

РЕШЕНИЕ

№ 6041

гр. София, 20.10.2022 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

**АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 69
състав**, в публично заседание на 30.09.2022 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Милена Славейкова

при участието на секретаря Макрина Христова и при участието на прокурора Моника Малинова, като разгледа дело номер **10074** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156 – 161 ДОПК.

Образувано е по жалба на „Р-СКРАП“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], вх.А, чрез управителя Х. И. Х. Х., срещу Ревизионен акт (РА) № Р-22221320002036-091-001 от 08.01.2021 г., издаден от С. Т. К. - орган, възложил ревизията и В. И. С. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1035 от 07.07.2021 г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ (ДОДОП) [населено място], относно установени задължения по Закон за корпоративното подоходно облагане (ЗКПО) за 2018 г. в размер на 172 128.70 лв. и начислени лихви за забава в размер на 31 033.46 лв., общо в размер на 203 162.16 лв.

Жалбоподателят излага доводи за незаконосъобразност на оспорения ревизионен акт поради немотивираност, необоснованост и неправилно приложение на закона. Поддържа, че основната му дейност е търговия на едро с отпадъци и скрап, а именно керамични катализатори от МПС, за което притежава разрешение от РИОСВ С.. Твърди, че счетоводството му е коректно водено и неправилно приходните органи не признават сторените от него разходи за закупуване на стоки – изкупуване на употребявани керамични катализатори. Оспорва изводите за липса на реални доставки, вкл. поради наличие на последваща реализация. Счита, че разполага с изискуемите документи за признаване на реалност на доставките, а приходните органи не са изложили убедителни мотиви за липса на реалност, респ. на

документална обосновааност по чл.10, ал.1 ЗКПО. Счита за недопустимо обосноваване на извод за липса на доставка единствено с нередности при доставчиците, които не могат да бъдат контролирани от проверяваното лице. Поддържа наличие на достатъчно първични счетоводни документи, които удостоверяват документална обосновааност съгласно чл.10, ал.1 ЗКПО. Позицията се на практика на Съда на Европейския съюз и на Върховния административен съд. Претендира за отмяна на акта и присъждане на сторените разноси.

Ответникът Директор на ДОДОП [населено място] оспорва жалбата. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

Представителят на Софийска градска прокуратура намира жалбата за неоснователна.

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД – С. град, като прецени доводите на страните във връзка със събраните по делото доказателства, намира следното от фактическа страна:

Със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) № Р-22221320002036-020-001 от 09.04.2020 г., издадена от М. С. Х. - началник сектор "Ревизии" в Дирекция "Контрол" на ТД на НАП [населено място], е възложено извършването на данъчна ревизия на жалбоподателя от органи по приходите В. И. С. (ръководител на ревизията) и М. Г. В. за определяне на данъчните му задължения по ЗКПО за данъчни периоди от 01.01.2018 г. до 31.12.2018 г. в тримесечен срок, считано от датата на връчване на ЗВР на 22.04.2020 г. съобразно чл.114, ал.1 ДОПК, т.е. в срок до 22.07.2020 г. Със ЗИД на ЗВР от 20.07.2020 г. е удължен срокът на ревизията съобразно чл.114, ал.2 ДОПК до 21.08.2020 г. Заповедите са издадени във формата по чл.113, ал.1 ДОПК и са връчени на задълженото лице по електронен път, поради което са неоснователни оплакванията на жалбоподателя в молба от 18.02.2022г.

Компетентността на органа, възложил ревизията, произтича от раздел I, т.10 на представена от ответника Заповед № РД-01-128 от 18.02.2020 г., с която директорът на ТД на НАП С. е възложил на М. С. Х. в качеството ѝ на началник сектор „Ревизии“, отдел „Ревизии“, Дирекция „Контрол“ в ТД на НАП С. функциите на компетентен орган по чл.112, ал.2, т.1 и чл.119, ал.2 ДОПК. Съдът намира за неоснователно направеното от жалбоподателя с молба от 18.02.2022 г. оспорване на компетентността на органа, издал ЗВР № Р-22221320002036-020-001 от 09.04.2020 г.

Валидността на електронните подписи на приходните органи, подписали ЗВР, РД и РА, се установява от представените от ответника удостоверения на л.177-188 от делото, поради което съдът приема, че документите са подписани с валидни квалифицирани електронни подписи. Доказателствата не са оспорени от противната страна, вкл. по реда на чл.184 ГПК.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221320002036-092-001 от 10.11.2020 г., връчен електронно на 11.11.2020 г. Задълженото лице не е упражнило правото си да подаде писмено възражение по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК срещу констатациите на РД, независимо, че е уважено искането му за продължаване на срока за подаване на такова.

Ревизията приключва с РА №Р-22221320002036-091-001 от 08.01.2021 г., издаден от С. Т. К., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С.. Компетентността на издателя на РА следва от Решение №Р-22221320002036-098-001 от 04.11.2020 г. на директора на ТД на НАП С., с което на основание чл.7, ал.3 ДОПК разглеждането и решаването на преписката е иззето от М. С. Х., предвид продължителното ѝ отсъствие поради отпуск по болест, и

възложено на С. Т. К. – в качеството ѝ на възлагащ орган по раздел I, т.14 на представена от ответника Заповед № РД-01-128 от 18.02.2020 г.

С РА е установен корпоративен данък за довносяне за 2018 г. в размер на 172 128,70 лв. и са начислени лихви за забава в размер на 31 033,46 лв.

Установено е при ревизията, че през ревизирания период „Р-СКРАП“ ЕООД извършва търговия на едро с отпадъци и скрап /керамични катализатори/, с код за дейността по Н. – 4677. Дейността включва изкупуване на керамични катализатори, които се трошат и обработват в специални машини. От керамичната част се извличат благородните метали, а металната част се предава за вторични суровини. То притежава Разрешение за дейности с отпадъци №12-ДО1429-01/13.12.2016 г. и Регистрационен документ за транспортиране на отпадъци №РД-1177-01/2016 г., издаден от РИОСВ – С..

Приходите на дружеството през 2018 г. са формирани от продажба на стоки - керамика от катализатори и метален отпадък, получен след преработка на излезли от употреба катализатори. Те се отчитат по сметка 701 Приходи от продажба на стоки, а закупените стоки се осчетоводяват по дебитата на сметка 303 Стоки и по кредита на сметка 401 Доставчици. Сметка 303 се приключва в края на всеки данъчен период с отчетната стойност на продадените стоки. Разходите се осчетоводяват по дебитата на сметки от гр. 60.

През ревизираният период, „Р-СКРАП“ ЕООД е отразило в отчетните си регистри по чл. 124 от Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ протоколи по чл. 117 от ЗДДС, изготвени във връзка с фактури за доставки на материали /керамични катализатори/, издадени от:

„МАРИН СТРОЙ 2001“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] /на стр. 24 – 26 от РД са описани 47 протокола с обща данъчна основа /ДО/ 398 597,00 лв. и ДДС 79 719,40 лв./;

„НЕД КОМЕРС СТРОЙ 2008“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] /на стр. 28 и 29 от РД са описани 28 протокола с обща ДО 236 853,83 лв. и ДДС 47370,77 лв./;

„ПАС Н.В.“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] /на стр. 21 от РД са описани 23 протокола с обща ДО 589 346,82 лв. и ДДС 117 869,37 лв./;

„КИКА 70“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] /на стр. 12 от РД са описани 18 протокола с обща ДО 147 005,00 лв. и ДДС 29 414,80 лв./;

„ЮСЕИ-12“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] /на стр. 15 и 16 от РД са описани 35 протокола с обща ДО 287 789,33 лв. и ДДС 57 557,87 лв./ и „ПЛАМЕКС ИНТЕРНЕТЪЛ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] /на стр. 32 и 33 от РД са описани 8 протокола с обща ДО 61 695,00 лв. и ДДС 12 339,00 лв./.

Във връзка с процесните доставки, от страна на ревизираното лице са представени описаните в РД протоколи по чл. 117 от ЗДДС, фактури, фискални бонове, приемо-предавателни протоколи, сертификати за произход на отпадъци от И., договори, данните за които са описани конкретно по доставчици. В отделни случаи е констатирано, че приемо-предавателните протоколи съдържат само печат на съответния доставчик, без да са положени подписи на лицата, които са предали и съответно приели стоките. В приемо-предавателните протоколи не е посочено място на предаване, съответно на приемане на стоките. За голяма част от сертификатите е установено, че не съдържат информация за количеството на отпадъка.

За целите на ревизията, на основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на горепосочените доставчици, документирани с протоколи, подробно описани в РД. До тях са изготвени Искания за представяне на документи и писмени

обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/, 4 от които са връчени по реда на чл. 32 от ДОПК поради неоткриването им на декларираните адреси за кореспонденция. Искане не е връчено на „МАРИН СТРОЙ 2001“ ЕООД, тъй като е установено, че представляващият дружеството В. В. е починал на 12.10.2019 г. и няма наследници. Адресираното до „ПАС Н.В.“ ЕООД искане е връчено по електронен път. Насрещни проверки са извършени и на управителите на въпросните дружества /без В. В./, но с част от тях не е установен контакт, а невъзможността за откриването им е потвърдена от трети лица - кметски наместници, до които са отправени искания. С Т. И. – управител на „ПЛАМЕКС ИНТЕРНЕТЪНЪЛ“ ЕООД е осъществена връзка по телефона и същият е заявил, че не разполага с никакви документи във връзка с дейността на дружеството. На И. В. – управител на „ПАС Н.В.“ ЕООД, искането за представяне на документи е връчено по електронен път, в отговор на което са представени частично документи.

Съгласно констатациите на РД, след приключване на насрещните проверки, документи са представени от „КИКА 70“ ЕООД, „ЮСЕИ-12“ ЕООД, „НЕД КОМЕРС СТРОЙ 2008“ ЕООД и „ПЛАМЕКС ИНТЕРНЕТЪНЪЛ“ ЕООД, които се свеждат до писмени обяснения, фактури, приемо-предавателни протоколи, сертификати за произход на отпадъците, оборотни ведомости за 2018 г.

Ревизиращите органи са установили, че сертификатите не съдържат информация за количеството и вида на отпадъка. Във всички сертификати е записано, че се предават отпадъци от автомобилни катализатори, образувани на площадка за третиране на отпадъци в [населено място], но никой от доставчиците не е представил доказателства относно конкретното местонахождение на площадката, както и на какво основание я използват те. Констатирано е също, че не са представени кантарни бележки за предадените количества отпадъци, независимо, че според представените договори, сключени с доставчиците, купувачът е бил длъжен в срок от три дни да представи на продавача кантарна бележка на приетите на площадка №1 отпадъци. Посочено е, че не са представени хронологични записвания по счетоводни сметки, аналитично движение по счетоводни сметки от гр. 30 – за заведените и изписани стоки, съответно материали, не е доказан произход на същите. Управителите на дружествата са декларирали, че сами са изкупували отпадъците от автоморги и автосервизи, копали са скрап или са изкупували същия от физически лица, но документи за това не са представени. Направена е констатация, че представените документи са еднотипни – по своето съдържание и не са заверени. Положените подписи на „съставил“ в отделните документи – фактури, приемо-предавателни протоколи и сертификати за произход на отпадъци се различават от положените от управителите подписи в документи, представени пред Търговския регистър, като това важи за Г. Д. – управител на „КИКА 70“ ЕООД, за Т. А. – управител и представляващ на „ЮСЕИ-12“ ЕООД и „НЕД КОМЕРС СТРОЙ 2008“ ЕООД и Т. И. – управител и представляващ на „ПЛАМЕКС ИНТЕРНЕТЪНЪЛ“ ЕООД.

Към фактурите са приложени фискални бонове за извършено плащане в брой към доставчиците, но при справка в информационния масив на НАП е установено, че чрез съответните фискални устройства не са отчитани приходи от извършени продажби в брой за периода на издаване на фактурите на ревизираното лице. Фискалните бонове са издадени на датите на издаване на фактурите, като няма плащания в брой не само на посочените в тях дати, но и към 31.12.2018 г. Единствено за доставките от „ПАС Н.В.“ ЕООД са представени документи за извършено плащане по банков път.

Установено е също така, че цитираните дружества - доставчици на стоки /керамика от катализатор/ не са регистрирани в публичните регистри на Търговците и Брокерите с отпадъци, на лицата притежаващи документи за извършване на дейност с отпадъци и в Регистъра на площадките за дейности с ОЧЦМ, НУЕЕО, И. и Н., с изключение на „ПАС Н.В.“ ЕООД, притежаващо Решение за извършване на дейност като Брокер и Разрешение за извършване на дейности с отпадъци. Макар „ПАС Н.В.“ ЕООД да е регистрирано като търговец на различни видове отпадъци, същото не е представило доказателства, че притежава или стопанисва база, в която да съхранява отпадъците. В представените приемо-предавателни протоколи за място на предаване на стоката е посочено само: „С.“. Също така не са представени транспортни документи, удостоверяващи превоза на стоките.

Доставчиците нямали назначен персонал по трудови правоотношения за 2018 г., които са били необходими във връзка с товаро-разтоварните дейности и не са подавали справки по чл. 73 от Закона за данъците върху доходите на физическите лица /ЗДДФЛ/ за изплатени суми по извънтрудови правоотношения. Същите не са подавали ГДД по чл. 92 от ЗКПО за финансовата 2018 г. с изключение на „ПАС Н.В.“ ЕООД, от което е направен извод, че не са декларирали приходи от извършени продажби на стоки, в това число и към ревизираното дружество.

На следващо място е установено при ревизията, че не са представени транспортни документи от ревизираното лице и изследваните по-горе доставчици на стоки /отпадъци/. В представените писмени обяснения някои от тях са декларирали, че търговци, които се занимават с изкупуване на метални отпадъци идват на място с микробуси и сами изкупуват отпадъка. Но в хода на ревизията е установено, че в счетоводството на „Р-СКРАП“ ЕООД не са осчетоводени разходи по транспорт на стоки /отпадък/ при придобиването им. Единствено са осчетоводени такива разходи по отношение на декларираните от дружеството продажби – вътреобщностни доставки на стоки за контрагенти от страни – членки на Европейския съюз, които за ревизирания период възлизат на стойност 53 894,88 лв., счетоводно отразени по дебит на сметка 600 Разходи за външни услуги.

При извършени справки в Търговския регистър е установено, че са извършени промени в управлението на въпросните дружества – доставчици, като новите представляващи се явяват собственици и на множество други търговски дружества, като например Т. А., който е управител и представляващ на „ЮСЕИ-12“ ЕООД и на „НЕД КОМЕРС СТРОЙ 2008“ ЕООД се явява управител на над 70 дружества.

Според органите по приходите, ако процесните фактури отразяваха реални продажби на стоки /отпадъци/, ревизираното лице е следвало да разполага с достатъчно доказателства за удостоверяване реалността на декларираните покупки. Посочено е, че „Р-СКРАП“ ЕООД не е представило изисканите му с ИПДПОЗЛ придружаващи фактурите документи, в т.ч. за транспорт на отпадъците от доставчиците до свой обект, данни за обект, на който е съхранявало отпадъците – известно е само, че има регистрирана площадка в [населено място], но документ за собственост или договор за наем не е представен. Отбелязано е, че задълженото лице не е представило и изисканата справка за стоков поток – за установяване на закупени и продадени количества по контрагенти, дати и номера на фактури. Всички издадени фактури, ведно с придружаващите ги протоколи по чл. 117 от ЗДДС са осчетоводени по дебита на сметка 303 Стоки, която се приключва всеки данъчен период с отчетната стойност на продадените стоки по дебита на сметка 701 Приходи от продажба на стоки.

Ревизиращите органи са обобщили, че въз основа на събраните в хода на ревизията доказателства не се доказва реалността на доставките на стоки по издадените от процесните доставчици фактури. Записано е, че за целите на ЗКПО, доказването на реалността на доставките е от съществено значение, тъй като само при действително извършени доставки могат да се признаят разходите за дейността на получателя по фактурите.

Съгласно констатациите на РД, от представената оборотна ведомост и главна книга за отчетната 2018 г. е видно, че „Р-СКРАП“ ЕООД е декларирало като закупени стоки на стойност 4 036 169,24 лв., а са изписани стоки по отчетна стойност 3 960 530,06 лв., т.е. това което е закупено като стоки през периода е декларирано като продадено от ревизираното лице. Налице е крайно салдо на сметка 303 Стоки в размер на 235 383,57 лв. За същите не е представена аналитичност и не може да се установи какво представляват. Декларираните покупки от цитираните доставчици са на значителна стойност, като е деклариран предмет на доставките, който съвпада с декларирания основен предмет на дейност от задълженото лице – търговия с керамика от катализатори.

Във връзка с горното ревизиращият екип е приел, че така осчетоводените стоки са били изписани от дружеството в годината на покупката им и тяхната отчетна стойност е участвала при определяне на размера на разходите на дружеството за същата година - предвид покупките на стойност 4 036 хил. лв. и отчетната стойност, която е 3 961 хил. лв. Според органите по приходите, в конкретния случай със стойността на фактурите ревизираното дружество изкуствено е завишило отчетната стойност на продадените от него стоки през годината или на текущите си разходи. Посочено е, че фактурите, издадени от коментираните доставчици не отразяват по достоверен начин реално извършени стопански операции. Прието е, че в случая се касае за разходи, които не са документално обосновани поради недоказана реалност на доставките, поради което на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО, счетоводният финансов резултат на дружеството е увеличен със сумата от 1 721 286,98 лв. Тя е формирана от *данъчната основа* на покупките по фактури, издадени от цитираните по-горе доставчици, за които задълженото лице е издало протоколи по чл. 117 от ЗДДС за 2018 г. на стойност, както следва: „КИКА 70“ ЕООД - 147 005,00 лв.; „ЮСЕИ-12“ ЕООД - 287 789,33 лв.; „МАРИН СТРОЙ 2001“ ЕООД - 398 597,00 лв.; „НЕД КОМЕРС СТРОЙ 2008“ ЕООД - 236 853,83 лв.; „ПЛАМЕКС ИНТЕРНЕТЪНЪЛ“ ЕООД - 61 695,00 лв.; „ПАС Н.В.“ ЕООД - 589 346,82 лв.

След корекцията е установен данъчен финансов резултат /печалба/ в размер на 1 960 513,46 лв., следващ се корпоративен данък в размер на 196 051,35 лв. и данък за донасяне в размер на 172 128,70 лв. За забавата са начислени лихви в размер на 31 033,16 лв. Задълженията са установени в резултат на преобразуване в посока увеличение на счетоводният финансов резултат на дружеството за 2018 г. на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО, според който за данъчни цели не се признават разходи, които не са документално обосновани по смисъла на този закон.

Ревизионният акт е връчен електронно на 18.01.2021 г. и оспорен по административен ред с възражение вх. № 53-06-790 от 01.02.2021 г. и допълнение към нея вх. № 53-06-5275 от 02.07.2021 г. Срокът за произнасяне по чл.155, ал.1, вр. чл.146 ДОПК, е до 08.04.2021 г. В този срок е сключено споразумение по чл.156, ал.7 ДОПК, с което срокът за произнасяне от решаващия орган е продължен с три месеца – до 08.07.2021 г. В този срок е постановено Решение № 1035 от 07.07.2021 г. на директора на

ДОДОП С., с което РА е потвърден. Посочено е в решението, че недоказаната реална доставка, макар и документално оформена в счетоводството, не поражда права за данъчно задълженото лице (ДЗЛ), както по отношение на косвените, така и по отношение на преките данъци. Законът при всички случаи изисквал доказателства за реалност на доставката, а след това за документирани и за правилното ѝ счетоводно отразяване.

Решаващият орган е намерил за правилен извода, че лицето е отчело разходи по фактури, които не отразяват вярно стопански операции, което означава, че не е изпълнено изискването на чл. 10, ал. 1 от ЗКПО, тъй като в счетоводството на дружеството са извършени неверни счетоводни записвания, в резултат на което се е стигнало до неправомерно завишаване на отчетените разходи за 2018 г. В случаите, когато разходите не са документално обосновани по смисъла на чл. 10 от ЗКПО, на основание чл. 26, т. 2 от същия закон, тези разходи не се признават за данъчни цели.

Решение № 1035 от 07.07.2021 г. на ДОДОП С. е връчено на 29.07.2021 г. Жалбата, по която е образувано настоящето съдебно производство, е подадена по пощата на 18.08.2021 г. - в срока по чл.156, ал.1 ДОПК, от легитимирано лице и срещу подлежащ на оспорване административен акт, поради което е допустима.

При така установената фактическа обстановка съдът намира от правна страна следното:

При служебната проверка по чл.160, ал.2 ДОПК съдът констатира, че оспореният ревизионен акт е издаден от компетентни по смисъла на чл.118, ал.2 и чл.119, ал.3 ДОПК органи по приходите и при спазване на установената форма по чл.120, ал.1 ДОПК. Противно на твърденията на жалбоподателя липсват данни за допуснати в хода на ревизионното производство съществени процесуални нарушения – такива, които съществено са ограничили правото на защита на засегнатото лице или ако не бяха допуснати приходните органи биха постановили акт в различен смисъл. Спорът между страните е изцяло материалноправен относно наличието на реални доставки на стоки от спорните доставчици, издали към ревизираното дружество фактури за продажба на отпадъци, като предпоставка за признаване на документална обоснованост на разходите по тях по смисъла на чл.10, ал.1, вр. чл.26, т.2 от ЗКПО.

Съгласно чл. 10, ал. 1 от ЗКПО, счетоводен разход се признава за данъчни цели, когато е документално обоснован чрез първичен счетоводен документ по смисъла на ЗСч., отразяващ вярно стопанската операция. За да бъде третиран като документално обоснован един счетоводно отчетен разход, материалният данъчен закон изисква за целите на данъчното облагане да са налице две кумулативно изпълнени изисквания. Първо - да е налице първичен счетоводен документ, отговарящ на изискванията на приложимия счетоводен закон. Едновременно с това, като второ условие законът изисква този документ да отразява вярно стопанската операция. По силата на чл.3, ал.3 от Закона за счетоводството предприятията осъществяват текущото счетоводно отчитане на основата на документална обоснованост на стопанските операции и факти при спазване изискванията за съставянето на документи по този закон. В. принцип изисква сделките и събитията да се отразяват счетоводно съобразно тяхното икономическо съдържание, същност и финансова реалност, а не формално според правната им форма.

Приходните органи са отrekli документалната обоснованост на фактурите за продажби на стоки към ревизираното лице. Приели са, че те не представляват

първични счетоводни документи, отговарящи на изискванията на приложимия счетоводен закон, които отразяват по обективен начин отбелязаните в тях стопански операции.

В случая не е спорно, че жалбоподателят е издал протоколи по чл.117, ал.1 ЗДДС, с които като получател по спорните доставки е извършил самоначисляване по чл.163а, ал.2 ЗДДС - данъкът за доставките по ал. 1 е изискуем от получателя - регистрирано по този закон лице, независимо дали доставчикът е данъчно задължено или данъчно незадължено лице. Както е посочено в Решение № 804/27.05.2022 г. на директора на ДОДОП С. относно извършена ревизия на жалбоподателя по ЗДДС и ЗКПО за следващ данъчен период – 2019 г., в условията на самоначисляване на данъка ревизираното лице е изпълнило задълженията си към фиска и не може да се твърди, че е налице щета, произтичаща от фиктивно документиране на доставки.

От представен от жалбоподателя договор за наем на недвижим имот от 02.01.2018 г. с предмет: масивна постройка - парокотелно със застроена площ от 413 кв.м. в [населено място], [улица] приета по делото комплексна съдебна експертиза, изготвена след извършена на място проверка в производствената база, се опровергават доводите на приходните органи за липса на доказателства, че ревизираното дружество притежава такава, вкл. за ревизираната 2018 г.

В о.с.з. на 28.09.2022 г. вещото лице Ж. Ж. потвърждава, че е извършил оглед на място на производствената база в [населено място], [улица], където се е запознал с документите и технологията за преработка на автокатализаторите, респ. за добиване на отделни компоненти от тях. Потвърждава, че през 2018 г. са закупени 251 827 кг. автокатализатори на стойност 3 339 288 лв. и 7417 кг керамични части на стойност 689 252.50 лв. Заедно с наличните към 01.01.2018 г. материали дружеството разполагало през 2018 г. със стоки на стойност 4 188 558.23 лв. – 297 307.50 кг. След разкомплектоване на катализаторите са получени 142 231.22 кг метален отпадък, продадени на „Семедина 7“ ЕООД и „Хефти Металс“ ЕООД и керамична част, продадена на PGM Полша на стойност 4 144 463 лв. Вещото лице Ж. потвърждава наличието на последваща реализация на закупените стоки – от 272 265.50 кг. е получен 142 231.22 кг метален отпадък, представляващ 52.24 % от общата част и 130 034.28 кг керамичен отпадък, представляващ 47.76 % от общата част.

Вещото лице Г. пояснява производствения процес в базата на „Р-СКРАП“ ЕООД, при който доставените автомобилни катализатори се разкомплектуват на два вида продукти: метален отпадък (от кожата на катализатора) и керамична субстанция с различно съдържание на цветни и благородни метали (вкл. платина, паладий, родий). От доставените разкомплектовани автомобилни катализатори „Р-СКРАП“ ЕООД е продало 138 687.50 кг метален отпадък към „Семедина 7“ ЕООД и „Хефти Металс“ ЕООД и 136 636 кг керамична субстанция с получател PGM G. Sp zo.o.SP.K. Полша. Наличието на незначително разминаване в посочените от двете вещи лица цифри на последваща реализация съдът намира за несъществено за крайния извод, като кредитира стойностите, посочени от в.л. Г. като счетоводител.

В о.с.з. на 28.09.2022 г., относно посочените на стр.29 от заключението несъответствия, вещото лице Г. пояснява, че приема същите за технически грешки. Фактурите за доставка на излезли от употреба автомобилни катализатори били написани ръкописно на бланка. При ръкописното изписване се забелязвали удебелявания на текста, на някои места, или ръкописно преправяне на технически грешки в пресмятанията – на доставено количество, единична и обща цена.

Несъответствия били констатирани и при съставените от ревизираното лице протоколи по чл.117 ЗДДС – на мястото на номера на протокола бил записан номер на фактура и обратното – на мястото на номера на фактурата, бил записан номер на протокола. Тези грешки го затруднили при проследяване на съпоставимостта между доставни фактури и протоколи по чл.117 ЗДДС, но впоследствие вещото лице установило тази проследимост между фактури и протоколи по чл.117 ЗДДС и коректното ѝ счетоводно отразяване в счетоводните регистри на жалбоподателя. Според вещото лице е налице проследимост и при последващата реализация между доставени количества и изнесена продукция към Полша. Казано с други думи – след абстрахиране от техническите грешки, ако не са били налични доставените количества материални ценности, не би могло да се извърши износ към Полша. В о.с.з. на 28.09.2022 г. и на стр.31 от заключението вещото лице Г. потвърждава извода си за наличие на проследимост между доставени, преработени и реализирани количества – възможно е да се състави коректна и обоснована справка за движението на М. в „Р-СКРАП“ ЕООД за ревизираната 2018 г., данните за което са обобщени в таблица 1 и таблица 2 от заключението. Съдът кредитира комплексната съдебна експертиза като компетентно изготвена и неоспорена от страните и въз основа на нея приема за оборени доводите на приходните органи за невъзможност за проследяване на стокския поток при жалбоподателя.

Въз основа на поясненията на в.л. Г. в о.с.з. на 28.09.2022 г. съдът приема, че допуснатите в първичните счетоводни документи (фактури) и в протоколите по чл.117 ЗДДС технически грешки нямат характер на погрешно съставени документи по смисъла на чл.8 ЗСч, който забранява извършването на поправки и добавки в първичните счетоводни документи. Вещото лице потвърждава, че тези грешки не водят до изменение на финансовия резултат (л.445) и въпреки тяхното наличие е налице съпоставимост между първичните счетоводни документи, които предоставят възможност за проследяване на стокския поток. При тези данни по делото, както и неоспорената последваща реализация на процесните стоки (след преработката им), съдът намира за оборени изводите на приходните органи за липса на реални доставки на стоки по спорните фактури, издадени от „МАРИН СТРОЙ 2001“ ЕООД, „НЕД КОМЕРС СТРОЙ 2008“ ЕООД, „ПАС Н.В.“ ЕООД, „КИКА 70“ ЕООД, „ЮСЕИ-12“ ЕООД и „ПЛАМЕКС ИНТЕРНЕТЪНЪЛ“ ЕООД.

Спорните фактури са придружени с приемо-предавателни протоколи (ППП), а наличието на отделни пропуски в тяхното съдържание като липса на печат или подпис на лицето-получател следва да се считат преодолени съгласно чл.10, ал.2 и ал.3 ЗКПО. Противно на констатациите на приходните органи PPP с доставчиците „ПАС Н.В.“ ЕООД „МАРИН СТРОЙ 2001“ ЕООД, „КИКА 70“ ЕООД, „ЮСЕИ-12“ ЕООД, „ПЛАМЕКС ИНТЕРНЕТЪНЪЛ“ ЕООД и „НЕД КОМЕРС СТРОЙ 2008“ ЕООД съдържат отбелязване на мястото на предаване на стоките в производствената база на жалбоподателя в [населено място], [улица]. Протоколите съдържат подпис на физическото лице, предало стоките от името на търговеца и при наличието на отбелязване в тях, че приемо-предаване се е осъществило в производствената база на жалбоподателя, съдът приема за доказано наличието на реална „доставка на стоки“ по смисъла на чл.14, пар.1 от Директива 2006/112/ЕО, според който това е всяка сделка по прехвърляне на материална вещь от определено лице, което овластява друго лице с цел да се разпорежда фактически с нея като собственик. Липсата на подпис за приел стоките в приемо-предавателните протоколи се преодолява чрез приемането на

стоките в производствената база на „Р-СКРАП“ ЕООД, чието счетоводство предоставя възможност за проследяване на получените стоки до последващата им реализация.

Липсата на данни за превоз на стоките от [населено място], където в сертификатите за произход на отпадъци е отбелязано, че се намират отпадъците, не може да се тълкува във вреда на ревизираното дружество, за чиято сметка не е бил превозът.

Неоткриването на доставчиците на декларираните адреси за кореспонденция сочи единствено на невъзможност да се съберат доказателства от тях, но не е категорично основание да се отрече реалността на доставките при наличие на други материални следи – приемо-предавателни протоколи, фактури, фискални бонове към тях. Въпреки тези констатации, представители на доставчиците са предоставили обяснения и доказателства в хода на ревизията.

Други косвени доказателства като липса на назначен персонал, неподадени справки по чл.73 ЗДДФЛ или на ГДД по чл.92 ЗКПО от доставчиците не могат да се вменят във вина на получателя, който е издал протоколи по чл.117 ЗДДС за получените количества. Не е доказано по делото, че транспортът е бил за сметка на ревизираното дружество, поради което същото не може да се държи отговорно за непредставянето на транспортни документи. Липсата на коректна информация в сертификатите за произход на отпадъците относно тяхното количество е указание за отделни нередовности при доставчиците, за които дружеството-получател не отговаря. Същият е представил справка за стоковия поток, която осигурява проследимост, потвърдена чрез приетата по делото комплексна експертиза.

Показателно за фактическите отношения между страните по оспорните доставки е обяснението на управителя на „КИКА 70“ ЕООД Г. С. Д. (л.1339 от ревизионната преписка), според който фирмата се занимава със строителство, когато има работа. Когато нямал работа, обикалял по села и градове за скрап. От време на време изкупувал от сервиси и автоморги катализатори, които били изкупувани на място от фирми с автобуси и лицензи. Лично Д. нямал пари за лиценз, с което логично се обяснява установената в хода на ревизията липса на такива лицензи, издадени на името на спорните доставчици.

Според обясненията на управителя Т. И. на „ПЛАМЕКС ИНТЕРНESHЪНЪЛ“ ЕООД (л.1397 от ревизионната преписка) същият се занимава със събиране на всякакви отпадъци - борба за оцеляване в живота. По-късно ходел в сервизите за ламарини от счупени автомобили и му предложили акумулатори и катализатори. При него идвали с микробуси и ги изкупували от различни фирми.

Установява се от обясненията на управителя Т. А. на „НЕД КОМЕРС СТРОЙ 2008“ ЕООД, че се занимава с търговия на едро на излезли от употреба катализатори за автомобили. При събиране на достатъчно количество ги предавал на едро за скрап на фирми, изкупуващи скрап. В идентичен смисъл са показанията на Т. А. и като управител на „ЮСЕИ-12“ ЕООД.

Съвкупната преценка на събраните по делото доказателства оборва извода на приходните органи за липса на реални стопански операции по спорните фактури от „МАРИН СТРОЙ 2001“ ЕООД, „НЕД КОМЕРС СТРОЙ 2008“ ЕООД, „ПАС Н.В.“ ЕООД, „КИКА 70“ ЕООД, „ЮСЕИ-12“ ЕООД и „П. И.“. Приетата по делото комплексна експертиза потвърждава, че счетоводните записи при ревизираното дружество са изготвени въз основа на първични счетоводни документи по смисъла на Закона за счетоводството, отразяващи вярно стопанската операция, а допуснатите в

тях технически грешки не се отразяват на възможността да се проследи стоковия поток.

По изложените съображения и на основание чл.160, ал.1 ДОПК е дължима отмяна на РА като постановен при неправилно приложение на закона – чл.10, ал.1, вр. чл.26, т.2 ЗКПО.

При този изход на спора и на основание чл.161, ал.1 ДОПК на жалбоподателя следва да се присъдят сторените в производството разноски, както следва: държавна такса в размер на 50 лв., 3000 лв. адвокатско възнаграждение и 3375.50 лв. депозит за вещи лица, общо в размер на 6425.50 лв.

Водим от горното АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД – С. град, I-во отделение, 69-и състав,

Р Е Ш Е Н И Е :

ОТМЕНЯ по жалба на „Р-СКРАП“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], вх.А, чрез управителя Х. И. Х. Х., Ревизионен акт № Р-22221320002036-091-001 от 08.01.2021 г., издаден от С. Т. К. - орган, възложил ревизията и В. И. С. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1035 от 07.07.2021 г. на директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място], относно установени задължения по Закон за корпоративното подоходно облагане за 2018 г. в размер на 172 128.70 лв. и начислени лихви за забава в размер на 31 033.46 лв., общо в размер на 203 162.16 лв.

ОСЪЖДА Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] да заплати на „Р-СКРАП“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], вх.А, на основание чл.161, ал.1 ДОПК сторените в производството разноски общо в размер на 6425.50 лв.

Решението може да се обжалва в 14 дневен срок от съобщението до страните за постановяването му с касационна жалба пред ВАС на РБ.

СЪДИЯ: