

РЕШЕНИЕ

№ 4059

гр. София, 16.06.2022 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 21 състав, в публично заседание на 19.05.2022 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Красимира Проданова

при участието на секретаря Кристина Петрова, като разгледа дело номер **5432** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба, подадена от [фирма] срещу Ревизионен акт № Р-22221420002190-091-001/29.12.2020 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП - С., мълчаливо потвърден от директора на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП.

С аргументи за материална и процесуална незаконосъобразност жалбоподателят претендира отмяната на оспорения ревизионен акт. Изтъква се наличието на процесуални нарушения, допуснати в хода на ревизионното производство. Изложени са изводи за нарушение на материалния закон, като се поддържа становище, че всички процесни доставки са документално обосновани. Претендира се присъждане на разноски.

В съдебно заседание жалбоподателят е представляван от адв. Х. и адв. А., които поддържат жалбата и молят за отмяна на обжалвания РА, по съображенията, изложени в жалбата. Претендира сторените съдебни разноски, за които е представен списък.

Ответникът - директорът на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" - [населено място] при ЦУ на НАП е представляван от юрк. М., която оспорва жалбата и моли същата да бъде отхвърлена. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

СГП, редовно уведомена, не изпраща представител и не взема становище в производството.

Административен съд София – град, след като обсъди оплакванията в жалбата, събраните по делото доказателства, доводите и становищата на страните, и като направи служебна проверка за законосъобразност на акта съгласно чл. 160, ал. 2 ДОПК, намира следното:

Ревизионното производство е образувано със Заповед за възлагане на ревизия № Р-22221420002190-020-001/16.04.2020 г., връчена на 27.04.2020 г. Електронната препратка към съобщението за електронно връчване на документи, изпратено на 27.04.2020 г., е активирана на 27.04.2020 г. от IP 149.62.205.114 Документът е изтеглен от имейл [\[електронна поща\]](#). ЗВР е изменена със Заповед за изменение на заповед за възлагане на ревизия № Р-22221420002190-020-002/17.07.2020г., връчена на 07.10.2020г. Електронната препратка към съобщението за електронно връчване на документи, изпратено на 07.10.2020 г., е активирана на 07.10.2020 г. от IP 149.62.205.114. Документът е изтеглен от имейл [\[електронна поща\]](#).

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад № Р-22221420002190-092-001/02.11.2020, връчен електронно на 03.11.2020 г. на адрес [\[електронна поща\]](#). С Ревизионния доклад № Р-22220219002234-092-001/12.11.2019 г. е направено предложение за установяване на задължения за корпоративен данък за внасяне в размер на 51160,82 лв., формиран като разлика между установеният размер на задължението за ревизирания период - 53744,23 лв. и ефективно внесена сума от задълженото лице в размер на 2583,41 лв., както и лихви за просрочие в размер на 8228,97 лв., както и ДДС за внасяне в размер на 157804,78 лв., формиран като разлика между установеният размер на задължението за ревизираните периоди – 162203,12 лв. и ефективно внесена сума от задълженото лице в размер на 4398,34 лв., както и на лихви за просрочие в размер на 37788,67 лв.

Срещу доклада е било подадено възражение вх. № 1470-00-980/17.11.2020 г., като са представени и допълнително документи по електронен път, видно от писмо изх. № 1470-00980#5/07.12.2020 г.

Ревизионното производство приключило с Ревизионен акт № Р-22221420002190-091-001 / 29.12.2020 г., издаден от С. Т. К. на длъжност Началник на сектор, възложил ревизията и А. К. К. на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията. Същият е връчен по електронен път 18.01.2021 г.

С ревизионния акт са установени задължения за корпоративен данък за данъчни периоди 01.01. 2018 г. – 31.12.2018 г. и за ДДС за данъчни периоди 01.01.2018 г. – 31.12.2018 г.

По ЗКПО е установено задължение за корпоративен данък за дан. период 01.01.2018 г. – 31.12.2018 г. в размер на 19111,20 лв., като същото е формирано като разлика между установеното с ревизията задължение в размер на 21694,91 лв. и ефективно внесена от задълженото лице сума в размер на 2583,41 лв.

По ЗДДС, на основание чл. 88, ал. 2 ЗДДС, във връзка с чл. 86, ал. 1 и ал. 2 и чл. 66, ал. 1, т. 1 във връзка с чл. 25, ал. 2 от ЗДДС, както и с чл. 84 и с чл. 13, ал. 1 от ЗДДС и съответно с чл. 68, ал. 1, т. 1, и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, въз основа на неизпълнение на изискванията чл. 71, т. 1 и на чл. 72, ал. 1 от с.з. са установени задължения по периоди както следва:

- ДДС за внасяне за дан. период 01.01.2018 г. – 31.01.2018 г. в размер на 0,00 лв., задължението е формирано като разлика между установеното с ревизията задължение в размер на 0,00 лв., и ефективно внесена сума от лицето в размер на 0,00 лв.

- ДДС за внасяне за дан. период 01.02.2018 г.– 28.02.2018 г. в размер на 23904,59 лв.,

задължението е формирано като разлика между установеното с ревизията задължение в размер на 23933,94 лв. ефективно внесена сума от лицето в размер на 29,35 лв.

- ДДС за внасяне за дан. период 01.03.2018 г. – 31.03.2018 г. в размер на 3246,00 лв., задължението е формирано като разлика между установеното с ревизията задължение в размер на 3246,00 лв., и ефективно внесена сума от лицето в размер на 0,00 лв.

- ДДС за внасяне за дан. период 01.04.2018 г. – 30.04.2018 г. в размер на 12169,07 лв., задължението е

формирано като разлика между установеното с ревизията задължение в размер на 12169,07 лв., и ефективно внесена сума от лицето в размер на 0,00 лв.

- ДДС за внасяне за дан. период 01.05.2018 г. – 31.05.2018 г. в размер на 3042,38 лв., задължението е формирано като разлика между установеното с ревизията задължение в размер на 3042,38 лв., и ефективно внесена сума от лицето в размер на 0,00 лв.

- ДДС за внасяне за дан. период 01.06.2018 г. – 31.06.2018 г. в размер на 3835,24 лв., задължението е формирано като разлика между установеното с ревизията задължение в размер на 3851,66 лв., и ефективно внесена сума от лицето в размер на 16,42 лв.

- ДДС за внасяне за дан. период 01.07.2018 г. – 31.07.2018 г. в размер на 0,00 лв., задължението е формирано като разлика между установеното с ревизията задължение в размер на 0,00 лв., и ефективно внесена сума от лицето в размер на 0,00 лв.

- ДДС за внасяне за дан. период 01.08.2018 г. – 31.08.2018 г. в размер на 1717,21 лв., задължението е формирано като разлика между установеното с ревизията задължение в размер на 2151,41 лв., и ефективно внесена сума от лицето в размер на 434,20 лв.

- ДДС за внасяне за дан. период 01.09.2018 г. – 30.09.2018 г. в размер на 3911,66 лв., задължението е формирано като разлика между установеното с ревизията задължение в размер на 3911,66 лв., и ефективно внесена сума от лицето в размер на 0,00 лв.

- ДДС за внасяне за дан. период 01.10.2018 г. – 31.10.2018 г. в размер на 3675,55 лв., задължението е формирано като разлика между установеното с ревизията задължение в размер на 7593,92 лв., и ефективно внесена сума от лицето в размер на 3918,37 лв.

- ДДС за внасяне за дан. период 01.11.2018 г. – 30.11.2018 г. в размер на 250,00 лв., задължението е формирано като разлика между установеното с ревизията задължение в размер на 250,00 лв., и ефективно внесена сума от лицето в размер на 0,00 лв.

- ДДС за внасяне за дан. период 01.12.2018 г. – 31.12.2018 г. в размер на 12513,47 лв., задължението е формирано като разлика между установеното с ревизията задължение в размер на 12513,47 лв., и ефективно внесена сума от лицето в размер на 0,00 лв.

С РА са установени и задължения за лихви както следва: за периода 15.03.2018 г.– 29.12.2020 г. в размер на 6779,61 лв.; за периода 15.04.2018 г.– 29.12.2020 г. в размер на 892,66 лв.; за периода 15.05.2018 г.– 29.12.2020 г. в размер на 3245,08 лв.; за периода 15.06.2018 г.– 29.12.2020 г. в размер на 785,10 лв.; за периода 15.07.2018 г.– 29.12.2020 г. в размер на 958,88 лв.; за периода 15.09.2018 г.– 29.12.2020 г. в размер на 444,38 лв.; за периода 15.10.2018 г.– 29.12.2020 г. в размер на 876,86 лв.; за периода 15.11.2018 г.– 29.12.2020 г. в размер на 1102,89 лв.; за периода 15.12.2018 г.– 29.12.2020 г. в размер на 51,81 лв.; за периода 15.01.2019 г.– 29.12.2020 г. в размер на 2485,51 лв.

Размерът на установените задължения по ЗКПО и ЗДДС, както и дължимите лихви, са общо в размер на 108396,91 лв.

От представените от дружеството с писма с вх. № 22221420002190-ПРД-001/03.06.2020 г. и с вх. № 22221420002190-ПРД-002/03.06.2020 г. доказателства, ревизиращият екип е прие, за данъчен период 2018 г.

[фирма] се е занимавало с разработването и продажбата на сървър „Л." и на продажба и поддръжка на "С. D. S. + S.". Установено е още, че дружеството е извършвало и други услуги представляващи отдаване под наем на автомобилно оборудване във връзка с изпълнение на обществена поръчка № 2010/S-181-275944 с предмет Рехабилитация на железопътната инфраструктура по участъците на железопътната линия П. — Б., по обособени позиции.

С ИПДПОЗЛ № Р-22221420002190-040-001/21.05.2020 г., от дружеството са били изискани всички документи по получени и извършени доставки в т.ч. фактури, договори, съпътстващи документи, осчетоводяване на стопанските операции и др., подробно описани в РД № Р- 22221420002190-092-001/02.11.2020 г. В указания от органът по приходите срок с вх. № 22221420002190-ПРД-001/03.06.2020 г. и с вх. № 22221420002190-ПРД-002/ 03.06.2020 г. от дружеството са били представени част от изисканите документи - 36 бр. фактури за извършени от дружеството продажби и Договор за наем от 16.11.2017 г. между [фирма] - наемодател и [фирма] – наемател. В хода на ревизията е установено, че за ревизирания период 2018 г. са налице данни за подадена ГДД по реда на чл.92 от ЗКПО, с която търговецът е определил основата за облагане с корпоративен данък. С ГДД вх. № 2214И0318056/31.03.2019 г. са декларирани обстоятелства подробно описани в РД № Р-22221420002190-092-001/02.11.2020 г. /стр. 3/. Видно от декларираните обстоятелства за 2018 г. дружеството е реализирало счетоводна и данъчна печалба в размери на 25831,41 лв., формирани от;

- Общо приходи в размер на 531631,71 лв.:
- Общо разходи в размер на 505794,30 лв., в т.ч.:
- Общо увеличения на финансовия резултат – 0,00 лв.
- Общо намаления на финансовия резултат – 0,00 лв.

Предвид факта, че дружеството не е представило документи, доказващи извършените разходи и е представило само част от тези доказващи реализирани приходи, както и че не е представена счетоводна отчетност, които са и обстоятелства, визирани в разпоредбата на чл. 122, ал. 1, т. 4 от ДОПК, ревизиращите са предложили основата за облагане с корпоративен данък за ревизирания период да бъде определена по реда, предвиден в чл. 122 от ДОПК при съобразяване с относимите към дружеството обстоятелства, визирани в ал. 2 на цитираната разпоредба, както и с разпоредбите на ЗСч, относимите СС и с тези на материалните данъчни закони, а именно: Т.4.официалните документи и документите с достоверни данни – като такива са изследвани и анализирани подадените от [фирма] годишна данъчна декларация (ГДД) по чл. 92 от ЗКПО, Справки декларациите и дневниците за покупките и продажбите на дружеството за ревизираните периоди, както и представените с вх. № 22221420002190-ПРД-001/03.06.2020 г. и с вх. № 22221420002190-ПРД-002/ 03.06.2020 г. доказателства; Т.8.брутните приходи/доходи (оборота) – извършен е преглед на подадените от дружеството ГДД по чл. 92 от ЗКПО и справки декларации по ЗДДС при които са установени подробно описаните в РД № Р-22221420002190-092-001/02.11.2020 г. - /стр. 3-4/ факти и обстоятелства; Т.15.получените и извършените доставки и упражненото право на данъчен кредит – записите в дневниците за покупките и продажбите на [фирма].

В резултат на извършена съпоставка на данните от декларираните с годишната данъчна декларация приходи и декларираните доставки по справки – декларации по ЗДДС, ревизиращите са установили, че ревизираното лице е декларирало в ГДД по чл.

92 от ЗКПО общо приходи в размер на 531631,71 лв. Декларираните доставки по справки - декларации по ЗДДС - /данъчни основи общо - 588009,60 лв./в т.ч. данъчна основа на доставките с място на изпълнение на територията на страната облагаеми с 20 % ДДС - 207630,32 лв.; данъчна основа на декларираните ВОД - 150012,17 лв.; данъчна основа на декларираните услуги по чл. 21 от ЗДДС - 164876,47 лв.; данъчна основа на декларираните доставки по глава 3 от ЗДДС - 65490,64 лв.

От представените с вх. № 22221420002190-ПРД-001/03.06.2020 г. и с вх. № 22221420002190-ПРД-002/03.06.2020 г. доказателства ревизиращите са установили, че в дневник продажби на [фирма] са включени фактури №13, № 14 и № 15 от 19.12.2018 г. с предмет на доставка частични плащания по доставка общо в размер на 50567,33 лв., които не следвало да бъдат отчетени като приходи в текущата година, т.е. прието е, че общият размер на приходите, които ревизираното лице е следвало да отчете за 2018 г. е 537442,27 лв.

Във връзка с изложеното и на основание чл. 122, ал. 2, т. 1, т. 4, т. 8 и т. 15 от ДОПК за целите на настоящата ревизия, приходите за 2018 г. на [фирма] са определени в размер на 537442,27 лв.

По отношение на разходите:

В хода на производството ревизиращите са установили, че [фирма] е декларирано с ГДД по чл. 92 от ЗКПО разходи в размер на 505794,30 лв. Предвид факта, че дружеството не е представило първични документи, доказващи извършените разходи ревизиращите са били поставени в невъзможност да установят декларираните разходи съответстват ли на осчетоводените такива. Освен това органите по приходите са били поставени в невъзможност да определят вида и характера на разходите и същите свързани ли са с осъществяваната от дружеството стопанска дейност, документално обосновани ли са, съпоставими ли са с отчетените приходи.

При анализа на подадените от [фирма] дневници за покупките ревизиращите са установили общ размер на данъчните основи на покупките за периода 01.01.2018 г. – 31.12.2018 г. в размер на 521151,07 лв., от които 311129,7 лв. са В., за които не са представени доказателства при ревизията, /т.е. декларираните разходи не могат да бъдат обвързани с декларираните покупки/.

Освен това ревизиращите са пояснили, че в покупките намират отражение и доставките на материални и нематериални дълготрайни активи, които по своята същност не са разходи за текущата дейност.

Въз основа на изложеното ревизиращите са достигнали до извода, че непредставянето на първични документи от страна на ревизираното лице води до невъзможност да се докаже реалното извършване на разходи от същото през отчетната 2018 г. С други думи, прието е, че липсват доказателства, че дружеството е получило и разполага с такива, които да обосноват възможността посочените декларираните разходи да бъдат приети като необходими и присъщи и съответно да бъдат призната като разход.

В тази връзка ревизиращите са посочили, че само по себе си декларирането на разходи от задълженото лице не е основание за тяхното признаване. Предвид изложеното и на основание чл. 122, ал. 2, т. 1, т. 4, т. 8 и т. 15 от ДОПК ревизиращите са предложили за целите на ревизията декларираните с ГДД по чл. 92 от ЗКПО разходи за 2018 година да не бъдат признати за данъчни цели.

Въз основа на изложеното и на основание чл. 122, ал. 2, т. 1, т. 4, т. 8 и т. 15 от ДОПК с РД ревизиращите са предложили данъчна основа за облагане с корпоративен данък в размер на 537442,27 лв. и съответно дължим корпоративен данък от [фирма] за 2018

г. в размер на 53744,23 лв. на основание чл. 5, ал. 1 от ЗКПО, във връзка с чл. 122, ал. 2, т. 1, т. 4, т. 8 и т. 15 от ДОПК.

След подадено възражение срещу ревизионния доклад, с РА са обсъдени подробно наведените възражения и представени доказателства от ревизираното лице. Ревизиращият екип е приел част от възраженията за основателни и е определена данъчна основа за облагане с корпоративен данък, за 2018 година в размер на 216946,07 лв. Въз основа на така формираната данъчна основа на основание чл. 5, ал. 1 от ЗКПО е определен размера на корпоративния данък за 2018 г. на 21694,61 лв. От задълженото лице е внесен данък в размер на 2583,41 лв., поради което е определен размер на дължимия данък на 19111,20 лв. Върху така определения размер на корпоративния данък е начислена лихва в размер на 3397,76 лв. за периода 01.04.2019 г. – 29.12.2020 г.

По отношение на дължимия ДДС в хода на ревизията е установено, че за ревизираните периоди са налице данни за подадени СД и регистри Дневници за покупките и продажбите по смисъла на чл. 124, ал. 1 и 2 и 125 от ЗДДС в законно установените срокове с резултати, подробно описани в РД Р-22221420002190-092-001/02.11.2020 г. /стр. 18 - 25/. От анализа на събраните доказателства ревизиращите са установили, че за ревизираните периоди [фирма] е извършвало доставки на територията на страната, доставки на услуги по чл. 21, ал. 2 и чл. 22-24 от ЗДДС, както и доставки на стоки и услуги по гл. 3 на ЗДДС.

Жалбоподателят [фирма] е декларирал в качеството си на доставчик извършени облагаеми доставки с място на изпълнение на територията на страната с данъчна основа в размер общо на 207630,32 лв. и ДДС 41526,07 лв. с получатели В. П. П., С. В. М., „Д. Чи Е. Д. Конструкции Феровиарие С.п.А" с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], „W. S." ЕАД с ЕИК[ЕИК] и др. с предмет продажба на стоки и услуги.

Съгласно представените с вх. № 22221420002190-ПРД-001/3.6.2020 г. и с вх. № 22221420002190-ПРД-002/3.6.2020 г. доказателства и служебно събраните такива в хода на ревизията, описаните в регистър Дневници за продажбите фактури с посочени клиенти, предмет на доставката количество и стойност са издадени от ревизираното лице към посочените клиенти. Същите са отразили фактурите в регистър Дневник за покупките и са ползвали правото на данъчен кредит по издадените им фактури.

Осъществените през периода доставки на стоки и услуги към посочените клиенти са облагаеми по смисъла на чл. 12 ал. 1 от ЗДДС и са с място на изпълнение на територията на страната. За цитираните доставки [фирма] в качеството му на регистрирано лице е начислило ДДС при спазване изискванията на чл. 86, ал. 1 от ЗДДС, включило е размера на данъка при определяне на резултата за съответните данъчни периоди в справките декларации по чл. 125 за тези периоди и е посочило фактурите в дневника за продажбите за съответните данъчни периоди.

С РА е направен извод, че данъчната основа на осъществените през периода облагаеми доставки на стоки и услуги е формирана при спазване разпоредбите на ЗДДС и на ППЗДДС, с оглед на което е прието, че ревизиращият екип законосъобразно и обосновано е предложил начисления от дружеството данък в размер общо на 41526,07 лв. да се приеме за дължим

на основание чл. 86, ал. 1 и ал. 2 и чл. 66, ал. 1, т. 1 във връзка с чл. 25, ал. 1 и 2 от ЗДДС.

За ревизираните периоди дружеството е декларирало извършени доставки на стоки /ВОД/ към „G. A." SRL с VIN № I., документиран с фактура № [ЕГН]/12.11.2018 г., „S. C. DI B." с VIN № I., документиран с фактура № [ЕГН]/26.11.2018 г., „M. S." SRL с VIN № I., документиран с фактура № [ЕГН]/27.4.2018 г., „M. D." СРЛС с VIN № I., документиран с фактури № [ЕГН]/01.02.2018 г., № [ЕГН]/07.02.2018 г., № [ЕГН]/18.04.2018 г. и № [ЕГН]/23.05.2018 г., „D. C." с VIN № I., документиран с фактура № [ЕГН]/19.02.2018 г., "AM Block SRL" с VIN № I., документиран с фактура № [ЕИК]/6.2.2018 г. с данъчна основа в размер общо на 150012,17 лв.

За посочените доставки дружеството е начислило нулева ставка на данъка и същите са класифицирани като ВОД на стоки.

Установено е, че предмет на доставките са „сървър драйвър в комплект със софтуер", МПС – Ф. Дукато и Ф. П..

В РА е посочено, че сървърът е компютър, на който може да се инсталира операционна система и софтуер, чрез който се задават една или повече роли. Сървърния софтуер е инструмента, чрез който се определя ролята на сървъра и неговата функция, а драйвера представлява компютърна програма с помощта на която операционната система получава достъп до хардуера или програма по стандартизиран начин. С оглед на това драйвера на практика представлявал „стандартен софтуер" по смисъла на Параграф Първи, т. 25 от ДР на ЗДДС и съответно доставката на същият се определя като доставка на стока, съгласно определението за стока по смисъла на чл. 5, ал.1 от закона.

В този смисъл предмета на посочените във фактури № № [ЕГН]/1.2.2018 г., № [ЕГН]/7.2.2018 г., № [ЕГН]/18.4.2018 г. и № [ЕГН]/23.5.2018 г. с получател „M. D." СРЛС с VIN № I., № [ЕГН]/19.2.2018 г. с получател „D. C." с VIN № I., № [ЕГН]/27.4.2018 г. с получател „M. S." SRL с VIN № I., № [ЕИК]/6.2.2018 г. с получател "AM Block SRL" с VIN № I. доставки, следва да се определи като доставка на стоки.

В хода на ревизията е установено още, че [фирма] не е представило предвидените с разпоредбите на чл. 45 от ППЗДДС доказателства за извършени ВОД на сървър драйвър в комплект със софтуер и на МПС, съгласно представени фактури издадени към посочените лица, регистрирани за целите на ДДС лица на територията на Италия за период 1.1.2018 г.-31.12.2018 г. Не са били представени сключени договори, транспортни документи, потвърждения от получателя, банкови извлечения, счетоводни регистри, след като за това лицето е било уведомено по реда на ДОПК.

Ревизиращият екип е приел, че по отношение на декларираните ВОД по подробно описаните фактури не са изпълнени изискванията на чл. 7, ал. 1 от ЗДДС, тъй като не се доказвало движение на стоките от България до Италия, от което следва, че нулевата ставка за облагане с ДДС е неправилно приложена от [фирма]. В тази връзка при наличието на данни за извършена доставка и по смисъла на закона, същата следва да се третира като такава с място на изпълнение на територията на страната, облагаема със ставка 20%. В тази връзка е предложено на основание чл. 86, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС, във връзка с чл. 7, ал. 1 и с чл. 6, ал. 1 от с.з. да бъде начислен ДДС на [фирма] в

размер общо на 30002,43 лв. по описаните фактури.

Срещу така направената констатация в РД е възразено от страна на управителя на дружеството, което възражение е прието за неоснователно, като в РА са изложени подробни съображения в тази насока. Направен е извод, че фактическото напускане на стоките от територията на Република България не е безспорно доказано от събраните по преписката доказателства. След като не е доказано изпращане или транспортиране на посочените във фактурите стоки до страна-членка на ЕС - Италия, то правилно е прието, че по тези фактури не са налице извършени ВОД и правилно е предложено да бъде начислен ДДС за доставките като такива с място на изпълнение на територията на страната.

В хода на ревизията е установено, че за ревизираните периоди [фирма] е декларирало извършени услуги към „А. N. L." с VIN № I., документирани с фактури № [ЕГН]/02.03.2018 г. и № [ЕГН]/16.03.2018 г., „PI CA S." SRL с VIN № I., документирани с фактури № [ЕИК]/19.01.2018 г. и № [ЕГН]/19.02.2018 г., № [ЕГН]/26.02.2018 г. с получател „FM I." L. с VIN № MT23152801 и № [ЕГН]/03.01.2018 г. с получател „М. ФРОНЦУТИ" С. с VIN № I. с данъчна основа в размер общо на 164876,47 лв.

За посочените доставки дружеството е начислило нулева ставка на данъка и същите са класифицирани като извършени услуги по чл. 21, ал. 2 от ЗДДС към регистрирани лица в друга държава членка. С РД е прието, че в случая се касае за доставка на услуга по смисъла на чл. 9, ал. 2, т. 1 от ЗДДС.

В този смисъл предмета на посочените във фактури № [ЕГН]/02.03.2018 г. и № [ЕГН]/16.03.2018 г. с получател „А. N. L." с VIN № I., № [ЕИК]/19.01.2018 г. и № [ЕГН]/19.02.2018 г. с получател „PI CA S." SRL с VIN № I., № [ЕГН]/26.02.2018 г. с получател „FM I." L. с VIN № MT23152801 и [ЕГН]/03.01.2018 г. с получател „М. ФРОНЦУТИ" С. с VIN № I. доставки следва да бъдат определени като доставки на услуги.

Ревизиращият екип е приел, че по отношение на декларираните услуги липсват безспорни доказателства за място на изпълнението им и съответно така отчетените приходи следва да се третират като услуги, извършени в България, облагаеми със ставка 20% и е предложено на основание чл. 86, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС, във връзка с чл. 21, ал. 2 и с чл. 9, ал. 1 от с.з. да бъде начислен ДДС на [фирма] в размер общо на 32975,29 лв. по описаните фактури.

Тази констатация е оспорена от задълженото лице, като с РА възражението на ревизираното лице е прието за основателно и по отношение на извършените и декларираните услуги от [фирма] към А. N. L." с VIN № I., „PI CA S." SRL с VIN № I., „FM I." L. с VIN № MT23152801 и „М. ФРОНЦУТИ" С. с VIN № I. в размер общо на 164876,47 лв. е приложена нулева ставка по ЗДДС.

На следващо място в РА е посочено, че обосновано и законосъобразно ревизиращият екип е предложил да не бъде извършвана корекция на данъчната основа на извършените доставки от [фирма] от място на територията на страната до „S. Z. IMP. Exp Co" L. – Китай в размер общо на 2484,01 лв. документирани с Фактури № [ЕГН]/16.01.2018 г. и № [ЕГН]/02.04.2018 г.

В хода на ревизията е установено, че за ревизираните периоди [фирма] е

декларирало извършени услуги към „S. Z. IMP. Exp Co" L. – Китай, документирани с фактури № [ЕГН]/03.04.2018 г., № [ЕГН]/18.04.2018 г., № [ЕГН]/15.05.2018 г. и № [ЕГН]/08.06.2018 г., с данъчна основа в размер общо на 62926,73 лв. За посочените доставки дружеството е начислило нулева ставка на данъка и същите са класифицирани като извършени услуги по чл. 21, ал. 5 от ЗДДС към регистрирани лица в страна извън европейския съюз.

Ревизиращият екип е достигнал до извод, че по отношение на декларираните услуги липсват безспорни доказателства за място на изпълнението им и съответно така отчетените приходи следва да се третират като услуги, извършени в България, облагаеми със ставка 20% и са предложили на основание чл. 86, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС, във връзка с чл. 21, ал. 2 и с чл. 9, ал. 1 от с.з. да бъде начислен ДДС на [фирма] в размер общо на 12601,35 лв. по описаните фактури.

Задълженото лице чрез своя управител е оспорило тези фактически констатации в РД, като с издаването на РА възражението на ревизираното лице в тази му част е прието за основателно и на основание чл. 66, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 21, ал. 2 и с чл. 9, ал. 1 от с.з. е прието, че по отношение на извършените и декларираните услуги от [фирма] към „S. Z. IMP. Exp Co" L. в размер общо на 62926,73 лв. е приложима нулева ставка по ЗДДС.

През ревизираните периоди дружеството е декларирало осъществени вътреобщностни придобивания на стоки по смисъла на чл. 13 от ЗДДС от „N. H. S. S." с VIN № I. с данъчна основа в размер общо на 311129,70 лв. и ДДС 62225,96 лв. В хода на ревизията е установено, че до издаването на РД № P-22221420002190-092-001/02.11.2020 г., [фирма] не е представило фактури за извършени В., издадени от „N. H. S. S." с VIN № I., сключен договор, транспортни документи, издадени Протоколи по чл. 117 от ЗДДС, банкови извлечения, счетоводни регистри, след като за това лицето е било уведомено по реда на ДОПК.

Ревизиращият екип е предложил да не бъде извършвана корекция на декларирания начислен ДДС на отразения от ревизираният субект В. в размер общо на 62225,96 лв.

Ревизираното лице чрез управителя претендира признаване на декларираните доставки от „N. H. S. S." с VIN № I. като извършен В. на територията на страната с ДО 311129,70 лв. и начислен ДДС в размер общо на 62225,96 лв. С възражението срещу РД са представени инвойс фактури № 42/18-421991 от 02.03.2018 г., № 743/13.02.2018 г., № 42/18-424256 от 29.05.2018 г., № 42/18-420020 от 05.01.2018 г., № 42/18-420152 от 10.01.2018 г., № 42/18-422293 от 13.03.2018 г., № 42/18-421716 от 21.01.2018 г., № 42/18-420781 от 24.01.2018 г., № 42/18-420157 от 10.01.2018 г., № 42/18-V428965 от 22.11.2018 г., № 465 от 26.01.2018 г., № 1033 от 02.03.2018 г., № 42/18-423566 от 02.05.2018 г., № 1844/23.04.2018 г., № 42/18-424891 от 19.06.2018 г., № 2563/13.06.2018 г., № 42/18-422478 от 20.03.2018 г., № 88 от 09.01.2018 г., № 42/18-421935 от 28.02.2018 г., № 973 от 27.02.2018 г., № 27 от 05.01.2018 г. и № 42/18-V5428965 от 22.11.2018 г. с посочен предмет електронни елементи.

С РА, предвид представените с възражението доказателства е прието, че

извършените доставки се доказват като получени на територията на страната, т.е. същите са предмет на извършено В., налице е прехвърляне на собствеността на стоките и съответно не следва да бъде извършвана корекция на декларирания начислен ДДС от ревизираният субект за В. в размер общо на 62225,96 лв.

При извършена служебна проверка в система VIES модул „Съпоставка между декларираните В. в Дневници за покупки/продажби/ ниво L2-данните от VIES - системата, получени от държави членки в резултат на насрещни проверки е установена разлика на „ниво L1". При проверката са установени данни за извършено вътреобщностно придобиване от [фирма], което не е екларирано от дружеството и за което „А. G." с VIN D. е декларирало към българският търговец и същата е в размер на 25000,00 €. Доставката е документирана с инвойс фактура № 117224/20.04.2018 г. и представлява лек автомобил БМВ Х 6. Предвид установеното и на основание чл. 86 от ЗДДС във връзка с чл. 84 и с чл. 62, ал. 2 от с.з. ревизиращите са предложили да бъде начислен ДДС на [фирма] във връзка с осъщественият, но недеклариран В. от „А. G." с VIN D. в размер на 9779,15 лв.

С РА е прието, че законосъобразно и обосновано е предложено от ревизиращия екип да бъде начислен ДДС във връзка с осъщественият но недеклариран В. от „А. G." с VIN D. в размер на 9779,15 лв.

В хода на ревизията е установено, че ревизираното дружество в качеството си на получател по смисъла на чл. 11, ал. 2 от ЗДДС е упражнило правото на приспадане на данъчен кредит по доставки от [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], „Лейди С." с ЕИК 12101333, [фирма] с ЕИК 12109830, [фирма] с ЕИК[ЕИК] с данъчна основа в размер общо на 210021,37 лв. и ДДС 42004,23 лв. с посочен предмет-услуги и материали и по подробно описаните в РД № Р-22221420002190-092-001/02.11.2020 г., /стр. 9 – 15/ 141 бр. фактури.

На основание чл. 68, ал. 1, т. 1, чл. 69, ал. 1, т. 1, и чл. 71 от ЗДДС ревизиращите са предложили на [фирма] да бъде отказано право на данъчен кредит по всички посочени в дневниците за покупките фактури от описаните доставчици в размер общо на 42004,23 лв.

В подадените за ревизираните периоди дневници за покупките [фирма] е отразило доставки от [фирма] по 21 бр. фактури – фискален бон издадени през данъчни периоди м. Октомври и Ноември 2018 г. с номер и дата на издаване подробно описани в регистър Дневници за продажбите на дружеството с данъчна основа в размер общо на 1975,70 лв. и ДДС 395,14 лв. Описаните в регистри Дневник за покупките 21 бр. фактури – фискален бон издадени през данъчни периоди месец Октомври и месец Ноември 2018 г. не са представени от ревизираното лице, вкл. и до издаването на акта. Предвид непредставянето на описаните в регистър Дневници за продажбите на дружеството 21 бр. фактури – фискален бон издадени през данъчни периоди

м. Октомври и Ноември 2018 г. ревизиращите са предложили на [фирма] да бъде отказано правото на данъчен кредит в размер на 395,14 лв. на основание чл. 68, ал. 1, т. 1, и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС и въз основа на неизпълнение на изискванията чл. 71, т. 1 от ЗДДС.

С РА е прието на основание чл. 68, ал. 1, т. 1, и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС и въз основа на неизпълнение на изискванията на чл. 71, т. 1 от ЗДДС, че не е налице право на данъчен кредит в размер общо на 395,14 лв. по описаните в регистър Дневници за покупките на дружеството 21 бр. фактури – фискален бон. Прието е също така, че на основание, чл. 68, ал. 1, т. 1, и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС и поради неизпълнение на изискванията чл. 72, ал. 1 от ЗДДС не е налице право на данъчен кредит в размер общо на 125,42 лв. и по представените с възражението фактури – фискален бон №[ЕИК]/9.11.2018 г., № [ЕГН]/22.7.2018 г., № [ЕГН]/2.8.2018 г., № [ЕГН]/22.7.2018 г. и № [ЕГН]/7.8.2018 г. с издател [фирма].

В подадените за ревизираните периоди дневници за покупките [фирма] не е отразило доставки от [фирма]. С възражението ревизираното лице чрез управителя е представило разходооправдателни документи представляващи придружени с фискални бонове фактури № [ЕГН]/11.06.2018 г. с ДО 62,37 лв и ДДС 12,47 лв., № [ЕГН]/23.07.2018 г. с ДО 55,44 лв. и ДДС 11,09 лв., № [ЕГН]/11.06.2018 г. с ДО 62,37 лв. и ДДС 12,47 лв., № [ЕГН]/18.04.2018 г. с ДО 62,70 лв. и ДДС 12,54 лв., № [ЕГН]/24.07.2018 г. с ДО 16,56 лв. и ДДС 3,31 лв. и № [ЕГН]/28.05.2018 г. с ДО 62,37 лв. и ДДС 12,47 лв. и претендира право на данъчен кредит по тях.

Възражението е прието за неоснователно и на основание, чл. 68, ал. 1, т. 1, и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС и въз основа на неизпълнение на изискванията чл. 72, ал. 1 от ЗДДС не е налице право на данъчен кредит в размер общо на 64,36 лв. по представените с възражението фактури № [ЕГН]/11.06.2018 г., № [ЕГН]/23.07.2018 г., № [ЕГН]/11.06.2018 г., № [ЕГН]/18.04.2018 г., № [ЕГН]/24.07.2018 г. и № [ЕГН]/28.05.2018 г. с издател [фирма].

В подадените за ревизираните периоди дневници за покупките [фирма] не е отразило доставки от [фирма]. С РА на основание, чл. 68, ал. 1, т. 1, и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС и въз основа на неизпълнение на изискванията чл. 72, ал. 1 от ЗДДС не е налице право на данъчен кредит в размер на 164,00 лв. по представената с възражението фактура № [ЕГН]/17.01.2018 г. с издател [фирма].

В подадените за ревизираните периоди дневници за покупките [фирма] не е отразило доставки от [фирма]. С възражението ревизираното лице чрез управителя е представило разходооправдателен документ представляващ придружена с фискален бон фактура № [ЕГН]/16.07.2018 г. с ДО 15,00 лв и ДДС 3,00 лв. и претендира право на данъчен кредит по фактурата. На основание, чл. 68, ал. 1, т. 1, и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС и въз основа на неизпълнение на изискванията чл. 72, ал. 1 от ЗДДС не е налице право на данъчен кредит в размер на 3,00 лв. по представената с възражението фактура № [ЕГН]/16.07.2018 г. с издател [фирма].

В подадените за ревизираните периоди дневници за покупките [фирма] не е отразило доставки от [фирма]. С възражението ревизираното лице чрез управителя е представило разходооправдателни документи представляващи

фактури – фискален бон издадени от [фирма] с № [ЕГН]/30.07.2018 г. с ДО 41,57 лв. и ДДС 8,31 лв., № [ЕГН]/24.07.2018 г. с ДО 54,38 лв. и ДДС 10,88 лв. и № [ЕГН]/14.11.2018 г. с ДО 96,61 лв. и ДДС 19,32 лв. и претендира право на данъчен кредит по тях. С РА е прието, че не е налице право на данъчен кредит в размер общо на 38,51 лв. по представените с възражението фактури–фискален бон № [ЕГН]/30.07.2018 г., № [ЕГН]/24.07.2018 г. и № [ЕГН]/14.11.2018 г. с издател Е. О..

В подадените за ревизираните периоди дневници за покупките [фирма] не е отразило доставки от [фирма]. С възражението ревизираното лице чрез управителя е представило разходооправдателни документи представляващи фактури – фискален бон издадени от [фирма] с № [ЕГН]/23.07.2018 г. с ДО 40,38 лв. и ДДС 8,07 лв., № [ЕГН]/10.07.2018 г. с ДО 121,18 лв. и ДДС 24,24 лв., № [ЕГН]/ 12.07.2018 г. с ДО 161,53 лв. и ДДС 32,31 лв., № [ЕГН]/23.07.2018 г. с ДО 40,38 лв. и ДДС 8,08 лв., № [ЕГН]/18.07.2018 г. с ДО 121,18 лв. и ДДС 24,24 лв., № [ЕГН]/12.07.2018 г. с ДО 161,53 лв. и ДДС 32,31 лв., № [ЕГН]/ 1.8.2018 г. с ДО 80,82 лв. и ДДС 16,16 лв. и № [ЕГН]/01.08.2018 г. с ДО 80,01 лв. и ДДС 16,00 лв. и претендира право на данъчен кредит по тях. С РА е прието, че не е налице право на данъчен кредит в размер общо на 161,40 лв. по представените с възражението фактури–фискален бон № [ЕГН]/23.07.2018 г., № [ЕГН]/10.07.2018 г., № [ЕГН]/12.07.2018 г., № [ЕГН]/ 23.07.2018 г., № [ЕГН]/18.07.2018 г., № [ЕГН]/12.07.2018 г., № [ЕГН]/01.08.2018 г. и № [ЕГН]/01.08.2018 г. с издател [фирма].

С ревизионният акт е отказано право на данъчен кредит още по фактури № 89723-1/01.08.2018 г. с издател [фирма]; № [ЕГН]/13.11.2018 г. с издател [фирма]; № [ЕГН]/27.11.2017 г.; № [ЕГН]/14.11.2017 г.; № [ЕГН]/20.11.2017 г.; № [ЕГН]/24.11.2017 г.; № [ЕГН]/27.11.2017 г.; № [ЕГН]/14.11.2017 г.; № [ЕГН]/20.11.2017 г.; № [ЕГН]/ 24.11.2017 г. с издател [фирма] с ЕИК[ЕИК]; № [ЕГН]/ 22.6.2018г. с издател [фирма]; № [ЕГН]/01.08.2018 г.; № [ЕГН]/02.03.2018 г. с издател [фирма]; № [ЕГН]/01.03.2018 г.; № [ЕГН]/01.02.2018 г. с ДО 2278,40 лв. и ДДС 455,68 лв., № [ЕГН]/01.03.2018 г., № [ЕГН]/01.03.2018 г., [ЕГН]/02.01.2018 г., № [ЕГН]/01.02.2018 г., с издател [фирма]; № [ЕГН]/01.02.2018 г., № [ЕГН]/01.06.2018 г., № [ЕГН]/05.06.2018 г., № [ЕГН]/01.08.2018 г., № [ЕГН]/01.01.2018 г., № [ЕГН]/ 1.8.2018 г., № [ЕГН]/01.08.2018 г., № [ЕГН]/01.08.2018 г., № [ЕГН]/01.08.2018 г., № [ЕГН]/01.08.2018 г. с ДО 113,67 лв. и ДДС 2273,00 лв., № [ЕГН]/01.08.2018 г., № [ЕГН]/01.08.2018 г. с ДО 300,00 лв. и ДДС 60,00 лв., № [ЕГН]/01.08.2018 г., № [ЕГН]/01.08.2018 г., № [ЕГН]/01.08.2018 г., № [ЕГН]/01.08.2018 г., № [ЕГН]/09.08.2018 г. и № [ЕГН]/01.11.2018 г. с издател [фирма]; № [ЕГН]/26.06.2018 г. с издател [фирма]; № [ЕГН]/23.03.2018 г. с издател [фирма]; № [ЕГН]/13.12.2018 г., № [ЕГН]/13.12.2018 г., № [ЕГН]/13.12.2018 г. и № [ЕГН]/ 11.2.2019 г. с издател [фирма]; № [ЕГН]/1.6.2018 г., № [ЕГН]/1.6.2018 г., № [ЕГН]/1.6.2018 г., № [ЕГН]/01.06.2018 г., № [ЕГН]/01.08.2018 г., № [ЕГН]/01.10.2018 г., № [ЕГН]/01.08.2018 г., № [ЕГН]/01.10.2018 г., № [ЕГН]/01.10.2018 г., № [ЕГН]/ 2.1.2018 г., № [ЕГН]/1.6.2018 г., № [ЕГН]/29.12.2017 г. издадени от [фирма]; за издадените [фирма] фактури № [ЕГН]/01.02.2018 г., № [ЕГН]/01.02.2018 г. с ДО 525,01 лв. и ДДС 105,00 лв., № [ЕГН]/01.02.2018 г., № [ЕГН]/01.12.2018 г., №

[ЕГН]/01.06.2018 г. с ДО 565,73 лв. и ДДС 113,15 лв., № [ЕГН]/ 1.06.2018 г., № 62087657/1.8.2018 г., № [ЕГН]/18.10.2018 г. и №[ЕИК]/7.11.2018 г.

По отношение фактурите издадени от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] също е отказано правото на данъчен кредит.

Ревизионният акт е обжалван с жалба с вх. № 53-04-342/07.05.2021 г., като в срока за произнасяне решаващият орган не е постановил решение, поради което на основание чл. 156, ал. 4 ДОПК РА се счита за мълчаливо потвърден.

При изложената фактическа обстановка съдът намира от правна страна следното:

Обжалва се в срок подлежащ на обжалване ревизионен акт, от надлежна страна, за която е налице и интерес от обжалването, поради което жалбата е процесуално допустима.

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

Съгласно чл. 160, ал. 2 ДОПК Съдът преценява законосъобразността и обосноваността на ревизионния акт, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му. Липсват данни по делото в ревизионното производство да са допуснати съществени процесуални нарушения - такива, които са нарушили правото на защита на засегнатото лице, или ако не бяха допуснати, биха довели до постановяване на акт с друго съдържание.

Неоснователно е възражението за допуснати процесуални нарушения изразяващи се във връчването на Заповедите за възлагане на ревизия по електронен път на стар и неактуален имейл. В ревизионният акт е посочено, че посочените електронни адреси за кореспонденция с [фирма] са [електронна поща].; [електронна поща] и [електронна поща]. са актуални вкл. и към момента на издаване на акта. При направена справка в Търговския регистър установихме, че електронен адрес [електронна поща]. е посочен като официалния такъв за дружеството. В тази връзка, дружеството не е било лишено от възможността да упражни правата си в ревизионното производство. Видно от приложените по делото доказателства, същото е упражнило правото си да възрази срещу както срещу ревизионния доклад, така и срещу ревизионния акт. В., дружеството е упражнило тези си права и видно от съдържанието на РА, част от възраженията направени срещу РД, с оглед представените доказателства, са били приети за основателни. На следващо място, не се спори, че към процесните периоди счетоводното обслужване на дружеството е било водено от [фирма], представлявано от С. Мелезимова, като в хода на ревизията, както и в съдебното следствие, не са представени доказателства относно евентуалното прекратяване на договора за счетоводно обслужване с това дружество. В тази връзка възраженията на жалбоподателя, че е настъпила промяна и ЗВР е връчено на друго лице, са недоказани.

Съгласно приложените по делото ЗВР и ЗИЗВР ревизията е следвало да приключи в срок до 25.9.2020 г. Съгласно нормата на чл. 117, ал. 1 от ДОПК, РД се съставя от ревизиращия орган по приходите не по-късно от 14 дни след изтичането на срока за извършване на ревизията, но този срок е инструктивен

и с изтичането му не се изчерпва по време надлежно делегираната материална компетентност за издаването му. В своята практика Върховният административен съд многократно е имал поводи да посочи, че срокът по чл. 117, ал. 1 от ДОПК не е преклузивен, а изтичането му се отразява единствено на годността на събраните след този момент доказателства. В случая не се установява такива доказателства да са събрани. Следва да се отбележи също така, че РД е неразделна част от РА и неговата законосъобразност не подлежи на самостоятелен съдебен контрол, а се преценява във връзка с основанията за законосъобразност на РА.

По изложените съображения съдът намира, че в хода на ревизионното производство не са допуснати съществени процесуални нарушения, ограничаващи процесуалните права на ревизираното лице. С оглед на това, възраженията в жалбата в този смисъл се приемат за неоснователни.

Ревизионният акт е издаден от компетентен орган по приходите на основание чл. 119, ал. 2 ДОПК, след надлежно възложена ревизия съгласно чл. 112 и чл. 113 от кодекса. Изготвен е в предвидената в чл. 120 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 ревизиращия екип.

В хода на съдебното производство е назначена съдебно-счетоводна експертиза, като вещото лице е посочило, че след направен обстоен преглед на доказателствата по делото и налични в счетоводството документи, не са намерени хронологични регистри с осчетоводявания на процесните фактури, не е представена справка на салда по инвентаризационен опис за ревизирания период. В счетоводството на дружеството също липсвали такива. Отражено е направеното от жалбоподателя твърдение, че счетоводителят – С. Мелезимова е сменена и не е представила изготвените през периода документи с осчетоводявания, хронологични регистри, оборотни ведомости, главни книги и ДДС дневници и справки декларации, от които да е видно, че счетоводството на [фирма] се води съгласно нормативната уредба в българското законодателство. Представена е данъчна декларация за 2018 г. по ЗКПО, дневници за покупки и дневници за продажби, съгласно чл. 124, ал. 1 ЗДДС и в съответствие с чл. 113, ал., 4 от ППЗДДС са декларираны справки-декларации за периода. [фирма] е декларирало в ГДД общо приходи в размер на 531 631,71 лв. а в ДДС дневник за продажби 588 009,80 лв.

Видно от представената в НАП ГДД за 2018 г. общите приходи са с размер 531 631,71 лв. Констатацията на експертизата е, че няма счетоводни документи, от които да е видно осчетоводяването на приходите и отразяване на плащанията в брой или по банкова сметка, информацията за приходите може да се поучи само от ГДД за 2018 г., но не е видно кои фактури и по какъв начин я формират.

Представените разпечатки на ДДС дневниците са нечетливи и било невъзможно констатиране на база пълна, точна и ясно информация, като експертизата се основавала на констатациите на органите по приходите в РД. Жалбоподателят не е представил извлечения от банкови сметки, хронологични регистри и счетоводни данни, подкрепени с осчетоводяване за извършени разплащания и получени плащания от клиенти. Не са налични

оборотни ведомости и главна книга, от които да са видни остатъчните салда по сметка 411-Клиент. За експертизата било невъзможно да направи точна констатация и да се ангажира с отговор на въпроса дали има неизплатени суми, по кои фактури и в какъв размер са те.

Вещото лице е посочило, че на 11.10.2021 г. се е свързало с представител на жалбоподателя с молба да му бъдат предоставени координати на счетоводен отдел, който да предостави необходимата за изготвяне на експертизата информация. На 5.11.2021 г. по имейл са били получени основни документи, като ревизионен акт и искова молба. В последствие е бил осъществен контакт със счетоводител Л. Х.. Вещото лице посочва, че е получило данни за ДДС дневници, справки декларации и ГДД плюс статистически отчети. От счетоводството на жалбоподателя отказали да изискат информацията, като лоялни партньори на клиентите си, въпреки че самите те не могли да удостоверят счетоводно отчитане на същите доставки. Не били предоставени контакти с други фирми. Ето защо вещото лице се е въздържало от отговор на въпроса по т. 1.2.5.

След направен обстоен преглед на доказателствата по делото и налични в счетоводството документи, констатацията на експертизата е, че не са намерени хронологични регистри с осчетоводявания на процесните фактури, хронологичен регистър на счетоводна сметка 401 Доставчик с отразени обороти и остатъчни салда, не е представена справка салда по инвентаризационен опис и материална книга за ревизирания период. В счетоводството на дружеството нямало налични оборотни ведомости.

Видно от подадена в НАП ГДД за 2018 г. общите разходи на дружеството са с размер 505 794,30 лв. Вещото лице е посочило, че няма налични счетоводни документи, от които да е видно осчетоводяването на разходите и отразяване на плащания в брой или по банкова сметка, информацията за разходите можело да се получи само от ГДД за 2018 г., но не е видно кои фактури и по какъв начин я формират.

По отношение на БМВ Х6 е бил наличен талон за регистрация от КАТ, инвойс № 17224/20.04.2018 г.м издаден от "А." Германия на стойност 25 000 евро. В приложение № 1 по делото от стр. 180 до 191 са приложени фактури от Л. БЪЛГАРИЯ АД за закупено гориво. Сумите по фактурите са платени в брой на датата на доставката, но към тях не били приложени транспортни листа или командировъчни, от които да е видно за какво е направен разхода за горивото, за колко изминати километри и за каква извършена дейност. Същото не е отразено в счетоводството на фирмата, поради липса на такова.

Съдът кредитира заключението на вещото лице като компетентно изготвено, обективно и съответстващо на писмените доказателства по спора, неоспорено от страните.

По ЗКПО:

Ревизията е извършена по реда на чл.122 ДОПК, като на основание чл. 122, ал. 2, т. 1, т. 4, т. 8 и т. 15 за целите на ревизията, приходите за 2018 г. на [фирма] са определени в размер на 537442,27 лв. Това е така, тъй като установили, че в дневник продажби на [фирма] са включени фактури №13, № 14 и № 15 от 19.12.2018 г. с предмет на доставка частични плащания по доставка общо в размер на 50567,33 лв., които не следва да бъдат отчетени

като приходи в текущата година.

В хода на производството ревизиращите са установили, че [фирма] е декларирало с ГДД по чл. 92 от ЗКПО разходи в размер на 505794,30 лв. Предвид факта, че дружеството не е представило първични документи, доказващи извършените разходи ревизиращите са били поставени в невъзможност да установят декларираните разходи съответстват ли на осчетоводените такива. Освен това органите по приходите са били поставени в невъзможност да определят вида и характера на разходите и същите свързани ли са с осъществяваната от дружеството стопанска дейност, документално обосновани ли са, съпоставими ли са с отчетените приходи.

При анализа на подадените от [фирма] дневници за покупките ревизиращите е установен общ размер на данъчните основи на покупките за периода 1.1.2018 г. – 31.12.2018 г. в размер на 521151,07 лв., от които 311129,7 лв. са В., за които не са представени доказателства при ревизията, /т.е. декларираните разходи не могат да бъдат обвързани с декларираните покупки/.

Освен това е посочено, че в покупките намират отражение и доставките на материални и нематериални дълготрайни активи, които по своята същност не са разходи за текущата дейност.

Въз основа на изложеното е направен извод, че непредставянето на първични документи от страна на ревизираното лице води до невъзможност да се докаже реалното извършване на разходи от същото през отчетната 2018 г.

Предвид горното на основание чл. 122, ал. 2, т. 1, т. 4, т. 8 и т. 15 от ДОПК ревизиращите са предложили за целите на ревизията декларираните с ГДД по чл. 92 от ЗКПО разходи за 2018 година да не бъдат признати за данъчни цели.

С Ревизионният акт, във връзка с подадените от дружеството възражения, данъчна основа за облагане с корпоративен данък, за 2018 година е изчислен в размер на 216946,07 лв. Въз основа на така формираната данъчна основа на основание чл. 5, ал. 1 от ЗКПО е определен корпоративен данък за данъчната 2018 г. в размер на 21694,61 лв. Внесеният от задълженото лице данък е в размер на 2583,41 лв., поради което дължимият данък е определен в размер на 19111,20 лв. Тъй като данъкът не е внесен, за закъснението е начислена лихва в размер на 3397,76 лв., на основание чл. 175 от ДОПК, във връзка с чл. 93 от ЗКПО и с чл.1 от ЗЛДТДПДВ върху сумата от 19111,20 лв. за периода 1.4.2019 г. – 29.12.2020 г.

Съдът намира за правилно установен размера на дължимия корпоративен данък, като се споделят доводите на ревизиращия екип в тази насока. Видно от РА са изложени подробни мотиви по отношение всяка от данъчните основи, формирали основата за определяне на годишната данъчна основа, като органът по приходите е изложил нарочни мотиви по отношение на всеки доставчик по отделно.

Съдът със свое определение е разпределил доказателствената тежест между страните, като в тежест на административния орган е да установи фактическите констатации в ревизионния акт, послужили като основание за отказа да се признае правото на данъчен кредит на ревизираното лице. Наличието на кумулативните условия за възникване на право на данъчен кредит по смисъла на чл. 69 и сл. от ЗДДС, респективно, отсъствието на някоя

предмет продажба на стоки и услуги.

Съгласно представените с вх. № 22221420002190-ПРД-001/3.6.2020 г. и с вх. № 22221420002190-ПРД-002/3.6.2020 г. доказателства и служебно събраните такива в хода на ревизията, описаните в регистър Дневници за продажбите фактури с посочени клиенти, предмет на доставката количество и стойност са издадени от ревизираното лице към посочените клиенти. Същите са отразили фактурите в регистър Дневник за покупките и са ползвали правото на данъчен кредит по издадените им фактури. Осъществените през периода доставки на стоки и услуги към посочените клиенти са облагаеми по смисъла на чл. 12 ал. 1 от ЗДДС и са с място на изпълнение на територията на страната. За цитираните доставки [фирма] в качеството му на регистрирано лице е начислило ДДС при спазване изискванията на чл. 86, ал. 1 от ЗДДС, включило е размера на данъка при определяне на резултата за съответните данъчни периоди в справките декларации по чл. 125 за тези периоди и е посочило фактурите в дневника за продажбите за съответните данъчни периоди.

Данъчната основа на осъществените през периода облагаеми доставки на стоки и услуги е формирана при спазване разпоредбите на ЗДДС и на ППЗДДС.

Във връзка с изложеното съдът приема, че ревизиращите законосъобразно и обосновано са предложили начисления от дружеството данък в размер общо на 41526,07 лв. да се приеме за дължим на основание чл. 86, ал. 1 и ал. 2 и чл. 66, ал. 1, т. 1 във връзка с чл. 25, ал. 1 и 2 от ЗДДС.

Предмета на посочените във фактури № № [ЕГН]/1.2.2018 г., № [ЕГН]/07.02.2018 г., № [ЕГН]/18.4.2018 г. и № [ЕГН]/23.5.2018 г. с получател „M. D.“ СРЛС с VIN № I., № [ЕГН]/19.2.2018 г. с получател „D. C.“ с VIN № I., № [ЕГН]/27.04.2018 г. с получател „M. S.“ SRL с VIN № I. доставки правилно е определен като доставка на стоки. В хода на ревизията е установено още, че [фирма] не е представило предвидените с разпоредбите на чл. 45 от ППЗДДС доказателства за извършени ВОД на сървър драйвър в комплект със софтуер" и на МПС, съгласно представени фактури издадени към посочените лица, регистрирани за целите на ДДС лица на територията на Италия за период 1.1.2018 г.-31.12.2018 г. Не са представени сключени договори, транспортни документи, потвърждения от получателя, банкови извлечения, счетоводни регистри, след като за това лицето е било уведомено по реда на ДОПК.

На основание чл. 86, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС, във връзка с чл. 7, ал. 1 и с чл. 6, ал. 1 от с.з. да бъде начислен ДДС на [фирма] в размер общо на 30002,43 лв. по подробно описаните по – горе фактури.

Според разпоредбата на чл. 7 от ЗДДС вътреобщностната доставка е доставката на стоки, транспортирани от или за сметка на доставчика - регистрирано по този закон лице, или на получателя от територията на страната до територията на друга държава членка, когато получателят е данъчно задължено лице или данъчно незадължено юридическо лице, регистрирано за целите на ДДС в друга държава членка. Според тази разпоредба, за да е налице ВОД, е необходимо да са изпълнени няколко условия:

- доставчикът да е регистрирано по ЗДДС;

- получателят да е регистрирано по ДДС лице в друга държава членка;
- стоките задължително се транспортират или превозват до друга държава членка;
- доставката е възмездна.

Документите, удостоверяващи извършването на ВОД са посочени в чл. 45 от ППЗДДС. В тази връзка правилно органите по приходите са приели, че наличието само на издадени инвойс фактури не е достатъчно основание да се приеме, че е извършена ВОД на стоки по смисъла на ЗДДС и да се приложи нулева ставка за облагане с ДДС. Законът предвижда удостоверяването на тези доставки да става с точно определени документи, които трябва да бъдат преценени не самостоятелно, а в съвкупност с всички събрани такива.

Предвид цитираните нормативни изисквания ревизиращите са достигнали до правилен извод, че основната предпоставка за освобождаване на ВОД от облагане в страната по месторегистрация на доставчика е собствеността върху стоката да е прехвърлена на получателя, стоката да е изпратена или превозена в друга държава-членка, като вследствие на това изпращане или превозване тя е напуснала физически територията на държавата-членка по доставката.

Това фактическо напускане на стоките на територията на Република България не е безспорно доказано от събраните по преписката доказателства.

Във връзка с изложеното, след като не е доказано изпращане или транспортиране на посочените във фактурите стоки до страна-членка на ЕС - Италия, то ревизиращите правилно са приели, че по тези фактури не са налице извършени ВОД и правилно са предложили да бъде начислен ДДС за доставките като такива с място на изпълнение на територията на страната.

В тежест на доставчика да докаже, че е действал добросъвестно, като е взел всички мерки, които могат разумно да се изискват от него, за да се увери, че осъществяваната от него операция не го довежда до участие в данъчна измама (т. 65 - 66 от решение на СЕС от 27.9.2007 г. по дело № С-409/04 Т. и т. 48 от решение на СЕС от 6.9.2012 г. по дело № С-273/11 М. Г. К.) . Ревизираното лице носи доказателствената тежест да установи, че посочената стока е изпратена или транспортирана в друга държава членка и вследствие на това изпращане или транспортиране същата стока е напуснала физически територията на държавата членка на доставката (решение на СЕС от 27.9.2007 г. по дело № С-409/04 Т. и т. 31 от решение на СЕС от 6.9.2012 г. по дело № С-273/11 М. Г. К.). В случая от страна на ревизираното дружество не се доказва осъществяването на такива превантивни мерки. Твърдението му, че е бил добросъвестен се основава единствено на представените фактури.

Органът по приходите е отказал да признае право на данъчен кредит по другите фактури, като се е мотивирал с разпоредбата на чл. чл. 68, ал. 1, т. 1, и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС и неизпълнение на изискванията чл. 72, ал. 1 от ЗДДС.

Съгласно чл. 72, ал. 1 ЗДДС регистрирано по този закон лице може да упражни правото си на приспадане на данъчен кредит за данъчния период, през който е възникнало това право, или в един от следващите 12 данъчни периода. Според ал. 2 правото по ал. 1 се упражнява, като лицето:

1. включи размера на данъчния кредит при определяне на резултата за данъчния период по ал. 1 в справка-декларацията по чл. 125 за същия данъчен период;
2. посочи документа по чл. 71 в дневника за покупките по чл. 124 за данъчния период по т. 1.

В случай, че получател по доставка е пропуснал да упражни правото си на приспадане на данъчен кредит за данъчния период, през който е възникнало това право, или в един от следващите 12 данъчни периода, съгласно чл. 72 от ЗДДС, то правото на данъчен кредит се преклудира и не може да бъде упражнено. /В този смисъл е и решение на ВАС № 11891 от 08.10.2014 г., както и практиката на Съда на ЕС. Така в решение по дело С-152/02 се прави ясно разграничаване между възникването и упражняването на правото на данъчен кредит/.

Тези изводи на административния орган са правилни, като не се установяват хипотезите на т. 1 и т. 2, посочени по-горе.

Предвид изложеното правилно с РА е отказано да се признае правото на данъчен кредит по посочените фактури. При този изход на спора претенцията за присъждане на юрисконсултско възнаграждение от страна на процесуалния представител на ответника се явява основателна. Ето защо, предвид неоснователността на жалбата [фирма] следва да бъде осъдено да заплати по сметка на Националната агенция за приходите сума на основание чл. 8, ал. 1, т. 5 от Наредба № 1 за минималните размери на адвокатските възнаграждения в размер на 3530 лв. + 1 % от горницата над 10 000 лв., равна на 1083,96 лв., или в общ размер от 4613,96 лв.

Водим от горното и на основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК, Административен съд – София-град, I отделение, 21 състав,

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ оспорването на [фирма] срещу Ревизионен акт № Р-22221420002190-091-001/29.12.2020 г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП - С., мълчаливо потвърден от директора на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП.

ОСЪЖДА на [фирма] да заплати по сметка на Националната агенция за приходите сума в размер на 4613,96 лв., представляваща разноски за юрисконсултско възнаграждение.

РЕШЕНИЕТО може да се обжалва в 14-дневен срок с касационна жалба пред ВАС чрез АССГ от съобщаването му.

Решението **ДА СЕ СЪОБЩИ** на страните, по реда на чл. 138 АПК.

СЪДИЯ:

