

РЕШЕНИЕ

№ 2405

гр. София, 12.04.2021 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 17 състав,
в публично заседание на 16.03.2021 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Добромир Андреев

при участието на секретаря Галя Илиева, като разгледа дело номер **11420** по описа за **2018** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

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

Образувано е по жалба от [фирма], ЕИК[ЕИК], в качеството на правопреемник на СД „Г. – Е. – 90, К., Г., Д. И СИЕ“, ЕИК 01076887 срещу Ревизионен акт №Р-22001417001730-091-001 от 08.01.2018 г., издаден от С. Т. К. – орган, възложил ревизията, и Д. Д. Т. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1113 от 31.07.2018 г. на директора на Дирекция ”Обжалване и данъчно-осигурителна практика” при Централно управление на Националната агенция за приходите – С.. Жалбоподателят твърди, че РА е необоснован и издаден в нарушение на материалния закон. Сочи, че в хода на ревизионното производство са представени доказателства, които да обосноват реалността на получените доставки. Моли оспорваният Ревизионен акт да бъде отменен. Претендира направените по делото разноски, за което представя списък.

Ответникът – директора на Дирекция ”Обжалване и данъчно-осигурителна практика”, редовно уведомен, не изпраща представител за участие в производството.

Административен съд София – град, Трето отделение, 17 състав, като обсъди доводите на страните и доказателствата по делото, намира за установено от фактическа и правна страна следното:

Ревизионното производство е образувано с издаването на Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) №Р-22001417001730-020-001/24.03.2017 г., връчена на електронен адрес на 24.07.2017 г. за определяне на задълженията по ЗДДС за периодите от

01.02.2012 г. до 29.02.2012 г., от 01.08.2012 г. до 31.08.2012 г., от 01.11.2012 г. до 30.11.2012 г., от 01.01.2013 г. до 31.01.2013 г., от 01.07.2013 г. до 30.09.2013 г., от 01.01.2014 г. до 31.01.2014 г., от 01.05.2014 г. до 31.05.2014 г., от 01.07.2014 г. до 31.07.2014 г., от 01.10.2014 г. до 30.11.2014 г. и от 01.01.2015 г. до 31.05.2015 г. и установени задължения по ЗКПО от 01.01.2011 г. до 31.12.2014 г. Заповедта е издадена от компетентен орган по приходите от С. Т. К., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., определена като компетентен орган за възлагане на ревизията съгласно Заповед №РД-01-1332#1/12.10.2015 г., Заповед №РД-01-369 от 30.03.2016 г. и Заповед №РД-01-803/09.06.2017 г. на директора на ТД на НАП С.. Сроктът, в който следва да се завърши ревизията е определен на два месеца, считано от датата на връчване на ЗВР на 24.07.2017 г. По реда на чл. 113, ал. 3 от ДОПК първата ЗВР е изменена последователно със Заповед №Р-22001417001730-020-002 от 26.06.2017 г., връчена на 27.06.2017 г. и Заповед №Р-22001417001730-020-003 от 14.07.2017 г., връчена на 17.07.2017 г., издадени от органа, възложил ревизията, като първоначално определеният срок за приключване на ревизията е продължен до 24.09.2017 г.

Ревизията е възложена във връзка с Решение №1598/13.09.2016 г. на директора на дирекция „ОДОП“ С..

На 01.11.2017 г., след срока по чл. 117, ал. 1 ДОПК, е издаден Ревизионен доклад №Р-22001417001730-092-001. Ревизионният доклад има съдържанието, предвидено в чл. 117, ал. 2 и ал. 3 ДОПК.

Констатираното от съда, издаване на РД след изтичането на срока по чл. 117, ал. 1 ДОПК представлява несъществено процесуално нарушение, което не би могло да доведе до издаването на различен по съдържание РА и не влияят на законосъобразността на издадения такъв. Ето защо те не могат да бъдат самостоятелно основание за неговата отмяна.

В срока по чл. 117, ал. 5 ДОПК не е подадено писмено възражение срещу констатациите в РД.

Ревизионното производство завършва с РА №Р-22001417001730-091-001 от 08.01.2018 г., издаден от С. Т. К. - орган, възложил ревизията, и Д. Д. Т., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. РА е връчен на 12.02.2018 г.

С процения РА на дружеството установени задължения за довносяне общо в размер на 194 256,24 лв. в т. ч., както следва: ДДС в размер на 98 307,13 лв. и лихви в размер на 38 831,19 лв., корпоративен данък в размер на 40 329,06 лв. и лихви в размер на 16 788,86 лв.

Срещу РА е подадена жалба по административен ред с вх. №53-03-453/23.02.2018 г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх. №23-22-364/07.03.2018 г. по регистъра на дирекция „ОДОП“ С..

С Решение № 1113/31.07.2018 г. на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП – С. споеният РА е потвърден. Същото е връчено на жалбоподателя на 02.08.2018 г.

Извършените процесуални действия и събраните в хода на производството доказателства са подробно описани в РД и РА и не следва да бъдат преповтаряни в настоящето решение. В хода на ревизионното производство от фактическа страна е установено, че през ревизионния период основна дейност на [фирма], ЕИК[ЕИК], в качеството на правопреемник на СД „Г. – Е. – 90, К., Г., Д. И СИЕ“, ЕИК 01076887 е извършване на услуги по пренавиване на бобини и ремонт на ел. двигатели и секции,

предимно за минното производство. За осъществяване на дейността си дружеството е разполагало с цех, находящ се в [населено място],[жк]- бивш двор на АПК. Предприятието притежава дълготрайни материални активи /ДМА/ – сграда, машини и съоръжения, транспортни средства, както и 12 работници. Освен това дружеството е осъществявало търговия на дребно в обект за хранителни стоки в @@6@[жк]и обект – язовир „В.“, продажбите от които са отчитани чрез ЕКАФП.

Основни клиенти на жалбоподателя през ревизирия период са [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и др.

С протокол обр. Кд-73 с №0592157 от 27.10.2017 г. са присъединени доказателства, събрани при първата ревизия на СД „Г. Е. - 90, К., Г., Д., С-ИЕ“, представляващи документи от извършени насрещни проверки на 20 дружества – преки доставчици, описани на стр. 4 и 5 в РД.

Отделно с протокол обр. Кд-73 с №0592165/14.07.2017 г. са приобщени доказателства, приложени към подадената пред решаващия орган жалба срещу издадения при първата ревизия РА №Р-22001415007281-091-001/22.06.2016 г., отменен с Решение №1598/13.09.2016 г. на директора на дирекция ОДОП С.. С протокола също са присъединени събрани доказателства в хода на повторната ревизия на „Г.-Е.-90, К., Г., Д., С-ИЕ“ СД, възложена със ЗВР №Р-22002216007134-020-001/14.10.2016 г. и прекратена със Заповед №Р-2202216007134-022-001/24.03.2017 г. Последните съдържат представени документи от ЗЛ, както и документи за извършени насрещни проверки на 20 дружества – преки доставчици, обективирани с протоколи, описани на стр. 5 и 6 в РД.

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК, на ревизираното лице са връчени искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице. На основание чл. 45 ал. 2 от ДОПК са извършени насрещни проверки на доставчиците [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], и [фирма], като резултатите от проверките са отразени в протоколи за извършени насрещни проверки. Посочените доставчици не са били открит /с изключение на [фирма]/, като изготвените до тях искания са връчени по реда на чл. 32 от ДОПК, но от страна на доставчиците не са представени доказателства. Установено е, че посочените дружества доставчици са deregистрирани по ЗДДС лица /с изключение на [фирма]/, във връзка с извършени от тях данъчни нарушения.

Ревизиращите са направили анализ на представените доказателства и резултатите от извършените в хода на двете ревизионни производства проверки, като са обосנוвали заключение, че на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 6, чл. 9 ЗДДС на дружеството следва да бъде отказано претендираното право на приспадане на данъчен кредит в общо в размер на 98 307,13 лв., по фактури, издадени [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], и [фирма].

Във връзка с констатираните в хода на ревизията обстоятелства и формирани заключения за липса на реални доставки на стоки и услуги, документирани с фактурите, от горепосочените доставчици, както и по фактури, издадени от преките доставчици [фирма] и [фирма], /подробно описани и коментирани на стр. 7-13 в РД/, при определяне на задължения за корпоративен данък за съответните периоди, на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО и чл. 10, ал. 1 от ЗКПО, с РА е извършено увеличение със стойността на отчетените от дружеството разходи за начислени възнаграждения за

услуги, които не са реално осъществени, както и документално необосновани отчетени разходи за материали за стоки, за които не е доказано, че са действително закупени и получени от вписаните във фактурите доставчици, по периоди, както следва:

- За 2011 г. – със сумата общо в размер на 90 604,75 лв., представляваща стойността по фактури, издадени от [фирма] и [фирма];

- За 2012 г. – със сумата общо в размер на 79 938,55 лв., представляваща стойността по фактури, издадени от: [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма];

- За 2013 г. – със сумата общо в размер на 147 979,00 лв., представляваща стойността по фактури, издадени от: [фирма], [фирма]; [фирма], [фирма] и [фирма] и

- За 2014 г. – със сумата общо в размер на 119 875,55 лв., представляваща стойността по фактури, издадени от: [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] [фирма] и [фирма].

От правна страна:

Жалбата е процесуално допустима като подадена в срока по чл. 156, ал. 1 ДОПК, от лице, имащо правен интерес, срещу подлежащ на обжалване административен акт и след като е осъществено обжалването по административен ред съобразно изискванията на чл. 156, ал. 2 ДОПК.

Съгласно чл. 160, ал. 2 ДОПК съдът преценява законосъобразността и обосноваването на ревизионния акт, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материално-правните разпоредби по издаването му.

Настоящият съдебен състав намира, че атакуваният РА №Р-22001417001730-091-001 от 08.01.2018 г. е издаден от компетентен орган по смисъла на чл. 119, ал. 2 ДОПК. Оспореният РА е издаден в предвидената форма, съгласно чл. 120 ДОПК, включително разпоредителната част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения. Предвид разпоредбата на чл. 120, ал. 2 ДОПК, РД е неразделна част от РА и в този смисъл може да се приеме, че мотивите на РД са и мотиви на РА.

Приобщени са разпечатки от електронни документи, които представляват възпроизведени на хартиен носител електронни документи по смисъла на чл. 3, ал. 1 от Закона за електронния документ и електронните удостоверителни услуги (загл. изм. ДВ бр. 85/2017 година), които материализират електронно изявление, подписано при условията на чл. 13 от същия закон. От електронните документи и удостоверяванията към всеки от тях съдът констатира, че разпечатаните документи са идентични с представените в електронна форма и са подписани с квалифициран електронен подпис от лицата, посочени като техни автори. Законът придава значение на подписан документ само на този електронен документ, към който е добавен квалифициран електронен подпис. Когато посочените предпоставки са налице, създаден е подписан електронен документ. Неговата доказателствена сила е такава, каквато законът признава на подписания писмен документ.

В частта по ЗДДС:

1. С РА е отказано правото на приспадане на данъчен кредит за данъчен период м. 02.2012 г. в общ размер на 4 904,95 лв. по три фактури, описани на стр. 6 в РА с предмет „бобинажен проводник“, издадени от [фирма].

За реалността на тези доставки от жалбоподателят са представени фактури, ведно с касови бонове. В хода на административното производство по обжалване на първия

РА от ревизираното дружество са представени документи, заверени с печат на доставчика, които са присъединени като доказателства и представляват: копия на спорните фактури, дневник за продажби и справка-декларации за периода м. 02.2015 г., хронологии на счетоводни сметки 304, 4532, 501 и 702 и оборотна ведомост за периода м. 02.2015 г.

От страна на органите по приходите са извършени служебни проверки в база данни на НАП, при които е установено следното: дружеството не е подало годишна данъчна декларация /ГДД/ по чл. 92 от Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ за 2012 г.; няма регистриран търговски обект, от който да бъдат извършвани продажби на стоки – проводници; за периода на издаване на фактурите не е разполагало с наети лица; дружеството има регистриран на ЕКАФП на 24.02.2012 г. с рег. №3359039 с № на ФУ DY345908 и № на ФП 36426708, но при направена справка за данни от З отчети на ФУ е установено, че не са регистрирани такива; приложените към фактурите фискални бонове са издадени от ЕКАФП с № на ФУ DT314498 и № на ФП 02314498 - нерегистриран касов апарат.

2. С РА е отказано правото на приспадане на данъчен кредит за данъчен период м. 08.2012 г. в размер на 3 216,35 лв. по 2 фактури, описани на стр. 5 в РА, с предмет „бобинажен проводник“, издадена от [фирма].

За реалността на тези доставки от жалбоподателят са представени фактури и касови бонове.

В хода на административното производство по обжалване на първия РА са представени документи, заверени с печат на доставчика, които представляват: копия на спорните фактури, дневник за продажби и справка-декларации за периода м. 08.2012 г., хронологии на сч. сметки 304, 4532, 501 и 702 и Оборотна ведомост за периода м. 02.2015 г.

В хода на ревизионното производство от страна на органите по приходите е установено, че процесните фактури са съставени и подписани от Г. Н. - управител на дружеството, като е видимо различието в положения подпис на протоколите и спесимена в Търговския регистър /ТР/.

По отношение на доставчика [фирма] е констатирано също, че: няма данни за обектите, от които е осъществявана дейността; за данъчни периоди 2012 г., 2013 г., 2014 г. и 2015 г. не са подадени ГДД по чл. 92 от ЗКПО; има изискуеми публични задължения за данъци и осигурителни вноски за проверявания период.

3. С РА е отказано правото на приспадане на данъчен кредит за данъчни периоди м. 11.2012 г. и м. 01.2013 г. в общ размер на 8 405,15 лв., по 6 фактури, описани на стр. 8 в РА, с предмет „изработка на секции на постоянен токов двигател“ и „бобинажен проводник“, издадени от [фирма].

За реалността на тази доставки от жалбоподателят са представени единствено спорните фактури, стокови разписки, с които са заведени счетоводно получените материали и приемо-предавателни протоколи, съставени за да удостоверят предаването на изработените секции на постоянен токов двигател, с място на предаване [населено място].

В хода на административното производство по обжалване на първия РА от жалбоподателя са представени документи, заверени с печат на доставчика, които са присъединени като доказателства - копия на фактури, дневник за продажби и справка-декларации за периода от м. 11.2012 г. до м. 01.2013 г., хронологии на счетоводни сметки 304, 4532, 501 и 702 и оборотни ведомости.

Видно от РД е установено, че доставчикът и жалбоподателят нямат обекти в [населено място].

От страна на органите по приходите е констатирано, че не са представени оригинали на фактури №[ЕГН]/30.01.2013 г. и №[ЕГН]/30.01.2013 г., поради което са приели, че не са изпълнени изискванията на чл. 71, т. 1 от ЗДДС. Освен това фактурите са съставени и подписани от С. М. /управител на дружеството през този период/, но положения подпис се различава от спесимена, публикуван в ТР. Констатирано е също, че в приемо-предавателните протоколи, като представител на предаващата страна - [фирма] е записан В. С., без да е посочено качеството му. Във връзка с това е извършена проверка на действащите трудови договори, съгласно която за периода от 01.11.2012 г. до 31.01.2013 г., когато са издадени процесните фактури и протоколите към тях, в [фирма] няма наето лице по трудов договор с това име.

След извършените служебни проверки по отношение на доставчика е установено, че: дружеството не е декларирало търговски обекти; за периода са декларирани 4 трудови договора за наети лица на длъжност шофьор, тенекиджия, работник ремонт покриви, работник дезинфектор; за 2013 г. не е подало ГДД по чл. 92 от ЗКПО; по данни от ПП V. са констатирани несъответствия в декларираните данни от доставчика и жалбоподателя.

4. С РА е отказано правото на приспадане на данъчен кредит за данъчни периоди м. 11.2012 г. и м. 01.2013 г. в общ размер на 6 570,41 лв. по 4 фактури, описани на стр. 5 в РА, с предмет „бобинажен проводник“, издадени от [фирма].

За реалността на тези доставки от жалбоподателят са представени единствено спорните фактури, стокови разписки, аналитичен регистър на сметка 302 - Материали, където материалите - бобинажен проводник са заведени в счетоводството на предприятието.

В хода на административното производство по обжалване на първия РА от жалбоподателя са представени дневници за продажби и справки-декларации за периода м. 11.2012 г. и м. 01.2013 г., хронологии на счетоводни сметки 304, 4532 и 7411 и оборотни ведомости. От страна на доставчика [фирма] не са декларирани търговски обекти и складови бази – собствени и/или наети, от които се извършва дейността, а съгласно изготвена справка актуално състояние на всички действащи трудови договори за период от 28.11.2012 г. до 24.01.2013 г. в дружеството са били назначени 3 лица по трудови правоотношения на длъжности: строител жилища - 2 лица и 1 работник строителство. При първата ревизия е констатирано, че не са правени вноски за Д. и осигурителни вноски. По данни от ПП V. е установено, че са декларирани големи обороти и същевременно покупки от дружества с рисков профил. Освен това на [фирма] е извършена ревизия по ЗДДС, при която са установени задължения в големи размери.

5. С РА е отказано правото на приспадане на данъчен кредит за данъчни периоди м. 07.2013 г. и м. 08.2013 г. в общ размер на 16 115,25 лв. по 10 фактури, описани на стр. 7 в РА., с предмет „бобинажен проводник“ и „изработка на секции“, издадени от [фирма].

За реалността на тези доставки, освен спорните фактури от жалбоподателят са представени следните доказателства:

Договор за изработка от 06.07.2013 г., с който на доставчика е възложена изработката на 96 секции за електрически двигатели.

Съставени са и приемо-предавателни протоколи, с цел да удостоверят предаването на бобинажните проводници и секциите, съобразно посочения във фактурите брой.

Приобщени са още касови бонове и аналитичен регистър на сметка 302-Материали и 401-Доставчици.

От страна на органите по приходите е установено, че в представения аналитичен регистър е отразено само заприходяването на материалите, без да е отразено тяхното влагане в производство и изписване по направление.

В хода на административното производство по обжалване на първия РА от жалбоподателя са представени копия на фактури, дневници за продажби и справки-декларации за периода м. 07.2013 и м. 08.2013 г., хронологии на сч. сметки 304, 4532, 501, 702 и 703, оборотни ведомости, договор от 06.07.2013 г. и свидетелство за регистрация на ФУ.

След извършени служебни проверки касаещи [фирма] от страна на ревизиращите е установено следното: няма данни за обектите, от които е осъществявало дейност; за данъчни периоди 2013 г., 2014 г. и 2015 г. не са подадени ГДД по чл. 92 от ЗКПО; в уведомления по реда на чл. 62, ал. 5 от КТ е посочена дейност с код по К. 4339 - други довършителни строителни дейности; дружеството е разполагало с 3 лица, наети по трудови правоотношения на длъжност общ работник строителство, няма данни за налични активи; има регистрирано фискално устройство с дистанционна връзка с рег. №3509898 от 22.07.2013 г. в обект - [населено място] - офис строителни дейности, като са регистрирани Z отчети на 22.07.2013 г.; 01.08.2013г.; 09.08.2013 г. и 16.08.2013 г., които дати не отговарят на датите на издаване на фискалните бонове, приложени към фактурите.

6. С РА е отказано правото на приспадане на данъчен кредит за данъчен период м. 09.2013 г. в общ размер на 4 987,20 лв. по 3 фактури, описани на стр. 7 в РА., с предмет „изработка на секции“, издадени от [фирма].

За установяване реалността на разглежданите доставки от страна на жалбоподателя са приобщени спорните фактури, ведно с касови бонове, договор за изработка от 23.09.2013 г., съгласно който на доставчика е възложена изработката на 159 секции за постоянен токов ел. двигател.

От страна на органите по приходите е установено, че приложеният договор и издадените фактури от [фирма] са подписани от Т. И. Т. /управител на дружеството/, но е видимо различие в положения подпис на протоколите и спесимена, публикуван в ТР.

Видно от РД по отношение на дружеството-доставчик е установено, че: не е деклариран търговски обект; дейността му е други довършителни строителни дейности; имало е 3 лица, наети по трудови правоотношения, на длъжности общ работник строителство и бояджии на сгради; не е подавана ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2013 г.; има регистрирано фискално устройство, като за регистрираните данни от Z задачи за ФУ 3502944 от дата 01.09.2013г. до дата 30.09.2013 г. е констатирано, че на датите на издаване на спорните фактури има издавани касови бонове с големи стойности; декларирани са продажби на услуги с обща данъчна основа 483 560,60 лв. и начислен ДДС в размер на 96 712,12 лв.; в дневника за покупки са декларирани услуги от рисков доставчик.

7. С РА е отказано правото на приспадане на данъчен кредит за данъчен

период м. 01.2014 г. в общ размер на 4 435,20 лв. по 3 фактури, описани на стр. 7 в РА, с предмет „секции за постоянен ток ел. двигател“, издадени от [фирма].

За реалността на тези доставки от жалбоподателят са представени единствено спорните фактури, ведно с касови бонове към тях и стокови разписки.

Видно от РД е установено, че доставчикът: няма деклариран търговски обект; декларираната от дружеството дейност е строителство на жилищни и нежилищни сгради; за проверявания периода са декларирани 4 трудови договора на длъжност работник строителство; за 2014 г. не е подало ГДД по чл. 92 от ЗКПО; разполагало е с регистриран ЕКАФП с адрес [населено място], офис, [улица] №ФУ с №ЕД238493 и ФП №44238493, като не е отчитало продажби.

8. С РА е отказано правото на приспадане на данъчен кредит за данъчен период м. 01.2014 г. в общ размер на 3 105,80 лв. по 2 фактури, описани на стр. 6 в РА, с предмет „секции за постоянен ток ел. двигател“, издадени от [фирма].

За доказване реалността на тези доставки от жалбоподателят са представени единствено спорните фактури и стокови разписки.

Видно от РД е установено, че доставчикът: не е разполагал с търговски обект; за м. 01.2014 г. не е подавал уведомления за действащи трудови договори; за 2014 г. и 2015 г. не е подавал ГДД, откъдето да се установи с какви материални активи е разполагал; съгласно подадена ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2013 г. /предходна/ е видно, че декларираната дейност е търговия на едро с месо и месни продукт; има изискуеми задължения към бюджета в особено големи размери, в т. ч. и за спорния период. Извършена е и справка за регистрираните данни от Z задачи за ФУ 3533984 от дата 01.01.2014 г. до дата 31.01.2014 г., при която е установено, че има регистрирани обороти, отговарящи на отчетените по представените касови бонове от ревизираното лице.

9. С РА е отказано правото на приспадане на данъчен кредит за данъчен период м. 05.2014 г. в общ размер на 4 906,86 лв. по 3 фактури, описани на стр. 7 в РА, с предмет „бобинажен проводник“, издадени от [фирма].

За доказване реалността на тези доставки от жалбоподателят са представени единствено спорните фактури, ведно с касови бонове и стокови разписки за заприходяване на материалите, аналитичен регистър на сметка 302-Материали.

В хода на административното производство по обжалване на първия РА от жалбоподателя са представени копия на фактури, дневник за продажбите и СД за м. 05.2014г., хронологии на сч. сметки 304, 4532, 702, 703, Обратна ведомост за м.05.2014 г.

По отношение на доставчика [фирма] от органите по приходите е установено, че: не е декларирал търговски обект; посочената от него дейност е други довършителни строителни дейности; разполагал е с три лица, наети по трудови правоотношения, на длъжност общ работник; не е подал ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2014 г.; разполагал е с фискално устройство в [населено място] - офис, но при справка за регистрирани Z отчети от ФУ с рег. №3564083, и

№ФУ DY360169 и ФП №36456067 е констатирано, че няма регистрирани такива за периода 29.05.2014 г. - 31.05.2014 г. – датите на издаване на спорните фактури.

10. С РА е отказано правото на приспадане на данъчен кредит за данъчен период м. 05.2014 г. в общ размер на 3 295,60 лв. по 2 фактури, описани на стр. 6 в РА, с предмет „изработване на секции за постоянен ток ел. двигател“, издадени от [фирма].

За доказване реалността на тези доставки от жалбоподателят са представени единствено спорните фактури, ведно с касови бонове и стокови разписки.

Видно от РД е, че органите по приходите са констатирани, че фактурите са съставени и подписани от С. Р. — управител на [фирма], като подписът не съответства на положения в Търговския регистър.

По отношение на доставчика е установено, че: няма подадена ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2014 г.; има подадени уведомления на осем лица назначени по трудов договор на длъжности работник в строителството, но данък върху доходите от трудови правоотношения за наетите по трудов договор лица не е внасян.

11. С РА е отказано правото на приспадане на данъчен кредит за данъчен период м. 07.2014 г. в общ размер на 3 282,48 лв. по 2 фактури, описани на стр. 8 в РА, с предмет „бобинажен проводник“, издадени от [фирма].

За доказване реалността на тези доставки от жалбоподателят са представени единствено спорните фактури, ведно с касови бонове и стокови разписки и аналитичен регистър на сметка 302-Материали.

Видно от РД е, че органите по приходите са констатирани, че фактурите са съставени и подписани от Р. Я. - управител на [фирма], като подписа се различава от този, положен в Търговския регистър.

По отношение на доставчика е установено, че: за данъчни периоди 2012 г. и 2013 г. са подадени ГДД по чл. 92 от ЗКПО, като е декларирано, че дружеството не осъществява дейност; за 2014 г. и 2015 г. не са подавани ГДД; декларирана е основна дейност с код по КНПД 1413 – производство на горно облекло, без работно; за периода на издаване на фактурите няма наети лица по трудови или приравнени на тях правоотношения; разполагал е с ЕКАФП, но за м. 07.2014 г. няма регистрирани записи от Z отчети на фискалното устройство.

12. С РА е отказано правото на приспадане на данъчен кредит за данъчен период м. 10.2014 г. в общ размер на 6 974,28 лв. по 3 фактури, описани на стр. 5 в РА, с предмет „СМР по договор от 04.09.2014 г. – авансово, междинно и окончателно плащане“, издадени от [фирма].

За доказване реалността на тези доставки от страна на жалбоподателя, освен спорната фактура, касови бонове и счетоводно документи е представен договор за строителство от 04.09.2014 г., с който на доставчика е възложено да извърши ремонтни покривни работи, съгласно оферта, която е неразделна част от договора на обект „Административна сграда „Млечен блок“. В същия е предвидена обща сума на услугите, като е уговорено разплащането да се извършва на етапи – авансово, първо и второ междинно и окончателно плащане.

Приобщена е и оферта за изпълнение на СМР, в която са изброени различни

дейности /демонтаж керемиди и сваляне до терен; демонтаж покривна конструкция и сваляне до терен; изработка и монтаж на метална конструкция от стоманени профили и др./, за които са посочени количество и единична цена.

По отношение на доставчика е установено, че: приложените фискални бонове към фактурите са издадени от регистрирано фискално устройство в обект [населено място] - стационарен обект строителни услуги; има 3 лица, наети по трудови правоотношения на длъжност работник строителство, за които не са внасяни осигурителни вноски и данък върху доходите; по данни от ПП V., дружеството е декларирало продажби на услуги за м. 10.2014 г. на значителни стойности, които предполагат обеми работа, невъзможна за изпълнение от три лица.

13. С РА е отказано правото на приспадане на данъчен кредит за данъчен период м. 11.2014 г. в общ размер на 4 949,17 лв. по 3 фактури, описани на стр. 6 в РА, с предмет „бобинажен проводник“, издадени от [фирма].

За доказване реалността на тези доставки от жалбоподателя са представени единствено спорните фактури, ведно с касови бонове и стокови разписки.

В хода на административното производство по обжалване на първия РА от жалбоподателя са представени документи, заверени с печат на доставчика, които представляват копия на фактури, дневник за продажби и СД за м. 11.2014 г., хронологии на счетоводни сметки 304, 4532, 411, 501, 702 и 703, оборотна ведомост за м. 11.2014 г., свидетелство за регистрация на ФУ и справка за регистрация на трудови договори.

Видно от РД по отношение на доставчика [фирма] е установено, че дружеството е разполагало с един работник, нает по трудово правоотношение на длъжност общ работник строителство, но не са внасяни осигурителни вноски. Посочено е още, че декларираната дейност е други довършителни строителни дейности, а издадените фискални бонове са от регистриран касов апарат.

14. С РА е отказано правото на приспадане на данъчен кредит за данъчни периоди м. 01.2015 г. и м. 02.2015 г. в общ размер на 6 468,00 лв. по 4 фактури, описани на стр. 6 в РА, с предмет „изработване на секции за постоянен ток ел. двигател“, издадени от [фирма].

За удостоверяване на разглежданата доставка от жалбоподателя са представени спорните фактури и счетоводни документи.

В хода на административното производство по обжалване на първия РА от жалбоподателя са представени документи, заверени с печат на доставчика, които представляват: копия на фактури, дневник за продажби и СД за м. 01.2015 г. и м. 02.2015 г., хронологии на счетоводни сметки 4532, 501 и 702, оборотни ведомости свидетелство за регистрация на ФУ.

Видно от РД по отношение на доставчика [фирма] е установено, че: не е разполагал с наети лица; имал е регистриран ЕКАФП в обект офис - [населено място], [улица] - продажба на плодове и зеленчуци; за периода на издаване на фактурите няма регистрирани Z отчети от фискалната памет и не са отчитани обороти през ЕКАФП с дистанционна връзка с НАП; няма подадена ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2014 г.

15. С РА е отказано правото на приспадане на данъчен кредит за данъчни

периоди м. 02.2015 г. и м. 03.2015 г. в общ размер на 6 532,66 лв., по 4 фактури, описани на стр. 4 и 5 в РА. с предмет „бобинажен проводник“, издадени от [фирма].

За реалността на тази доставки от жалбоподателят са представени спорните фактури, приемо-предавателни протоколи, съставени за да удостоверят предаването на стоките и счетоводни документи.

От органите по приходите е установено, че протоколите и фактурите са подписани от В. С. - предаваща страна, като подписът не съответства на спесимена, публикуван в ТР. По отношение на доставчика е констатирано още, че е декларирана разнородна дейност – производство на матраци и дюшеци, транспортна, организиране на хазартни игри, строителство на сгради, производство на други мебели, без столове, като има назначени лица на длъжност „строителен работник“, „шивач“, „счетоводител“, „букмейкър“. За периода на издаване на фактурите няма регистрирани продажби от ЕКАФП. Извършена е проверка в ПП V., при която е установено, че процесните фактури са декларирани от доставчика в подадени от дневници за продажбите с посочен предмет „стоки по заявка“. Освен това дружеството е декларирало покупки от доставчици с рисков профил по ЗДДС.

16. С РА е отказано правото на приспадане на данъчен кредит за данъчни периоди м. 03.2015 г., м. 04.2015 г. и м. 05.2015 г. в общ размер на 10 243,76 лв., по 7 фактури, описани на стр. 5 в РА. с предмет „изработка на секции на постоянен токов двигател“, издадени от [фирма].

За реалността на тази доставки от жалбоподателят са представени единствено спорните фактури, приемо-предавателни протоколи, съставени за да удостоверят предаването на изработените секции на постоянен токов двигател и счетоводни документи.

При анализа на представените документи от страна на органите по приходите е установено, че протоколите и фактурите са подписани от Д. М. И. - управител на дружеството, като е видимо различието в положения подпис върху тях и спесимена, публикуван в ТР.

Видно от РД е, че [фирма] е разполагало с 8 лица, наети по трудови правоотношения на длъжност работник строителство. Дружеството е регистрирало фискално устройство с дистанционна връзка с НАП с обект [населено място] на [улица] без стационарен обект - строителни услуги, но за периода 01.03.2015 г. - 31.05.2015 г. е установено, че няма регистрирани обороти. По данни от ПП V. дружеството е декларирало покупки от доставчици с рисков профил по ЗДДС.

В частта по ЗКПО:

На основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО и чл. 10, ал. 1 от ЗКПО с РА е извършено увеличение със стойността на отчетените от дружеството разходи за начислени възнаграждения за услуги, които не са реално осъществени, както и документално необосновани отчетени разходи за материали за стоки, за които не е доказано, че са действително закупени и получени от вписаните във фактурите доставчици, по периоди, както следва:

- За 2011 г. – със сумата общо в размер на 90 604,75 лв., представляваща стойността по фактури, издадени от [фирма] и [фирма];
- За 2012 г. – със сумата общо в размер на 79 938,55 лв., представляваща

стойността по фактури, издадени от: [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма];

- За 2013 г. – със сумата общо в размер на 147 979,00 лв., представляваща стойността по фактури, издадени от: [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма];

- За 2014 г. – със сумата общо в размер на 119 875,55 лв., представляваща стойността по фактури, издадени от: [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] [фирма] и [фирма].

В резултат от извършеното преобразуване, с РА са изменени декларираните данъчни финансови резултати за съответните периоди и са установени задължения за корпоративен данък, както следва:

За 2011 г. при декларирана счетоводна и данъчна печалба в размер на 14 974,33 лв., след извършено с РА допълнително увеличение в размер на 90 604,75 лв., е определена данъчна печалба в размер на 105 579,08 лв. и е установен дължим корпоративен данък в размер на 10 557,90 лв. След приспаднат внесен корпоративен данък в размер на 4 742,94 лв. /в т. ч. от авансови вноски в размер на 962,09 лв. и надвнесен корпоративен данък от предходни години в размер на 3 780,85 лв./ е установен дължим корпоративен данък за довносяне в размер на 5 814,96 лв. и лихви в размер на 3 417,60 лв.

За 2012 г. при декларирана счетоводна и данъчна печалба в размер на 32 075,00 лв., след извършено с РА допълнително увеличение в размер на 79 938,55 лв., е определена данъчна печалба в размер на 112 013,55 лв. и е установен дължим корпоративен данък в размер на 11 201,35 лв. и лихви в размер на 5 433,62 лв.

За 2013 г. при декларирана счетоводна и данъчна печалба в размер на 4 510,00 лв., след извършено с РА допълнително увеличение в размер на 147 979,00 лв., е определена данъчна печалба в размер на 152 489,00 лв. и е установен дължим корпоративен данък в размер на 15 248,920 лв. След приспаднат авансово внесен корпоративен данък в размер на 1 800,00 лв. е установен дължим корпоративен данък за довносяне в размер на 13 448,90 лв. и лихви в размер на 5 157,38 лв.

За 2014 г. при деклариран отрицателен счетоводен финансов резултат в размер на 237,40 лв. и декларирана данъчна загуба в размер на 6 205,40 лв., след извършено с РА допълнително увеличение в размер на 119 843,90 лв., е определена данъчна печалба в размер на 113 638,47 лв. и е установен дължим корпоративен данък в размер на 11 363,85 лв. След приспаднат авансово внесен корпоративен данък в размер на 1 500,00 лв. е установен дължим корпоративен данък за довносяне в размер на 9 863,85 лв. и лихви в размер на 2 780,26 лв.

Установеният данък е определен във връзка с констатираните в хода на ревизията обстоятелства и формирани заключения за липса на реални доставки на стоки и услуги, документирани с фактурите, подробно описани в частта по ЗДДС, както и по фактури, издадени от преките доставчици [фирма], и [фирма].

По отношение на документирането на доставките, за които са издадени фактури от [фирма] и [фирма] са представени следните доказателства:

По отношение на доставките от [фирма] от страна на жалбоподателя са

представени спорните фактури, с предмет „бобинажен проводник“, фискални бонове, приемо-предавателни протоколи, съставени за да удостоверят предаването на стоките в [населено място], дневник за продажби и справки декларации за периода от м.10.2010 г.; м.12.2010 г. и м.01.2011 г. на [фирма], хронологии на сч. сметки 304,4532,501 и 702 на [фирма] и оборотни ведомости за периода м.10.2010 г.; м.12.2010 г. и м.01.2011 г. на [фирма].

В хода на ревизионното производство по отношение на [фирма] е установено следното: дружеството е декларирало дейност - строителство на жилищни и нежилищни сгради; за периода м.10.2010 г.-м.12.2010 г. има назначени 3 бр. лица по трудово правоотношение на длъжност общ работник строителство; дружеството няма декларирани търговски обекти; за 2010 г. дружеството не е подало ГДД; за периода 2010 г. и 2011 г. на името на [фирма] няма регистриран ЕКАФП.

По отношение на доставките от [фирма] от страна на жалбоподателя са представени спорните фактури, с предмет „бобинажен проводник“, фискални бонове, приемо-предавателни протоколи, съставени за да удостоверят предаването на стоките в [населено място], дневник за продажби и справки декларации за периода от м.05.2011 г.; м.06.2011 г. и м.10.2011 г. на [фирма]; хронологии на сч. сметки 304,4532,501 и 702 на [фирма]; оборотни ведомости за периода м.05.2011 г., м.06.2011 г. и м.10.2011 г. на [фирма].

В хода на ревизионното производство по отношение на [фирма] е установено следното: декларираната от дружеството дейност е „Строителство на жилищни и нежилищни сгради“; за периода са декларирани 2 бр. трудов договор – „кофражист“ и „зидаромазач“, сключени на 10.08.2011 г.; дружеството няма декларирани търговски обекти; не е подавана ГДД по чл. 92 от ЗКПО; дружеството има регистрирано ФУ с № ED167874 и № на ФП 44144437, като приложените фискални бонове към фактурите са издадени от регистрираното ФУ.

По делото е приета съдебно-техническа експертиза, която не е оспорена от страните. Същата е изготвена на база извършена проверка на приложените по делото документи и оглед на обект „Млечен блок с административна сграда“, [населено място], [улица]. Установено е, че описаните видове и количества СМР в приложената оферта към сключения договор за строителство с [фирма] съответстват по вид и количество на изпълнените СМР на процесния обект.

На следващо място вещото лице е посочило, че описаните материали в представените фактури относно сключения договор с [фирма] са вложени в СМР на процесния обект. Съдът не кредитира експертизата в тази част, доколкото видно от спорните фактури е, че са с предмет „СМР по договор от 04.09.2014 г. – авансово, междинно и окончателно плащане“ т.е в тях не са описани по вид и количество конкретни материали.

По делото е приета още една съдебно-техническа експертиза, която също не е оспорена от страните. Съгласно поставените задачи вещото лице е установило, че основния предмет на дейност на дружеството е ремонт и пренавиване на електродвигатели и трансформатори. За упражняване на дейността цеховете се оборудват с бобинажни машини различни по големина и тип, фреза, бормаина, заваръчна апаратура, апаратура за замерване и

изпитания и други. Посочено е, че в зависимост от типа на двигателите се използват различни намотки, секции и други. Констатирано е, че бобинажния цех разполага с механо-монтажно отделение, оборудвано с металорежещи машини, сушилно и лакировъчно помещение, офис, столова, два броя работилници за бобинаж, два броя складови помещения, санитарно помещение. От Ц. изпитвателна лаборатория за взривозащитени съоръжения към [фирма] е издадено Свидетелство № 1/07.11.2004 г. в уверение, че електроремонтния цех е съоръжен с необходимите машини, инструменти и изпитвателни уредби за извършване на електромеханичен ремонт на взривозащитени електросъоръжения. На следващо място е посочено, че за пренавиване и ремонт на различни електродвигатели се използват различни по технически параметри бобинажни проводници и съответно секции, като в зависимост от електродвигателя се използват и съответно различни материали за ремонт, пренавиване и тестване на двигателите. В открито съдебно заседание вещото лице заявява, че за да се извърши ремонта на тези двигатели се изисква демонтаж, подмяна на проводниците и отново монтаж. Сочи още, че като се влагат нови материали при пренавиването в зависимост от типа на ел.двигателя се изискват подмяна с нови материали и след това монтаж.

По делото са приети и основно и допълнителни заключения на ССЕ, които не е оспорени от страните. Съгласно поставените задачи вещото лице е установило, че фактурите, издадени от процесните доставчици са включени в дневниците им продажби и СД по ЗДДС са съответния период. Изключение правят издадени от [фирма] фактури, които не са намерили отражение в дневника за продажби за м.01.2014г., а са отразени в м.04.2014г. и дружеството [фирма], което е включило в дневниците си продажби и СД по ЗДДС само три от спорните шест фактури. На следващо място е посочено, че не се установява да има издадени кредитни известия по процесните фактури. По счетоводните регистри на жалбоподателя са взети операции за плащане в брой по процесните фактури, но по делото не са приобщени всички касови бонове, които да удостоверяват това. Установено е, че счетоводството на жалбоподателя за 2011г. и 2012 г. е водено на ръка по журнал – ордерната система, като са попълвани обикновените книги /главна, материална/. За периода след 01.01.2013 г. е използвана програмата М.. След преглед на всички процесни доставки и осчетоводяването им в счетоводството на жалбоподателя, вещото лице е направило заключение за правилно осчетоводяване с оглед разпоредбите на Закона за счетоводството и приложимите счетоводни стандарти.

След като съобрази представените по делото доказателства, съдът намира, че спорният е РА законосъобразен, поради което и оспорването срещу него следва да бъде отхвърлено.

В частта по ЗДДС:

Разпоредбата на чл. 68, ал. 2 от ЗДДС обуславя възникването на субективното публично право на приспадане на данъчен кредит на данъчно задълженото лице от кумулативното осъществяване на елементите от регламентирания в ЗДДС сложен фактически състав. Същият, наред с притежаването на данъчния документ по чл. 71, т. 1 от ЗДДС, включва и

установяването на реалното получаване на стоките или извършването на услугите по облагаемата доставка - арг. от чл. 6, ал. 1 и чл. 9, ал. 1 от ЗДДС. При липсата на нормативна уредба, която да изисква наличието на конкретен вид документи за доказване на относимите в тази връзка факти и обстоятелства, определящ за преценката дали една услуга е действително осъществена е съвкупният анализ на всички събрани по делото доказателства. Същите, в преобладаващата си част и в съответствие със спецификата на търговската дейност, са частни документи, чиято доказателствена сила по аргумент от чл. 180 ГПК не обвързва съда да приеме съдържанието им за вярно. То следва да се цени с оглед останалите относими доказателства, като се съобрази корелацията или противоречията в тях. Трайна е практиката на ВАС, че сами по себе си издаването на фактури и надлежното им счетоводно отразяване не са достатъчни да обосноват убедителен извод, че спорните доставки са действително осъществени. Същевременно, в своите тълкувателно приложими решения СЕС многократно е подчертавал, че не е допустима национална практика, с която се отказва претендираното данъчно предимство само въз основа на нередности при доставчика.

Наличието на реална доставка е материалноправно изискване за признаване право на данъчен кредит, както съобразно нормите на съюзното право и практиката на СЕС, така и съобразно националното законодателство. За да се установи, че на основание доставката на стоки/услуги е налице право на приспадане, е необходимо да се провери, дали доставките са реално осъществени и дали са използвани от лицето са извършването на облагаеми доставки (т. 31 от решение на СЕС по дело С-285/11). Респективно липсата на доставка е основание да се откаже право на приспадане на данъчен кредит поради нарушение на основни принципи на системата на ДДС – наличие на реална икономическа дейност и данъчен неутралитет, който цели да освободи от данъчна тежест всички реални икономически дейности. В хода на съдебното производство 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.

Доставката 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.

На първо място по отношение на фактурите, издадени от [фирма], с предмет „СМР по договор от 04.09.2014 г. – авансово, междинно и окончателно плащане“ следва да се посочи, че за доказване реалното изпълнение на СМР по делото са представени единствено договор за строителство от 04.09.2014 г. и оферта. Видно от съдържанието на договора е, че в него са включени бланкетни клаузи, от които не се установяват конкретният вид, количество и единични цени на СМР, които е следвало да бъдат извършени и за чия сметка

са материалите, които ще бъдат вложени. Не се установява и как е определена цената на СМР, доколкото е уговорен начин на плащане, но същият не дава информация за начина, по които са остойностени спорните доставки. В договора се препраща към оферта, която е неразделна част от договора. Действително по делото е приобщена такава като в нея са изброени различни дейности /демонтаж керемиди и сваляне до терен; демонтаж покривна конструкция и сваляне до терен; изработка и монтаж на метална конструкция от стоманени профили и др./, за които са посочени количество и единична цена, но същата не е достатъчна, за да се направи заключение, че е налице индивидуализация на спорните СМР. Това е така, доколкото от нея не става ясно до кой е адресирана и за кой точно обет се отнася, за да се обвърже по безспорен начин с цитирания договор и посочения в него обект. Освен това по делото не са представени и доказателства за предаване на извършените СМР, които възложителят е приел без забележка.

Предвид гореизложеното съдът приема, че при липса на безспорна индивидуализация на СМР и доказателства за приемане на извършените услуги не може да се направи извод за реалност на разглежданите доставки. Обстоятелството, че по делото е приета СТЕ, която сочи, че СМР описани в офертата са изпълнени не е достатъчно, за да се направи извод, че същите са извършени от [фирма].

По отношение на фактурираните бобинажни проводници от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] жалбата също е неоснователна.

За доказване реалността на разглежданите доставки по отношение на [фирма] и [фирма] са представени единствено спорните фактури. Допълнително към спорните фактури са приобщени и стокови разписки за доставчиците [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма]. За доставките, за които се твърди да са извършени от „С. 1“ и [фирма] към фактурите са съставени приемо-предавателни протоколи.

По отношение на всички доставчици не са представени доказателства - договори, поръчки, заявки или други документи, от които да е видно как са определени видът и количеството на стоките, както и как е формирана стойността на същите, чрез посочване на единична и обща стойност на стоките. Дори да се приеме, че такива не са необходими, то в случая липсват доказателства за предаването на разпореждане със стоките от прицесните доставчици на получателя т.е такива, които удостоверят прехвърляне на собствеността на фактурираните стоки. По същество спорните стоки представляват родово определени вещи и прехвърлянето на собствеността върху тях, респективно данъчното събитие настъпва с отделянето на тези вещи от останалите от същия род. По аргумент от чл. 24, ал. 2 ЗЗД те се индивидуализират с определянето им по съгласие на страните или с предаването им, поради което релевантно е доказването именно на тези факти. В този смисъл в административното и/или в съдебното производство следва да се установи прехвърлянето на собствеността върху същите, чрез фактическото им предаване, включително извършването на транспорт, товаро-разтоварни работи, ако такива са необходими с оглед спецификата на продажбата, както и приемането на стоката.

В конкретния случай по отношение на разглежданите доставчици горепосочените обстоятелства не са доказани, тъй като са представени единствено спорните фактури, без доказателства за предаване на фактурираните стоки – липсват приемо-предавателни протоколи, двустранно подписани от страните по доставката, респ. други писмени документи, удостоверяващи факта на предаване. В случая разпоредбата на чл. 6 ЗДДС следва да се тълкува в унисон с нормата на чл. 14, § 1 от Директива 2006/112/ЕО, която дефинира доставката на стока като прехвърляне на правото на разпореждане с материална вещь като собственик. Следователно при спор за реалност на доставки на стоки се дължи проверка преди всичко на фактите относно транспортирането, предаването и получаването на стоката между страните по пряката доставка, тоест дали стоките реално са преминали от владението на доставчика във владението на получателя. Начинът на предаването им е част от реалното прехвърляне на правото на собственост, което е изискване за настъпило данъчно събитие по смисъла на чл. 25, ал. 2 ЗДДС, респективно за изискуемост на данъка. В случая представените стокови разписки към фактурите, издадени от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] не могат да се приемат като годно доказателство за прехвърляне на собствеността на бобинажните проводници, тъй като в същите не е положен подпис „за предал“, с който да удостовери реалното предаване на стоките.

За доставките, за които се твърди да са извършени от „С. 1“ и [фирма] към фактурите са съставени приемо-предавателни протоколи, но съдът приема, че същите не са достатъчни, за да се обоснове реалност на доставката. Това е така доколкото от същите не се установява къде е мястото на предаване на стоките, предмет на разглежданите доставки. Видно от съдържанието на приемо-предавателните протоколи е, че за място на предаване е посочено единствено [населено място]. В случая по делото са налице данни, че жалбоподателят разполага с цех, находящ се в [населено място],[жк]- бивш двор на АПК и обект за хранителни стоки в@@178@[жк], но липсват доказателства за собствен или нает обект/база на територията на [населено място].

Във връзка с това от страна на жалбоподателя не са представени и никакви транспортни или друг вид документи, от които да е видно, къде са натоварени, респективно къде са разтоварени стоките. Не се установи и доказва кой е извършил транспортирането на стоките и за чия сметка е бил същото. В случая не е без значение и обстоятелство, че по отношение на доставчиците е установено, че не разполагат с регистрирани търговски обекти.

На следващо място по отношение на доставките с предмет изработка на секции на постоянен токов двигател, за които се твърди да са извършени от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] също не са представени безспорни доказателства за реално развили се търговски взаимоотношения между жалбоподателя и посочените дружества.

Към фактурите издадени от [фирма] са представени единствено спорните фактури. Към фактурите издадени от [фирма], [фирма] и [фирма] са приобщени истокови разписки, а към тези издадени от [фирма] и [фирма] -

приемо-предавателни протоколи. Относно фактурите издадени от [фирма] следва да се посочи, че е представен договор, а към тези издадени от [фирма] договор и приемо-предавателен протокол.

В случая съставените стокови разписки не са годни документи, които удостоверя изпълнението на услугите, тъй като в тях липсва подпис на лицето, което ги е предало на жалбоподателя.

От бланкетно съставените приемо-предавателни протоколи също не се установява по безспорен начин, че е налице предаване на изработените секции на постоянен токов двигател. Видно от съдържанието на приемо-предавателните протоколи е, че за място на предаване е посочено единствено [населено място]. В случая, както вече се посочи липсват доказателства за собствен или нает обект/база от страна на жалбоподателя на територията на [населено място]. Не са налице доказателства и за транспортирането им.

На следващо място съдът приема, че не е налице индивидуализация на спорните доставки, доколкото в случая са не са представени договори за възлагане. Такива са приобщени единствено с дружествата [фирма] и [фирма], но от съдържанието на същите не се установяват конкретни параметри за изработката на секциите, а единствено броят на същите. Във връзка с това съдът взе предвид заключението на СТЕ, съгласно което за пренавиване и ремонт на различни електродвигатели се използват различни по технически параметри бобинажни проводници и съответно секции, като в зависимост от електродвигателя се използват и съответно различни материали за ремонт, пренавиване и тестване на двигателите. В този смисъл може да се приеме, че е налице необходимост от конкретизация на параметрите на изработка на секциите.

Освен това фактури №[ЕГН]/30.01.2013 г. и №[ЕГН]/30.01.2013 г., издадени от [фирма] не са представени. Във връзка с това следва да се посочи, че съгласно чл. 71, т. 1 ЗДДС данъчно задълженото лице упражнява право си на приспадане на данъчен кредит по отношение на доставки, по които е получател, когато притежава данъчен документ, съставен в съответствие с изискванията на чл. 114 и чл. 115 ЗДДС, в който данъкът е посочен на отделен ред. За да бъде правото на данъчен кредит валидно упражнено, в тежест на жалбоподателя е да установи, че към този момент е разполагал с оригинален първичен счетоводен документ или със заверено от издателя с подпис и печат копие, което да съхранява в счетоводството си. Обстоятелството, че покупките са декларирани от получателя, не обосновава друг извод, тъй като дневниците за покупки са само вторични регистри, които се изготвят на база първичните данъчни документи и като такива не могат да ги заместят. Следва да се има предвид, че изискването лицето да притежава оригинален документ е насочено освен към спазване на счетоводния принцип за документална обосновааност, така и към предотвратяване на злоупотребите с ДДС, поради което и законът предвижда специфична процедура по уведомяване на контролните органи в случай на изгубване, унищожаване или повреждане на данъчните документи (чл. 112, ал. 3 ЗДДС).

При формиране на изводите за липса на реалност на процесните доставки съдът взе предвид и факта, че в хода на двете ревизионни производства са

представяни документи единствено от страна на жалбоподателя. В случая ненамирането на доставчиците не може да се тълкува в негова вреда, но доколкото същият е приобщавал и счетоводни документи, с печат на дружествата-доставчици т.е такива които не изхождат от него поставят под съмнение достоверността на приобщените доказателства. В този смисъл съдът приема за неоснователни твърденията на жалбоподателя, че в хода на ревизионното производство не са извършавани насрещни проверки, тъй като същият разполага с възможността да представи всички относими към спора документи, с които е следвало да разполага, като страна по всяка една от процесните доставки.

В случая не се установява по безспорен начин, че е налице плащане по спорните фактури. В този смисъл следва да се посочи, че наличието или липсата на плащане по фактурите не е предпоставка за признаване правото на данъчен кредит. Дори да се приеме, че е налице плащане по спорните фактури, то същото не е достатъчно, тъй като то е косвено доказателство, което се обсъжда съвкупно с останалите по делото доказателства, които сочат, че са изпълнени законовите изисквания по установяване реалността на доставките.

За целите на данъчното облагане следва да се установи и докаже по какъв начин е извършена услугата. Наличието на фактура не доказва реалното извършване на доставките. Фактурата следва да е придружена с други доказателства, насочени към установяване на основната, водеща предпоставка за признаване на правото на данъчен кредит – облагаема доставка на стока или услуга по смисъла на чл. 6 и чл. 9 ЗДДС.

Изводите на органите по приходи не се опровергават от заключенията на ССЕ. Следва да се посочи, че включването на спорните фактури от страна на процесните доставчици в дневниците за продажби и в подадените СД по ЗДДС за спорните периоди не е равнозначно на реално изпълнени доставки. Константно в съдебната практика се приема, че наличието на издадени фактури не удовлетворява изискването за пълно доказване наличието на реална доставка. Освен редовно водено счетоводство и създадените счетоводни документи, трябва от съвкупната преценка на целия събран по делото доказателствен материал да следва категоричен и несъмнен извод за реалност на доставките, какъвто предвид гореизложеното не може да бъде направен.

В хода на съдебното производство и на основание чл. 154, ал. 1 ГПК ревизираното лице носи доказателствената тежест да докаже благоприятния за него, положителен факт от обективната действителност за наличие на реална доставка. Лицето, което иска да приспадне ДДС следва да докаже, че отговаря на предвидените условия за това (т. 37 от решение на СЕС от 18.07.2013 г. по дело № С-78/12). В тази връзка наличието на издадена данъчна фактура и коректното ѝ отразяване в счетоводството на ревизираното лице не са достатъчни, за да обосноват реалност на доставките, а следва да се извърши съвкупна преценка на всички факти и обстоятелства по делото. Съставянето на документи, които не отразяват реални стопански операции е указание за участие на самото ревизирано лице в данъчна измама и злоупотреба с право по смисъла на практиката на Съда

на Европейския съюз. Константна е практиката на СЕС, включително по дела C-80/11 и C-142/11, C-324/11 и C-273/11, че не е в противоречие с правото на Съюза да се изисква от даден стопански субект да действа добросъвестно и да вземе всички мерки, които могат разумно да се изискват от него, за да се увери, че осъществяваната от него стопанска операция не го довежда до участие в данъчна измама (т. 48 от решение № C-273/11). В изпълнение на легитимната по Директива 2006/112/ЕО цел за борба срещу данъчните измами, правните субекти не могат с измамна цел да се позовават на правото на Съюза и от друга страна – административните и съдебни органи следва да откажат правото на приспадане, ако въз основа на обективни данни се установи, че се прави позоваване на това право с измамна цел или с цел злоупотреба (т. 37 от решение на СЕС по дело C-285/11). Това е така, както когато самото данъчно задължено лице извършва данъчна измама (в такъв случай не са изпълнени обективните критерии, на които се основават понятията за доставка на стоки или услуги), както и когато данъчно задълженото лице е знаело или е трябвало да знае, че с придобиването на стоките или услугите участва в сделка, която е част от данъчна измама (т. 38 и т. 39 от решение на СЕС по дело C-285/11 и т. 27 от решение на СЕС от 13.02.2014 г. по дело № C-18/13). Мерките, които данъчно задълженото лице трябва да вземе, за да се увери, че сделките му не са част от данъчна измама, зависят главно от обстоятелствата по конкретния случай (т. 59 от решение по съединени дела C-80/11 и C-142/11). Преценката за наличието на подобни обстоятелства следва да се извърши по „обективни данни“ – фактически установявания, които са специфични за всеки конкретен случай и са изцяло от компетентността на националния съд. Именно националната юрисдикция е тази, която трябва да установи, дали доставките са реално осъществени (т. 31 от решение на СЕС по дело C-285/11), да откаже да признае право на приспадане, когато въз основа на обективни данни установи, че се прави позоваване с измамна цел - самото лице извършва данъчна измама, като не участва в реална доставка на стоки или услуги, или знае, че участва в сделка, която е част от данъчна измама (т. 37 от решение на СЕС по дело C-285/11).

Всички доказателства, преценени в тяхната съвкупност, навеждат на извод, че е налице фактуриране, зад което не стоят реални стопански операции между жалбоподателя и процесния доставчик. В този смисъл изводите на органите по приходите, че не е налице реалност на доставките, тъй като не са изпълнени изискванията на чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1, вр. чл. 6 и чл. 9 ЗДДС са правилни и законосъобразни.

За пълнота и с оглед твърденията на органите по приходите за липсата на техническа и кадрова обезпеченост на доставчиците следва да се посочи, че липсата на данни за наети по трудов договор работници при доставчика не може да служи като достатъчно основание за формиране на отказ за признаване правото на приспадане на данъчен кредит, каквито съображения са изложени в случая. Получателят, който упражнява правото на данъчен кредит е длъжен да установи всички положителни факти, за да докаже реалността на доставката, но от него следва да се изисква да представи тези доказателства, които са съставени заедно с прекия доставчик и са двустранно

подписани. Всички останали, които изхождат само от доставчика, каквито са тези за неговата обезпеченост не може да се вменява в тежест на получателя по доставката да ги доказва.

В частта по ЗКПО:

Съдът намира РА за законосъобразен и в частта на определените задължения по ЗКПО за 2011 г., 2012 г., 2013 г., 2014 г. и 2015 г.

Съгласно чл. 10, ал. 1 ЗКПО, счетоводен разход се признава за данъчни цели, когато е документално обоснован чрез първичен счетоводен документ по смисъла на Закона за счетоводство (ЗСч), отразяващ вярно стопанската операция. При тълкуването на понятието документална обоснованост в цитираната разпоредба се налага изводът, че следва да са налице кумулативно две условия - от една страна документът следва да съдържа необходимите реквизити, посочени в ЗСч, а от друга документът да отразява вярно стопанската операция.

Доколкото в случая не са налице вярно и точно отразени реално възникнали стопански операции по отношение на доставките, за които се твърди, че са извършени от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма], то не са налице и основания за признаване на счетоводния разход при формиране на данъчния финансов резултат с оглед разпоредбата на чл. 26, т. 2 ЗКПО, която е приложима в случая. Цитираната разпоредба изрично предвижда, че не се признават за данъчни цели разходи, които не са документално обосновани по смисъла на този закон.

С оглед така очертаната правна регламентация следва да се вземе предвид казано по-горе относно отказа на правото на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от [фирма] [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] и съображенията за липса на реално осъществени доставки, визирани в частта по ЗДДС. Недоказана реална доставка не поражда права за данъчно задълженото лице, както по отношение на косвени, така и по отношение на преките данъци. Законът във всички случаи изисква, доказателства за реалност на доставката. Извършеното от ревизираното лице намаление на счетоводния финансов резултат е било осъществено без основание, поради което извършеното изменение на същия е законосъобразно.

По отношение на фактурите издадени от [фирма] и [фирма] също не са налице доказателства за реално извършени доставки. В случая от посочените дружества са издадени фактури с предмет „бобинажен проводник“. Същите са придружени единствено от фискални бонове, приемо-предавателни протоколи, съставени за да удостоверят предаването на стоките в [населено място] и счетоводни документи на доставчиците.

В случая доколкото се установява, че са представени идентични документи с тези обсъдени в частта по ЗДДС съдът достига до идентични изводи, които водят до заключение, че не са налице документално обосновани стопански операции по фактурите издадени от [фирма] и [фирма], тъй като липсват доказателства за транспортиране на стоките, такива за собствен или нает от жалбоподателя обект на територията на [населено място] и т.н.

В допълнение относно достоверността на представените документи следва да се има предвид и факта, че в приемо-предавателните протоколи, с които се твърди стоките да са предадени на [фирма] вместо ЕИК на [фирма] е посочен ЕИК на [фирма].

С оглед гореизложеното съдът приема РА за законосъобразен по отношение на извършено увеличение на финансовия резултат на дружеството по чл. 26, т. 2 от ЗКПО, във връзка с чл. 10, ал. 1 от ЗКПО.

По отношение на изисканите и представени по делото РА на част от доставчиците следва да се посочи, че фактическите установявания и изводите във всеки ревизионен акт, основаващи се и отразяващи установени в конкретното производство обстоятелства, обвързват само и единствено страните в това производството. РА на доставчик сам по себе си не представлява доказателствено средство за целите на ревизионното производство на получателя по конкретна доставка. Всички доказателства подлежат на самостоятелен и независим анализ и съпоставка от страна на ревизиращите органи, решаващия орган в административното оспорване на акта, респективно от съда.

На основание изложените съображения, настоящата инстанция намира, че оспореният РА е издаден в съответствие с изискванията на процесуалния и материалния закон, поради което жалбата, подадена от Г. Е. Г. "О.", ЕИК[ЕИК], в качеството на правоприемник на СД „Г. – Е. – 90, К., Г., Д. И СИЕ“, следва да бъде приета за неоснователна.

От страната на процесуалния представител на ответника не е заявено искане за присъждане на юрисконсултско, поради което такова не следва да се присъжда.

Воден от горното и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК, Административен съд София- град, III отделение, 17-ти състав,

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма], ЕИК[ЕИК], в качеството на правоприемник на СД „Г. – Е. – 90, К., Г., Д. И СИЕ“, ЕИК 01076887 срещу Ревизионен акт №Р-22001417001730-091-001 от 08.01.2018 г., издаден от С. Т. К. – орган, възложил ревизията, и Д. Д. Т. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1113 от 31.07.2018 г. на директора на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" при Централно управление на Националната агенция за приходите – С., за установени задължения за довносяне общо в размер на 194 256,24 лв. в т. ч. ДДС в размер на 98 307,13 лв. и лихви в размер на 38 831,19 лв., корпоративен данък в размер на 40 329,06 лв. и лихви в размер на 16 788,86 лв.

Решението може да се обжалва пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщението до страните за изготвянето му и получаването на препис от съдебния акт.

СЪДИЯ: