

РЕШЕНИЕ

№ 7929

гр. София, 18.12.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 61 състав,
в публично заседание на 30.11.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Маргарита Немска

при участието на секретаря Цонка Вретенарова и при участието на прокурора Яни Костов, като разгледа дело номер **1752** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156-161 от Данъчно –осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/.

Образувано е по жалба вх.№ 53-04-951/21.10.2022г. по описа на ОДОП С. при ЦУ на НАП от търговско дружество „Джуник“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] с адрес на управление и седалище – [населено място],[жк][жилищен адрес] представлявано от управителя А. П. И. срещу издадения на дружеството Ревизионен акт № Р-22221220008190-091-001/31.03.2022г.издаден от Е. М. С. -орган възложил ревизията и Р. Т. З. -ръководител на ревизията, мълчаливо потвърден от Директора на Дирекция „ОДОП” - [населено място] при ЦУ на НАП.

Жалбоподателят твърди, че оспореният РА е незаконосъобразен, тъй като становището на органите по приходите за фиктивност на спорните доставки е необосновано и неподкрепено от събраните доказателства. Излагат се твърдения за материална незаконосъобразност на акта, както в частта по ЗДДС, така и в частта по ЗКПО. Сочи се, че са налице достатъчно писмени доказателства, които дават яснота, относно вида на договорените стоки и услуги– договори, приемо –предавателни протоколи, фактури, доказателства за плащане и счетоводни регистри.

В съдебно заседание, жалбоподателят се представлява от процесуалния си представител адв.И., който поддържа жалбата и моли съда да отмени оспореният ревизионен акт. Претендира разноски по представен списък.

Ответникът – Директора на Дирекция ОДОП С. към ЦУ на НАП, чрез процесуалния си представител юрисконсулт Д. оспорва жалбата, намира, че в съдебното

производство не са представени такива доказателства, въз основа на които да бъде приета различна фактическа обстановка, напротив събраните доказателства изцяло подкрепят изводите на ревизиращия орган. Моли съда да отхвърли жалбата като неоснователна. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Административен Съд С. - град, III отделение, 61 състав, след като взе предвид наведените в жалбата доводи, изразените становища на процесуалния представител на ответника по оспорването и се запозна с приетите по делото писмени доказателства, намира за установено от фактическа и правна страна, следното:

По допустимостта на жалбата: Оспореният ревизионен акт е връчен електронно на 12.04.2022г. Жалбата до директора на ДОДОП С. при ЦУ на НАП е подадена на 26.04.2022г. /вх. № 53-06-3558 по описа на ТД –НАП С. том 1, лист 81 от делото, постъпила в Д“ОДОП“ –С. на 29.04.2022г./ . Между жалбоподателя и директора на Д“ОДОП“-С. е сключено споразумение за продължаване срока на произнасяне на решаващия орган с 3 месеца на основание чл.156 ал.7 от ДОПК /том 1, лист 270 от делото/ В така удължения срок до 29.09.2022г. липсва произнасяне, поради което е приложима нормата на чл.156 ал.4 от ДОПК и оспореният ревизионен акт е мълчаливо потвърден от решаващия орган. Жалбата адресирана до АССГ е подадена в предвидения в чл.156 ал.5 от ДОПК 30-дневен срок, считано от изтичане на срока за произнасяне на решаващия орган /считано от 29.09.2022г./, а именно жалба с вх.№ 53-04-951/21.10.2022г.

Във връзка с гореизложеното, съдът намира, че е сезиран от надлежна страна-участник в административното производство срещу акт, с който се засягат нейни права и интереси, поради което е подлежащ на оспорване, а жалбата е процесуално допустима и като такава следва да бъде разгледана.

Разгледана по същество жалбата е неоснователна.

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221220008190-020-001 от 21.12.2020 г., връчена на 10.02.2021 г., последователно изменена със Заповед №Р-22221220008190-020-002 от 07.05.2021 г., връчена на 14.06.2020 г. и Заповед №Р-22221220008190-020-003 от 10.06.2021 г., връчена на 08.10.2021 г., всички издадени от Е. М. С., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., определена като компетентен орган за възлагане на ревизията /О./ на основание чл. 11, ал. 3 от Закона за Националната агенция за приходите /ЗНАП/, във връзка с чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК, със Заповед №РД-01-128 от 18.02.2020 г. на директора на ТД на НАП С.. Ревизията е възложена за определяне на задълженията на дружеството по ЗДДС за периодите от 01.11.2019 г. до 31.10.2020 г., както и на задълженията за корпоративен данък за периода от 01.01.2019 г. до 31.12.2019 г.

С посочените три ЗВР е определен срок за приключване на ревизията първоначално до 3 месеца от връчване на първата ЗВР, т.е. до 10.05.2021 г., изменен до 09.07.2021г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221220008190-092-001/31.12.2021 г., връчен на 20.01.2022 г. С доклада е направено предложение за определяне на задължения за ревизираните видове данъци и периоди общо в размер на 209 746,37 лв., при деклариран такива в общо размер на 25 839,52 лв. Ревизираният субект е упражнил правото си по чл. 117, ал. 5 от ДОПК и срещу РД е подадено писмено възражение с вх. №Р-22221220008190-В.-001-И от 14.03.2022г., с приложени писмени доказателства. Възраженията са преценени с РА, като неоснователни.

Ревизията приключва с РА №Р-22221220008190-091 -001 /31.03.2022 г., издаден от Е.

М. С. - орган, възложил ревизията, и Р. Т. З., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията. С оспорвания РА на дружеството са установени задължения за довносяне общо в размер на 195 500,28 лв., в т.ч., както следва: ДДС в размер на 161 615,05 лв., лихви за ДДС 28 846,40 лв., корпоративен данък /КД/ в размер на 4 279,21 лв. и лихви за КД в размер на 759,62 лв. Процесната ревизия е първа за спорните периоди и вид данъчни задължения.

С цел установяване на факти и обстоятелства и събиране на доказателства от значение за определяне данъчните задължения на ревизираното дружество са предприети процесуални действия, подробно описани в констативната част на ревизионния доклад, който по силата на чл. 120, ал. 2 от ДОПК е неразделна част от ревизионния акт.

На първо място, е спазен срокът по чл. 109 от ДОПК, с оглед надлежното упражняване на правомощието за образуване на процесното ревизионно производство, с посочената по-горе ЗВР, в рамките на 5-годишния срок.

Съгласно разпоредбата на чл. 112, ал. 2 от ДОПК, ревизията може да се възлага от: т. 1 органа по приходите, определен от териториалния директор на компетентната териториална дирекция или т. 2 изпълнителния директор на Националната агенция по приходите или определен от него заместник изпълнителен директор – за всяко лице и за всички видове задължения и отговорности за данъци и задължителни осигурителни вноски.

Ревизионният акт е издаден от компетентни органи по смисъла на чл. 118, ал. 2 от ДОПК във вр. с чл. 7, ал. 1, т. 4 от ЗНАП и чл. 119, ал. 2 от ДОПК и приетите по делото Заповед № РД-01-128/18.02.2020г. на Директора на ТД –НАП С., с която са определени служителите, които да изпълняват функции на компетентен орган по чл.112 ал.2, т.1 и чл.119 ал.2 от ДОПК., в кръга на определените им правомощия /в този смисъл Тълкувателно решение № 5 от 13.12.2016 г. на ВАС/. Съгласно чл.119, ал.2 ДОПК ревизионният акт се издава от органа, възложил ревизията, и ръководителя на ревизията в 14-дневен срок от подаването на възражение или от изтичането на срока за подаване на възражение. РА е мълчаливо потвърден от Директора на Д“ОДОП“- С..

Компетентността на органа, подписал посочените по-горе заповеди и оспорвания РА е установена с официални документи по смисъла на чл. 179, ал. 1 от ГПК, с обвързваща материална доказателствена сила, която не е оборена. Изложеното до тук води до извод, че ревизионното производство е извършено от компетентни за целта органи.

Настоящата инстанция констатира, че РА е подписан с електронни подписи от органите по приходите – негови издатели. Съгласно чл. 3 от ЗЕДЕУУ (ред.- ДВ, бр.85 от 2017 г., действаща към момента на издаване на РА) електронен документ е електронен документ по смисъла на чл. 3, т. 35 от Регламент (ЕС) № 910/2014 на Европейския парламент и на Съвета от 23 юли 2014 г. относно електронната идентификация и удостоверителните услуги при електронни трансакции на вътрешния пазар и за отмяна на Директива 1999/93/ЕО (ОВ, L 257/73 от 28 август 2014 г.); като писмената форма се смята за спазена, ако е съставен електронен документ. В конкретния случай РА е създаден като електронен документ по смисъла на чл.3, ал.1 ЗЕДЕУУ, по отношение на които с оглед фикцията, установена в ал.2 се приема, че е спазено изискването за писмена форма. Доказателствената сила на подписания с КЕП електронен документ е такава, каквато законът признава на

подписания писмен документ. Именно като електронен документ, подписан от посочените в тях органи по приходите с електронен подпис, актът е изпратен като електронно съобщение и връчен на ревизираното лице по реда на чл.30, ал.6 ДОПК и това обстоятелство е удостоверено по предвидения за това в цитираната норма ред с разпечатка на записа в информационната система. С оглед разпореденото от законодателя в чл.184, ал.1 ГПК, приложима в съдебното производство по оспорване на РА на основание § 2 ДР на ДОПК, тези електронни документи са представени на съда като възпроизведени на хартиен носител преписи, заверени от страната. Това е относимо и за РД, ЗВР и ЗИЗВР. Валидността на КЕП на органите по приходите, издали РА не се оспорва от жалбоподателя в настоящото съдебно производство.

На следващо място, спазени са процесуалните правила за извършването на ревизията. Ревизионният акт е издаден в предвидената форма съгласно чл. 120, ал. 1 от ДОПК и съдържа реквизитите по чл. 120, ал. 1 от ДОПК, както и указанието, че се приемат констатациите от ревизионния доклад, който на практика представлява неразделна част от издадения ревизионен акт. Оспореният РА съдържа разпоредителна част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения.

Липсват данни за допуснати съществени процесуални нарушения- такива, които съществено са ограничили процесуалното право на защита на засегнатото лице в хода на ревизионното производство, актът е съобразен със закона, издаден е в съответната форма и съдържа необходимите реквизити.

ЗВР е връчена надлежно на дружеството –жалбоподател по електронен път, включително и останалите Заповеди за изменение на ЗВР, РД и РА, като по делото са приети писмени доказателства –удостоверения за извършено връчване по електронен път / лист14, 17, 20, 57, 65/

Ревизиращият екип е изследвал всички факти и обстоятелства, които са от значение за доказване на реалността на доставката на стоки и на предоставените транспортни услуги, както и обективната възможност на доставчиците да ги извършат. Подробно са анализирани всички представени от жалбоподателя писмени доказателства, включително и тези, които са приложени към направеното от „Джуник“ ЕООД възражение срещу РД.

„ДЖУНИК“ ЕООД е вписано в Търговския регистър /ТР/ на 16.01.2019 г. Регистрирано е по ЗДДС на 21.02.2019 г. Извършваната дейност през ревизираният период е ресторантьорство. Обектите, в които се упражнява дейността са ресторант „Кокос“ - [населено място],[жк], [улица]; Сръбска скара - [населено място], [улица], В. автомат - [населено място], [улица] Сръбска скара - [населено място], [улица], общ. Б., обл. С..

С РА са изменени резултатите по ЗДДС за всички ревизирани 12 данъчни периода /от м. 11.2019 г. до м. 10.2020 г./.. Същите са предмет на спор.

По отношение на декларираните от дружеството облагаеми доставки като изпълнител /продажби/ и начисления за тях ДДС, с РА не е извършена корекция на декларираните данни и не са установени допълнителни задължения за ДДС.

Допълнително установените по ЗДДС спорни задължения изцяло произтичат от корекция на правото на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 161 615,05 лв. на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 6/9 от ЗДДС, поради формиран извод за липса на реални доставки, документирани с общо 75 фактури, издадени от преките доставчици „ЕЛАН“ ЕООД и „ПРАЙМ МУВЪР“ ЕООД.

1.За данъчните периоди от м. 11.2019 г. до м. 06.2020 г. на посоченото правно

основание с РА е отказано правото на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 74 409,05 лв. за доставки, документириани с 55 фактури, описани изчерпателно по номер, дата на издаване, предмет на доставката, данъчна основа и начислено ДДС на стр. 38-40 от номерацията на РД, всички издадени от „ЕЛАН“ ЕООД. Предмет на доставки са стоки - месо - свинско, пилешко и телешко.

В хода на ревизионното производство от жалбоподателя са представени фактури, фискални бонове, приемо-предавателни протоколи, търговски документи, счетоводни справки по хронология за с-ка 304-1 - Стоки – храна.

По отношение на „Елан“ ЕООД са извършени насрещни проверки На дружеството е връчено искане за представяне на документи по реда на чл.32 от ДОПК, но такива не са представени от доставчика. Процесите фактури са декларириани от „Елан“ ЕООД в подадени от него дневници за продажбите и справки-декларации по ЗДДС за съответните периоди.

По справка за актуално състояние на всички действащи трудови договори за периода от 01.11.2019 г. до 30.04.2020 г. е установено, че в дружеството няма назначени лица на трудов договор. Съгласно подаваните в ТД на НАП - С. уведомления по чл.62 от Кодекса на труда относно сключени и прекратени трудови договори през периода м. 01.2019 г. - м. 04.2020 г., в „ЕЛАН“ ЕООД няма нает персонал. Няма и подадена справка по чл. 73, ал.1 от Закона за данъците върху доходите на физическите лица за 2019 г. и за 2020 г. за изплащани възнаграждения на наети лица по граждански договор, по друго извънтрудово правоотношение, доходи на земеделски производители и физически лица. За периода от м. 01.2019 г. до м. 04.2020 г. няма подавани осигурителни декларации /обр. 1/ за деклариране на отработени дни и дни в осигуряване на наети лица по трудово или друг вид правоотношение.

За периода на издаване на спорните фактури „ЕЛАН“ ЕООД няма нает персонал, ангажиран в извършване на дейности по търговия със стоки - месо. Дружеството не разполага с продавачи, складови работници, лица по извършване на товаро-разтоварните дейности и др. От страна на собственика П. Ц. У. също не е доказано полагането на личен труд в дружеството. Следователно, доставчикът „ЕЛАН“ ЕООД не разполага с кадрови ресурси, които да обезпечат реализацията доставката на фактуририаните количества месо в полза на „ДЖУНИК“ ЕООД.

Управител и едноличен собственик на капитала на „ЕЛАН“ ЕООД е П. Ц. У., който е собственик и управител на други 27 търговски дружества, преобладаващата част от които са без реална стопанска дейност, с рисков профил относно спазването на данъчното и осигурително законодателство. Тези дружества са придобити в момент, когато същите реализират финансови затруднения и данъчно- осигурителни задължения.

По данни от представените търговски документи, между „ЕЛАН“ ЕООД и жалбоподателя, доставяното месо е с произход: свинските джолани - У., пилешкото филе и месо - С., свинското месо - Полша, телешкото месо и обрзки - Румъния. В хода на ревизията е констатирано, че „ЕЛАН“ ЕООД не отчита в дневниците си за покупки вътреобщностни придобивания /В./ и доставки от дружества в съответните страни от Европейския съюз.

В дневниците за продажби на СД по ЗДДС, освен към „ДЖУНИК“ ЕООД, „ЕЛАН“ ЕООД отчита през периода м. 11.2019 г. - м. 04.2020 г. продажби на стоки и услуги към още 22 други търговски дружества. Съпоставката на стойността на продажбите и покупките на „ЕЛАН“ ЕООД със съответните резултати по ДДС през периода м.

11.2019 г. - м.04.2020 г. е показала, че данъчната основа на отчетените продажби и покупки е от порядъка на 800 хил. лв., а резултатът за целия период е ДДС за внасяне - 37,48 лв. Направен е извод, че е налице отчитане на фактури с големи стойности и минимален резултат на внесения ДДС за периода от 6 месеца. Средно на месец на оборот от около 133 хил. лв. се следва дължим данък - около 6,24 лв., което определя минимална рентабилност на покупките и продажбите.

„ЕЛАН“ ЕООД няма подадени ГДД по чл.92 от ЗКПО за 2019 г. и 2020 г. В Търговският регистър не са публикувани годишни финансови отчет /ГФО/ за 2019 г. и 2020 г. на „ЕЛАН“ ЕООД. Относно процесния доставчик не се установяват данни за собствени или наети търговски обекти, складови помещения и други имоти, в които да са съхранявани и реализирани съответните доставки на стоки - месо и месни продукти, по издадените фактури към жалбоподателя. Не се доказва наличието на машини, съоръжения, оборудване, стопански инвентар и др. във връзка с фактурирани дейности и сделки. Дружеството не разполага с хладилници и други подобни съоръжения, осигуряващи поддържане на температурен режим за съхраняване на месото. Не са налице данни за оборудване и подежни машини, позволяващо товаро-разтоварната дейност и логистичната обработка на месо с тегло от няколко тона, обект на съответното фактуриране.

„ЕЛАН“ ЕООД не отчита разходи за ел. енергия, вода, охрана, телефонни разговори, наеми на обекти и други ДМА, стоково-материални запаси, административно- управленски дейности и др., които да произтичат от извършването на стопанска дейност през периода м. 11.2019 г. - м. 04.2020 г., в т.ч. и по извършването на доставка в полза на „ДЖУНИК“ ЕООД.

Видно от регистрираните в НАП за касови апарати, „ЕЛАН“ ЕООД има регистриран, въведен в експлоатация и използван за издаване на фискални бонове ЕКАФП с рег.№ 4354976/30.10.2019 г. в обект за търговия на едно с хранителни стоки - Офис [населено място], [улица]. От посочения касов апарат са издавани фискалните бонове към фактурите за продажби в полза на „ДЖУНИК“ ЕООД, като фактурираните доставки - продажба на месо. В същото време при извършената насрещна проверка на „ЕЛАН“ ЕООД и посещения в обекта на дружеството от органи по приходите, не се доказва наличието на офис на юридическото лице. В тази връзка е отчетено, че фактурираното месо е в такива количества, които предполагат същото да бъде съхранявано и продавано от специални съоръжения и складова база, каквато не е доказано да се стопанисва от „ЕЛАН“ ЕООД.

За търговските взаимоотношения между „ЕЛАН“ ЕООД и „ДЖУНИК“ ЕООД не е представен договор или друг писмен документ. Към фактурите от м. 11.2019 г. са представени приемно-предавателни протоколи, издадени на датите на съответните фактури. Освен тези 5 протокола, относими за периода 25.11.2019 г. - 30.11.2019г., за продажбите през останалите месеци /м. 12.2019 г. - м. 04.2020 г./ протоколи не са представени като доказателства. Органите по приходите са посочили, че приемно-предавателните протоколи са изключително формални и общо съставени, без никаква конкретизация на стоките или услугите, които са обект на предаването. Протоколите не са

подписани и заверени от получателя „ДЖУНИК“ ЕООД. Съдържанието на същите е противоречиво. В тях не е записано какво в действителност се предава между страните. Не е изяснено дори дали е стока или услуга. Не може да се определи вида, количество и други индивидуализиращи характеристики на съответните стоки/услуги. В РА е посочено, че от събраните доказателства по отношение на фактурираните доставки не се доказва по никакъв начин как и къде са реализирани, в кой обект и на какъв адрес е станало предаването на стоките от продавача на купувача, с какви транспортни средства и кога е извършен превозът.

За продаваните количества месо на „ДЖУНИК“ ЕООД, от страна на „ЕЛАН“ ЕООД са съставени търговски документи, от които не може да се установи кой и в качеството на какъв ги е подписал, в т.ч. доколко има качеството на материалноотговорно лице, представляващ или други правомощията, свързани с предаването или приемането на стоките от името на „ЕЛАН“ ЕООД или жалбоподателя. В търговските документи е записан ветеринарния номер на „ЕЛАН“ ЕООД - BG 2203059, който по данни от Списъка на одобрените предприятия за търговия с храни от животински произход със страните членки, воден от Агенция по храните, показва, че е регистриран на друго търговско дружество - „МАВЕРА“ ООД. Направен е извод, че търговските документи са с неистинско и невярно съдържание, поради което не могат да бъдат приети като безспорни доказателства. Освен това е взето предвид, че достъпът до регистрите на Агенцията по храните е свободен и общодостъпен, така че от „ДЖУНИК“ ЕООД са имали възможност да проверят и да установят, че в търговските документи са налице нередности.

Установено е, че не са представени данни и доказателства за начина на транспортирането на стоките. Не е ясно транспорта за чия сметка е реализиран. Не са представени транспортни документи /фактури за транспортни услуги, пътни листа, товарителници, кантарни бележки, стокови разписки, складови документи/. Не може да се каже какъв е маршрутът на движение на стоките. Всичко това е довело до извода на органите по приходите, че не е доказан превоза на стоките от доставчика до ревизираното дружество.

Отделно от това, органите по приходите са посочили, че относно прекия доставчик „ЕЛАН“ ЕООД не се доказва произхода и мястото на съхранение на стоките, наличието на определен търговски обект и складова база, където да се реализира съхранението и предаването на месата. Доставчикът фактурира на „ДЖУНИК“ ЕООД през периода 25.11.2019 г. - 30.04.2020 г. над 60 тона месо - свинско, пилешко и телешко. За реализацията на съответните доставки, „ЕЛАН“ ЕООД би трябвало да разполага с голяма складова база, хладилни помещения, подемна техника за организацията по процеса на приемане, съхранение, логистиката на месото. Това обстоятелство не е доказано. Не се доказва и наличието на персонал.

Следователно, прекият доставчик „ЕЛАН“ ЕООД не разполага с материално-технически и кадрови персонал, за да извърши фактурираните

доставки на месо към „ДЖУНИК“ ЕООД. Не е доказано доставчикът да разполага със стока от вида и в количества, които да бъдат фактурирани на жалбоподателя.

Аналогични негативни констатации са изложени в РА и по отношение на допълнително представени към подаденото по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК възражение срещу РД - приемо-предавателни протоколи и към останалите фактурите, издадени през периодите м. 12.2019 г. - м. 04.2020 г. Констатирано е, че представените протоколи са идентични по съдържание с протоколите към фактурите от м.11.2019 г., предвид което констатациите на ревизиращия екип са относими и към допълнително представените протоколи.

Към възражението са представени два търговски документа от м.04.2020 г. за пилешко месо. В тях отново фигурира ветеринарен номер BG 2203059, за който е установено, че е регистриран на друго търговско дружество - „МАВЕРА“ ООД. От същите отново не може да се установи кой и в качеството на какъв ги е подписал. Въз основа на изложеното е формиран извод от ревизиращия екип за липса на реални доставки по процесите 55 фактури, издадени от „ЕЛАН“ ЕООД.

С допълнение към жалбата с вх. №23-22-68#4/23.09.2022 г. адресирана до Директора на Д“ОДОП“ –С. дружеството - жалбоподател е представило нови, допълнителни доказателства, а именно 1. Договор от 09.05.2019 г. между „ЕЛАН“ ЕООД и „Ф.“ Е., 2. И. за закупуване на стока - месо, от страна на „ЕЛАН“ ЕООД; 3. Банкови плащания от страна на „ЕЛАН“ ЕООД към доставчиците му; 4. ЧМР за получената от „ЕЛАН“ ЕООД стока - месо; 5. Опаковъчни листя и търговски документи за закупената от „ЕЛАН“ ЕООД стока; 6. Издадените от „ЕЛАН“ ЕООД фактури; 7. Договор за възлагане на управление и контрол №07-М/2020 от 01.05.2020 г. между „ДЖУНИК“ ЕООД и „ПРАЙМ МУВЪР“ ЕООД; 8. Двадесет протокола за предаване на работата по договора по т. 8, ведно с издадените във връзка с тях фактури; 9. пет броя граждански договора между „ПРАЙМ МУВЪР“ ЕООД и М. П. Д., ведно със сметки за изплатени суми по тях.

За данъчните периоди от м. 06.2020 г. до м. 10.2020 г. на същото правно основание с РА е отказано правото на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 87 206,00 лв. за доставки, документирани с 20 фактури, описани по номер на фактурата, дата на издаване, предмет на доставка, данъчна основа и начислено ДДС на стр. 54-55 от номерацията на РД, издадени от „ПРАЙМ МУВЪР“ ЕООД. Предмет на доставки са услуги по договор за управление и контрол №07-М-/01.05.2020 г. Същите произтичат от фактурирани плащания за седемдневки през периода м. 06.2020 г. - м. 10.2020 г. за извършени услуги по посочения договор.

На посочения пряк доставчик е извършена насрещна проверка. По искането не са представени документи от доставчика.

При ревизията са представени доказателства само от ревизираното дружество - получател по доставките - договор, фактури, платежни документи, протоколи,

справки по по счетоводни сметки, подробно описани на стр. 40-47 в РД.

От ревизиращия екип е констатирано, че търговските взаимоотношения между страните са уредени с Договор за възлагане на управление и контрол №07-М/2020 от 01.05.2020г. сключен между „ДЖУНИК“ ЕООД /доверител/ и „ПРАЙМ МУВЪР“ ЕООД /довереник/. С него Доверителят възлага на Довереника да управлява търговските обекти на дружество, „ДЖУНИК“ ЕООД - [населено място]. В същия не са конкретизирани съответните търговски обекти по вид, адрес, дейност, наименование или други индивидуализиращи характеристики. Предвидено е Довереникът да внедри и използва система за управление ERP /enterprise resource planning/. При ревизията не е доказано практическото внедряване на модулите на системата ERP и използване на нейните функционалности за оптимизиране дейността на „ДЖУНИК“ ЕООД. Така на практика не е установено предоставянето на услуги от „ПРАЙМ МУВЪР“ ЕООД на ревизираното дружество, на база цитирания Договор от 01.05.2020 г.

Относно представените протоколи, с които се цели да се удостовери финализирането на извършените услуги от „ПРАЙМ МУВЪР“ ЕООД на „ДЖУНИК“ ЕООД е установено, че същите са формални и общо съставени документи, без конкретизация на вида и спецификата по предоставените услуги през съответните отчетни периоди - седемдневки от месеците.

Не са представени конкретни финансови резултати, счетоводни данни или други показатели, които са в основата за определяне на съответните размери на фактурираното възнаграждение от довереника на доверителя. Отчетени са стойностите на услугите на седемдневки . В потвърждение на това, че протоколите не отчитат реални показатели и че не са съставяни за финализиране на конкретни услуги, органите по приходите са акцентирали върху обстоятелствата за съставен протокол на несъществуваща дата - Протокол №4/31.06.2020 г.; отчитане на резултатите за един и същи период с различни протоколи на различна стойност: четвъртата седемдневка на м. 09.2020 г. се отчита с Протокол №15/21.09.2020 г. - 24 750,00 лв. и Протокол №16 от 30.09.2020г.. - 25 670,00 лв., както и третата седемдневка на м. 10.2020 г. с Протокол № 18 от 16.10.2020 г. - 25 810,00 лв. и Протокол №19/23.10.2020 г. - 25 940,00 лв.

В РА е отбелязано, че съгласно чл. 114, ал. 1, т.2 от ЗДДС, фактурата задължително съдържа пореден десетразряден номер, съдържащ само арабски цифри. В нарушение на нормативната разпоредба, всички фактури издадени от „ПРАЙМ МУВЪР“ ЕООД на жалбоподателя съдържат единадесетразряден номер.

В конкретния случай фактурираните услуги са свързани с управленско-контролни дейности, извършването на които следва да се основава на полагането на труд от служители или представители на довереника. Прието е, че кадровата обезпеченост на „ПРАЙМ МУВЪР“ ЕООД не е достатъчна за извършване на съответните услуги. Дружеството има нает служител по трудов

договор - организатор дейности на 26.10.2020г., и лице на граждански договор само през м. 10.2020 г. За едноличния собственик и управител на дружеството В. С. Т.-М. не е установено извършването на дейност в дружеството по повод доставките по издадените фактури към „ДЖУНИК“ ЕООД.

Прието е, че в хода на ревизията не са събрани доказателства, от които по безспорен начин да може да се направи извода, че „ПРАЙМ МУВЪР“ ЕООД е извършил дейностите по реализацията на доставката на услугите. От прекия доставчик не са предоставени данни за наемането на подизпълнител. Формиран е извод, че „ПРАЙМ МУВЪР“ ЕООД не доказва по безспорен начин, както използваните трудови ресурси, така и ползването на услуги, отчитането на разходи и материално-техническата обезпеченост за съответните дейности, свързани с издадените фактури към жалбоподателя.

Предвид изложеното ревизиращият екип е приел, че между „ПРАЙМ МУВЪР“ ЕООД и „ДЖУНИК“ ЕООД не е извършена реална доставка на услуги по отчетените фактури за покупка от ревизираното дружество.

Налице е създаване на документооборот, чрез който се цели да се даде данъчно предимство /чрез ползване на право на приспадане на данъчен кредит по ЗДДС/ за дружеството получател - „ДЖУНИК“ ЕООД, без да е извършена реална доставка на услугата от сочения доставчик. Прието е, че документите са антидатирани, създадени и представени не в резултат на реални търговски взаимоотношения, а единствено за целите на контролното производство.

В хода на ревизията са представени банкови извлечения, съгласно които дължимите суми за плащания по издадените фактури от „ПРАЙМ МУВЪР“ ЕООД към „ДЖУНИК“ ЕООД през периода м. 09.2020 г. - м. 10.2020 г., на обща стойност 246 984,00 лв., са превеждани по банков път от „ДЖУНИК“ ЕООД вместо на доставчика „ПРАЙМ МУВЪР“ ЕООД на друго дружество - „АЛДЕРИТ“ ЕООД. Поради това, че не са представени доказателства за предварителни договори на дружествата, споразумения за прихващане на задължения и др., в РА е прието, че насрещна престация по съответните доставки не е доказана и „ПРАЙМ МУВЪР“ ЕООД не е получило банковите преводи от „ДЖУНИК“ ЕООД за фактурираните услуги. В обобщение е формиран извод за липса на реални доставки по спорните 20 фактури, издадени от „ПРАЙМ МУВЪР“ ЕООД.

Относно установените данъчни задължения по ЗКПО

Жалбоподателят е подал ГДД по чл. 92 от ЗКПО с вх. №2212И0140605/21.06.2020 г. Декларирана е счетоводна загуба в размер на 25 938,85 лв., преобразувана в увеличение със сумата общо в размер на 1 910,92 лв. и в намаление с 416,58 лв. Декларирана е данъчна загуба след преобразуване в размер на 24 444,51 лв. и нулев размер на дължим корпоративен данък. Във връзка с констатацията за липса на реални доставки по издадените фактури от прекия доставчик „ЕЛАН“ ЕООД, формирана на база подробно изложени мотиви в частта по ЗДДС, със стойността на отчетените разходи по издадените през 2019 г. общо 9 фактури от този доставчик, описани

в таблица на стр. 9 в РД, възлизащи на стойност 67 028,33 лв., с РА е извършено допълнително увеличение на финансовия резултат на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО, във връзка с чл. 10, ал. 1 от ЗКПО.

Отделно, при декларирано намаление на финансовия резултат по реда на чл. 54, ал. 1 от ЗКПО с разходи за данъчни амортизации в размер на 4 016,58 лв., с РА е признато намаление по този ред със сумата в размер на 208,29 лв.

Тази корекция произтича от констатация за неправилно класифициране на 2 актива, както следва: Установено е, че в данъчно амортизационния план дружеството е завело като активи категория II - Машини, производствено оборудване, апаратура, с амортизационна норма 30% следните 2 актива: Ледогенератор ICETECH, модел FD415, закупен от „ХОРЕС ПРОФЕШЪНЪЛ СЪРВИС“ ЕООД на 20.09.2019 г., въведен в експлоатация на 01.10.2019г. с амортизационна стойност - 5 488,52 лв., годишна амортизационна норма - 30%, с начислена амортизация м. 11.2019 г. - м. 12.2019 г. в размер на 274,42 лв. и Контейнер за лед ICETECH, модел B400, закупен от „ХОРЕС ПРОФЕШЪНЪЛ СЪРВИС“ ЕООД на 20.09.2019 г., въведен в експлоатация на 01.10.2019г., с амортизационна стойност - 2 843.15 лв., годишна амортизационна норма 30%, с начислена амортизация м. 11.2019 г. - м. 12.2019 г. в размер на 142,16 лв.

Констатирано е, че посочените активи следва да се отнесат към активи категория VII - Всички останали амортизируеми активи, за които се следва годишна данъчна амортизационна норма - 15%. В резултат на това с РА са коригирани данъчните амортизации за горесцитираните активи:

С оглед изложеното, на основание чл. 54, ал. 1 от ЗКПО, с РА са признати в намаление на финансовия резултат определените с акта разходи за данъчни амортизации за активи VII-ма категория в размер на 208,29 лв. и отчетената в повече разлика в размер на 208,29 лв. не е призната. В съответствие с посочените фактически и правни основания за 2 допълнителни корекции на финансовия резултат, с РА е определен данъчен финансов резултат след преобразуване - печалба в размер на 42 792,11 лв. и дължим корпоративен данък в размер на 4 279,21 лв. На основание чл. 9 от ЗКПО, във връзка с чл. 1 от Закона за лихвите върху данъци такси и други подобни държавни вземания са определени лихви за просрочие за периода от 01.07.2020 г. до 31.03.2022 г. в размер на 759,62 лв.

В хода на съдебното производство е прието заключение по допуснатата до изслушване съдебно –счетоводна експертиза. Същото не е оспорено от страните. За да изготви заключението си, вещото лице детайлно се е запознало с всички писмени доказателства, прието както от административната преписка, така и представени пред решаващия орган и приети в настоящото производство. Съдът кредитира заключението като обосновано и задълбочено изготвено, въз основа на всички представени в хода на съдебното производство писмени доказателства.

Според заключението на вещото лице в нито една от процесните фактурите и съпътстващите документи не става ясно доставеното месо замразено ли е или

прясно месо. Документи за извършен пряк санитарен контрол в България няма приложени. Връзка на представените документи със съдържанието — номер на ветеринарно разрешително, което не е издадено на името на „Елан“ ЕООД не може да бъде направена с предхождащите документи за доставки В. на „Елан“ ЕООД по отношение на процесите стоки. В дневниците за покупки на Е. ЕООД няма деклариран В. за периода 10.2019- 04.2020г. Вещото лице е констатирало, че от представените от жалбоподателя фактури за доставка /В. на месо/ съответно, издадени от Tenderfood не е вписан VIN номер на издателя на фактурата. Като страна на произход на това месо е посочено – Б., за разлика от представените търговски документи от жалбоподателя, където е вписана държава на произход С. /лист 198-212 от приложенията към делото/. В ЧМР, приложени към доставката от Tenderfood е посочено, че адрес на получаване е [населено място] по поръчка на Е. ЕООД, за разлика от представения договор за наем, сключен между доставчика Е. ЕООД и Ф. ЕООД, в който наетата складова база е в [населено място], район Нови Искър-СО.

Така констатираните противоречия от експерта въз основа на посочените писмени доказателства, водят до извода, че не може да бъде категорично установено мястото на доставка, не може да се направи и връзка по отношение на произхода на месото.

Другият доставчик на „Елан“ ЕООД, за който жалбоподателят е представил документи е М. Т. с VIN R07471897. Приложен е инвойс №376/12.10.2019г. издаден от М. TRADING с получател Е. ЕООД с ДДС номер BG101685743. Предмет на доставката в тази фактура — непреведена, са отделни видове разфасовки от телешко месо. На лист 211 е приложено ЧМР , в което изпращач е М. Т. и получател Е. ЕООД с цитиран разтоварен пункт България, С. 1000 , Ф. ЕООД. Тук не е посочен точен адрес на получаване — разтоварване. В ЧМР няма цитиран основен превозвач, а само последващ. Липсва подпис и на получател в т.24 от ЧМР или потвърждение за получаване или копие от складова разписка за заприходена стока в база Ф..

Фактурите за доставка издадени от Е. ЕООД и приложените придружаващи документи (протоколи за предаване и търговски документи) нямат и не може да се изведе конкретност по отношение на вписания артикул на стока и този артикул в пресен или замразен вид е. Не са налице съпътстващи документи за санитарен и ветеринарен контрол на доставчика Джуник ЕООД и за осъществяване на хладилен или друг превоз, а от тези предоставени от предходен доставчик на Е. ЕООД не може да се направи връзка.

Въз основа на всички описани детайли по отношение на „предмет“ и лисата на информация за точно наименование, разфасовка и агрегатно състояние (пресен или замразен вид) , вещото лице е направило извод, че реквизита „предмет“ не се съдържа в нито една от процесите фактури с доставчик Е. ЕООД.

При Джуник ЕООД фактурата и протокола заедно имат осчетоводяване в дебита на сметка 30411 Стоки Храни Скара.

За разплащане на фактурите от доставчика Е. ЕООД, на всяка от тях е приложена касова бележка, поради което всяка от тях се счита за разплатена. Няма предоставени и осчетоводени фактури за транспорт, свързан с доставките на месо от Е. на Джуник ЕООД в счетоводството на Джуник ЕООД. Документи от Е. ЕООД, свързани с транспорт на процесните стоки няма предоставени, не са предоставени и счетоводни регистри, от които да е видно осчетоводяване на транспортната услуга. От ДДС дневника на Е. ЕООД е видно, че няма декларирани транспортни услуги към жалбоподателя, което е дало основание на експерта, да заключи, че няма такива издавани фактури. Процесните стоки за фактурите издадени през 2020г са осчетоводени в сметка 30411 Стоки Храни Скара в счетоводството на Джуник ЕООД. Процесните фактури издадени през 2019г са осчетоводени в сметка 3041 Стоки Храни. Приложеният регистър и за двете години не е извършено заприхождаване по вид и количество, защото в предоставените регистри и за 2019 и за 2020г се няма обособени групи храни и техните аналитичности.

Вещото лице е направило извод, че жалбоподателя не разполага със собствена и наета складова база със съответното техническо оборудване за съхранение на месо в пресен или замразен вид. Жалбоподателя не разполага с материални активи за съхранение на месо в количества, в каквито се твърди, че е закупено.

За фактурите, издадени от доставчика П. М. ЕООД са приложени извлечения от банковата сметка на Джуник ЕООД, от където е видно, че са разплащани фактурите на доставчика П. М. ЕООД. Всички особености при разплащането (с и без цитирана фактура, в или не по сметка на П. М. ЕООД) са описани в констативно-съобразителната част на заключението.

В процесните фактури издадени от П. М. ЕООД и приложените протоколи към издадените фактури от П. М. ЕООД няма информация какво точно е правено, колко часа е работено, къде и в кой от обектите и поради тази причина, вещото лице ги определя като неотговарящи на ЗСч и ЗДДС по отношение на предмет и натуралното/количествено отразяване на същия.

От страна на П. М. ЕООД няма приложени никакви счетоводни регистри, от които да е видно има ли осчетоводен разход за възнаграждения по граждански договор, и има ли осчетоводяване на прихода от всички издадени фактури с получател Джуник ЕООД.

Ремонтирани активи има отчетени в сметка 609 Други разходи партида „представителни разходи“ със сумата 1286,02 лева и със същата сума Джуник ЕООД правилно увеличава С. за 2019г. С дата 31.12.2019г е заприходен Актив „Ремонт на нает актив“ — за което няма информация в кориците на делото.

Закупените активи като нови са само три и са описани в констативно съобразителната част само въз основа на Данъчен амортизационен план, без да предоставени фактурите за покупка. По начина по който са описани в данъчния план могат да бъдат индивидуализирани. Отчетените приходи от реклама са осчетоводени в сметка 703 Приходи от продажба на услуги и има вписана забележка „рекламна площ“. Няма друга информация в делото.

По съществуването на спора следва да се има предвид, че механизмът на ДДС поставя като условие за възникване на правото на данъчен кредит установяване на наличието на реална доставка по смисъла на чл.6, чл.8, ал.1 и чл.9, ал.1 ЗДДС като на датата на възникване на данъчното събитие по смисъла на чл.25, ал.1 ЗДДС възниква задължение за регистрираното лице да начисли данък и съответно свързаното с това право на получателя да ползва данъчен кредит.

Съгласно чл.68 ал. 1 т. 1 от ЗДДС данъчен кредит е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за получени от него стоки и услуги по облагаема доставка. От съдържанието на разпоредбата се налага извод, че стоките и услугите трябва да са фактически получени, за да може тази сума на данъка да бъде приспадната. В тази връзка ревизиращите органи правилно са изследвали реалността на доставката и са извършили всички възможни процесуални действия по ДОПК с цел събиране на максимален обем доказателства.

Правото на приспадане на данъчен кредит представлява сложен фактически състав, който включва и начисляването на ДДС по издадените от доставчика на получателя фактури, за което по делото не се спори, че е изпълнено. Липсата обаче на реално осъществена доставка, дори да са изпълнени всички останали законови изисквания, никога не води до възникване на правото на приспадане на данъчен кредит.

Понятието „доставка на стоки“ по смисъла на чл.14, пар.1 от Директива 2006/112/ЕО не се отнася до прехвърлянето на собственост в предвидените от приложимото национално право форми, а включва всяка сделка по прехвърляне на материална вещ от определено лице, което овластява друго лице с цел да се разпорежда фактически с нея като собственик. Дали това овластяване е резултат на прехвърляне на собственост или на учредяване на вещно право или е резултат на предаване на стоката от името и за сметка на доставчика като лице, което само я държи или я владее или на прехвърляне на рисковете и ползите по повод стоката без фактическото ѝ предоставяне в държане, е въпрос за конкретния механизъм на всяка от спорните доставки, така както е претендиран от субектите по сделката или се установява от съвкупната преценка на релевантните доказателства за всяка конкретна операция. Респ. липсата на доставка е основание да се откаже право на приспадане на данъчен кредит, поради нарушение на основни принципи на системата на ДДС – наличие на реална икономическа дейност и данъчен неутралитет, който цели да освободи от данъчна тежест всички реални икономически дейности. Самото осъществяване на доставка предполага доказване на фактически и правни действия, които да обезпечат действителното участие на търговеца в стопанския оборот, т.е. наличие на реална икономическа дейност.

Изцяло в доказателствена тежест на ревизираното лице е да докаже твърдения от него, благоприятен положителен факт от обективната действителност за наличие на реални доставки на стоки. Основание за този извод се намира, както в общата процесуална разпоредба на чл.154, ал.1 ГПК, така и в практиката

на СЕС - т.37 от решение на СЕС от 18.07.2013 г. по дело C-78/12 „Е.-К“: лицето, което иска да приспадне ДДС, следва да докаже, че отговаря на предвидените условия за това. Според даденото от СЕС тълкуване изводите за наличие на реални доставки на стоки или услуги, респ. липсата им, както и данните за знание у получателя за извършена от някой от доставчиците по веригата измама, следва да се направят въз основа на „обективни факти“ - факти и обстоятелства от обективната действителност, при съвкупната преценка които може да се направи извод в подкрепа на едната или другата теза при общото разпределение на доказателствената тежест по чл.154, ал.1 ГПК и чл.170, ал.1 АПК. Такива обективни факти са всички онези доказателственорелевантни факти (според националната терминология), които стоят в определена връзка на зависимост с факт, релевантен за спорното право и поради тази си връзка, те са едно указание, че този факт се е осъществил. За разлика от правнорелевантните факти, които са определени в правната норма като предмет на доказване, доказателствените факти не са нормативно определени, защото изначално не е ясно кой факт може да се окаже във връзка на зависимост с правнорелевантен факт или кой факт може да бъде индиция, улика, мълчаливо да свидетелства относно осъществяването на правнорелевантен факт. Именно в тази връзка, а не като правнорелевантни факти, могат да се поставят въпросите и е относимо изследване на произхода на стоката, на съхранението, движението и приемо-предаването ѝ, защото всеки един от тези факти може да има доказателствено релевантно значение за спорния въпрос, относно реалността на доставките съобразно твърдения от страните механизъм на настъпването им. Доводите на жалбоподателя за ирелевантност на тези обстоятелства са неоснователни.

Безспорно, нито правният способ на прехвърляне на собствеността върху стоките, нито произходът им, са елементи от фактическия състав на понятието за реалност на доставките на стоки. Но всеки един от тези факти е доказателствено релевантен и може „мълчаливо да свидетелства“ относно реалното фактическо положение, доколкото само реално осъществилите се стопански операции, свързани с реална икономическа дейност по реални доставки на стоки и услуги, използвани в действителната икономическа дейност на лицето, са релевантни към спорното право на приспадане на данъчен кредит.

Наличието на реална доставка е материалноправно изискване за признаване правото на ДК, респ. липсата на доставка е основание да се откаже това право поради нарушение на основни принципи на системата на ДДС – наличие на реална икономическа дейност и данъчен неутралитет, който цели да освободи от данъчна тежест единствено реалните икономически дейности.

За нуждите на облагането по ЗДДС понятието услуга е дефинирано с разпоредбата на чл. 9, ал. 1 от ЗДДС. Видно от цитираната правна норма, доставка на услуга е всяко извършване на услуга. При доставките на услуги е относимо изследване, дали при възлагане на услугата, страните са договорили

по конкретен начин вида, количеството, качеството, единичната и общата цена на услугата и какви отделни компоненти формират договорената цена, защото единствено при индивидуализиране в достатъчна степен на възложената услуга, може да се направи извод за наличие на реални търговски отношения с конкретен предмет и реално уговорени насрещни престации. Конкретният предмет е гаранция и за конкретно приемане на резултата от изпълнение на услугата. / В този смисъл т.37 от Решение от 27.03.2014г. C-151/13 Le Rayon d'Or и т.40 от Решение на СЕС от 20.06.2013г. по дело C-653/2011/.

Относно всички процесни доставки по делото няма спор, че фактурите са осчетоводени и надлежно са декларирани в отчетните регистри по ЗДДС. Редовно воденото счетоводство обаче от страна на жалбоподателя не води автоматично до извода за реалност на спорните доставки за стоки и услуги.

По делото не се представиха доказателства за възможността на прекия доставчик „ЕЛАН“ ЕООД да извърши доставки по смисъла на чл. 6 от ЗДДС на фактурираните на жалбоподателя количества и видове месо. Анализирайки подробно новопредставените документи, насочени към удостоверяване на произход и място на съхранение на стоките, съдът прави извод, че не могат да се обвържат като вид и количество /предмет на доставката/ с предмета на доставка по спорните фактури. Установено е, че няма доказателства за място на съхранение на стоките, разполагащо с необходимия обем, площ и хладилна техника нито при жалбоподателя, нито при доставчика. Липсват каквито и да било документи, удостоверяващи превоз на стоките /процесиите видове и количества месо/ по преките доставки, съответно никакви данни за местонахождението му преди и след извършване на този транспорт. Отражено е, че липсват и не са ангажирани и необходимите ветеринарно-медицински сертификати и удостоверения, удостоверяващи годността на така фактурираните стоки /месо/ за човека консумация. Отделно от това, както е установено и при ревизията, в съставяните за сделките документи е отразен регистрационен номер за търговия с храни на дружество, различно от прекия доставчик, за отношения, с което няма никакви данни и доказателства по делото.

Изискванията към храните, включително и към тяхната безопасност, са съществени, поради което са регламентирани със закон - Закона за храните /ЗХр/ и нормативните актове по прилагането му. В тази връзка на жалбоподателя като лице извършващо търговска дейност по преработка и продажба на храни, е следвало да му бъде известно, че ЗХр съдържа многобройни и задължителни разпоредби, регламентиращи възможността за проследяване на произхода, съдържанието, годността и останалите посочени в него параметри на всяка, търгувана от него храна.

В случая за установяване на предмета на доставките, включващи различни видове месо, описани във фактурите непълно, както и отразено и в заключението на вещото лице - само по вид месо и частично с вид разфасовка, но без конкретизация прясно или замразено, жалбоподателят е представил само

най-общото им посочване по вид и количество в издадените от „ЕЛАН“ ЕООД фактури. В допълнително представените приемо-предавателни протоколи не се съдържа повече и по-конкретна информация, като вместо това са включени данни, че се касае за предаване на резултати от услуга, а не на стоки. Отделно от това, нито при ревизията, нито по делото е ангажирана поисканата аналитична счетоводна отчетност на материалните запаси /месо/ и не се доказва такава да е заведена, за да е възможно проследяване на видовете и количествата наличности, тяхното заприхождаване и изписване. Фактически липсват доказателства за използване на месото за извършване на последващи облагаеми доставки, тъй като е установено, че жалбоподателят е закупувал такива продукти и от други доставчици, като реалността на тези доставки, съответно използването им в икономическата му дейност не е оспорено.

По делото не се установи какви конкретно видове и количества месо, в какви разфасовки и с какъв произход /производител/, срок на годност и другите предвидени в ЗХр данни е закупено от „ДЖУНИК“ ЕООД и къде е съхранявано. Тази информация действително е предназначена за целите на прилагането на ЗХр., но фактът на отсъствието ѝ, както при доставчика, така и при получателя, е в подкрепа на извода за липсата на реални търговски отношения във връзка с фактурирането на процесните доставки, доколкото ревизираното дружество би следвало да е напълно наясно, че не е допустимо и не е възможно да извършва покупки на храни и то в значителни количества с цел преработката им и предлагането им за продажба, за продължителен период от време, без необходимата и нормативно установена информация за произхода им, срокът им на годност, тяхното съдържание и безопасността им.

Не се доказва „ЕЛАН“ ЕООД да е разполагал със собствени или наети складове, където да съхранява стоки от вида на процесните. Представен е единствено договор за наем на хладилен склад, но в дневниците за покупки на дружеството, изследвани от вещото лице, не се установяват **фактури, издадени** от соченото като наемодател дружество. Т.е. няма доказателства за действително предоставяне и използване на хладилна складова площ. Такива не са налице и в ангажираната от страна на получателя по доставките документация. Закупуването на замразени и/или охладени меса и др. изисква складирането им в затворени помещения при съответни специфични условия /температура, влажност и пр./, позволяващи запазването на свойствата им. По силата на чл. 20 и чл. 21а от ЗХ, търговците на храни следва да водят счетоводството си по такъв начин, че във всеки момент да са установими характеристиките, в т.ч. срокът на годност и местонахождението на храните. Такава документация, относно срока на годност и извършен ветеринаро –медицински контрол по делото няма и не се представи от жалбоподателя.

Необходимостта от безспорна яснота и доказаност на произхода на храните /месо/, предмет на процесните доставки, е задължителна за лицата, извършващи търговия с тях и предлагане на храни, получени в резултат на преработката им, поради което не може да бъде игнорирана в производството по

данъчно-осигурителния контрол и конкретно при извършване на преценката на всички по случая и конкретно на всички съпътстващи издаването на фактурите документи, за да се прецени реалността на извършените доставки на стоки по тях.

В обобщение, следва извод, че освен, че не притежава съпътстващи доставките на месо документи, които пряко и безспорно да доказват извършването им, жалбоподателя не притежава и фактури за тях, отговарящи на изискванията на чл. 71, т. 1 от ЗДДС във вр. с чл. 114, ал. 1, т. 9 и ал. 10 от ЗДДС.

Същото се отнася и до спорните доставки на услуги по фактурите на „ПРАЙМ МУВЪР“ ЕООД. В разпоредбата на чл. 114, ал. 10 от ЗДДС е предвидено, че гарантирането на автентичността на произхода, целостта на съдържанието и четливостта на фактурата или известието към фактурата се осигурява от данъчнозадълженото лице чрез всякакъв контрол на стопанската дейност, който създава надеждна одитна следа между фактурата или известието към фактурата и доставката на стоки и услуги. В случая безспорно, разпоредбата на чл. 114, ал. 10 от ЗДДС не е спазена от страна на „ДЖУНИК“ ЕООД, доколкото нито при ревизията, нито в производството по делото е било възможно да се установи точния предмет на услугите, начина на формиране на възнаграждението по фактурите, в какъв обем и как са изпълнени.

От представените договори и приемо-предавателни протоколи от жалбоподателя не е възможно да се установи и конкретизира какво е възложено и въз основа на какви критерии е определено възнаграждението. По този въпрос в приетото в делото заключение на ССЕ са налице много подробни и ясни констатации на стр. 14-15, които не е необходимо да се преповтарят. В съответствие с тях и с установеното от органите по приходите, се потвърждава и констатацията, че при доставчика не се доказва осчетоводяване на разходи за извършване на фактурираните услуги, което е основна предпоставка за преценка на реалността им съгласно разпоредбата на чл. 12 от ППЗДДС. При получателя от друга страна не се установява наличието на актив - система за управление ERP, свързана частично с отразения по фактурите на „ПРАЙМ МУВЪР“ ЕООД предмет на доставки.

Не може да се презумира добросъвестно поведение на жалбоподателя, тъй като на същия не може да не му е известно, че посочените в документите издатели няма качеството на доставчици по смисъла на чл. 11, ал. 1 от ЗДДС.

В заключение, съдът намира, че изводите на данъчните органи, че са налице основанията на чл.68 ал.1 т.1 , вр. чл.69 ал.1 т.1 от ЗДДС, поради което е отказано право на приспадане на данъчен кредит по издадените фактури от процесните доставчици, са законосъобразни.

В частта по прилагането на ЗКПО, съдът също намира, че оспореният РА е материално законосъобразен.

Установяването на допълнителни данъчни задължения по ЗКПО в по –голямата си част се основава на непризнатото право на приспадане на данъчен кредит по ЗДДС от цитираните доставчици и по посочените в РД фактури, като

допълнителното увеличение на финансовия резултат е извършено на основание чл.26 т.2 от ЗКПО във връзка с чл.10 ал.1 от ЗКПО. След като съдът, намира че РА в оспорената му част по ЗДДС е законосъобразен, то и за оспорената по ЗКПО част важи същият извод, предвид обстоятелството, че с депозираната пред съда жалба не се релевират други доводи от жалбоподателя.

С РА са коригирани и данъчни амортизации за два закупени актива –ледогенератор и контейнер за лед. От жалбоподателя с годишната данъчна декларация по ЗКПО за 2019г. е декларирано намаление на счетоводния финансов резултат с годишни данъчни амортизации в размер на 416,58 лева за два актива – ледогенератор и контейнер за лед.

Неоснователни са доводите, изложени в допълнението към жалбата, че въпросните активи попадат в категория II – машини, производствено оборудване и апаратура. Закупените активи действително са посочени в данъчен амортизационен план на „Джуник“ ЕООД за 2019г., без обаче да са предоставени фактурите за покупката им, поради което са определени от органите по приходите в VII категория – всички останали амортизируеми активи съгласно нормата на чл.54 ал.1 т.7 от ЗКПО, а съгласно ал.2 на същата разпоредба годишната данъчна амортизационна норма на категория VII е 15 % . С оглед на изложеното и предвид констатациите на вещото лице в тази връзка, съдът намира, че изводите на органите по приходите са законосъобразни и намалението на счетоводния финансов резултат правилно е коригирано от 416,58 лева на 208,29 лева .

Съдът при изложените по –горе мотиви, приема, че ревизионният акт е издаден от компетентен орган, в предвидената от закона форма, при липса на допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила и при съответствие с материално –правните разпоредби и целта на закона, поради което жалбата следва да се отхвърли като неоснователна.

С оглед изхода на делото разноски се дължат на ответника, които са своевременно поискани на основание чл.161 ал. 1 от ДОПК и такива се претендират в размер на 12 470 лева.

Съгласно чл.8 ал.1 вр. чл.7 ал.2 т.5 от Наредба № 1 /2004г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения / в приложимата ѝ редакция/ и като съобрази конкретно претендирания размер от процесуалния представител на ответника, в полза на същия следва да бъде присъдено възнаграждение за юрисконсулт в размер на 12 470 лв.

Водим от горното и на основание чл.160 ал.1, пр.1 и пр.4 от ДОПК, Административен съд София град, III-то отделение, 61 състав,

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „Джуник“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] с адрес на управление и седалище – [населено място],[жк][жилищен адрес] представлявано от управителя А. П. И. срещу издадения на дружеството Ревизионен акт №

P-22221220008190- 091-001/31.03.2022г. издаден от Е. М. С. -орган възложил ревизията и Р. Т. З. -ръководител на ревизията, мълчаливо потвърден от Директора на Дирекция „ОДОП” - [населено място] при ЦУ на НАП, с който не е признато право на приспадане на данъчен кредит по ЗДДС за периода от 01.11.2019г. до 31.10.2020г. по доставки от „Елан“ ЕООД и „Прайм Мувър“ ЕООД в общ размер на 161 615,05 лева и са определени лихви за забава в размер на 28 846,40 лева, както и допълнително са установени данъчни задължения по ЗКПО за данъчен период 2019г. в размер на 4 279,21 лева и лихви за забава в размер на 759,62 лева.

ОСЪЖДА „Джуник“ ЕООД с ЕИК[ЕИК] с адрес на управление и седалище – [населено място],[жк][жилищен адрес] представлявано от управителя А. П. И. да заплати на дирекция „Обжалване и данъчно- осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП сумата от 12 470 лв. /дванадесет хиляди четиристотин и седемдесет лева / разноски за юрисконсултско възнаграждение..

Решението подлежи на обжалване в 14- дневен срок от съобщаването му на страните пред Върховния административен съд на Република България.

СЪДИЯ: