

РЕШЕНИЕ

№ 5118

гр. София, 27.07.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 36 състав,
в публично заседание на 27.04.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Наташа Николова

при участието на секретаря Виктория Вълчанова, като разгледа дело номер **2958** по описа за **2022** 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 от „Финком Трейд“ ЕООД [населено място], ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление [населено място], представлявано от управителя Г. С. А., срещу Ревизионен акт № Р-22002218005942-091-001 от 30.05.2019 г., издаден от А. Г. М. на длъжност Началник на сектор, възложил ревизията и Б. В. М. на длъжност главен инспектор по приходите – ръководител на ревизията, потвърден изцяло с Решение № 1978/26.11.2019г. на директор на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП С., с на дружеството са установени допълнителни задължения по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ в общ размер на 44 566,06 лв., ведно със съответните лихви в размер на 13 686,11 лв., в резултат на доначислен данък върху добавената стойност /ДДС/ и отказано право на приспадане на данъчен кредит за данъчни периоди от м. 01.2015 г. до м. 09.2017 г., както и в частта допълнително начисления корпоративен данък по Закона за корпоративното подоходно облагане (ЗКПО) в общ размер на 20 276,73 лв., ведно със съответните лихви 5 421,08 лв. за данъчни периоди 2015 г. и 2016 г.

С решение № 2659/22.03.2022 г. по адм. дело № 6849/2021 г. на ВАС, I отд., е отменено постановено решение № 1645/15.03.2021 г. на АССГ, по адм. дело № 264/2020 г. и делото върнато на същия съд за ново разглеждане от друг състав.

Жалбоподателят твърди, че оспореният РА, е неправилен, незаконосъобразен, немотивиран, издаден в нарушение на материалноправните и процесуалноправни

норми. Конкретно в жалбата са наведени доводи, че при преобразуването на финансовия резултат на дружеството за 2015 г. и 2016 г. при увеличаване на приходите ревизиращите органи не са отчетели, пълно или частично прекратяване на договорите с "Ойрбул" ООД и връщането на суми по банков път. Твърди се, че не е надлежно осъществен контакт с представител на дружеството, поради което не е извършена проверка в счетоводството му, както и се оспорва се непризнаването на амортизационните разходи за две МПС, собственост на дружеството. Конкретни възражения са развити в жалбата и относно установяванията на ревизиращите органи по отношение на задълженията по ЗДДС. Моли се съда да отмени РА, както и се иска също прогласяване на нищожност на потвърждаващото го решение.

В съдебно заседание, жалбоподателят се представлява от адв. Т., с пълномощно по делото, който поддържа жалбата и моли същата да бъде уважена. Претендира направените в производството по делото разноски.

Ответникът – Директор на Дирекция ОДОП при ЦУ на НАП-С., редовно уведомен, се представлява от юрк. К., който моли жалбата да бъде оставена без уважение. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

Софийска градска прокуратура, редовно уведомена, не изпраща представител.

Административен Съд С. - град, III отделение, 36-ти състав, като прецени поотделно и в съвкупност събраните по делото доказателства, становищата на страните и съобрази приложимия закон, намира за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22002218005942-020-001/01.10.2018 г., която е връчена по електронен път на 10.10.2018 г., изменена със Заповеди за изменение на заповед за възлагане на ревизия /ЗИЗВР/ №Р-22002218005942-020-002/10.01.2019 г. и № Р-22002218005942-020-003 от 08.02.2019 г., издадени от А. Г. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед №РД-01-803/07.06.2017 г. е възложено извършването на ревизия на „Финком Трейд“ ЕООД за установяване на задълженията на дружеството по ЗДДС за данъчни периоди от 01.01.2015 г. до 30.09.2017 г. и корпоративен данък по реда на ЗКПО за данъчни периоди от 01.01.2015 г. до 31.12.2016 г.

Ревизията е повторна и е възложена във връзка с Решение №1446/20.09.2018 г. на директора на дирекция ОДОП С., с което е отменен РА №Р-22220617008224-091-001/20.06.2018 г. и преписката е върната за извършване на нова ревизия със задължителни указания.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ № Р-22002218005942-092-001/22.03.2019 г., срещу който е депозирано възражение вх. № 53-00-347#3/15.05.2019 г. от дружеството-жалбоподател с приложени към него писмени доказателства. Същите са обсъдени от органите по приходите в мотивите на РА, като са приети за частично относими към ревизионното производство.

Ревизията приключва с РА № Р-22002218005942-091-001/30.05.2019 г., издаден от А. Г. М. – орган, възложил ревизията, и Б. В. М., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. РА е връчен на дружеството на 07.06.2019 г.

В хода на ревизията са извършени редица процесуални действия, описани подробно в констативната част на РД.

С Искане за представяне на документи и писмени обяснения /ИПДПОЗЛ/ с изх. № Р-22002218005942-040-001/10.10.2018 г. от „Финком Трейд“ ЕООД освен търговска и

счетоводна документация, свързана с осъществяваната стопанска дейност през ревизирия период, е изискана и информация, отнасяща за конкретно извършени и получени доставки. На дружеството е връчено второ ИПДПОЗЛ с изх. №Р-22002218005942-040-002/10.01.2019 г., с което, поради липсата на представени с първото искане търговски и счетоводни документи, е предложено същите да бъдат прегледани в удобно за ревизирия субект място, на посочена от него дата и час. В отговор, по електронен път, от жалбоподателя отново е представено писменото обяснение, представено вече с първото ИПДПОЗЛ, като е допълнено с предложение прегледа на оригинални счетоводни документи да бъде извършен на 04.02.2019 г., на адрес: [населено място], [улица], партер. Впоследствие, деня на срещата е променен по молба на ревизираното лице на 08.02.2019 г., като тази дата е отменена, отново без да е насрочена нова такава. Поради това и на основание чл. 115 от ДОПК, приходните органи са извършили посещение на декларирания от дружеството адрес за кореспонденция /гр. С.,[жк], [улица]/, при което не е открито лице за контакт от страна на ревизирия субект. Резултата от извършеното посещение е обективиран в Протокол №1231693/09.01.2019 г.

На основание чл. 45 от ДОПК, в хода на ревизионното производство са извършени насрещни проверки на „Микс Инженер Консулт Пловдив“ ООД, ЕИК[ЕИК], „Ойробул“ ООД, ЕИК[ЕИК], „Метро Кеш Енд Кери България“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „Индустриал Комерс“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „Аутотехника“ ООД, ЕИК[ЕИК] и „ДСК Оперативен Лизинг“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]. Резултатите от проверките са обективирани в протоколи за извършени насрещни проверки /ПИНП/, описани подробно в констативната част на РД. При анализ на доказателствата, събрани в хода на ревизионното производство, органите по приходите са установили, че са налице основания за извършване на корекции в декларираните от лицето резултати в частта по ЗДДС и ЗКПО.

Във връзка с получените доставки и приспаднатия във връзка с тях данъчен кредит:

На основание чл. 70, ал. 1 и чл. 71, ал. 1 от ЗДДС на „Финком Трейд“ ЕООД е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 2 449,96 лв. по всички фактури, издадени от „Метро Кеш Енд Кери България“ ЕООД с мотив, че закупените във връзка с тях стоки /бира, хранителни стоки и домакински препарати/ не са свързани с икономическата дейност на жалбоподателя.

Относно приложената разпоредба на чл. 85 от ЗДДС досежно декларираните към „Микс Инженер Консулт Пловдив“ ООД и „Индустриал Комерс“ ЕООД доставки /консултантски услуги/ и издадените във връзка с тях КИ:

Органите по приходите са приели, че е допустима възможността за корекция на данъчната основа и начисления във връзка с фактурите ДДС, чрез издаване на известия по реда на чл. 115 от ЗДДС или анулиране на фактурата по реда на чл. 116 от закона. В тази връзка са се позовали на указанията в Писмо с изх. №20-00-134 от 21.06.2013 г. на НАП съгласно които, че при фактурирана облагаема доставка, която не е действително извършена, за спазване на принципа на неутралността, на лицата следва да бъде предоставена възможността да коригират неправомерно фактурирания данък върху добавената стойност, което може да се извърши по реда на чл. 116 от ЗДДС, като се състави протокол.

В тази връзка с ревизионното производство е прието, че жалбоподателят правилно е коригирал начисления данък в издадените „Микс Инженер Консулт Пловдив“ ООД и „Индустриал Комерс“ ЕООД фактури посредством издаване на КИ.

С оспореният РА, на основание чл. 85 от ЗДДС, ревизиращите органи са извършили корекциите и на фактурираните от „Финком Трейд“ ЕООД доставки с получател „Ойробул“ ООД.

Жалбоподателят, в качеството му на доставчик е декларирал извършени доставки към „Ойробул“ ООД, като част от издадените във връзка с тях фактури за данъчни периоди м.05.2015г. – м.11.2015г., описани в табличен вид на стр. 30 от РД, не са намерили отражение в отчетните регистри на жалбоподателя, а останалите са декларирани със стойности на ДО и начислено ДДС, значително отличаващи /по-ниски/ от тези, декларирани от получателя по доставките в дневниците му за покупките. Прието в оспореният РА, че липсват доказателства обуславящи реалността на декларираните доставки на „Финком Трейд“ ЕООД към „Ойробул“ ООД. С оглед на това е изведен извод за хипотезата на „абсолютна симулация“, при която никое от лицата, участващи в сделката, не е очаквало да бъдат извършени договорените между страните престации, т.е. изготвените първични документи и издадените въз основа на тях фактури са целяли единствено заобикаляне на закона и престиране на определени благоприятни резултати за страните. При тези установявания на основание чл. 85 от ЗДДС е извършена корекция на размерите на данъчните основи на фактурираните доставки по издадените от жалбоподателя фактури, като допълнително начисленият в тази връзка данък в размер на 41 944,78 лв. е дължим от ревизираното лице по силата на цитираната разпоредба, която въвежда изискуемост на данък при посочен такъв в издадени фактури и /или известия по чл. 112 от ЗДДС.

За данъчен период м. 12.2016 г. е извършена корекция от органите по приходите и е доначислен ДДС в размер на 250,00 лв., произтичащ от недеklarираната продажба на МПС от страна на ревизираното дружество на Г. С. А., за която същото е следвало да издаде първични счетоводни документи при продажбата и да начисли дължимия във връзка с нея данък на основание чл. 86 от ЗДДС.

За данъчни периоди от м. 01.2012 г. до м. 12.2016 г. и от м. 07.2017 г. до м. 09.2017 г. на жалбоподателя е отказано правото на данъчен кредит в общ размер на 2 449,96 лв. по фактури, издадени от „Метро К. Енд К. България“. С оглед липсата на доказателства, че закупените стоки по фактурите – общо 83 на брой, посочени подробно на стр.34 из35 от РД, - по всички фактури – стоки за бита, са били предназначени за независимата икономическа дейност на дружеството.

С РА по ЗКПО във вр. с извършените преобразувания на счетоводния финансов резултат за 2015 г. е установено е, че за 2015 г. „Финком Трейд“ ЕООД е подало Годишна данъчна декларация /ГДД/ по чл. 92 от ЗКПО с вх. №224351600378213/29.03.2016 г. Декларираната годишна данъчна основа за облагане с корпоративен данък е в размер на 112,99 лв. В част VI на ГДД – Определяне на данъчния финансов резултат и дължимия корпоративен данък, са декларирани общо приходи в размер на 41 558,38 лв., общо разходи в размер на 41 445,39 лв. Не са извършени преобразувания /увеличения и намаления/ на счетоводния финансов резултат, в резултат на което резултат е декларирана данъчна печалба в размер на 112,99 лв.

Ревизиращите органи са извършили преобразуване на счетоводния финансов резултат в посока увеличение, със сума в размер на 95 747,26 лв., като декларираната от жалбоподателя данъчна печалба в размер на 112,99 лв. е увеличена до размер 95 860,25 лв. Определен е нов резултат за периода - корпоративен данък за внасяне в размер на 9 586,03 лв. Дружеството е внесло ефективно сумата в размер на 11,30 лв.,

поради което остатъка в размер на 9 574,73 лв, ведно с лихва за забава в размер на 3 072,40 лв. е определен за дължим от задълженото лице.

За процесния период ревизиращият екип е преобразувал декларирания от търговеца счетоводен финансов резултат, като:

На основание чл. 78 от ЗКПО е извършено увеличение на счетоводния финансов резултат със сума в размер на 71 470,02 лв. Корекцията е извършена въз основа на установяванията при ревизията, че дружеството е издало фактури /подробно описани в табличен вид на стр. 16 и стр. 17 от РД/ за извършени продажби в общ размер на 113 028,40 лв. По данни от ГДД за съответния данъчен период, общо отчетените приходи са в размер на 41 558,38 лв., като по този начин е формиран извод, че дружеството не е отчетло приходи в размер на 71 470,02 лв. Анализирани са и данните за получените по банковата сметка на ревизираното лице суми в размер на 156 507,37 лв., които напълно покриват размера на издадените за периода фактури.

За да увеличат счетоводния финансов резултат със сума в размер на 24 277,24 лв. на основание чл. 26, т. 1 и т. 2 от ЗКПО, органите по приходите са приели за установено с оспорения РА, че в ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2015 г. дружеството е декларирало разходи в общ размер на 41 445,39 лв., за които в хода на ревизионното производство не са представени доказателства за тяхното формиране. Жалбоподателят е декларирал само данни за извършени покупки на стоки и услуги в отчетните регистри /дневници за покупки/ за 2015 г., в които общата стойност на данъчните основи на всички получени доставки е в размер на 21 935,48 лв. В тази сума са включени и разходи за покупка на стоки по фактури, издадени от „Метро К. Енд К. България“ в общ размер на 7 604,47 лв., за които е установено, че са с предмет бира и хранителни стоки – стоки, които не са свързани с дейността на дружеството и в тази връзка са квалифицирани по чл. 26, т. 1 от ЗКПО. Остатъкът, в размер на 14 958,42 лв. е признат за данъчни цели.

От остатъка в размер на 18 882,50 лв., явяващ се разлика между разходите, декларирани в ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2015 г. и тези, декларирани в отчетните регистри на дружеството, ревизиращите органи са приели като документално обосновани само разходите, за които с възражението срещу РД са представени разходооправдателни документи - платени застрахователни полици и такси към Общинска служба по земеделие [населено място] в общ размер на 2 209,73 лв. Останалата сума в размер на 16 672,77 лв. е приета за документално необоснована и на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО с нея е увеличен финансовият резултат за 2015 г.

Относно извършените преобразувания на счетоводния финансов резултат за 2016 г. органите по приходите са приели за установено, че за 2016 г. ревизираното дружество е подало ГДД по чл. 92 от ЗКПО с вх.№ 224351700450628/30.03.2017 г. Декларирана е годишна данъчна основа за облагане с корпоративен данък в размер на 100,80 лв. В част VI на ГДД – Определяне на данъчния финансов резултат и дължимия корпоративен данък, са декларирани общо приходи в размер на 114 768,33 лв., общо разходи в размер на 114 667,53 лв. Не са извършени преобразувания /увеличения и намаления/ на счетоводния финансов резултат, в резултат на което е декларирана данъчна печалба в С оспореният РА е извършено преобразуване на счетоводния финансов резултат в посока увеличение, със сума в размер на 107 029,99 лв., като декларираната от жалбоподателя данъчна печалба в размер на 100,80 лв. е увеличена до 107 120,79 лв. Определен е нов резултат за периода - корпоративен данък за внасяне в размер на 10 712,08 лв. Дружеството е внесло ефективно сума в размер на

10,08 лв., поради което остатъкът в размер на 10 702,00 лв., ведно с лихва за забава в размер на 2 348,68 лв. са определени като дължими от задълженото лице.

За извършеното преобразуване на декларирания от „Финком трейд“ ЕООД счетоводен финансов резултат, органите по приходите са приложили нормата на чл. 78 от ЗКПО, увеличавайки счетоводния финансов резултат със сума в размер на 1 250,00 лв., представляваща неотчетен приход от продажба на МПС - О. З. с рег. [рег.номер на МПС], стойността на който приход от продажбата дружеството не е отчетло.

На основание чл. 26, т. 1 и т. 2 от ЗКПО е извършено увеличение със сума в размер на 101 854,82 лв. на декларирания счетоводен финансов резултат за 2016 г. с общия размер на разходите, които не са свързани с дейността на дружеството по фактурите, издадени от „Метро Кеш Енд Кери България“ ЕООД за доставки на бира и хранителни продукти, както и с тези, за които не е налице документална обоснованост, предвид липсата на ангажирани от страна на жалбоподателя счетоводно документи.

В резултат на гореизложеното, с оспореният РА по отношение на жалбоподателя са установени задължения за корпоративен данък за 2015г. в размер на 9 574,73 лв., за корпоративен данък за 2016г. в размер на 10 702 лв. и лихви към тях в размер на 5421,08 лв., както и задължения за ДДС за всички ревизирани периоди в размер общо на 44 566,06 лв. и лихва от 13 686,11 лв.

Жалбоподателят е оспорил РА пред Директора на Дирекция ОДОП, който е Решение № 1978/26.11.2019г. е потвърдил изцяло РА.

В хода на съдебното производство по делото е прието заключение по допуснатата до изслушване съдебно – счетоводна експертиза. Съдът го кредитира изцяло, като пълно, обективно и безпристрастно, въз основа на всички писмени доказателства, приети в хода на съдебното производство. Съгласно същото, вещото лице, след като е съобразило размера на декларирания от „Финком Трейд“ ЕООД ДДС по фактурите, издадени на „Ойробул“ ЕООД, е посочило, че размерът на начисления данък по представените по делото фактури, повдигнати „във фон“ в таблицата по основното заключение на ССЕ, прието от АССГ, 66-и състав при предходното разглеждане на делото 7 142,97 лева. Експертът е определило, че общият размер на допълнително дължимият се на основание чл. 85 от ЗДДС данък е 50 401,50 лв., а Общият размер на ДДС, в резултат на непризнато право на приспадане на данъчен кредит по доставките от „Метро Кеш енд Кери България“ АД е 2 449,96 лв. Изчислило е, че допълнително дължимият се ДДС за данъчен период м. 12.2016 г., във връзка с продаденото МПС марка „О.“, модел „3.“, ДК [рег.номер на МПС], е в размер на 250,00 лв. Вещото лице сочи, че от приложените документи по делото няма доказателства за върнати суми на „Ойробул“ ЕООД от банковата сметка на „Финком Трейд“ ЕООД.

По искане на процесуалния представител на жалбоподателя е допусната допълнителна съдебно — счетоводна експертиза. От заключението ѝ се установява, че общият размер на сумите, преведени от Г. С. А. - представляващ „Финком Трейд“ ЕООД на Р. Г. Х. - управител на „Микс Инженер Консулт“ ООД, е 19 428,20 лева. Съобразно допълнителното заключение на вещото лице, данъчният финансов резултат на „Финком Трейд“ ЕООД за 2015 г. и 2016 г. при изключване на банковите преводи от „Микс Инженер Консулт“ ООД, сумите по които впоследствие са върнати от „Финком

Трейд“ ЕООД, от сумата, с която са увеличени финансовите резултати на жалбоподателя за съответните години, на основание чл. 78 ЗКПО за периода 01.01.2015 г. - 31.12.2015 г. е печалба в размер на 80 153,31 лв. При извършената проверка и направения анализ вещото лице е установило, че през 2016 г. не са връщани суми от „Финком Трейд“ ЕООД, получени от „Микс Инженер Консулт“ ООД по банковата сметка, поради което не е извършено преобразуване на данъчния финансов резултат на „Финком Трейд“ ЕООД за периода 01.01.2016 г. — 31.12.2016 г., установен при ревизията.

Въз основа на така установената фактическа обстановка, съдът формира следните правни изводи по съществото на правния спор:

Съдът 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.

На основание чл. 160, ал. 2 от ДОПК, съдът преценява законосъобразността и обосноваността на РА, както и валидността на акта, независимо дали са изрично релевирани доводи за нищожност на РА, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

РА е издаден от компетентни органи по смисъла на чл.119, ал.2 ДОПК. РА е издаден в установената писмена форма, мотивиран е с посочване на фактическите и правни основания за издаването му, като съдържа и диспозитивна част в табличен вид с посочени основание, период и размер на установени данъчни задължения. Съгласно чл. 120, ал. 2 от ДОПК РД е неразделна част от РА и в този смисъл изложените в него мотиви се ползват и като мотиви на РА. Не се установяват съществени процесуални нарушения в ревизионното производство, които са самостоятелно основание за отмяна на РА като незаконосъобразен.

Съдът констатира, че РА е подписан с валидни електронни подписи. По делото са представени заверени копия на електронни съобщения за издаване на КЕП на служителите, подписали електронни документи, издадени във връзка с ревизионното производство по отношение на дружеството.

Съдът намира, че обжалваният РА е постановен при спазване на материалния закон.

По ЗДДС:

Условието за наличие на облагаема доставка като основание за възникване на данъчно събитие, обуславящо правото на данъчен кредит, залегнало в разпоредбата на чл. 167 и чл. 63 от Директивата, е транспонирано с нормите на чл. 25 и чл. 68, ал. 2 от ЗДДС. В тази връзка следва да се посочи, че в множество свои решения на СЕС по тълкуване на относимите разпоредби на Директивата /например т. 32 на Решение 06.12.2012 г. по дело C-285/2011г., Решение от 31.01.2013г. по дело C-643/11 г., Решение от 29.04.2004г. по дело C-152/02 и др./, съдът изрично посочва, че за да се признае право на данъчен кредит, е необходимо първо да се провери дали доставките са осъществени в съответствие с правилата за доказване по националното право.

Съгласно разпоредбите на ЗДДС, неотменимо и задължително условие за

признаване правото на приспадане на данъчен кредит за получателя, е наличието на действително получени стоки/услуги по облагаеми доставки.

За да може да се формира извод за наличие на доставката е необходимо да се установи, че услугите фактически са доставени от посочения като издател на фактурите доставчик и са фактически получени от жалбоподателя. Съгласно чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС правото на данъчен кредит е неразделно свързано с получаването на стоки или услуги по облагаема доставка.

Правото на приспадане възниква, когато подлежащият на приспадане данък стане изискуем. За това не е достатъчно само наличието на издаден данъчен документ /фактура/ и съответните ѝ отразявания в счетоводството на доставчика и на получателя, а следва да е установено, че стопанската операция по издадената фактура е действително осъществена, съобразно принципите на чл. 4, ал. 1, т. 5 от Закона за счетоводството.

По отношение на правото на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от жалбоподателя с получател „Индуриал комерс“ ЕООД, „Микс инженер консулт Пловдив“ ООД и „Ойробул“ ООД, съдът намира следното:

Правилна е преценката на данъчните органи, че фактурите не обосновават право на приспадане на данъчен кредит. Предмет на доставки по спорните фактури са „комисионни по договор“, но документално оформените в счетоводството на жалбоподателя стопански операции не следва да поражда права за данъчно задължените лица, тъй като както фактурите, така и КИ са издадени без основания. От жалбоподателя не са представени доказателства, от които да е видно какъв е характерът и обемът на услугите, доказателства за тяхното заявяване или приемане от дружеството, както и за лицата, участвали при предоставянето на услугите. В ревизионното и в съдебното производство не е оборена достоверността на информацията, отразена в резултата от насрещните проверки, извършени от органите по приходите, при които се е установило, че в търговските им взаимоотношения с „Индуриал комерс“ ЕООД не е имало посредник, както и по договора за посредничество при продажба на недвижими имоти и консултантски услуги по договора от 01.12.2014 г.

Наличието на договор не е доказателство за реално осъществена доставка. Жалбоподателят не е представил доказателства за това какво е възложил на доставчика, кои лица от него какви документи са изготвили, в какво се изразяват подготовката на документите, тези документи с какво съдържание са, кое лице от доставчика ги е предало, респективно изготвило и кога е станало това, впоследствие жалбоподателят използвал ли е тези документи и какво е тяхното съдържание. Освен фактурите, не са представени други доказателства за реалното извършване на процесните услуги, поради което не може да се приеме, че е налице реалност на доставките на услуги. В този смисъл е и Решение № 2999/04.05.2018 г. по адм. дело № 7004/2017 г. на АССГ, потвърдено с Решение №3120/05.03.20196 г. на ВАС, VIII отделение.

По отношение фактурите с получател „Ойробул“ ООД, за които е констатирано, че една част от тях не са намерили отражение в отчетните регистри на жалбоподателя, а останалите са декларирани със стойности на ДО и начислен ДДС, значително отличаващи се /по-ниски/ от тези,

декларирани от получателя по доставките в дневниците му за покупки, следва да се посочи, че не са ангажирани доказателства обуславящи реалността на декларираните доставки на жалбоподателя.

Направеното от жалбоподателя „Финком Трейд“ ЕООД възражение, че недължимо заплатените суми от „Ойробул“ ООД са му върнати чрез превеждане на сумата от 19 428,20 лв. по банков път, както и, че "Ойробул" ООД доброволно се е отказало от ползването на данъчен кредит по процесните фактурите, съдът счита за неоснователно. От изготвеното и прието по делото заключение на ССЕ се установява, че от приложените документи по делото няма доказателства за върнати суми на „Ойробул“ ЕООД от банковата сметка на „Финком Трейд“ ЕООД, което опровергава твърдението на жалбоподателя.

Цялостната преценка на всички доказателства, събрани както в хода на ревизията, така и в съдебното производство, водят до заключението, че е налице неправомерно ползване на правото на приспадане на данъчен кредит. В подкрепа на този извод са установени редица факти и обстоятелства, изчерпателно описани в РД и РА. Обоснован е изводът на решаващия административен орган, че са налице издадени фактури от дружества, които не са фактическите доставчици по смисъла на чл. 11, ал. 1 от ЗДДС и жалбоподателят неправомерно е ползвал право на данъчен кредит. Наличието на фактура и правилно водено счетоводство от жалбоподателя не доказва действителното осъществяване на доставките от посочените във фактурите доставчици. Не е достатъчно и отразяването в регистрите по ЗДДС. Следва да се докаже наличието на потенциалната възможност да осъществяване на доставката от посочения във фактурата доставчик (материално-техническата и кадрова обезпеченост на доставчика), както и да се представят доказателствата, сочещи прякото ѝ реализиране.

По отношение на доначисления ДДС в размер на 250 лв. от продажбата на лекия автомобил, съдът намира същия за законосъобразно определен, с оглед наличието на облагаема доставка, установена с договор за покупко-продажба на МПС от 02.12.2016 г., която не е декларирана в отчетните регистри на ревизираното лице и не е участвала във формирането на данъчния резултат за съответния период, подкрепена и със заключението на вещното лице при отговора на трети въпрос от назначената по делото експертиза. Експертът е посочил, след като е отчетел дължимия се ДДС за продаденото МПС марка „О.“, модел „З.“, ДК [рег.номер на МПС] за данъчен период м. 12.2016 г., че размерът на допълнително дължимият се ДДС за данъчен период м. 12.2016 г. е 250,00 лв.

По отношение на фактурите с доставчик „Метро Кеш енд Кери България“ ЕООД, съдът констатира, че по преписката са налични фактури за бира и хранителни стоки.

С разпоредбата на чл. 70, ал. 1, т. 2 от ЗДДС е ограничено правото на приспадане на данъчен кредит, като е установено, че правото на приспадане на данъчен кредит не е налице, когато стоките и услугите са предназначени за безвъзмездни доставки или дейности, различни от икономическата дейност на лицето.

Както в хода на ревизионното производство, така и в хода на съдебното

производство, дружеството-жалбоподател не е представило доказателства сочещи, че доставките по фактурите, издадени от "Метро Кеш енд Кери България" ЕООД са свързани с икономическата дейност на дружеството. Правилна е преценката на ревизиращия екип, че не е доказано наличието на законоустановените предпоставки за упражняване право на данъчен кредит в размер на 2 449,96 лв. по издадените фактури на дружеството-жалбоподател от "Метро Кеш енд Кери България" ЕООД.

Относно определените задължения по ЗКПО:

Съгласно чл. 16, ал. 1 от ЗКПО когато една или повече сделки, включително между несвързани лица, са сключени при условия, чието изпълнение води до отклонение от данъчно облагане, данъчната основа се определя, без да се вземат под внимание тези сделки, някои техни условия или тяхната правна форма, а се взема под внимание данъчната основа, която би се получила при извършване на обичайна сделка от съответния вид по пазарна цена и насочена към постигане на същия финансов резултат, но която не води до отклонение от данъчно облагане.

По силата на чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО за отклонение от данъчно облагане се смята начисляването на възнаграждения или обезщетения за услуги, без те да са реално осъществени. Във всички случаи когато няма доказателства за реално извършена услуга по конкретна фактура, е налице хипотезата на чл. 16, ал. 2, т. 4 от ЗКПО. Анализът на събраните доказателства налага извода, че в случая са налице предпоставките по чл. 16, ал. 1 и ал. 2, т. 4 от ЗКПО за увеличаване на финансовите резултати на дружеството за 2015 г. и 2016 г., тъй като сделките, оформени със спорните фактури, са сключени при условия, чието изпълнение води до отклонение от данъчното облагане, изразяващо се в неправомерно отчетени разходи с цел намаляване на финансовия резултат за облагане с корпоративен данък.

За финансовата 2015 г. ревизиращите органи са изчислили, че дружеството-жалбоподател дължи корпоративен данък за внасяне в размер на 9796.70 лв. и на основание чл.175 от ДОПК, във вр. с чл.1 от ЗЛДТДПДВ и чл. 9 от ЗКПО лихва за невнесения в срок данък.

Вярно е, че съгласно чл. 78 от ЗКПО при определяне на данъчния финансов резултат счетоводният финансов резултат се коригира със сумата на приходите и разходите, които е следвало да бъдат отчетени през текущата година съгласно изискванията на нормативен акт, но не са отчетени от данъчно задълженото лице. Когато впоследствие във връзка със стопанска операция по изречение първо бъдат отчетени счетоводни приходи и разходи, последните не се признават за данъчни цели. За разлика от приходите обаче, по отношение на разходите е налице изискване за тяхната документална обоснованост. При това, дори и да бяха отчетени такива, то те, без да са документално обосновани, биха формирали данъчна постоянна разлика по чл. 26, т. 2 от ЗКПО и нямаше да се признаят за данъчни цели. От гледна точка на признаването на разходите именно за данъчни цели разпоредбата на чл. 10, ал. 1 от ЗКПО изисква те да са документално обосновани чрез издаване на първичен счетоводен документ по смисъла на Закона за счетоводството, отразяващ вярно стопанската операция. Данъчното третиране на разходите по реда на ЗКПО освен това е в зависимост не само от документалното им

доказване, но и с оглед необходимостта от извършването им за реализиране на целите и предмета на дейност на предприятието. Законодателят е предвидил, че нарушението на изискванията за документална обосновааност или установяване на разходи, несвързани с дейността на дружеството, са основание за извършване на данъчната регулация по реда на чл. 26, т. 1 и т. 2 от ЗКПО, като непризнати разходи в годината на счетоводното им отчитане. За да бъде признат счетоводен разход за данъчни цели ЗКПО изисква извършването му да е пряко свързано и да обслужва стопанската дейност на данъчно задълженото лице, да е налице съпоставимост на приходи и разходи и разходът да е пряко относим към отчетния период, за който следва да се намали финансовият резултат.

Неоснователни са също възраженията на дружеството-жалбоподател относно извършеното увеличение на счетоводния финансов резултат за 2015 г. и 2016 г. по реда на чл. 26, т. 1 от ЗКПО, доколкото по делото се доказва, че издадени от "Метро Кеш енд Кери България" ЕООД не са свързани с икономическата дейност на дружеството и като такива не се признават за данъчни цели. Законосъобразно, същият е увеличен със сумата от 1250 лв. от продажбата на л.а. лек автомобил О. 3. за финансовата 2016 г.

По отношение на възражението на жалбоподателя, свързано с твърдението му, че част от преведените от "Ойробул" ЕООД суми са върнати по банков път и това би следвало да рефлектира върху размера на счетоводния му и финансов резултат за съответната данъчна година, съдът следва да посочи, че съгласно заключението на вещото лице по назначената по делото съдебно-счетоводна експертиза от приложените документи по делото няма доказателства за върнати суми на „Ойробул“ ЕООД от банковата сметка на „Финком Трейд“ ЕООД и следователно ревизиращите органи правилно са определили счетоводния финансов резултат за 2015 г. и 2016 г. на дружеството.

Следователно правилен и обоснован е изводът на ревизиращия екип, че за 2015 г. и 2016 г. са налице основания за преобразуване на счетоводния финансов резултат по реда на чл. 26, т. 1 и т. 2 от ЗКПО.

В обобщение на горното съдът намира, че събраните от ревизиращите органи доказателства са правилно преценени и заключенията в акта не противоречат на цялостното съдържание на установените при ревизията факти и обстоятелства и събрани доказателства. С оглед на горното, жалбата като неоснователна следва да бъде отхвърлена.

На основание чл. 81 ГПК във вр. с § 2 ДР на ДОПК съдът следва да се произнесе по претенциите на страните за присъждане на разноски. Предвид изхода на делото и на основание чл. 161, ал. 1, изр. 3 ДОПК в полза на ответника следва да бъде присъдено юрисконсултско възнаграждение в размер на 7366 (седем хиляди триста шестдесет и шест) лева, определен по реда на чл. 8, ал. 1, вр. чл. 7, ал. 2, т. 4 от Наредба № 1/2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения. На основание чл. 226, ал. 3 АПК вр. § 2 ДР ДОПК при новото разглеждане на делото съдът следва да се произнесе и по разноските за производството пред ВАС. Ето защо, жалбоподателят следва да бъде осъден да заплати на ответника разноски за юрисконсултско възнаграждение за разглеждане на делото от ВАС,

претендирани в размер на 3048 лева, или общо за двете съдебни инстанции в размер на 10 414 лева.

Така мотивиран и на основание чл.160, ал.1 и чл.161, ал.1 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс, Съдът

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „Финком Трейд“ ЕООД, [населено място], ЕИК[ЕИК], срещу Ревизионен акт № Р-22002218005942-091-001 от 30.05.2019 г., потвърден изцяло с Решение № 1978/26.11.2019г. на директор на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП С., с който на дружеството са установени допълнителни задължения по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ в общ размер на 44 566,06 лв., ведно със съответните лихви в размер на 13 686,11 лв., в резултат на доначислен данък върху добавената стойност /ДДС/ и отказано право на приспадане на данъчен кредит за данъчни периоди от м. 01.2015 г. до м. 09.2017 г., както и в частта допълнително начисления корпоративен данък по Закона за корпоративното подоходно облагане (ЗКПО) в общ размер на 20 276,73 лв., ведно със съответните лихви 5 421,08 лв. за данъчни периоди 2015 г. и 2016 г.

ОСЪЖДА „Финком Трейд“ ЕООД, [населено място], ЕИК[ЕИК], да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП разности по делото в размер на 10 414 (десет хиляди четиристотин и четиринадесет) лева.

Решението може да бъде обжалвано с касационна жалба пред Върховния административен съд, в 14-дневен срок от съобщаването на страните за изготвянето му.

СЪДИЯ: