

РЕШЕНИЕ

№ 4039

гр. София, 16.06.2022 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 74 състав,
в публично заседание на 19.07.2021 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Христо Минев

при участието на секретаря Теменужка Стоименова, като разгледа дело номер **3148** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е във връзка с подадена от [фирма] жалба срещу Ревизионен акт № 22220620002327-091-001/04.11.2020г., издаден от орган по приходите при ТД на НАП С. и потвърден с Решение № 286/22.02.2021г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика” – С., при ЦУ на НАП.

В съдебното производство жалбоподателят се представлява от редовно упълномощен адвокат, който поддържа жалбата и искането да бъде отменено Решението с което е потвърден ревизионният акт. Не претендира присъждане на направени за водене на делото разноски. В проведеното с.з. адвокатът не се явява, не прави доказателствени искания, в писмено становище иска отмяна на Решението на Директора на ДОДОП с което е потвърден РА.

Ответникът – директорът на Дирекция „ОДОП” – С., чрез юрисконсулт оспорва жалбата. Заявява искане за присъждане на юрисконсултско възнаграждение. Извършването на ревизията на [фирма] е възложено с издадена от началник сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” при ТД на НАП С., Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22220620002327-020-001 от 24.04.2020г., връчена на електронен адрес на 05.05.2020г. и изменена със Заповед за изменение на ЗВР №Р-22220620002327-020-002/05.08.2020г., издадени от К. Г. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. /упълномощена със Заповед №РД-01-818/10.05.2019г. на директора на ТД на НАП/, е възложено

извършването на ревизия на [фирма] за определяне на задълженията на дружеството за данък върху добавената стойност по ЗДДС за отделните данъчни периоди от 01.03.2017г. до 30.09.2019г. и за корпоративен данък по ЗКПО за периодите от 01.01.2018г. до 31.12.2019г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22220620002327-092-001/04.11.2020г., връчен електронно на 10.11.2020г. На основание и в срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК от ревизираното дружество не е подадено възражение срещу констатациите в РД.

Ревизията приключва с РА №Р-22220620002327-091-001/04.12.2020г., издаден от К. Г. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията и Е. М. И.-Г., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. РА е връчен електронно на 08.12.2020г.

Видно от разпоредителната част на РА, на [фирма] са установени задължения за довносяне общо в размер на 58_532,39лв. /ДДС – 33_809,89лв. и лихви 6586.31лв, КД – 15_968,00лв. и лихви – 2168.19лв./.

В хода на ревизията, с цел изясняване на факти и обстоятелства от значение за данъчното облагане на жалбоподателя са извършени редица процесуални действия, подробно описани в констативната част на изготвения РД, неразделна част от РА, по смисъла на чл. 120, ал. 2 от ДОПК. Изложени са предприетите от органа по приходите действия, както и установената фактическа обстановка и събраните доказателствени средства.

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на ревизираното дружество е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ №Р-22220620002327-040-001 от 05.05.2020г., за представяне на цялата търговска, счетоводна и банкова документация. В отговор от [фирма] са били представени само част от изисканите доказателства.

В хода на ревизията е било извършено посещение в счетоводството на дружеството, документирано с Протокол обр. Кд 73 №1750473/24.09.2020г. Проверени са били първичните и вторични счетоводни, търговски и банкови документи на [фирма].

Установено е било, че през ревизираните данъчни периоди дейността на ревизираното дружество е свързана с инсталиране на машини и оборудване, производство на оборудване за контрол на производствените процеси, проектиране, внос, износ, продажба, ремонт, поддръжка на инсталации и оборудване, посреднически услуги при покупко-продажба в областта на отоплителната, вентилационната и климатичната техника и на други инсталации и съоръжения, свързани с тази техника, покупка на стоки или други вещи с цел препродажба в първоначален, преработен или обработен вид, извеждане от експлоатация на стационарно хладилно, климатично и термо помпено оборудване.

С ревизионния акт не е признато право на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и 2 и чл. 69, ал. 1, т. 1, във връзка с чл. 9 от ЗДДС в общ размер на 33_809,89 лв. и са начислени съответните лихви за:

- в размер на 7_040,00 лв. за данъчни периоди м. 05.2018 г. и от м. 07.2018 г. до м. 12.2018 г. по 7 фактури, издадени от [фирма] с предмет на доставка – транспорт и доставка на метални конструкции и климатични системи на обекти; транспорт и доставка на строителни материали на обекти и извършване на СМР на обект;
- в размер на 2_438,00 лв. за данъчен период м. 07.2019 г. по 2 фактури, издадени от

[фирма] с предмет – доставка на строителни материали на обект и транспорт и доставка на метални конструкции на обекти;

- в размер на 4_824,00 лв. за данъчни периоди м. 05.2018 г., от м. 07.2018 г. до м. 12.2018 г. и м. 01.2019 г. по 6 фактури, издадени от [фирма] с предмет на доставка – услуги;

- в размер на 7_754,00 лв. за данъчни периоди м. 07.2018 г. и от м. 09.2018 г. до м. 04.2019 г. по 8 фактури, издадени от [фирма] с предмет на доставка – изработка на метални конструкции за монтиране на климатици; изработка на дренажна система; изработка на метална конструкция и доставка на климатици; транспорт и доставка на метални конструкции на обекти и доставка на метални конструкции за монтиране на обекти;

- в размер на 3_356,00 лв. за данъчни периоди м. 05, м. 07 и м. 09.2018 г. по 3 фактури, издадени от [фирма] с предмет на доставка – извършване на СМР на обект;

- в размер на 5_532,00 лв. за данъчни периоди от м. 12.2018 г. до м. 04.2019 г. и м. 07.2019 г. по 6 фактури, издадени от [фирма] с предмет- доставка на климатични системи на обекти; изработка на метални конструкции на обекти и строителни материали по опис;

- в размер на 509,89 лв. за данъчен период м. 06.2018 г. по фактури №1794 от 19.06.2018 г. и №1797/22.06.2018 г., издадени от [фирма] с предмет на доставка – монтажни работи и ремонтни работи;

- в размер на 2_356,00 лв. за данъчни периоди от м. 02.2019 г. до м. 04.2019 г. по 3 фактури, издадени от [фирма] с предмет - доставка на климатични системи на обекти;

Поддържаните възражения от страна на жалбоподателя са за незаконосъобразност на акта. Твърди се също и неправилност, необоснованост, недоказаност на акта и постановяване на същия в нарушение на процесуалните правила.

Жалбоподателят оспорва ревизионния акт, въпреки неправилното посочване че оспорва Решението на ОДОП, с което той е потвърден, като изтъква, че посочените констатации и определени данъчни задължения са необосновани и немотивирани. Навежда доводи за незаконосъобразност на РА, издаден в нарушение на материалния и процесуалния закон. Твърди, че органът по приходите не е изяснил всички обстоятелства от значение за установяване на публичните му задължения, което от своя страна е довело до погрешни фактически и правни изводи. Според него са изпълнени всички условия обвързани с правото на данъчен кредит. Сочи, че представените доказателства са напълно достатъчни за удостоверяване реалността на доставките. Изтъква, че формални несъответствия, свързани с доставките по веригата, като непредставяне на документи от доставчиците, ненамирането им на декларираните адреси за кореспонденция с приходната администрация и др., не могат да обосноват отказ на правото му да приспадне данъчен кредит. В заключение излага искане за отмяната на акта, като необоснован и незаконосъобразен.

По отношение на установените задължения по ЗКПО, в резултат на извършено увеличение на финансовия резултат за данъчни периоди от 01.01.2018 г. до 31.12.2019 г.:

Констатирани са факти и обстоятелства, които са довели до корекция на

декларираните резултати, както следва:

След представяне на първични счетоводни документи и регистри, хронологии и оборотни ведомости от [фирма] е установено, че през ревизираните периоди дружеството е отчитало разходи за материали и разходи за външни услуги по фактури за покупки, издадени от горесцитираните доставчици / [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма]/, за които ревизиращите органи са приели, че не отразяват реално извършени доставки, респективно няма доказателства за формираните разходи, които да обусловят реално извършени стопански операции.

Установено е, че през ревизираните периоди от 01.01.2018 г. до 31.12.2019 г. фактурите, издадени от горесцитираните доставчици са включени от ревизираното лице като разходи и участват при определянето на счетоводния финансов резултат на дружеството за съответните финансови години. Разходите са осчетоводени в сметка 602 „Разходи за външни услуги“, като няма пълни идентификационни данни във връзка с коя дейност на ревизираното дружество са свързани.

В резултат на гореизложеното в частта по ЗДДС, органите на приходната администрация са формирали извод, че чрез осчетоводяването на първичните счетоводни документи за извършване на разходи по гореописаните сделки, за които при извършване на ревизията са събрани доказателства, че не са реално осъществени [фирма] е намалило финансовият си резултат с цел отклоняване от облагане с корпоративен данък.

На основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО ревизиращите органи са извършили корекция на декларирания финансов резултат в посока увеличение с отчетната стойност на изписаните доставки, фактурирани от горесцитираните доставчици.

За 2018 г. е установено също, че в сметка 609/2 е отразен разход за платен данък сгради. Представено е копие на приходна квитанция за платени данък сгради и лихви на [фирма] с ЕИК[ЕИК].

Органите по приходите са констатирани, че ревизираното дружество не притежава недвижими имоти, във връзка с което на основание чл. 77, ал. 1 от ЗКПО не е признат разхода в размер на 500,00 лв.

След данъчното преобразуване е доначислен корпоративен данък, както следва:

За отчетната 2018 г. е извършено увеличение на декларирания финансов резултат с отчетените разходи за платен данък сгради в размер на 500,00 лв. и с отчетените разходи по фактурите, издадени от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] с данъчна основа в общ размер на 104 549,43 лв. След данъчно преобразуване е определен корпоративен данък в размер на 11 567,45 лв., при деклариран от ревизираното лице в размер на 1 062,51 лв. При внесен данък в размер на 1 062,51 лв., органите са установили остатък за довносяне в размер на 10 504,94 лв. На основание чл. 175 от ДОПК са начислени лихва за забава в размер на 1 791,82 лв.

За отчетната 2019 г. е извършено увеличение на декларирания финансов резултат с отчетените разходи по фактурите, издадени от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] с данъчна основа в общ размер на 64 500,00 лв. Във връзка с констатациите за липса на доставки по ЗДДС след данъчно преобразуване е определен корпоративен данък в размер на 6 449,98 лв., при деклариран от ревизираното лице в размер на 986,92 лв. При внесен данък в размер на 986,92 лв., органите са установили остатък за довносяне в размер на 5 463,06 лв. На основание чл. 175 от ДОПК са

начислени лихва за забава в размер на 376,37 лв.

Жалбоподателят оспорва процесния РА без да излага конкретни съображения във връзка с извършеното увеличение на финансовия резултат с данъчната основа по фактурите издадени от спорните доставчици и установените в резултат на това задължения. Отправя искане за отмяната на акта, като необоснован и незаконосъобразен.

Конкретно по доставчици и съобразно представените доказателства, настоящата инстанция приема РА за обоснован и законосъобразен по отношение на спорните доставки, предвид следното:

1. По отношение на доставките от [фирма], видно от представените доказателства се касае за извършен транспорт и доставка на метални конструкции и климатични системи на обекти, транспорт и доставка на строителни материали на обекти и извършване на СМР на обект, т. е. следва да са налице доказателства както за кадрова, така и за материална и техническа обезпеченост.

В хода на извършената насрещна проверка от прекия доставчик са представени фактурите, издадени към ревизираното лице. Приложени са четири договора за услуга, съответно от 30.04.2018 г., 03.09.2018 г., 01.10.2018 г. и от 03.12.2018 г., сключени между ревизираното дружество /възложител/ и [фирма] /изпълнител/ за извършване на следните услуги: изработка и доставка на метални конструкции на обекти на възложителя по договор за абонаментно обслужване на климатични системи на П. АД; транспорт и доставка на метални конструкции на обекти на възложителя по договор за абонаментно обслужване на климатични системи на П. АД – обекти: П. - [населено място], П. – [населено място] и П. - [населено място]; транспорт и доставка на строителни материали и извършване на СМР на обекти на възложителя по договор за абонаментно обслужване на климатични системи на П. АД и транспорт и доставка на метални конструкции и климатични системи на обекти на възложителя по договор за абонаментно обслужване на климатични системи на П. АД – обекти П. /офиси – [населено място]/.

Към договор за услуга от 30.04.2018 г. за изработка и доставка на метални конструкции са приложени оферта от същата дата и приемо – предавателен протокол от 28.05.2018 г. Видно от същите следва да са доставени материали – метал: винкели /201 броя/ и да е изработена метална конструкция.

Към другите фактури не са приложени доказателства за приемо – предаване на извършените услуги. Липсват доказателства за вложени материали, както и за закупени такива от предходни доставчици. Не са представени и доказателства за извършен транспорт като пътни листа, товарителници и др.

По отношение на техническата обезпеченост липсват доказателства за наличие на собствени или наети ДМА. Видно от представените декларация и писмени обяснения от управителя на [фирма], от дружеството не е приложен амортизационен план на дълготрайните активи, защото превозните средства са с изтекъл амортизационен срок и са отписани като ДМА, но все още се използват. Декларирано е, че спорния доставчик няма материална и техническа обезпеченост, като машини и оборудване, за извършване на дейността. Посочено е, че дружеството разполага с транспортни средства, но същите са амортизирани, поради което при необходимост ползва наети такива. Заявено е, че [фирма] не притежава сертификати за качество, за произход и др., както не може да представи справка относно количествено /по артикули/ и съответно стойностно /единична цена/ изразение на наличните стоки и материали.

При извършена служебна проверка, настоящата инстанция установи, че спорният доставчик действително е разполагал с амортизиран товарен автомобил, който е продаден през м. 05.2018 г., т. е. към периода на извършване на процесните доставки е нямал транспортни средства и е следвало да използва наети такива. Не са представени доказателства за наемане на МПС.

По отношение на доставката на строителни материали и извършване на СМР не са представени описи, приемо – предавателни протоколи за да се види какви материали и в какви количества са доставени, както и какви строително монтажни дейности са извършени и вложени ли са материали или се касае само за престация на труд. Не е представена и хронология на гр. 30, откъдето да е видно, че дружеството - доставчик е осчетоводило стоката и има ли я в наличност, за да извърши доставка - продажба на строителни материали, т. е. налице ли е реална доставка по смисъла на чл. 6 от ЗДДС.

По отношение на кадровата обезпеченост при извършена служебна проверка в регистър „трудова договори“ в хода на ревизията е установено, че спорният доставчик е разполагал с три лица по трудови правоотношения на длъжности „монтажник“, „монтажник кабели“ и „монтажник метални конструкции“. Представен е и граждански договор за извършена работа от 15.05.2018 г., сключен между [фирма] и Е. Д. И. за извършване на доставка и монтаж на метални конструкции, като към него не са приложени сметки за изплатени суми, както и констативен протокол за извършена и приета без забележки работа. Не е представен договор за наето лице на длъжност „шофьор на товарен автомобил“.

Предвид гореизложеното, от анализа на събраните документи, настоящата инстанция приема, че не се доказва реалното извършване на доставка, с комплексен характер, а именно на стоки, представляващи различни строителни материали и на услуги, свързани с влагането на въпросните стоки в обекта. В случая първични счетоводни документи, удостоверяващи покупката на стоки/материали, необходими за извършване на изследваните доставки не са представени от спорния доставчик. Това обстоятелство поставя под въпрос и реалността на престириания труд, тъй като не е възможно извършването им, без да се вложат съответните материали.

При така очертаната фактическа обстановка, от анализа на събраните документи, настоящата инстанция приема, че не се доказва реалното извършване на доставки от [фирма] към ревизираното дружество. РА следва да се потвърди в тази част.

Идентична е фактическата обстановка и по отношение на доставките, извършени от останалите доставчици.

2. По отношение на фактурите, издадени от [фирма] се касае за извършени доставки на строителни материали на обект „Б.“ с адрес: [населено място], [улица] - блок 4 и транспорт и доставка на метални конструкции на обекти на възложителя по договор за абонаментно

обслужване на климатични системи на П. АД в [населено място].

В хода на проверката от прекия доставчик са представени копия на спорните фактури с приложения към тях договори за услуги от 01.07.2019 г. и 15.07.2019 г. и приемо – предавателни протоколи.

Видно от съдържанието на същите [фирма] следва да е доставил бетонконтакт /50 броя/, пясък чували /106 кг./, листове бриотерм /85 броя/, фракция за бетон / 98,609 кг./, както и да е извършил транспорт /С. – П. – С. + вътрешноградски транспорт/, товаро – разтоварни дейности на части на метални конструкции, подемно – транспортна техника /мотокар/ и подемно – транспортна техника /кран 20 т/18 м/.

Към доказателствата са приложени писмени обяснения и декларация от управителя на доставчика, че дружеството няма материална и техническа обезпеченост, като машини и оборудване, за извършване на дейността, но разполага с транспортни средства, които са амортизирани дълготрайни активи, поради което при необходимост ползва наети такива.

При извършена служебна проверка в ИС на НАП, настоящата инстанция установи, че [фирма] е разполагал с МПС преди периода на извършване на спорните доставки, т. е. към м. 07.2019 г. няма техническа обезпеченост за извършване на транспортни услуги. Не са представени доказателства и за наети транспортни средства или за превъзлагане на услугите на трети лица.

С декларацията е заявено също, че дружеството не притежава Сертификати за качество, за произход и др., както и че не може да представи справка относно количествено /по артикули/ и съответно стойностно /единична цена/ изражение на наличните стоки и материали.

В случая не са представени доказателства за предходните доставки, справки за стокосен поток с цел проследяване заприходяването и изписването на стоките по доставчици, клиенти, вид, стойност и количество. Не е представена и хронология на гр. 30, откъдето да е видно, че дружеството е осчетоводило стоката и има ли я в наличност, за да извърши доставка - продажба на строителни материали. В случая не е установена и ресурсна обезпеченост за извършване на проверяваните доставки, не са декларирани обекти, складове на стопанска дейност.

Липсата на гореизложените доказателства, подкрепят извода, че не е документално доказано извършването на доставка на стоки по смисъла на чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС. РА следва да се потвърди в тази част.

3. По отношение на фактурата, издадена от [фирма] доказателства не са представени както от доставчика, така и от ревизираното дружество. В случая не става ясно и какъв е точно предмета на доставка.

В хода на извършената насрещна проверка, в отговор на връченото

ИПДПОЗЛ от проверяваното лице са представени документи за друго дружество – [фирма] с ЕИК[ЕИК].

От [фирма] независимо, че са изискани с връченото искане не са представени документи и информация, в т. ч. фактури, договори във връзка с извършените доставки, място и дата на извършените услуги, приемо - предавателни протоколи за предаване на завършената услуга, информация за начина на калкулиране на цената на услугата и нейните елементи - материали, труд и др., кой е извършил услугата, документ за извършено плащане на изпълнителя на услугата, използвани активи - наети или собствени и др.

Предвид гореизложеното, РА е обоснован и законосъобразен в тази част и следва да се потвърди.

4. По отношение на доставките от [фирма] се касае за извършени услуги, свързани с изработка на метални конструкции за монтиране на климатици на обекти на възложителя, по договор за абонаментно обслужване на климатични системи на П. АД - офиси в [населено място], [населено място], [населено място] и [населено място]; изработка на дренажна система, изработка на метална конструкция и доставка на климатици на обекти на възложителя, по договор за абонаментно обслужване на климатични системи на П. АД – офиси в [населено място] и [населено място]; изработка на метални конструкции и доставка на климатици на обекти на възложителя по договор за абонаментно обслужване на климатични системи на П. АД; транспорт и доставка на метални конструкции за монтиране на климатични системи на обекти на възложителя по договор за абонаментно обслужване на климатични системи на П. АД – обекти П. /офиси – [населено място]/ и транспорт и доставка на метални конструкции на обекти на възложителя по договор за абонаментно обслужване на климатични системи на П. АД – обекти П. /офиси – [населено място], [населено място], [населено място] и [населено място]/.

В хода на проверката от прекия доставчик са представени копия на процесните фактури с приложени към тях седем договора за услуги от 02.07.2018 г., 03.09.2018 г., 01.10.2018 г., 30.11.2018 г., 02.01.2019 г., 01.03.2019 г., 01.04.2019 г., подробно описани в РД /стр. 18-19/. Единствено към договор за услуга от 30.11.2018 г. с предмет: „Изработка на метални конструкции и доставка на климатици на обекти на възложителя по договор за абонаментно обслужване на климатични системи на П. АД“ са приложени оферта от 15.11.2018 г. и приемо – предавателен протокол от 20.12.2018 г. Видно от същите се касае за доставка на винкели /76 броя/, изработка на метална конструкция /без

посочени параметри/ и доставка на климатици /без да са посочени вид и количество/.

Към доказателствата са приложени писмени обяснения, че [фирма] няма материална и техническа обезпеченост за извършване на дейността, но ползва наети такива, когато е необходимо. Доказателства не са приложени.

При извършена служебна проверка в ИС на НАП, настоящата инстанция установи, че прекия доставчик не е разполагал с товарни автомобили. Не са представени доказателства и за наети транспортни средства или за превъзлагане на услугите на трети лица.

В случая не са представени доказателства и за предходните доставки, справки за стокен поток с цел проследяване заприходяването и изписването на стоките по доставчици, клиенти, вид, стойност и количество. Не е представена и хронология на гр. 30, откъдето да е видно, че дружеството е осчетоводило стоките /винкели, метални конструкции и климатици/ и има ли ги в наличност, за да извърши възложените с договорите услуги. В случая не е установена и ресурсна обезпеченост за извършване на проверяваните доставки, не са декларирани и обекти, складове на стопанска дейност. Няма представени и приемо – предавателни протоколи за предаване на резултата от извършените услуги, качествено и в срок, независимо, че в описа на представените доказателства спорният доставчик е посочил, че прилага такива.

При така установеното, настоящата инстанция споделя изводите на ревизиращите органи за липса на доказателства за реално извършени доставки от спорния доставчик към [фирма]. РА следва да се потвърди в тази част.

5. По отношение на фактурите, издадени от [фирма] се касае за доставка на услуги свързани с извършване на СМР на обекти на възложителя.

В хода на проверката от спорния доставчик са представени копия на фактурите, издадени към [фирма], ведно с договори за услуги от 30.04.2018 г., 02.07.2018 г. и 31.08.2018 г. и протоколи обр. 19 №1, №2 и №3. Към единият договор от 30.04.2018 г. е приложена и оферта от 23.04.2018 г.

От така представените доказателства е видно, че се касае за извършени следните строително – монтажни работи на обект „Б.“ в [населено място]: полагане на шпакловка, полагане на латекс, монтиране на вентилатори и осветителни тела; монтаж на въздуховоди от поцинкована ламарина, на правоъгълен канален вентилатор, на противопожарна клапа и на хоризонтална решетка; монтиране на метални конструкции за климатични системи и почистване на обектите от строителни отпадъци и

материали.

От управителят на [фирма] са представени писмени обяснения, видно от които е декларирано, че дружеството не разполага с материална и техническа обезпеченост за извършване на дейността, като при необходимост ползва наети такива, но доказателства за това не са приложени. Посочено е също, че услугите са извършени съобразно указанията на възложителя [фирма], лице, различно от ревизираното дружество.

В случая от така представените документи не става ясно за чия сметка са материалите, вложени в съответните обекти. Първични счетоводни документи удостоверяващи покупката на строителни материали, необходими за извършване на изследваните СМР не са представени от спорния доставчик. Това обстоятелство поставя под въпрос и реалността на престириания труд, тъй като не е възможно извършването на СМР, без да се вложат строителни материали.

С декларация, управителят на [фирма] заявява, че дружеството не притежава сертификати за качество, за произход и др., както не може да представи и справка относно количествено /по артикули/ и съответно стойностно /единична цена/ изражение на наличните стоки и материали. Заявено е, че стоките и строителните материали са закупуват и веднага се доставят на съответните обекти, но фактури от предходни доставчици не са представени.

От страна на проверяваното дружество не са представени документи пряко свързани и доказващи реалното извършване на фактурираните доставки. В случая ревизиращият орган не е установил, че дружеството - доставчик има счетоводни записвания за приходи от извършените доставки, нито пък данни за осчетоводени разходи във връзка с фактическото извършване на процесните доставки. Следователно недоказани остават изложените в жалбата твърдения за наличието на реално извършени доставки.

Предвид изложеното се налага извод, че документи и доказателства пряко свързани и доказващи изпълнение на доставките от [фирма] не са представени. РА следва да се потвърди в тази част.

б. По отношение на доставките от [фирма] се касае за доставка на климатици за обекти на възложителя по договор за абонаментно обслужване на климатични системи на П. АД, изработка на метални конструкции на обекти и доставка на строителни материали по опис.

В отговор на връченото ИПДПОЗЛ от проверяваното дружество са представени копия на спорните фактури, с приложени към тях два договора за услуга от 30.11.2018 г. и от 02.01.2019 г., един опис и три

приемо - предавателни протокола, аналитични и хронологични регистри на счетоводни сметки, копия на трудови и граждански договори, оборотни ведомости, писмени обяснения и др.

Видно от така представените доказателства предмет на договор за услуга от 30.11.2018 г. е доставка на климатици на обекти на възложителя, но освен фактурата не са представени други съпътстващи доставката доказателства, в т. ч. на кой обект са доставени, нито в договора, нито във фактурата е посочено какво количество климатици и с какви характеристики са доставени. Не са представени доказателства за транспорт на същите, като пътни листа, товарителници и др. При извършена служебна проверка в ИС на НАП, настоящата инстанция установи, че [фирма] не е разполагал със собствени транспортни средства, няма данни и за наети такива.

Не са представени доказателства и за предходните доставки, че спорният доставчик е закупил климатици от съответния вид и в нужното количество за да може да ги продаде в последствие на ревизираното дружество.

По отношение на доставките на строителни материали, видно от приложения опис се касае за доставени вароциментова мазилка – 290 бр. по 25 кг., контактгрунд – 55 кг., фракции за бетон 50,200 кг. и арматурно желязо 103.000 м.

От [фирма] е представен приемо – предавателен протокол, но доказателства за транспорт и за произход на стоките не са приложени.

Както от ревизираното дружество, така и от горесцитирания доставчик не са представени издадени фактури за извършени транспортни услуги, както и тяхното осчетоводяване. Липсата на доказателства за транспортиране на стоките е основание да се приеме, че същите не са доставени.

По отношение на доставките на арматурно желязо, фактурата не е придружена и със съответните разрешения за производство и ползване, съгласно БДС, сертификати за произход и протоколи за изпитванията за тях, както и декларации за съответствие, които са задължителни за такъв вид стока, която се влага при строителството на обекти, както е в конкретния случай. Не са представени кантарни бележки за претегляне на декларираните за изпратени количества арматурни заготовки. Не са представени доказателства за начина на натоварването им.

Не са представени сметки от гр. 30, от които да се види заприходени ли са същите като стоки и съответно дали и кога са изписани като такива. Няма информация относно осъществени и осчетоводени разходи във връзка с горните доставки на стоки.

По отношение на доставките свързани с изработка на метални конструкции и доставката им до обекти на възложителя също не са представени доказателства както за материална, така и за техническа обезпеченост за извършване на възложените работи /вложени материали, обект, където са изработени, използвана техника и наличие на МПС за транспортирането им/. Не са представени доказателства и за превъзлагане на доставките на трети лица.

С декларация, управителят на [фирма] декларира също, че дружеството не притежава Сертификати за качество, за произход и др., както не може да представи и справка относно количествено /по артикули/ и съответно стойностно /единична цена/ изражение на наличните стоки и материали. Заявено е, че стоките и строителните материали са закупуват и веднага се доставят на съответните обекти. Съгласно приложените писмени обяснения дружеството не разполага и с материална и техническа обезпеченост за извършване на дейността. Декларирано е, че при необходимост ползва наети такива, но доказателства за това не са представени.

При така очертаната фактическа обстановка, липсата на гореизложените доказателства, подкрепят извода, че не е документално доказано извършването на доставка на стоки и услуги по смисъла на чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС по фактурите издадени от [фирма]. РА следва да се потвърди в тази част.

7. По отношение на доставките от [фирма] се касае за извършени услуги свързани с монтажни и ремонтни работи.

В отговор на връченото ИПДПОЗЛ от проверяваното дружество са представени копия на спорните фактури с приложени към тях договор за услуга от 01.06.2018 г., протоколи №1 и №2 за установяване завършването и заплащане на натуралните видове ремонтни работи, обратна ведомост, счетоводни разпечатки, писмени обяснения и др.

Видно от приложените доказателства са извършени следните видове СМР – полагане на латекс, монтиране на метални конструкции за климатични системи и почистване на обектите от строителни отпадъци и материали.

В случая доказателства за чия сметка са вложените материали не са представени както от ревизираното дружество, така и от спорния доставчик. Първични счетоводни документи, удостоверяващи покупката на строителни материали, необходими за извършване на изследваните СМР не са представени от спорния доставчик. Това обстоятелство поставя под въпрос и реалността на престириания труд, тъй като не е възможно извършването на СМР, без да се вложат строителни материали.

Съгласно представените писмени обяснения, управителят на [фирма] е

декларирал, че дружеството няма стационарен обект, няма и материална и техническа обезпеченост за извършване на дейността. Заявено е, че при необходимост ползва наети такива при необходимост, но доказателства за това не са представени. Отделно от гореизложеното не са представени документи и относно извършено заплащане по доставките.

Предвид гореизложеното, настоящата инстанция приема за законосъобразни констатациите, че събраните доказателства не могат да удостоверят реално извършени облагаеми доставки по спорните фактури, издадени от [фирма]. РА следва да се потвърди в тази част.

8. По отношение на фактурата, издадена от [фирма] отново се касае за доставка на стоки – строителни материали и климатични системи.

В хода на проверката, в отговор на връченото ИПДПОЗЛ от спорния доставчик са представени копия на фактурите, издадени към ревизираното дружество, два договора за услуга от 01.03.2019 г. и от 01.04.2019 г. за доставка на строителни материали на обекти на възложителя, оферта от 01.03.2018 г. към договор от 01.07.2018 г. /такъв договор не е представен/ и един приемо-предавателен протокол от 27.03.2019 г.

Видно от офертата и приемо - предавателния протокол, от [фирма] следва да са доставени гипсова мазилка в торби по 30 кг. – 275 бр., гипсова шпакловка в торби – 417 броя по 5 кг. Към доставката за климатични системи не са приложени договор, приемо – предавателен протокол и други съпътстващи доставката доказателства.

В случая за прехвърляне на собствеността върху стоките, липсват транспортни документи за извършен превоз, няма данни за наличие на обект или база, в която да са съхранявани стоките до момента на продажбата им, както и за заплащане по фактурите. По отношение на произхода на стоките не са представени фактури от предходен доставчик, както и сметки от гр. 30, от които да се види заприходени ли са същите като стоки и съответно дали и кога са изписани като такива. Няма информация относно осъществени и осчетоводени разходи във връзка с горните доставки на стоки.

При извършена служебна проверка настоящата инстанция установи, че [фирма] не е разполагал със собствени транспортни средства, няма данни и за наети такива.

С декларация, управителят на прекия доставчик декларира също, че дружеството не притежава Сертификати за качество, за произход и др., както не може да представи и справка относно количествено /по артикули/ и съответно стойностно /единична цена/ изражение на наличните стоки и материали. Заявено е, че стоките и строителните

материали са закупуват и веднага се доставят на съответните обекти. Съгласно приложените писмени обяснения дружеството не разполага и с материална и техническа обезпеченост за извършване на дейността. Декларирано е, че при необходимост ползва наети такива, но доказателства за това не са представени.

Предвид изложеното се налага извод, че документи пряко свързани и доказващи изпълнение на доставките от [фирма] не са представени.

Видно от гореизложеното, органите по приходите са извършили редица действия, целящи установяване на обстоятелства, относими към претендираното от ревизираното лице право на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от описаните в акта доставчици. След като е направил обща преценка на всички доказателства и фактически обстоятелства и след като е обсъдил подробно и в тяхната съвкупност представените в хода на ревизията документи, и ги е съпоставил с данните от информационните масиви на НАП, ревизиращият екип е формирал обосновани фактически и правни изводи, които напълно се споделят от настоящата инстанция. В жалбата не са посочени пряко относими към спора факти и обстоятелства, които да опровергават по обоснован начин констатациите и крайните заключения в РА.

Следва да се има предвид, че представянето на фактури и приемо-предавателни протоколи не са достатъчно категорични доказателства относно реалността на доставките. Не се установява водена аналитичност по сметка 304 и не може да се проследи конкретна стокова позиция от началото на нейното закупуване по документ със стойност и количество, до изписването и с количество и стойност към конкретни клиенти. За да се приеме, че спорните фактури удостоверяват реално извършени доставки е необходимо да са установени с достатъчно и непротиворечиви доказателства обстоятелствата, че доставчика е разполагал със стоките, предмет на фактурираните доставки и е предал фактически стоките на жалбоподателя или е вложил същите при извършване на спорните услуги, което в случая не е доказано.

Отделно от гореизложеното, не е доказано и извършено разплащане по доставките. Следва да се има предвид, че съществен елемент от фактическия състав на плащането е постъпването му в патримониума на доставчика, и това обстоятелство е от изключителна важност в случай, че е оспорена доставката, осъществена именно от дружеството, издало процесните фактури. Фактическият състав на плащането се състои именно в получаването на паричната престация в патримониума на кредитора. Това обстоятелство не е доказано, включително чрез редовно

осчетоводяване, доколкото доставчиците не са представили такива доказателства. Такава причинна връзка между плащанията и получени облагаеми доставки на стоки/услуги не е доказана в настоящият спор. От ревизираното дружество също не са представени доказателства за извършени разплащания по доставките.

В обобщение следва да се посочи, че общото между всички разгледани доставки, по които оспорващият е получател е документиране на доставките с еднотипни доказателства, без данни за конкретна отчетност от страна на изпълнителите към получателя на стоките или услугите, без договорни обезпечения за качеството на стоките /съпътстващи сертификати/, както и формирането на стойността на услугите. От представените приемо-предавателни протоколи е видно, че получателят се е съгласил с всяка една стойност, документирана от страна на изпълнителя, без предварително да е задал параметри на изпълнението и без в последствие да изисква отчетност и обосноваване на разходите, които следва да поеме.

Отново следва да се посочи еднотипното документиране на доставките с всеки един от спорните доставчици за ревизираните периоди, които иначе са независими стопански субекти, без да са налице данни за различието при конкретни условия на договаряне и отчитане на изпълнението на договорите.

В случая анализирани факти и доказателствата за тях са обсъдени в съответствие с Решение от 21.06.2012 г. на СЕС по съединени дела С-80/11 и С-142/11. Съгласно т. 54 на същото, не противоречи с правото на Съюза да се изисква от стопанския субект да вземе всички необходими мерки, за да се увери, че осъществяваната от него сделка не го води до участие в данъчна измама. Съгласно т. 60 на решението добрият търговец би могъл според обстоятелствата в конкретния случай да проучи друг доставчик, от когото възнамерява да купува стоки или да получава услуги за да се увери в неговата надеждност.

В конкретния случай начинът на документиране сочи, че получателят на стоките/услугите не е положил грижата на добър търговец, обективните предели на която са очергани в т. 60 от решението на СЕС.

При така очерганата фактическа обстановка, решаващият орган приема, че изводите на органа по приходите за липса на реални доставки по фактурите, издадени от процесните доставчици са формирани след анализ и преценка на събраните доказателства по преписката. Предвид гореизложеното, РА следва да бъде потвърден, като законосъобразен досежно непризнатия данъчен кредит в общ размер на 33_809,89 лв. за данъчни периоди от м. 05.2018 г. до м. 07.2018 г., от м. 09.2018 г. до м.

04.2019 г. и м. 07.2019 г., ведно със съответните лихви за забава в размер на б_586,31 лв.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С. – ГРАД, в резултат на извършената проверка за законосъобразност, след обсъждане на събраните доказателства и на доводите на страните, съобразно изискванията на чл. 160, ал. 2 ДОПК излага следните правни изводи по съществуващото на спора.

Решение № 286/22.02.2021г. на директора на Дирекция „ОДОП” - С. е постановено в срока, определен в ДОПК, от компетентен орган, с оглед на което е валидно и допустимо. Подадената до Съда от пряко засегнатото юридическо лице жалба е в срок и подлежи на разглеждане по същество, но е неоснователна.

Основният спор по делото е свързан с това, обосновани ли са заключенията на ревизиращите и подкрепени ли са със събраните доказателства.

Приложими за процесния казус са материалноправните норми на ЗДДС, ЗКПО и процесуалните, определени в ДОПК.

Относно разпределянето на доказателствената тежест в производството по съдебно обжалване на РА са приложими и общите разпоредби на ГПК, съответно на АПК. Чл. 154, ал. 1 ГПК задължава всяка от страните да установи фактите, на които основава своите искания или възражения, а чл. 170, ал. 1 от АПК определя, че административният орган и лицата, за които оспореният административен акт е благоприятен, трябва да установят съществуването на фактическите основания, посочени в него и изпълнението на законовите изисквания при издаването му. Събраните от административния орган доказателства, с които е обосновал РА не са опровергани.

Както е посочено и от органите по приходите жалбоподателят оспорва процесния РА без да излага конкретни съображения във връзка с извършеното увеличение на финансовия резултат с данъчната основа по фактурите издадени от спорните доставчици и установените в резултат на това задължения. Отправя искане за отмяната на акта, като необоснован и незаконосъобразен.

Предвид оспорването Решението и на акта в неговата цялост настоящата инстанция следва да се произнесе по същество на спора.

В спорния РА е направен анализ на отчетените приходи и разходи, определената облагаема печалба и преобразуването на счетоводния финансов резултат за данъчни цели.

За данъчни цели ЗСч поставя на първо място изискването за достоверност на счетоводната информация за стопанската дейност на предприятията,

на счетоводните системи и тяхното представяне. Основно законово изискване е воденето на подробна счетоводна отчетност, която да е достатъчна за установяване на задълженията на лицата.

Следва да се има предвид, че доказването на реалността на доставките е от съществено значение, тъй като само при действително осъществени такива могат да се признаят разходи за дейността на получателя по фактурите.

Съгласно разпоредбата на чл. 10, ал. 1 от ЗКПО, счетоводен разход се признава за данъчни цели, когато е документално обоснован чрез първичен счетоводен документ по смисъла на Закона за счетоводството, отразяващ вярно стопанската операция. Предвид установените и подробно изложени в частта по ЗДДС от настоящото решение аргументи, издадените на ревизирувания субект фактури, не отразяват вярно посочените в тях стопански операции, доколкото същите не са реално осъществени, поради което законосъобразно не са признати за данъчни цели.

Документалната обоснованост на разходите за данъчни цели е основание за регистриране на съответната стопанска операция и нейното вярно и точно отразяване. Документалната обоснованост е показател дали отчетения разход е пряко свързан и обслужва стопанската дейност на задълженото лице.

В случая ревизираното дружество е длъжно да докаже, че разходът е действителен, че фактурата е издадена от посоченото в нея данъчно задължено лице, което осъществява стопанска дейност, води счетоводството и има съответния ресурс за осъществяване на документираните доставки. За да се приеме, че е документално обоснован счетоводно отразения разход, трябва да се докаже по категоричен начин, че този разход е действително извършен.

Съгласно чл. 26, т. 2 от ЗКПО, не се признават за данъчни цели счетоводни разходи, които не са документално обосновани, тъй като при недоказана реалност на доставките, не се обосновават документално стойностите, осчетоводени като разход – липсват доказателства, че те действително са извършени и при установена нереалност на доставките, означава, че разходите са осчетоводени без да са документално обосновани.

Предвид гореизложеното, законосъобразно на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО във връзка с чл. 10, ал. 1 не са признати за данъчни цели счетоводно отразените разходи общо в размер на 169_549,453 лв. за

ревизираните данъчни периоди от 01.01.2018 г. до 31.12.2019 г.

Предвид, че [фирма] не разполага с недвижими имоти, законосъобразно на основание чл. 77, ал. 1 от ЗКПО ревизиращите органи не са признали и отразения разход за платен данък сгради в сметка 609/2 на стойност 500,00 лв. Ревизираното дружество не излага аргументи и не представя доказателства, които да оборват констатациите на ревизиращите органи.

В ревизионното производство правилно са приложени относимите материалноправни разпоредби на ЗДДС и ЗКПО и са спазени установените в ДОПК процесуалните норми. Актът е законосъобразен и обоснован, като издаден от компетентен орган, в съответствие с изискването за форма.

Така очертаният изход на съдебния спор определя заявената от пълномощника на ответника претенция за присъждане на юрисконсултско възнаграждение като основателна. Жалбоподателят следва да бъде осъден да заплати на Дирекция „ОДОП” – С., предвид текста на изр. трето на чл. 161, ал. 1 ДОПК, вр. чл. 8, вр. чл. 7, ал. 2, т.5 от Наредба № 1 от 09.07.2004г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, и обжалван интерес от 58532.39лева, юрисконсултско възнаграждение в размер на 2286.00лева.

Водим от горното и на основание чл. 160, ал. 1, ал. 2, чл. 161, ал. 1 ДОПК, Административен съд София - град, 74^{-ти} състав

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ оспорването по жалбата на [фирма] срещу Ревизионен акт № 22220620002327-091-001/04.12.2020г., издаден от орган по приходите при ТД на НАП С., потвърден с Решение № 286/22.02.2021г. на Директора на дирекция ОДОП при ЦУ на НАП.

ОСЪЖДА [фирма], ЕИК:[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно осигурителна практика” - С. при ЦУ на НАП сумата от 2286.00лв. юрисконсултско възнаграждение.

Решението подлежи на касационно обжалване пред Върховния административен съд, в 14 - дневен срок от съобщаването.

СЪДИЯ:

