

РЕШЕНИЕ

№ 4068

гр. София, 06.02.2025 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 81 състав,
в публично заседание на 17.10.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Стоян Тонев

при участието на секретаря Веселина Григорова, като разгледа дело номер **12058** по описа за **2023** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Настоящото административно производство е по реда на чл.156 и и сл.

ДОПК.

Образувано е по жалба на „Биософ България“ ООД ЕИК:[ЕИК], представлявано от управителите В. В. Й. и Д. Нарцисова Х., заедно и поотделно, чрез адв. Л. с адрес [населено място], [улица], ет.1, тел. / срещу РА№ Р-22221022003525-091-001/01.03.2023г. издаден от С. Т. К.- Началник сектор „ревизии“ в Отдел „Ревизии“ към Дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С.- орган възложил ревизията и от Ю. С. Т.- С. – главен инспектор по приходите в ТД на НАП С.- ръководител на ревизията, в частта с която е потвърден с Решение № 1585/07.11.2023г. на Директор на Дирекция“ОДОП при ЦУ на НАП С., относно установените задължения по ЗДДС за данъчните периоди от м.10.2019г. до м. 12.2019г. и за м. 11.21г., ведно с начислените лихви, вследствие на непризнато право на данъчен кредит, а именно задължение за ДДС в размер на 14 939,50 лв. и лихви от 3970, 37 лв., както и за установено задължение по ЗДДС за лихва от 9,67 лв. за деклариран, но невнесен изцяло резултат за данъчен период м. 12. 2021г., или всичко задължения / главница и лихви/ в размер на 18 919,54 лв.

В жалбата се твърди, че издаденият РА е незаконосъобразен, издаден в противоречие с материалния закон и при допуснато съществено нарушение на процесуалните правила.РА е издаден без да се вземе предвид фактът, че „Биософ България“ ООД е поддържало прозрачно и изрядно счетоводство.РА се базирал на поведението, в това число и отчетността на дружествата – доставчици , а не на самия

жалбоподател.Посочва, че са издадени фактури, на които съответстват представени ППП, произтичащи от представени сключени договори с доставчиците на дружеството. Данъчната фактура представлявала частен свидетелстващ документ, удостоверяващ облагаемо данъчно събитие и начислен данък и в това се изразявала материалната ѝ доказателствена сила, с която приходната администрация е следвало да се съобрази. Дружеството- жалбоподател притежавало първични счетоводни документи относно всички доставки, доставени му от контрагентите, за които в РА е счетено, че не са извършени.Представените ППП удостоверявали реалното и фактическо прехвърляне на права върху стоката. Дружеството и неговите доставчици са съставяли приемо- предавателни протоколи за всяка доставена стока.Според подписаните рамкови договори дружеството- жалбоподател и неговите доставчици са уговарили всички разходи по доставката и транспортът на стоките да бъдат за сметка и със средства на съответния доставчик.В този смисъл дружеството – жалбоподател не разполага с транспортните документи, доколкото то нито носи отговорност, нито поема разходите за тях, поради което не следва да бъде поставяно като допълнително условие за признаване реалността на доставката представянето на транспортните документи. Изводът за липса на реална доставка следва да бъде направен след преценка на преките отношения между страните по доставката, а именно издателя и получателя по фактурата, съответно възложителя и изпълнителя по правоотношението, а не с твърдения за рискови доставчици на контрагентите на дружеството- жалбоподател. Неотносимо към преценката за реалността на доставките е и дали доставчиците на жалбоподателя имат неплатени задължения към бюджета.Не следвало да се прави извод за липса на реалност на доставките, само поради липса на кадрова и материално- техническа обезпеченост на доставчиците на дружеството – жалбоподател, като в този смисъл се цитира съдебна практика.Иска се отмяна на РА в оспорената част, потвърден с Решение № 1585/07.11.2023г. на Директор на Дирекция“ОДОП, относно установените задължения по ЗДДС за данъчните периоди от м.10.2019г. до м. 12.2019г. и за м. 11.21г., ведно с начислените лихви, вследствие на непризнато право на данъчен кредит, а именно задължение за ДДС в размер на 14 939,50 лв. и лихви от 3970, 37 лв., както и за установено задължение по ЗДДС, касаещо лихва от 9,67 лв. за деклариран, но невнесен изцяло резултат за данъчен период м. 12. 2021г., или всичко задължения / главница и лихви/ в размер на 18 919,54 лв.

В с.з. от 17.10.2024г. жалбоподателят, редовно уведомен, не е извратил представител.С молба от 14.10.24г, чрез адв.Л. е поскал да се даде ход на делото, да се приеме ДСГЕ и е заявено, че няма искания по доказателствата, като е заявена претенция за присъждане на разноски по делото.В предоставения срок не са постъпили писмени бележки.

Ответникът Директор на Дирекция“ОДОП при ЦУ на НАП С., редовно уведомен, не се явява, представлява се от юрк. Й., който оспорва жалбата и моли същата да бъде отхвърлена.Заявява претенция за присъждане на юрисконсултско възнаграждение. Представя писмени бележки. В същите акцентира извършеното оспорване автентичността на частни документи – фактури, ППП, договори,относно подписите управителите на доставчиците, и откритото производство по реда на чл. 193 от ГПК.Посочва, че с оглед успешното оспорване доказателствата следва да бъдат изключени от делото и същите не подлежат на оценка от съда.Иска се съда да отхвърли оспорването по жалбата на „Биософ България“ ООД и отново се заявява

претенция за присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Софийска градска прокуратура, редовно призована, не взема становище.

Съдът, след преценка на доказателствата и становищата на страните, прие за установено следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221022003525-020-001/13.07.2022г./връчена по електронен път на „Биософ България“ ООД на 25.07.2022г., изменена със Заповеди за изменение на ЗВР № Р-22221022003525-020-002/23.09.2022г., № Р-22221022003525-020-003/24.10.2022г. и № Р-22221022003525-020-004/ 21.11.2022г., издадени от С. К., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в ТД на НАП С. е възложено извършване на ревизия на „Биософ България“ ООД за определяне на задълженията на дружеството по реда на ЗДДС за данъчни периоди от 01.10.2019г. до 31.12.2019г. и от 01.06.2021г. до 31.12.2021г. и за корпоративен данък по ЗКПО за периода от 01. 01.2021г. до 31.12.2021г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №22221022003525-092-001/31.01.2023г.

Ревизията е приключила с Ревизионен акт /РА/ № Р-22221022003525-091 -001/01.03.2023г., издаден от органа възложил ревизията и ръководителя на ревизията. С РА са определени допълнителни задължения на „Биософ България“ ООД в общ размер на 38 355,74 лв., от които по реда на ЗДДС в общ размер на 18 919,54 лв./главница и лихви/, вследствие непризнато право на приспадане на данъчен кредит /ДК/ по фактури, издадени от доставчици „Линд БГ“ ЕООД, „Зиндер“ ЕООД, „Белона“ ЕООД и „Ависага“ ЕООД, през данъчни периоди /месеци/ на ревизираните периоди от м.10.2019г. до м.12.2019г. и м. 11.2021г. и за лихва от 9,67 лв. за деклариран, но невнесен изцяло ДДС зам. 12. 2021г., както и по реда на ЗКПО в общ размер на 19 436,20 лева, произтичащи от извършените корекции на счетоводния финансов резултат/С./ на дружеството за 2021г. ведно със съответните лихви за забава.

РА е обжалван пред директора на Д „ОДОП“, който на основание чл.34 ал.3 от ДОПК в качеството си на решаващ орган по чл. 155, ал.1 от ДОПК със Заповед № РД-04-22/18.05.2023г. е спрял производството по административно обжалване, образувано по жалба с вх. № 70-00-293/21.03.2023г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх.№ 23-22-435/23.03.2023г. по регистъра на дирекция ОДОП С. срещу РА № Р-22221022003525-091 -001/01.03.2023г. считано от датата на заповедта до датата на възобновяване на производството по реда на чл.35 от ДОПК.Със Заповед № РД-05-39/03.11.2023г. директорът на дирекция ОДОП С. е възобновил производството по административно обжалване административен ред на процесния РА.

Директорът на Д“ОДОП“ С. с Решение № 1585/07.11.2023г. е изменил РА № Р-22221022003 525-091 -001/01.03.2023г. в оспорената част на установения с РА резултат по ЗКПО за 2021г., като от корпоративен данък за внасяне в размер на 18254,39 лева е определил нулев финансов резултат. Потвърдил е РА в частта относно установените задължения по ЗДДС за данъчните периоди от м.10.2019г. до м. 12.2019г. и за м. 11.21г., ведно с начислените лихви, вследствие на непризнато право на данъчен кредит по доставки от„Линд БГ“ ЕООД, „Ависага“ЕООД, „Белона“ ЕООД и „Зиндер“ ЕООД, а именно задължение за ДДС в размер на 14 939,50 лв. и лихви от 3 970, 37 лв., както и за установено задължение по ЗДДС, касаещо лихва от 9,67 лв. за деклариран, но невнесен изцяло резултат за данъчен период м. 12. 2021г., или всичко задължения / главница и лихви/ в размер на 18 919,54 лв.

РА е оспорен пред АССГ само в частта, в която е потвърден от директора на Д“ОДОП“, относно установените задължения по ЗДДС за данъчните периоди от м.10.2019г. до м. 12.2019г. и за м. 11.21г., ведно с начислените лихви, вследствие на непризнато право на данъчен кредит, а именно задължение за ДДС в размер на 14 939,50 лв. и лихви от 3970, 37 лв., както и за установено задължение по ЗДДС, касаещо лихва от 9,67 лв. за деклариран, но невнесен изцяло резултат за данъчен период м. 12. 2021г., или всичко задължения / главница и лихви/ в размер на 18 919,54 лв.

Основният предмет на „Биософ България“ ООД е производството и продажбата на хлебни и сладкарски изделия. „Биософ България“ ООД притежава необходимата за дейността материална, технологична и кадрова обезпеченост. Дружеството ползвало собствен офис, както и два магазина и кафе- сладкарница под наем, всички находящи се в [населено място]; притежава МПС; в дружеството са назначени 80 лица на трудов договор.

В хода на ревизията са предприети съответни процесуални действия. На основание чл. 37, ал.2 и ал.3 от ДОПК на РЛ са връчени по електронен път искания за представяне на документи и писмени обяснения/ ИПДПОЗЛ/, с които са изискани всички първични и вторични счетоводни документи, търговски, транспортни, разплащателни и др. такива, относими за ревизираните периоди. От „Биософ България“ ООД са представени документи, описани в РД. На основание чл. 12, ал.1, т.6 от ДОПК органите по приходите са извършили проверка на счетоводната и търговска документация на РЛ, за което е съставен Протокол № 1769764/08.12.2022г. На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на доставчиците на ревизираното дружество, а именно на сочените за доставчици „Линд БГ“ ЕООД, „Ависага“ ЕООД, „Белона“ ЕООД и „Зиндер“ ЕООД, резултатите от които са обективирани в протоколи за извършени насрещни проверки /ПИНП/. С протоколи №1769773/22.12.2022г. и № 1769774/22.12.22г. е извършено приобщаване на ПИНП на „Ависага“ ЕООД и „Белона“ ЕООД, спрямо които са били предприети действия по извършване на насрещни проверки в хода на предходна ревизия спрямо жалбоподателя „Биософ България“ ООД.

В хода на ревизията е констатирано, че „Биософ България“ ООД е упражнило право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 14 939, 50 лева по доставки от „Линд БГ“ ЕООД, „Ависага“ ЕООД, „Белона“ ЕООД и „Зиндер“ ЕООД.

На горепосочените доставчици са извършени насрещни проверки, с цел установяване дали законосъобразно е упражнено право на ДК от РЛ по издадените от тях фактури. Изготвените ИПДПОЗЛ до „Линд БГ“ ЕООД и „Зиндер“ ЕООД са връчени по електронен път на обявените от тях ел. адреси. ИПДПОЗЛ до „Ависага“ ЕООД и „Белона“ ЕООД са връчени по реда на чл. 32, ал.6 от ДОПК. Не са представени документи в отговор на исканията.

След проверка в ИС на НАП е установено, че спорните фактури са отразени в дневниците за продажби на доставчиците, като след тяхното издаване дружествата са с прекратена регистрация по ЗДДС по инициатива на данъчната администрация. По отношение кадровата обезпеченост е установено, че „Зиндер“ ЕООД е фактурирало „услуги по протокол“, но няма назначени лица по трудов договор. По данни на ИМ на НАП през периода на издаване на фактурите „Белона“ ЕООД не имало назначени лица по трудов договор. През периода 27.05.2026г.- 26.08.2022г. няма данни за сключени трудови договори от „Ависага“ ЕООД. Относно „Линд БГ“ ЕООД през

периода на издаване на фактурите е установено, че в дружеството също не са назначени лица на трудови договори. Относно наличието на материално - техническа обезпеченост е установено, че „Линд БГ“ ЕООД, „Ависага“ ЕООД, „Белона“ ЕООД са фактурирали различни по вид и количество стоки, не притежават собствени недвижими имоти; „Ависага“ ЕООД няма регистрирани МПС. Липсват доказателства за стопанисвани наети или собствени търговски/ складови помещения от доставчиците.

Органите по приходите са констатирани, че всички посочени доставчици на „Биософ България“ ООД са декларирали покупки основно от рискови за НАП лица. Подавани са ГДД по чл. 92 от ЗКПО. Констатирани са неразплатени към бюджета задължения на посочените доставчици.

Органите по приходите са приели, че с оглед липсата на доказателства за наличие на материално- техническа и кадрова обезпеченост у доставчиците „Линд БГ“ ЕООД, „Ависага“ ЕООД, „Белона“ ЕООД, „Зиндер“ ЕООД и тъй като пред тях не са представени договори, приемо- предавателни протоколи, стокови/ складови разписки, разменена търговска кореспонденция, ценови оферти, транспортни документи и др. ,то не е налице реално изпълнение на доставките по смисъла на чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС, поради които не е възникнало право на приспадане на данъчен кредит за „Биософ България“ ООД.

При оспорването на РА по административен ред „БИОСОФ БЪЛГАРИЯ“ ООД е представило допълнително документи, в т.ч. договори, заявки, ППП. В това отношение е прието от директора на ОДОП, че представените допълнително документи не достатъчни, за да се докаже реалност на действително развили се търговски и финансови взаимоотношения между страните. Също така, директорът е посочил, че доколкото с оглед новопредставените пред него еднотипни рамкови договори, ППП / такива липсват за „Зиндер“ ЕООД/ с доставчиците „Линд БГ“ ЕООД, „Ависага“ ЕООД, „Белона“ ЕООД, и в договорите било вписано, че транспортирането на стоките е осъществено именно от тях, то съществен елемент е, че съгласно базата данни на КАТ нито един доставчик не разполага със собствено МПС. Не са ангажирани и доказателства за наети МПС или за ползване на специализирано дружество – превозвач. Липсвали каквито и да било доказателства за начина на транспортиране на процесните стоки, които са в значителни количества. Няма доказателства от които да е видно заявяване на процесните стоки, начин на ценообразуване и договорености, от къде са натоварени и къде са получени фактурираните стоки, които са в значително количество, как са товарени и разтоварвани, как е организиран транспорта. Вместо това се установявало, че доставчиците не разполагат със складови помещения и МПС. При влагане на стоки в складова/ търговска база било нормално създаването на документи от типа на складови разписки за прием по отделни партии на стоката, каквито липсвали. Посочено е, че в хипотеза, че стоките / услугите все пак са получени от „Биософ България“ ООД, макар и това да не се доказвало от документите, то Б. България“ ООД не доказвало влагането на хранителните стоки в производството, нито предназначението на работното облекло и услугите/ имат се предвид тези от „Зиндер“ ЕООД/, видът на които услуги дори не е установен. Според директора дружеството не е ангажирало доказателства, че процесните стоки/ услуги са били предназначени за извършваната от него независима икономическа дейност.

Видно от доказателствата по делото, че „БИОСОФ БЪЛГАРИЯ“ ООД е упражнило

право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 14 939, 50 лева по следните фактури и доставчици:

„ЛИНД БГ“ ЕООД – ДК от 6 619, 50 лева по 5 фактури с предмет стоки/хранителни продукти, в т.ч. маргарин, бадеми, орехи, мед в тенекии, брашно от лимец, брашно тип 500, захар чували, олио туби/,отразени в дневниците за покупки на дружеството – жалбоподател през периодите от м. 10.2019г. до м.12. 2019г.;

„АВИСАГА“ЕООД – ДК от 4500 лева по 6 фактури, с предмет стоки/ брашно, пудра захар, ядки и др./ отразени в дневниците за покупки на жалбоподателя „Биософ България“ ООД за данъчен период м. 11.2021г.;

„БЕЛОНА“ ЕООД- данъчен кредит от 2 040, 00 лева по 2 бр. фактури за доставка на стоки, отразени от жалбоподателя през м.12.2019г.;

„ЗИНДЕР“ ЕООД – данъчен кредит от 1780, 00 лева по 2 бр. фактури за доставка на услуги, отразени от жалбоподателя през период м. 11.2019г.

По делото е назначена ССЕ, ВЛ по която е посочило, че счетоводството на „Биософ България” ООД е организирано и водено в съответствие с изискванията на ЗСч и СС. Формата на счетоводството е двустранна, с възможност за синхронизирано хронологично /текущо/ и систематизирано /аналитично и синтетично/ счетоводно отчитане. Счетоводните записвания по отношение на процесните фактури, които са в отчетен период 2019 г. и в отчетен период 2021г., са съобразени с методологията на счетоводната отчетност и с вътрешен /индивидуален/ сметкоплан.

Относно това дали са извършени разплащания,ВЛ е посочило, че по счетоводни данни от Главна книга на с/ка 401 „Доставчици“ при „Биософ България“ ООД, че със счетоводни записвания по дебита на с/ка 401 „Доставчици“ срещу кредитиране на сметка 501 „Каса в левове“ са осчетоводени плащания по касов път по всички процесни фактури на доставчици, без остатък /Таблица № 7, т. 4/. Относно документите за разплащанията, копия на фискални бонове са налице за фактурите на „Ависага“ ЕООД и по една фактура на „Белона“ ЕООД/ Таблица № 11/.

Относно това дали за спорните доставки са налице счетоводни данни за последваща реализация на спорните доставки на стоки/услуги или за влагане в икономическата дейност на дружеството – жалбоподател „Биософ България“ ООД, вещото лице по ССЕ е посочило, че по счетоводни данни при „Биософ България“ ООД, закупените стоки /хранителни продукти/ се заприходяват по дебита на с/ка 304 „Стоки“ срещу кредитиране на сметка 401 „Доставчици“, по покупна стойност. Материалната сметка 304 „Стоки“ е аналитично разгърната в счетоводството в две подс/ки, в т.ч. 3041 „Стоки в кафе“ и 3044 „Стоки в пекарна“. При покупка, стоките се заприходяват само по стойност като „Покупки на стоки“. Не е въведена аналитичност по отделни артикули /стоки/, в които да се водят по количество и стойност. Изписването на стоките също е по стойност и става с едно счетоводно записване в средата и в края на годишния отчетен период, по кредита на сметка 304 „Стоки“ /3041 „Стоки в кафе“/ срещу дебитиране на сметка 7021 „Приходи от продажби на стоки на дребно - кафе“, респективно по кредита на сметка 304 „Стоки“ /3042 „Стоки в пекарна“/ срещу дебитиране на сметка 7022 „Приходи от продажби на стоки на дребно - пекарна“. Реализацията на стоки /продукция/ е на дребно на населението и приходите се отчитат с протоколи за продажби „Население“, а при поискване и чрез издаване на фактура на клиента. Приходите от продажби на стоки /продукция/ на дребно се осчетоводяват по кредита на сметка 7021 „Приходи от продажби на стоки на дребно - кафе“, респективно по кредита на с/ка 7022 „Приходи от продажби на стоки на дребно -

пекарна“, срещу дебитиране на сметка 411 „Клиенти“. Сметките от група 70 „Приходи от продажби“/702/ са резултативни. В тях се формира резултат от покупко-продажбите, като по кредата на сметките /702/ се съсредоточават приходите от реализацията на стоки /продукция/ по продажни цени, а по дебита на сметките /702/ - отчетната /покупна/ стойност на стоките, вложени в производството на продадените стоки /продукция - сладкарски и тестени изделия и други/. В този смисъл, сметките от група 70 „Приходи от продажби“ /702/ не остават със салдо в баланса и в края на отчетния период се приключват със сметка 123 „Печалби и загуби от текущата година“. Относно покупките на материали и външни услуги, те са намерили отражение в с/ка 601 „Разходи за материали“ и в с/ка 602 „Разходи за външни услуги“. Сметките от група 60 „Разходи по икономически елементи“ /601, 602/ в края на отчетния период се приключват със сметките от група 61 „Разходи за дейността“ /611, 613/. Те от своя страна също се приключват със с/ка 123 „Печалби и загуби от текущата година“. Така, в с/ка 123 „Печалби и загуби от текущата година“ се формира резултат от дейността по производството и реализацията на стоки. В този смисъл, според вещото лице, предвид естеството на дейността, свързано с производство и реализация на стоки - сладкарски и тестени изделия и др. продукция на дребно /на населението/ и предвид уредбата на счетоводната отчетност и вътрешния сметкоплан, със завеждане /заприходяване/ и изписване на стоки /суровини/ в /от/ материалната сметка 304 „Стоки“ /по стойност/ и отчитане на производство и реализация на продукцията по стойност, няма възможност да стане обвързване на конкретни процесни доставки с последващи доставки.

Съдът кредитира заключението на вещото лице по ССЧЕ, като обективно и логично, компетентно изготвено. Според Съда в заключението по ССЧЕ не се откриват съществени грешки и пропуски, които да го дискредитират, поради което съдът го кредитира и основава изводите си по фактите на същото. Разбира се, извън задачите на ВЛ и такива не са му поставяни, като от преценката на съда е дали доставките са реални и дали са налице доказателства в такъв смисъл.

С оглед искане по чл.183 от ГПК от ответника на жалбоподателя е указано да представи в оригинал всички фактури от „Зиндер“ ЕООД, „Ависага“ ЕООД и „Белона“ ЕООД. С молба от 25.03.2024г. жалбоподателят, чрез процесуалния си представител е заявил, че не разполага с оригинали на исканите фактури, а с копия. Нормата на чл. 183 ГПК вр. с §2 ДР ДОПК, предвижда, че представеният препис от документ се изключва от доказателствата по делото, ако страната при поискване на представи оригинала или официално заверен препис от него. Визираната разпоредба възлага в тежест на страната, която е приложила документа, да представи неговия оригинал. Поради това се изключват представените копия на шестте фактури от „Ависага“ ЕООД и фактура № [ЕГН]/28.10.19г. от „Белона“ ЕООД, носещи подписи за доставчиците.

В съдебно заседание от 09.05.2024г. съдът указва на дружеството - жалбоподател „Биософ България“ ООД да представи фактурите и съпровождащи документи, които не са налични по делото и по които същото е ползвало данъчен кредит, а именно - Фактура № [ЕГН]/28.10.2019г. издадена от „Линд БГ“ ЕООД; Фактури №№ [ЕГН]/07.10.2019г. и [ЕГН]/16. 10.2019г. издадени от „Зиндер“ ЕООД, заедно със съпътстващи документи - договор, приемо-предавателен протокол; Фактура № [ЕГН]/15.11.2019г., издадена от „Белона“ ЕООД. Исканите документи не са представени, въпреки нееднократно даваната възможност за това.

В хода на настоящото първоинстанционно съдебно производство, ответникът е оспорил автентичността на множество частни документи, носещи подписи на управители на доставчиците, а жалбоподателят заяви, че ще се ползва от същите, открито е производство по реда на чл. 193 от ГПК по оспорване автентичността им и са допуснати СГЕ и ДСГЕ.

Съгласно заключението на съдебно – графическата експертиза/СГЕ/-Протокол № 67/2024г. от 30.07.2024г., подписите за „Изпълнител“ в приемо-предавателни протоколи между „Биософ България“ ООД и „АВИСАГА“ ЕООД, както следва: към фактури № № №[ЕГН]/12.05.21 г., №[ЕГН]/17.05.21г., №[ЕГН]/19.05.21г., №[ЕГН]/25.05.21г., №[ЕГН]/27.05.21 г., № [ЕГН]/10.05.21г не са положени от посоченото в тях лице Е. К. от страна на доставчика „Ависага“ ЕООД с управител Е. К.;

Подписите за „Изпълнител“ в приемо-предавателен протокол между „Биософ България“ ООД и „БЕЛОНА“ ЕООД към фактура №[ЕГН]/ 28.10.19г и „за изпълнителя“ в рамков договор от 01.10.19г. между „Биософ България“ ООД и „БЕЛОНА“ ЕООД не са положени от посоченото в тях лице Д. Д. от страна на доставчика „БЕЛОНА“ ЕООД с управител Д. Д..

Съгласно заключението на допълнителната СГЕ- Протокол № 89/2024г. от 06.10.2024г., подписите за „Изпълнител“ в Приемо- предавателни протоколи между „Биософ България“ ООД и „Линд БГ“ ЕООД към фактури № № 65/01.10.2019г., 85/10. 10.2019г, 98/16.10.2019г., 110/22.10.2019г. и „за изпълнителя“ в Рамков договор от 27.09.2019г. между „Биософ България“ ООД и „Линд БГ“ ЕООД са положени от посоченото в тях лице М. Б..

Съдът кредитира заключенията по СГЕ и ДСГЕ като обективни и логични, компетентно изготвени и основава изводите си по фактите на същите.

По двете графически експертизи жалбоподателят не е имал въпроси и не правил искания за назначаване на нови или допълнителни такива.

С оглед заключенията на СГЕ и ДСГЕ, съдът намира за основателно оспорването по реда на чл. 194, вр. с чл. 193 от ГПК вр. чл. 144 от АПК на приемо-предавателни протоколи между „Биософ България“ ООД и „АВИСАГА“ ЕООД към фактури № № №[ЕГН]/12.05.21г., №[ЕГН]/17.05.21г., №[ЕГН]/19.05.21г, №[ЕГН]/25.05.21г., №[ЕГН]/27.05.21 г., № [ЕГН]/10.05.21г, приемо-предавателен протокол между „Биософ България“ ООД и „БЕЛОНА“ ЕООД към фактура №[ЕГН]/ 28.10.19г. и Рамков договор от 01.10.19г. между „Биософ България“ ООД и „БЕЛОНА“ ЕООД, поради което и на основание чл. 194, ал. 2 от ГПК ги приема за неистински и ги изключи от доказателствените материали по делото при условията на чл. 194, ал. 3, предложение първо от ГПК.

С оглед заключението по ДСГЕ съдът прие за неуспешно оспорването на Приемо-предавателни протоколи между „Биософ България“ ООД и „Линд БГ“ ЕООД към фактури № № 65/01.10.2019г., 85/10. 10.2019г, 98/16.10.2019г., 110/22.10.2019г. и „за изпълнителя“ в Рамков договор от 27.09.2019г. между „Биософ България“ ООД и „Линд БГ“ ЕООД, т. к. подписите са управителя на доставчика.

Откритото производство по реда на чл. 193 от ГПК е относно автентичността на фактури, издадени от „Линд БГ“ ЕООД. В откритото производство по реда на чл.193, ал.1 ГПК жалбоподателят не ангажира доказателства, вкл. искане за допълнителна или нова СГЕ/за изследване подписите за управителя на доставчика във фактурите/, след като са приети изготвените две графически експертизи, съобразно

разпределената му доказателствена тежест по чл.193, ал.3 ГПК, поради което съдът приема оспорването за доказано, респ. оспорените фактури/тези, които са приложени по делото/ не съдържат автентичен подпис на посоченото, че ги е съставило и подписало лице М. Б., управител на доставчика „Линд БГ“ ЕООД.

Следва да се маркира, както се сочи в Решение № 10726 от 24.11.2022 г. на ВАС по адм. д. № 2920/2022 г., VI о.- „, относно откритото производство по чл. 193 ГПК, вр. с чл. 144 АПК за оспорване истинността на писмени документи, следва да се отбележи, че не е налице съществено процесуално нарушение, тъй като действително първоинстанционният съд не се е произнесъл с нарочно определение, като не е длъжен да постановява и изричен диспозитив в решението, а единствено да развие съображения в мотивите на решението, което е и сторил...“.

По делото е разпитана свидетелката Г. Г. - „, продавач- консултант“ в дружеството - жалбоподател „Биософ България“ ООД. Свидетелката не дава разяснения по конкретните спорни доставки. Посочва, че поначало ППП се подписвали от управителя на „Биософ България“ ООД, но се е случвало и тя да разписва за получаването приемо- предавателни протоколи от името на управителя на „Биософ България“ ООД, без обаче да конкретизира по кои доставки и в частност дали се касае за спорните по делото такива. Отделно от това тя не сочи например ППП да са се разписвали от името на доставчиците, за предал, не от посочените в тях лица, а примерно от служители или работници на доставчици. Показанията ѝ като цяло са лишени от конкретика и не допринасят за изясняване на спора.

По делото са приложени и всички събрани в хода на ревизионното производство доказателства, както и допълнително изисканите от съда и представените от страните. С оглед на така установената фактическа обстановка, Административен съд София-град намира предявената жалба за процесуално допустима, подадена в преклузивния срок по чл.156,ал.1 ДОПК от процесуален представител на легитимирана страна и при наличие на правен интерес от обжалване.

По същество на жалбата Съдът приема, че същата е неоснователна.

При проверката законосъобразността и обосноваността на ревизионния акт, съдът следва да извърши преценка дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуално-правните и материално правните разпоредби при издаването му-това са така наречените условия за редовно действие на ревизионния акт, залегнали в разпоредбата на чл.160,ал.2 ДОПК.

Ревизионният акт е издаден от компетентен орган по смисъла на чл.119, ал.2 от ДОПК. Съгласно чл. 119, ал. 2 от ДОПК, ревизионният акт се издава от органа, възложил ревизията, оправомощен от директора на ТД на НАП и от ръководителя на ревизията, определен в ЗВР.В това отношение са приложени съответни заповеди и доказателства. Съгласно Заповед №РД-01-128/18.02.2020г. на Директора на ТД на НАП С., С. Т. К.- Началник сектор „ревизии“ в Отдел „Ревизии“ към Дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. е оправомощена да изпълнява функциите на компетентен орган по чл. 112, ал.1 от ДОПК. Съгласно Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221022003525-020-001/13.07.2022г./ за ръководител на ревизията е определена Ю. С. Т.- С. – главен инспектор по приходите в ТД на НАП С..

Обжалваният ревизионен акт е издаден от компетентните органи, респективно липсва основание за отмяна на акта по смисъла на чл. 146, т. 1 от АПК. Документите, издадени от органите по приходите в проведеното ревизионно производство са създадени като електронни документи, 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./ . В този смисъл, приложима е фикцията, регламентирана в чл. 3, ал.2 от ЗЕДЕУУ относно писмената форма на издадения РА. Доказателствената стойност на подписан с КЕП електронен документ е приравнена на подписан писмен документ. Като електронен документ, подписан от посочените в него органи по приходите с притежавани от всеки един от тях КЕП, Разпоредбата на чл. 184, ал. 1 от ГПК е приложима в настоящото производство, съгласно § 2 от ДР на ДОПК, поради което създадените електронни документи са възпроизведени като преписи на хартиен носител, надлежно заверени от ответната страна. От приложените доказателства е видно, че органите издали ЗВР,РД, РА притежават валидни КЕП.

Ревизията е извършена при спазване на процесуалните правила, регламентирани в ДОПК. Ревизионният акт е издаден в предвидената форма и съдържа реквизитите, предвидени в чл. 120, ал. 1 от ДОПК -името и длъжността на органа, който го издава, номер и дата, данни за ревизираното лице, обхвата на ревизията, извършените действия в ревизионното производство, мотиви за издаването му, разпоредителна част, в която са определени задълженията на ревизираното лице, пред кой орган и в какъв срок може да се обжалва, подпис на органа по приходите, който го е издал. Изрично е посочено, че констатациите от ревизионния доклад са възприети при издаване на РА и че РД представлява неразделна част от РА. Размерът на обжалваните, определени задължения за ДДС е посочен в табличен вид в разпоредителната част на РА.

Съдът не констатира допуснати съществени процесуални нарушения, които да са ограничили процесуалното право на защита на ревизираното лице и да представляват самостоятелно основание за отмяна на обжалвания РА.

На основание чл. 160, ал.1 от ДОПК съдът решава делото по същество, като може да отмени изцяло или частично ревизионния акт, да го измени в обжалваната част или да отхвърли жалбата. Производството по обжалване на РА не е контролно - отменително, а е процес по същество, поради което съдът следва да реши, с оглед на събраните по делото доказателства, дали се дължи данък и в какъв размер.

По приложението на материалния закон съдът намира следното:

Възникването на правото на приспадане на данъчен кредит по ЗДДС е обусловено от качествата данъчнозадължено лице на доставчика и на получателя /вж. т. 25 от решението на СЕС по дело С-18/13/, своенето на данъчния документ от получателя – чл. 71, т. 1 ЗДДС, получаването на стоките/услугите по доставката /“...действителното извършване на облагаемата сделка...” според т. 30 от решението на СЕС по дело С-642/11/ и отреждането на полученото за икономическата дейност на ДЗЛ /така т. 36 от решението на СЕС по дело С-153/11/. Отсъствието на който и да елемент от пораждащия правото на приспадане фактически състав изключва възникването на правото.

Възникването на правото на приспадане на данъчен кредит по ЗДДС е обусловено от: качествата данъчнозадължено лице на доставчика и на получателя / т. 25 от решението на СЕС по дело С-18/13 - „...от текста на член 168, буква а/ от Директива 2006/112 следва, че за да се ползва от правото на приспадане, е необходимо, от една страна, заинтересуваният да бъде данъчнозадължено лице по смисъла на тази директива, и от друга страна, стоките или услугите, на които се основава това право, да се използват впоследствие от данъчнозадълженото лице за целите на собствените

му облагаеми сделки, а нагоре по веригата тези стоки или услуги трябва да бъдат доставяни от друго данъчнозадължено лице“/; притежаването на данъчния документ от получателя - чл. 71, т. 1 ЗДДС; получаването на стоките/услугите по доставката / правото на приспадане на начислен ДДС по принцип е свързано „с действителното извършване на облагаема сделка“- т. 30 от решението на СЕС по дело С-642/11/; отреждането на полученото за икономическата дейност на ДЗЛ / т. 36 от решението на СЕС по дело С-153/11- „от член 168 от Директивата за ДДС следва, че ...данъчнозадълженото лице, което в това си качество придобива стока, използва тази стока за нуждите на своите облагаеми дейности..., то има право да приспадне дължимия за тази стока или платен ДДС...“/. Отсъствието на който и да елемент от пораждания правото на приспадане фактически състав изключва възникването на правото. Съгласно общото правило на чл. 154, ал. 1 ГПК във връзка с § 2 от ДР ДОПК, лицето което, претендира право на данъчен кредит, следва да докаже по пътя на главно и пълно доказване, че са налице законоустановените предпоставки по чл. 68 от ЗДДС и чл. 69 от ЗДДС за възникване на правото 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. Вече се посочи, че 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 и услуги. 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 С-78/12 „Е.-К“: лицето, което иска да приспадне ДДС, следва да докаже, че отговаря на предвидените условия за това. 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 на 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.

Националният съд следва да определи във всеки отделен случай в зависимост от фактите по делото дали е налице прехвърляне на правото на разпореждане със съответната вещ като собственик /т.34 от решение на СЕС от 18.07.2013 г. по дело С-78/12 Е.-К ЕООД/ и в съответствие с националните правила на доказването да направи обща преценка на всички доказателства и фактически обстоятелства по спора /т.37 от същото решение/, за целта на която преценка може да вземе предвид данни относно предхождащи или следващи доставки /т.38 от същото решение/, като част от обективните данни за наличие или не на реални доставки. Когато документите, представени от получателя по спорните доставки, също разкриват нередовности, това следва да бъде отчетено при извършване на общата преценка на всички доказателства и фактически обстоятелства в главното производство от националната юрисдикция (т.57 и т.63 от решение от 31.01.2013 г. по дело С-643/11 „ЛВК-56“ ЕООД). Доказването на реална доставка на стока предполага установяване на обстоятелствата, че доставчикът е разполагал със стоки от същия вид и количество като фактурираните и че това количество фактически е предадено на

получателя. Доставка на услуги подлежи на данъчно облагане само ако между доставчика и получателя съществува реално правоотношение с достатъчно индивидуализиран предмет, в рамките на което се разменят конкретни взаимни престации, като полученото от доставчика възнаграждение представлява действителната равностойност на предоставената услуга /т. 29 от решение от 27.03.2014 г. по дело С-151/13/ и само ако е налице пряка връзка между доставената услуга и получената насрещна престация. При доставките на услуги е относимо изследване дали при възлагане на услугата страните са договорили по достатъчно конкретен начин вида ѝ и дължимия резултат и какви отделни компоненти формират договорната цена, защото индивидуализираното в достатъчна степен възлагане улеснява проверката дали е налице достатъчно конкретизирано приемане на резултата от изпълнението. Предаването на резултата от извършената услуга трябва в пълнота да съответства на предмета на възложеното и да позволява пълна индивидуализация на извършеното – предмет, период, ползвани трудови и материални ресурси и направените във връзка с тях разходи от доставчика, както и данни къде се извършва приемо-предаване и между кои физически лица като представители на търговците, което е в съответствие със задължението им по чл.302 ТЗ.

Съгласно чл. 71, т. 1 ЗДДС, който точно транспонира чл. 178, § б. а) от Директива 2006/112, същият изисква данъчно задълженото лице да притежава данъчен документ, отговарящ на изискванията на чл. 114, за да упражни правото си на приспадане на ДДС. Тази формална предпоставка задължително трябва да е налице / в този смисъл Решение от 15 септември 2016 г. по дело С-516/14, В. 06, т. 41 и цитираната там практика/. Според т. 27 от решението на СЕС по делото В. 06 целта на данните, които задължително трябва да фигурират във фактурата, е да могат данъчните административни органи да контролират плащането на дължимия данък и ако е необходимо, наличието на право на приспадане на ДДС. Липсата на фактура и данни за вида на доставката са пречка за извършването на проверка относно наличието на доставка и използването ѝ за следващите облагаеми доставки от получателя, което е самостоятелно и достатъчно основание за отричане на претендираното данъчно предимство. На жалбоподателя изрично е указано, но не е представил Фактура № [ЕГН]/28.10.2019г. издадена от „Линд БГ“ ЕООД на „Биософ България“ ООД; Фактури №№ [ЕГН]/07.10.2019г. и [ЕГН]/16. 10.2019г. издадени от „Зиндер“ ЕООД на „Биософ България“ ООД заедно със съпътстващи документи, като договор, приемо-предавателен протокол; Фактура № [ЕГН]/15.11.2019г., издадена от „Белона“ ЕООД на „Биософ България“ ООД, по които е упражнено право на данъчен кредит. Отново следва да се припомни, че жалбоподателят е този, върху който лежи доказателствената тежест. Именно той, в качеството на лице, претендиращо право на данъчен кредит, следва да докаже наличието на една от предпоставките за надлежно упражняване на правото, а именно, че притежава данъчен документ /в случая фактура/, съставен в съответствие с изискванията на чл. 114 и чл. 115 от ЗДДС. Доколкото това не е сторено, то следва да се приеме, че не е налице условието, предвидено в разпоредбата на чл. 71, т. 1 от ЗДДС за надлежно упражняване на правото на данъчен кредит. Също така, относно „ЗИНДЕР“ ЕООД, по отношение на твърдените доставки на услуги, не са представени съпътстващи документи като Договор, Приемо- предавателен протокол за свършената работа, с оглед на което не е установено какъв е вида на услугите, тяхното количествено измерение, количествено- стойностни сметки. Несъмнено при услугите съгласно чл. 9 от ЗДДС

следва да се установи предаване на резултата от доставчика на получателя, което в случая не е сторено.

В откритото производство по чл. 193 и сл. ГПК относно представените по делото фактури за доставките от „ЛИНД БГ“ ЕООД /извън ф- ра № [ЕГН]/28.10.2019г., която не е налична/, след като процесуалния представител на Директора на Д“ОДОП“ изложи съображения, че фактурите не са автентични, то изцяло в доказателствена тежест на дружеството – жалбоподател е да докаже тази автентичност. Процесуалният способ на административния орган като ответник в процеса, е да оспори документа по реда на чл. 193 и сл. ГПК, което в настоящия случай същият, чрез процесуалния си представител, е извършил в срок. След като жалбоподателят не е ангажирал доказателства съобразно разпределената му доказателствена тежест по чл.193, ал.3 ГПК, съдът прие оспорването за доказано, респ. оспорените документи /фактури № № 65/01.10.2019г., 85/10. 10.2019г, 98/16.10.2019г., 110/22.10.2019г./не съдържат автентичен подпис на посоченото да ги е съставило и подписало лице, от управителя на доставчика „Линд БГ“ ЕООД. Не се доказват доставките от „Линд БГ“ ЕООД и защото не се установява материално- техническа и кадрова обезпеченост у „Линд БГ“ ЕООД, че това дружество е разполагало със стоките и с възможност да извърши доставките. Относно доставките на стоки по шестте фактури от „АВИСАГА“ ЕООД, са оспорени и представените приемо-предавателни протоколи към тях, а относно доставките от „БЕЛОНА“ ЕООД е оспорен и ППП между „Биософ България“ ООД и „Белона“ ЕООД към фактура №[ЕГН]/ 28.10.19г., както и Рамков договор от 01.10.19г. между „Биософ България“ ООД и „Белона“ ЕООД/ въз основа на който договор се твърди да са извършени доставки/. Съгласно заключението на СГЕ подписите за „Изпълнител“ в Приемо-предавателни протоколи между „Биософ България“ ООД и „АВИСАГА“ ЕООД към фактури № № №[ЕГН]/12.05.21 г., №[ЕГН]/17.05.21г., №[ЕГН]/ 19.05.21г, №[ЕГН]/25.05.21г., №[ЕГН]/ 27.05.21 г., №[ЕГН]/10.05.21г не са положени от посоченото в ППП лице –Е. К., управител на „АВИСАГА“ ЕООД, а съгласно ДСГЕ, подписите за „Изпълнител“ в Приемо-предавателен протокол между „Биософ България“ ООД и „Белона“ ЕООД към фактура №[ЕГН]/ 28.10.19г и „за изпълнителя“ в Рамков договор от 01.10.19г. между „Биософ България“ ООД и „Белона“ ЕООД не са положени от управителя на „БЕЛОНА“ ЕООД - Д. Г. Д.. С оглед заключенията по СГЕ и ДСГЕ съдът прие оспорването за доказано, респ. посочените по- горе документи не съдържат автентичен подпис на управителите на доставчиците „АВИСАГА“ ЕООД и „БЕЛОНА“ ЕООД. Следователно, тези протоколи и договора, са оспорени по чл. 193 от ГПК и оспорването е успешно, поради което документите не следва да бъдат ценени като годни писмени доказателства. Дължим е извод за липса на реално осъществено приемо-предаване на стоките по визираните спорни фактури, издадени от „АВИСАГА“ ЕООД и „БЕЛОНА“ ЕООД, поради което не е осъществено изискването за „доставка на стоки“ по смисъла на чл.14, пар.1 от Директива 2006/112/ЕО като сделка по прехвърляне на материална вещ от определено лице, което овластява друго лице с цел да се разпорежда фактически с нея като собственик. Следва да се маркира, че принципно съгласно чл. 301 от ТЗ, когато едно лице действа от името на търговец без представителна власт, се смята, че търговецът потвърждава действията, ако не се противопостави веднага след узнаването. Доказателства в подобна насока не са ангажирани. Не са налице никакви данни въпросните документи да са подписвани примерно от работници или служители на

доставчиците. Напротив, доставчиците не са имали назначени работници или служители. Доказателствата по делото сочат за липса на материално-техническа и кадрова обезпеченост у доставчиците „Линд БГ“ ЕООД, „Ависага“ ЕООД, „Белона“ ЕООД, „Зиндер“ ЕООД. Не са установява доставчиците „Линд БГ“ ЕООД, „Ависага“ ЕООД, „Белона“ ЕООД да са разполагали със съответните стоки и възможност да ги доставят на дружеството – жалбоподател, а доставчикът „Зиндер“ ЕООД да е разполагал с възможност да извърши доставка на услуги, което указва на липса на реалност на доставките.

С РА е установено и задължение по ЗДДС за м. 12. 2021г. за лихва от 9,67 лв. за деклариран, но невнесен изцяло резултат, като жалбоподателят не излага съображения относно тази оспорена част от акта. Следва да се посочи, че на основание чл. 175 от ДОПК се дължи визираната в РА лихва.

РА в оспорената част е постановен в съответствие с материалния закон, а жалбата срещу него следва да бъде отхвърлена.

Предвид своевременно направено искане за присъждане на разноски за юрисконсултско възнаграждение, такива следва да бъдат присъдени - съобразно материалния интерес, в размера по чл. 7, ал. 2, т. 3 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, а именно 2 102, 76 лв.

На основание изложеното, чл. 160, ал. 1 ДОПК, съдът

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ оспорването, по жалбата на „Биософ България“ ООД ЕИК:[ЕИК], представлявано от управителите В. В. Й. и Д. Нарцисова Х., заедно и поотделно, чрез адв. Л., срещу РА № Р-22221022003525-091-001/01.03.2023г., издаден от С. Т. К.- Началник сектор „ревизии“ при ТД на НАП С.- орган възложил ревизията и от Ю. С. Т.- С. – главен инспектор по приходите в ТД на НАП С.- ръководител на ревизията, в частта с която е потвърден с Решение № 1585/07.11.2023г. на Директор на Дирекция „ОДОП при ЦУ на НАП С., относно установените задължения по ЗДДС за данъчните периоди от м. 10.2019г. до м. 12.2019г. и за м. 11.21г., ведно с начислените лихви, вследствие на непризнато право на данъчен кредит, а именно задължение за ДДС в размер на 14 939,50 лв. и лихви от 3970, 37 лв., както и за установено задължение по ЗДДС, касаещо лихва от 9,67 лв. за деклариран, но невнесен изцяло резултат за данъчен период м. 12. 2021г., или всичко задължения / главница и лихви/ в размер на 18 919,54 лв.

ОСЪЖДА „Биософ България“ ООД с ЕИК[ЕИК] със седалище и адрес на управление [населено място], кв. В., [улица], да заплати на Национална агенция по приходите сумата от 2 102, 76 лв. за разноски по делото, представляваща юрисконсултско възнаграждение.

Решението може да се обжалва с касационна жалба пред Върховния административен съд на Република България в 14-дневен срок от съобщаването му.

СЪДИЯ: