данъчна основа в общ размер на 18 618,56 лв. и ДДС от 3 723,73 лв., като същите са подробно изброени на стр. 23 от РД. По отношение на КИ е установено, след анализ на представените ОВ и главни книги за периода, че дружеството не ги е отразило в счетоводството си, поради което на основание чл. 79 във връзка с чл. 10 от ЗКПО е извършено увеличение на С. със сумата от 18 618,56 лв., представляваща отчетени разходи по фактури, за които са издадени КИ.

На основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО, във връзка с чл.10 , ал. 1 по реда на чл. 23, ал. 2 т. 1, чл. 16, ал. 1 и ал. 2 от ЗКПО е извършено преобразуване на декларирания данъчен финансов резултат със сумата от 466 440,00 лв. представляващ осчетоводения разход но кредита на сч. сметка 304 /Стоки/ по вече изброените фактури, издадени на ревизираното дружество от „ХОЛСЕЙЛ ЕЛЕКТРОНИКС“ ЕООД, по отношение на които е прието, че са резултат от сделки, които не са реално осъществени и документално обосновани. При ревизията е установено, че всички стоки, получени от „ХОЛСЕЙЛ ЕЛЕКТРОНИКС“ ЕООД, осчетоводени по дебита на с-ка 304 през 2019 г. са изписани в разходите за същата година, поради което е направен извод, че цялата доставна стойност (историческата цена) на процесните доставки, фактурирани от посочения по-горе доставчик, е включени в разходите за съответната година, чрез статията „балансова стойност на продадени активи (без продукция).

След извършеното увеличение на С. в общ размер на 613 368,51 лв, е установен ДФР за 2020 г. в размер на 647 776,13 лв. и КД за внасяне в

размер на 64 777,61 лв., като след приспадане на внесения от дружеството данък от дружеството от 3 440,76 лв. е установен КД за довносяне в размер на 61 336,85 лв.

За несвоевременно внасяне на дължимия КД за периода от 2017 г. до 2020 г. в общ размер на 137 192,62 лв., на основание чл.175 от ДОПК, във връзка с чл. 1 от Закона за лихвите върху данъци, такси и други подобни държавни вземания /ЗЛДТДПДВ/ са начислени лихви за просрочие в размер на 25 377,26 лв.

След подадена жалба от ревизираното дружество решаващия орган е приел, че за 2019 г. и 2020 г. е безспорно установена липса на реалното извършване на доставка от „ХОЛСЕЙЛ ЕЛЕКТРОНИКС“ ЕООД, т.е. касае се за разходи, които участват във финансовия резултат за съответната година, но тези разходи реално не са извършени, тъй като не е извършен разход по придобиването на стоките, поради това, че липсва фактическа доставка на лицензи. Приел е, че предметът на процесните фактури е отразен в активите в нарушение на принципа за документална обосновааност на стопанските операции, при което разходите, отразени в статията „балансова стойност на цродадени активи (без продукция) не са документално обосновани по смисъла на чл. 10 от ЗКПО и на основание чл.26 т.2 от ЗКПО законосъобразно е преобразуван финансовия резултат на дружеството по реда на чл. 26, т. 2 от ЗКПО във връзка с чл. 10, ал. 1 от ЗКПО и чл. 16, ал. 1 от ЗКПО за 2019 г. със сумата от 141 180,00 лв. и за 2020 г. със сумата от 466 440,00 лв.

Решаващият орган е приел, че при констатациите в хода на ревизията за неотчетени приходи за 2017 г. от 43 528,29 лв., за 2018 г. от 28 009,21 лв., и за 2019 г. от 34 946,44 лв., със същите законосъобразно е извършено увеличение на финансовия резултат по реда на чл. 78 от ЗКПО, за съответните периоди.

По отношение на установеното за 2020г. несъответствие от 55 944,23 лв. между разходите в представената оборотна ведомост в размер на 2 500 479,47 лв. и отразените разходи в ГДД в размер на 2 556 423,70 лв., решаващия орган е приел и за законосъобразно извършеното увеличение на финансовия резултат за 2020 г. със сумата от 55 944,23 лв., на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО във връзка с чл. 10, ал. 1 от ЗКПО и чл. 23, ал. 2, т. 1 от ЗКПО и чл. 16, ал. 1 от ЗКПО, както и извършеното увеличение на финансовия резултат на дружеството за 2017 г. с 65 264,287 лв., за 2018 г. с 66 930,00 лв., за 2019 г. с 275 824,52 лв. и за 2020 г. с 18 618,56 лв., на основание чл. 79 от ЗКПО и чл. 10, ал. 1 от ЗКПО, представляващи стойността на отразените КИ в дневниците за покупки, с които от дружеството не е извършено намаление на разходите за

съответните ревизирани периоди.

Решаващият орган е приел извършено увеличение на финансовия резултат със стойността на фактура № 035/30.11.2017 г., издадена от „Джей Би Електроникс“ ЕООД на „Джей Ай Електроникс“ ЕООД, по която с РА от предходната ревизия на дружеството, потвърден в тази му част с Решение № 908/04.06.2020г., е отказано правото на приспадане на ДДС в размер на 6 092,90 лв. При неизвършена от ревизираното дружество за 2017г. корекция на финансовия резултат, е приет за законосъобразен РА и в тази му оспорена част, с която на основание чл.26 т.2 от ЗКПО вр. с чл.10 ал.1 от ЗКПО, е извършено преобразуване на финансов резултат на дружеството за 2017 г. със сумата от 30 464,50 лв, представляващ разход, довел до намаляване на счетоводната печалба, който е в резултат от сделка, която не е реално осъществена.

Решаващият орган е приел за законосъобразно и извършеното увеличение на финансовия резултат на дружеството със сумата от 70 409,88 лв., представляваща отразени разплащания по см. 504 към „АУТОНАУС VON D. WEPPE“ за придобиването на лек автомобил „И. КУ50 ХИБРИД“ с рег. [рег.номер на МПС] , тъй като декларирания ДДС в регистър дневник за покупките в размер на 11 734,98 лв. е сторниран с Протокол по чл. 117 от ЗДДС № 96/20,09,2017 г. във връзка с покана от НАП по реда на чл 103 от ДОПК. При липсата на пътна книжка и пътни листа по отношение на МПС, решаващият орган е споделил изводите на ревизиращите , че е налице „скрито разпределение на печалбата“, поради изтичане на паричен ресурс от предприятието, при което правилно, тези разходи, на основание чл.26 т.11 от ЗКПО не са признати за данъчни цели.

В съдебното производство са приети доказателствата, представени с административната преписка, както и допълнително представените от страните.

По отношение на доставчика „ХОЛСЕЙЛ ЕЛЕКТРОНИКС“ ЕООД ответника представи решение по адм.д. № 10346/2022г. по описа на АССГ, влязло в сила на 06.04.2023г., с което съдът е отхвърлил жалбата на дружеството срещу ревизионен акт от 07.07.2021г., потвърден с решение № 940/13.06.2022г. на ДОДОП, с който са установено задължения по ЗДДС за данъчни периоди м.07.2017г., от м.09.2017г. до м.09.2018г. и от м.11.2018г. до м.05.2019г., ведно с лихви, във връзка с доставки от ХЕМЕТАЛЕКСПОРТ ИМПОРТ“ ЕООД, „МАКС ТЕХНОЛОДЖИ ЕУ“ ЕООД, „Д. АЙ ЕЛЕКТРОНИКС4 ЕООД и „Тръст комюникейшън“ ЕООД.

По искане на жалбоподателя, съдът допусна изслушването на

съдебно-счетоводна експертиза. Представеното заключение от вещото лице съдът кредитира, като обективно, пълно, съответстващо на писмените доказателства, неоспорено от страните. Заключението на експертизата установява, че издадените от доставчика „Холсейл Електроникс“ ЕООД на „Джей Би Електроникс“ ЕООД, фактури са с предмет един и същ вид стока (услуга) „Лиценз за комуникационен сървър“, посочен с количество, цена и стойност, фактурите са придружени от документи, както следва: Рамков договор за доставка на стоки и изпълнение на услуги, Рамково споразумение за доставка на телекомуникационно оборудване (в т.ч. по Позиция 2: Лицензи за комуникационен сървър), Приемо – предавателен протокол (приложен към всяка една от фактурите на доставчика поотделно) за Електронен лиценз за комуникационен сървър, като тези констатации са идентични и с констатациите в РД. Във фактурите, издадени от предходния доставчик „Лава Електроникс“ ЕООД на „Холсейл Електроникс“ ЕООД, който е пряк доставчик на „Джей Би Електроникс“ ЕООД по делото, е фактуриран един и същ вид стока (услуга) „Лиценз за комуникационен сървър“, по количество, цена и стойност. Съпътстващи фактурите документи са приложените Приемо –предавателни протоколи за Електронен лиценз за комуникационен сървър. Заключението на експертизата установява и представените документи към фактурите, издадени от доставчиците на „Лава Е.“. фактури, издадени от „Холсейл Електроникс“ ЕООД (пряк доставчик), са включени в Дневниците за покупките, респ. в СД по ЗДДС на „Джей Би Електроникс“ ЕООД, за съответните данъчни периоди.

Според заключението на експертизата, фактурите, издадени на „Джей Би Електроникс“ ЕООД са включени в Дневниците за продажбите, респ. в СД по ЗДДС на „Холсейл Електроникс“ ЕООД, който е пряк доставчик, за съответните данъчни периоди.

Фактурите, издадени от „Лава Електроникс“ ЕООД (предходен доставчик), са включени в Дневниците за покупките, респ. в СД по ЗДДС на „Холсейл Електроникс“ ЕООД (пряк доставчик), за съответните периоди.

Идентични са констатациите и по отношение на фактурите, издадени от „Перфект 2000“ ЕООД, „Лава Електроникс“ ЕООД, „Оптимал Бизнес Груп“ ЕООД, както и „Комета Финанс БГ“ ЕООД и „Делта Партнерс“ ЕООД.

В издадените от „Холсейл Електроникс“ ЕООД на „Джей Би Електроникс“ ЕООД фактури, данъкът е посочен на отделен ред, същите са включени в отчетните регистри (дневници за продажби), респективно в

СД за ДДС на доставчика за съответните данъчни периоди, при което данъкът би следвало да се счита за начислен, по смисъла на чл. 86, ал. 1 от ЗДДС. След изследване на банкови извлечения и по счетоводни данни на „Джей Би Електроникс“ ЕООД и „Холсейл Електроникс“ ЕООД (представени и находящи се по делото) вещото лице е установило плащания по банков път по фактурите. Експертизата установява извършени от жалбоподателя последващи доставки по спорните фактури на A. I. of W. F., каквито са и констатациите на органите по приходите, като е налице съответствие между покупките и продажбите в резултат на анализ на стокният поток за движението на стоката „Лиценз за комуникационен сървър“. От счетоводна гледна точка заключението на експертизата установява, че документоборота по покупки по фактури на „Холсейл Електроникс“ ЕООД е достатъчен за вземане на счетоводни записвания, които са съобразени с методологията на счетоводната отчетност и с вътрешния сметкоплан.

В отговор на въпрос дали сумите по счетоводни операции Д-т с/ка 1220/К-т с/ка 7020 са неотчетени приходи за 2017г., 2018г. и 2019г. или приключена счетоводна загуба по с/ка 7020 Приходи от продажби на стоки вещото лице установява, че по кредита на сметката се отразяват приходи от продажби на стоки (продажна стойност) По дебита на сметката се отразява отчетната (покупна) стойност на продадени стоки, срещу кредитиране на с/ка „304 „Стоки“ за изписване на стоките и другите разходи за дейността от с/ките от група 60 „Разходи по икономически елементи“, които се приключват също със с/ка 702. По този начин в с/ка 702 „Приходи от продажби на стоки“ се формира резултат от покупко продажбите на стоки. И тъй като, с/ка 702 не остава със салдо в Баланса, при нейното приключване, формираният резултат се отнася по с/ка 122 „Печалби и загуби от текущата година“. Когато оборота по кредита на с/ка 702 е по-голям от оборота по дебита на с/ката, тогава е налице положителен резултат (печалба), с който с/ка 702 „Приходи от продажби н стоки“ се дебитираща, срещу кредитиране на с/ка 122 „Печалби и загуби от текущата година“, за да се приключи. И обратно, когато оборота по кредита по с/ка 702 е по-малък от оборота по дебита по с/ката, тогава е налице отрицателен резултат (загуба), с който с/ка 702 „Приходи от продажби н стоки“ се кредитира, срещу дебитиране на с/ка 122 „Печалби и загуби от текущата година“. Вещото лице установява, че вследствие на това са констатациите на органите по приходите в случая със спорните по делото корекции. Така, с приключвателни счетоводни операции по с/ка 702 „Приходи от продажби на стоки“ в отделните отчетни периоди, отрицателен резултат при

приключване на с/ката е отнесен в загуба по с/ка 122 „Печалби и загуби от текущата година“. Поради това и от счетоводна гледна точка, не се касае за „неотчетени приходи“. В допълнение вещото лице пояснява, че С/ка 702 „Приходи от продажби на стоки“ е резултативна.

Съдът, позовавайки се на заключението на вещото лице, неоспорено от страните, приема, че при липсата на неотчетени приходи, незаконосъобразно, на основание чл.78 изр.1 от ЗКПО е коригиран счетоводния финансов резултат за 2017г. и същият е увеличен със сумата от 43 528,29 лв. По същите мотиви, за 2018г. съдът приема, че извършената корекция на приходите, в резултат на която С. е увеличен с 28 009,21 лв. , поради неправилен извод за разлика между отчетените приходи по ОВ в см.702, см.703 и 709 в размер на 2 581 289,73 лв. и декларираните в ГДД приходи от 2 553 280,72 лв., е незаконосъобразна, тъй като липсват предпоставките на чл.78 от ЗКПО. Незаконосъобразно се явява и извършеното увеличение на С. с 34 946,44 лв. за 2019г., тъй като установената разлика между отчетените приходи по ОВ в см.702, см.703 и см. 709 в размер на 2 597 353,06 лв. и декларираните в ГДД приходи от 2 562 406,62 лв. не е в резултат на неотчетени приходи.

В отговор на въпрос дали са осчетоводени посочените в РД кредитни известия и ако са осчетоводени по какъв начин е извършено това, вещото лице установява, че по всички документи, по които са направени корекции като „неосчетоводени кредитни известия“ се установяват счетоводни записвания в счетоводството на „Джей Би Електроникс“ ЕООД. Счетоводните записвания, вида на документите, дати на издаването им, размера на корекциите и др.индивидуализиращи елементи са посочени в заключението на ССЧЕ в отговор на въпрос 10, представени в табличен вид (таблици от 51 до 54). Както е видно и от съдържанието на документите, приети като доказателство по делото и описанието им в таблиците, не всички документи са кредитни известия (КИ), има фактури по които са направени сторнировъчни счетоводни записвания поради двойно осчетоводяване, с корекции и в отчетни регистри по ЗДДС, както и са налице фактури с корекции в регистрите, поради неправилно изписан контрагент, а част от записванията са по протоколи по чл. 177 ал.2 от ЗДДС (за 2017г. една фактура, за 2018г. 3 бр.протоколи по чл.117 ал.2 от ЗДДС, за 2019г. 30 фактури и 17 протокола по чл.117 ал.2 от ЗДДС, за 2020г. 5 фактури и 18 протокола по чл.117 ал.2 от ЗДДС). С оглед изложеното съдът намира че не са налице предпоставките на чл.79 във вр. с чл.10 от ЗКПО за корекция на счетоводния финансов резултат за 2017г. със сумата от 65 264,87 лв., за 2018г със сумата от 66 930 лв., за 2019г. със сумата от 275 824,52 лв. и за 2020г. със сумата от 18 618,56 лв., тъй като

липсва неотразяване в счетоводството на дружеството на документите, неточно посочени от органите по приходите единствено като кредитни известия.

Въз основа на така установената фактическа обстановка, съдът формира следните правни изводи:

Съгласно чл. 160, ал. 2 ДОПК, съдебният контрол за законосъобразност и обоснованост на РА включва преценка дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби при издаването му.

Съдът, въз основа на приложените по делото доказателства, констатира, че обжалваният РА е издаден от компетентни органи по смисъла на чл. 118, ал. 2 ДОПК, във връзка с чл. 7, ал. 1, т. 4 от Закона за НАП, в кръга на определените им правомощия, електронни подписи и в предвидената форма, съгласно чл. 119 и чл. 120 ДОПК, включително разпоредителната част, в която е определен размерът на обжалваните задължения. По административната преписка е приложен РД и предвид разпоредбата на чл. 120, ал. 2 ДОПК, ревизионният доклад е неразделна част от РА и в този смисъл може да се приеме, че мотивите на РД са и мотиви на РА. Не се установяват съществени процесуални нарушения в ревизионното производство, които са самостоятелно основание за отмяна на РА като незаконосъобразен.

Обжалваният РА, в посочените по долу части, е постановен в нарушение на материалния закон.

В частта по ЗДДС спорът между страните е относно доказването на реалността доставките по посочените 9 фактури, издадени от доставчика „ХОЛСЕЙЛ ЕЛЕКТРОНИКС“ ЕООД, с предмет „лиценз за комуникационен сървър“.

Разпоредбите на чл. 68, ал. 1 и ал. 2 ЗДДС обуславят възникването на правото на приспадане на данъчен кредит от кумулативното осъществяване на елементите на регламентирания в ЗДДС сложен фактически състав, който наред с притежаването на данъчния документ по чл. 71, т. 1 от ЗДДС, включва и установяването на реалното получаване на стоките или извършването на услугите по облагаемата доставка по аргумент от чл. 6, ал. 1 и чл. 9, ал. 1 от ЗДДС.

За да възникне и да се упражни законосъобразно правото на данъчен кредит, е необходимо по безспорен начин да се установи, че стоката фактически е предадена от доставчика на получателя и/или услугата е действително извършена – чл. 6, ал. 1, чл. 9, ал. 1 във връзка с чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 във връзка с чл. 25, ал. 2 ЗДДС. Задължение на

получателя по фактурираните доставки е да установи реалното изпълнение на спорните доставки. Обезпечеността на доставчиците – материално-техническа и кадрова не е предпоставка за правото на данъчен кредит, в който смисъл е и съдебната практика на СЕС – решение по дело C-324/11 (Gabor Toth), решение по съединени дела C-80/11 и C-142/11 (Mahageben kft и P. D.) и решение C-18/13 ("М. П."), която е възприета и в практиката на ВАС. Съгласно тази практика липсата на обезпеченост на доставчика не може да рефлектира върху правото на данъчен кредит за получателя по доставките, освен ако приходната администрация или съда не установят, че е налице данъчна измама с участието и/или със знанието на получателя по доставките.

Съгласно решението на Съда на Европейския съюз от 21.06.2012г. по съединени дела C-80/11 и C-142/11г., член 167, член 168, буква а), член 178, буква а) и член 273 от Директива 2006/112 трябва да се тълкуват в смисъл, че не допускат национална практика, съгласно която данъчният орган отказва да признае право на приспадане, поради това че данъчнозадълженото лице не се е уверило, че издателят на фактурата за стоките, във връзка с които се иска упражняване на това право, има качеството на данъчнозадължено лице, разполагал е със стоките, предмет на доставката, бил е в състояние да ги достави и е изпълнил задълженията си за деклариране и за внасяне на данъка върху добавената стойност, или поради това че въпросното данъчнозадължено лице не притежава други документи, освен фактурата, от които да е видно съществуването на посочените обстоятелства, макар да са изпълнени предвидените в Директива 2006/112 процесуални и материалноправни условия за упражняването на правото на приспадане и данъчнозадълженото лице да не разполага с данни за евентуални нарушения или измама от страна на въпросния издател.

Доказването на предаването на предмета на доставката от доставчика на получателя при този вид търговски сделки е необходимо, за да се докаже реалното изпълнение на продажбата. Предметът на конкретната сделка се индивидуализира и същевременно се изпълнява задължението на продавача да прехвърли собствеността върху тях - чл. 24, ал. 2 ЗЗД. Без такова предаване да бъде извършено, не може да бъде прехвърлена собствеността върху стоките или услугите, т. е. не е налице осъществена от продавача престация по договора. Изпълнението на сключената сделка изисква размяната на насрещно дължимите престации, което е предмета на доставката по смисъла на ЗДДС. Установяването на предаването на предмета по доставката се изисква винаги, за да се приеме, че е налице

облагаема доставка по смисъла на чл. 12 във вр. с чл. 9 ЗДДС.

Разпоредбата на чл. 68, ал. 2 от ЗДДС обуславя възникването на субективното право на данъчен кредит на данъчно-задълженото лице от кумулативното възникване на елементите от регламентирания от ЗДДС сложен фактически състав. Наред с притежаване на данъчен документ по смисъла на чл. 71, т. 1 от ЗДДС, следва да е налице и реално получаване на стоките или извършването на услугите по облагаемата доставка - аргумент от чл. 6, ал. 1 и чл. 9, ал. 1 от ЗДДС. Преценката дали една доставка е действително извършена, следва да се основава на съвкупния анализ на всички събрани по делото доказателства. Вярно е, че тези доказателства са частни документи, съобразно и вида на търговския оборот, тъй като официални документи по смисъла на чл. 179 от ГПК във вр. с § 2 от ДР на ДОПК, които да имат обвързваща съда доказателствена сила, могат да се съставят за малка част факти и обстоятелства в търговската практика. При съставянето на такива документи стопанските субекти следва да се съобразяват с изискванията на ЗСч. и издадените въз основа или във връзка с него подзаконовни нормативни актове.

Поради изложеното, за да бъде доказана реалност на доставките по процесните фактури, следва да бъде установен факта на предаването на стоката или услугата от доставчика на получателя. Без значение за реалността на доставките е разполагали ли са доставчиците с материално-техническа и кадрова обезпеченост за извършване на същите, какъв е произхода на стоката, къде е била съхранявана същата, как е била транспортирана до място на предаване.

Предмет на доставката в случая е „лиценз за комуникационен сървър“ естеството на който не изисква транспортиране. Във връзка с доставката са представени Рамков договор за доставка на стоки и изпълнение на услуги и Рамково споразумение за доставка на телекомуникационно оборудване. За предаването на стоката са представени приемо-предавателни протоколи. Плащанията са осъществени по банков път, което също е доказателство за реалността на доставката. Представеното влязло в сила съдебно решение, установяващо влязъл в сила ревизионен акт по отношение на доставчика „ХОЛСЕЙЛ ЕЛЕКТРОНИКС“ ЕООД, принципно не се ползва с обвързваща доказателствена сила и не може да бъде противопоставяно на задълженото лице в настоящето ревизионно производство, още повече, че констатациите в съдебното решение по отношение на непризнато право на данъчен кредит са за периодите м.07.2017г., от м.09.2017г. до

м.09.2018г., и от м.11.2018г. до м.05.2019г., т.е. далеч преди периода на спорните по настоящето дело доставки за данъчни периоди м.09.2019г., м.12.2019г., както и за отделни данъчни периоди от 2020г. За извършените доставки са налице фактури, в данъкът е посочен на отделен ред, същите са включени в отчетните регистри (дневници за продажби), респективно в СД за ДДС на доставчика за съответните данъчни периоди. От жалбоподателя са доказани последващи доставки по спорните фактури на A. I. of W. F., каквито са и констатациите на органите по приходите, като заключението на ССЧЕ установява съответствие между покупките и продажбите в резултат на анализ на стоканият поток за движението на стоката „Лиценз за комуникационен сървър“.

Предвид изложеното съдът намира, че са налице реални доставки по фактурите, издадени от „ХОЛСЕЙЛ ЕЛЕКТРОНИКС“ ЕООД на ревизираното дружество и с оспорения ревизионен акт, потвърден в оспорената му част с посоченото решение на директора на ДОДОП незаконосъобразно е отказано правото на данъчен кредит в размер на 121 524,00 лв. по 9 /девет/ фактури издадени от „ХОЛСЕЙЛ ЕЛЕКТРОНИКС“ ЕООД, а именно по фактури №№ 167/20.09.2019г., № 170/30.09.2017г., № 178/20.12.2019г., 190/25.06.2020г., 192/10.08.2020г., 197/21.10.2020г. 198/17.11.2020г., 199/21.12.2020г. и 202/29.12.2020г., като е определен ДДС за внасяне в размер на 124 303,93 лв. и са начислени лихви в размер на 18 816,03 лв.

В частта по ЗКПО констатациите на органите по приходите, че дружеството не е организирано и водило текущо счетоводно отчитане в съответствие с изискванията на Закона за счетоводството и счетоводните стандарти се опровергават от писмените доказателства, събрани в производството и заключението на ССЧЕ, което, както вече се посочи, е неоспорено от страните, а съдът кредитира. В съответствие с вече приетото за установено от съда реално осъществяване на доставките по спорните фактури, констатациите на органите по приходите за осчетоводяване на фактури за покупки и продажби без реално икономическо съдържание, документиращи доставки на стоки, които не са осъществени, са опровергани категорично. Поради това извършеното на основание чл.26 т.2 от ЗКПО вр. с чл.10 ал.1 от ЗКПО по реда на чл.23 ал.2 т.1 и чл.16 ал.1 и 2 от ЗКПО преобразуване на декларирания финансов резултат за 2019г. със сумата от 141 180 лв., представляващ увеличен разход по кредита на сч.с/ка 304 през 2019г. по посочените фактури, издадени от доставчика „Холсейл електроникс“ ЕООД, е незаконосъобразно, поради липса на предпоставките на посочените по

горе норми. РА в тази му оспорена част е незаконосъобразен и подлежи на отмяна. Тези изводи са относими и за извършеното на същото основание преобразуване на декларирания финансов резултат за 2020г. със сумата от 466 440 лв., представляваща увеличен разход по кредита на сч.с/ка 304 през 2019г. по посочените фактури, издадени от доставчика „Холсейл електроникс“ ЕООД , което също се явява незаконосъобразно, поради липса на предпоставките на посочените по горе норми. РА в тази му оспорена част е незаконосъобразен и подлежи на отмяна.

Съгласно чл.78 от ЗКПО при определяне на данъчния финансов резултат счетоводният финансов резултат се коригира със сумата на приходите и разходите, които е следвало да бъдат отчетени през текущата година, съгласно изискванията на нормативен акт, но не са отчетени от данъчно задълженото лице. Когато впоследствие във връзка със стопанска операция по изречение първо бъдат отчетени счетоводни приходи и разходи, последните не се признават за данъчни цели. В производството по делото, заключението на ССЧЕ не установява нарушение на счетоводното законодателство, като от счетоводна гледна точка вещото лице е категорично, че не се касае за неотчетени приходи. В допълнение, вещото лице е извършило съпоставка на приходите, разходите и счетоводният финансов резултат от Оборотната ведомост, с приходите, разходите и формирания счетоводен финансов резултат в Отчета за приходите и разходите (ОПР) и с декларираните приходи, разходи и счетоводен финансов резултат в ГДД по чл. 92 от ЗКПО на „Джей Би Електроникс“ ЕООД, за съответните отчетни периоди (финансови години), при която съпоставка е установено съответствие между тях. Следователно, при липса на неотчетени приходи и при недоказано нарушение на счетоводното законодателство, липсват предпоставките на чл.78 от ЗКПО и извършеното увеличение на счетоводния финансов резултат с РА в оспорената му част, потвърдена с решението на директора на ДОДОП, за 2017г. със сумата от 43 528,29 лв., за 2018г със сумата от 28 009,21лв. и за 2019г. със сумата от 34 946,44 лв.(погрешно посочена в РА като 36 946,44 лв.) е незаконосъобразно, като РА подлежи на отмяна в тази му част.

По отношение на извършеното на основание чл. 79 от ЗКПО и чл. 10, ал. 1 от ЗКПО увеличение на финансовия резултат за 2017 г., 2018 г., 2019 г. и 2020 г. Преценката за законосъобразност на РА в тази му част, е свързано с отговор на въпроса дали правилно са осчетоводени посочените в РД кредитни известия и ако са осчетоводени, по какъв начин е извършено това. В отговор на този въпрос вещото лице установява, че по всички документи, по които са направени корекции като „неосчетоводени

кредитни известия“ се установяват счетоводни записвания в счетоводството на „Джей Би Електроникс“ ЕООД. По всички изследвани документи – КИ, фактури, протоколи по чл.117 ал.2 от ЗДДС, нещото лице е установило счетоводни записвания в счетоводството на ревизираното дружество. Съгласно чл.79 от ЗКПО озаглавен „Коригиране на грешки, различни от счетоводни грешки и отразяване на коригиращи събития” , разпоредбите на тази глава се прилагат и за грешки, различни от счетоводни грешки, включително за грешки при преобразуване на счетоводния финансов резултат за целите на определяне на данъчния финансов резултат, както и за коригиращи събития по смисъла на приложимите счетоводни стандарти. С оглед изложеното, съдът намира че не са налице предпоставките на чл.79 във вр. с чл.10 от ЗКПО за корекция на счетоводния финансов резултат за 2017г. със сумата от 65 264,87 лв., за 2018г със сумата от 66 930 лв., за 2019г. със сумата от 275 824,52 лв. и за 2020г. със сумата от 18 618,56 лв., тъй като констатациите на органите по приходите в тази част са опровергани от заключението на неоспорената по делото експертиза. Съгласно заключението й, липсва неотразяване в счетоводството на дружеството на документите, неточно посочени от органите по приходите единствено като кредитни известия.

По делото не е спорно, че в резултат на ревизия, приключила с РА №Р-22221919003542-091-001/03.02.2020г. на дружеството са допълнително установени задължения за ДДС в размер на 253 056,20 лв, и лихви за просрочия към тях в размер на 51 519,27 лв. С Решение № 908/04.06.2020 г. на директора на дирекция ОДОП С., ревизионния акт е изменен за м.11.2017 г. с определен ДДС за внасяне 6 092,90 лв. за отказан кредит по фактура № 035/30.11.2017 г.. с доставчик „Д. Ай Е.“ ЕООД с ДО от 30 464,50 лв. и ДДС от 6 092,90 лв.

Констатацията на органите по приходите, че дружеството не е извършило корекция на подадената ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2017г., като не е коригирало разхода, довел до намаляване на счетоводната печалба, не бе оборена от жалбоподателя в съдебното производство. Поради това, на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО, във връзка с чл. 10, ал. 1 по реда на чл. 23, ал. 2 т. I, чл, 16, ал. I и ал. 2 от ЗКПО, правилно с РА е извършено преобразуване на финансовия резултат, като същият е увеличен със сумата от 30 464,50 лв., представляващ разхода, довел до намаляване на счетоводната печалба, който е в резултат от сделката, отразена във фактура № 035/30.11.2017г. с доставчик „Д. Ай Е.“ ЕООД, без този разход да са реално осъществени и да е документално обоснован.

Относно извършеното увеличение на финансовия резултат на дружеството със сумата от 70 409,88 лв., представляваща отразени

разплащания по см. 504 към „АУТОНАУС VON D. WEPPEN“ за придобиването на лек автомобил „И. КУ50 ХИБРИД“ с рег. [рег.номер на МПС] . Констатациите на органите по приходите, неопровергани от жалбоподателя и писмените доказателства по делото, установяват, че декларирания ДДС в регистър дневник за покупките в размер на 11 734,98 лв. е сторниран с Протокол по чл. 117 от ЗДДС № 96/20,09,2017 г. във връзка с покана от НАП по реда на чл 103 от ДОПК. За използването на този автомобил от дружеството не са представени пътна книжка и пътни листа. Съгласно чл.26 т.11 от ЗКПО не се признават за данъчни цели разходи, които представляват скрито разпределение на печалбата. От страна на дружеството не са представени доказателства за ползването на автомобила за основната икономическа дейност, вследствие на което съдът приема за правилни изводите на органите по приходите в РА в оспорената му част, че са отчетени разходи, които не са свързани с осъществяната от дружеството дейност, поради което и законосъобразно, на основание чл.26 т.11 от ЗКПО, е извършено увеличение на финансовия резултат на дружеството за 2017 г. със сумата от 70 409,88 лв., представляваща отразени разплащания по см. 504 към „АУТОНАУС VON D. WEPPEN“ за придобиването на лек автомобил „И. КУ50 ХИБРИД“ с рег. [рег.номер на МПС] .

Предвид изложеното съдът намира, че Ревизионен акт № Р-22221921991521-091-001/21.02.2022г., частично потвърден с Решение № 1286/16.08.2022г. на директора на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" при Централно управление на Националната агенция за приходите в оспорената му част, е законосъобразен по отношение на извършеното преобразуване на финансовия резултат за 2017г., с което същият е увеличен със сумата от 30 464,50 лв., представляващ разхода, довел до намаляване на счетоводната печалба, който е в резултат от сделката, отразена във фактура № 035/30.11.2017г. с доставчик „Д. АЙ Е.“ ЕООД, без този разход да е реално осъществен и да е документално обоснован, както и по отношение на извършеното увеличение на финансовия резултат на дружеството за 2017 г. със сумата от 70 409,88 лв., представляваща отразени разплащания по см. 504 към „АУТОНАУС VON D. WEPPEN“ за придобиването на лек автомобил „И. КУ50 ХИБРИД“ с рег. [рег.номер на МПС] . В останалата оспорена част на РА, жалбата на "Джей Би Електроникс" ЕООД срещу него е основателна и той следва да бъде отменен.

Жалбоподателят претендира разноски по делото за платена държавна такса от 50 лв., депозит за експертиза от 600 лв. и адвокатско

възнаграждение от 19 980 лв. Съразмерно на уважената част от жалбата, на жалбоподателя се дължат разноски в размер на 19 752 лв. Ответникът при материален интерес от 292 797,41 лв. претендира юрисконсултско възнаграждение в размер на 16 361,90 лв. Съразмерно на отхвърлената част от жалбата на ответника се дължи юрисконсултско възнаграждение в размер на 1570 лв.

Предвид изложеното, съдът

Р Е Ш И :

ОТМЕНЯ Ревизионен акт № Р-22221921991521-091-001/21.02.2022г., частично потвърден с Решение № 1286/16.08.2022г. на директора на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" при ЦУ на НАП, в оспорената му част, с която са установени задължения за данък върху добавената стойност по Закона за данък върху добавената стойност за отделните данъчни периоди от 01.09.2019 г. до 31.12.2019 г., от м. 01.04.2020 г. до 31.08.2020 г. и от 01.10.2020г. до 31.12.2020 г. в размер на 124 303,93 лв. и лихви в размер на 18 816,03 лв., както и в частта, с която е извършено:

- увеличение на декларирания финансов резултат, на основание чл.26 т.2 от ЗКПО вр. с чл.10 ал.1 от ЗКПО по реда на чл.23 ал.2 т.1 и чл.16 ал.1 и 2 от ЗКПО, за 2019г. със сумата от 141 180 лв., както и извършеното увеличение на декларирания финансов резултат за 2020г. със сумата от 466 440 лв. и е определен съответен на това увеличение корпоративен данък за 2019г. и за 2020г. и лихви .

- увеличение на декларирания финансов резултат, извършено на основание чл.78 от ЗКПО, за 2017 г. със сумата от 43 528,29 лв., за 2018 г. със сумата от 28 009,21 лв., и за 2019 г. със сумата от 34 946,44 лв. (погрешно посочена в РА като 36 946,44 лв.) и е определен съответен на това увеличение корпоративен данък за 2017г., 2018г. и 2019г. и лихви.

- увеличение на финансовия резултат, на основание чл. 79 от ЗКПО и чл. 10, ал. 1 от ЗКПО, за 2017г. със сумата от 65 264,87 лв., за 2018г със сумата от 66 930 лв., за 2019г. със сумата от 275 824,52 лв. и за 2020г. със сумата от 18 618,56 лв., и е определен съответен на това увеличение корпоративен данък за 2017г., 2018г., 2019г. и 2020г. и лихви.

ОТХВЪРЛЯ жалбата на "ДЖЕЙ БИ ЕЛЕКТРОНИКС" ЕООД, ЕИК[ЕИК], срещу Ревизионен акт № Р-22221921991521-091-001/21.02.2022г., частично потвърден с Решение № 1286/16.08.2022г. на директора на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" при ЦУ на НАП, в частта на извършеното преобразуване на финансовия

резултат за 2017г., с което същият е увеличен със сумата от 30 464,50 лв., представляващ разхода, довел до намаляване на счетоводната печалба, който е в резултат от сделката по фактура № 035/30.11.2017г. с доставчик „Д. АЙ Е.“ ЕООД, както и в частта на извършеното увеличение на финансовия резултат на дружеството за 2017 г. със сумата от 70 409,88 лв., представляваща отразени разплащания по см. 504 към „АУТОНАУС VON D. WERREN“ за придобиването на лек автомобил „И. КУ50 ХИБРИД“ с рег. [рег.номер на МПС] , ведно с определените съответни на тази корекция корпоративен данък и лихви.

ОСЪЖДА НАП да заплати на "ДЖЕЙ БИ ЕЛЕКТРОНИКС" ЕООД, ЕИК[ЕИК], направените по делото разноски в размер на 19 752 лв.

ОСЪЖДА "ДЖЕЙ БИ ЕЛЕКТРОНИКС" ЕООД, ЕИК[ЕИК] да заплати на НАП юрисконсултско възнаграждение в размер на 1570 лв.

Решението подлежи на обжалване с касационна жалба пред Върховен административен съд в 14-дневен срок от съобщаването му на страните с връчени преписи.

СЪДИЯ: