

РЕШЕНИЕ

№ 23976

гр. София, 18.11.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 21 състав, в публично заседание на 10.10.2024 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Елена Попова

при участието на секретаря Елица Делчева, като разгледа дело номер **2547** по описа за **2023** 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 на „УНИЦЕМ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място],[жк] [улица]с управител К. Д. В., срещу ревизионен акт № Р-22222521007150-091-001/20.07.2022 г., в частта, с която е отказано право на данъчен кредит в общ размер на 16 100 лв. за данъчни периоди месец 07.2016 г., месец 06 и месец 12.2017 г. и месец 04.2018 г., доначислен е ДДС за данъчни периоди месец 12.2016 г. и месец 12.2017 г. в общ размер 233,30 лв., и са определени лихви за забава в общ размер на 8 622,54 лв., както и определеният с него допълнителен корпоративен данък за 2016 г., 2017 г. и 2018 г., в общ размер на 21 098.45 лв., ведно с начислената лихва за забава в размер на 9427.10 лв., потвърден с Решение № 85/19.01.2023г. на директора на Дирекция “Обжалване и данъчно-осигурителна практика” /Д „ОДОП“/- С..

В жалбата са изложени доводи за незаконосъобразност и необоснованост на издадения ревизионен акт, поради издаването му в противоречие с представените писмени доказателства, разпоредбите на Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/, Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/, практиката на Върховен административен съд на Република България /ВАС/ и Съда на Европейския съюз /СЕС/. По направените от административния орган установявания по ЗДДС, жалбоподателят твърди, че били представени множество документи (договори, приемо-предавателни протоколи, платежни документи, счетоводни документи и др.),

от които се установявали получените от ревизираното дружество доставки на услуги, като изтъква, че единственият мотив на ревизиращия орган за отказ на данъчен кредит бил, че дружествата – доставчици били deregистрирани по ЗДДС. На следващо място счита, че обстоятелствата дали доставчиците на услуги разполагат с необходимия кадрови ресурс, редовна счетоводна и търговска документация, както и момента на извършеното плащане, били ирелевантни за преценката относно правото на данъчен кредит на получателя на услугите. По отношение на направените от административния орган установявания по ЗКПО, счита че е налице незаконосъобразно преобразуване на счетоводния финансов резултат. Излага доводи, че в частта по ЗКПО, РА е издаден при грубо нарушение, доколкото не е конкретно обосновано нито наличие на финансов резултат, нито нарушение на изискванията за „документална обоснованост“ по смисъла на чл.10, вр. с чл.26 от закона. Поддържа, че ненамирането на доставчик или непредставянето на достатъчно информация относно наличието на собствен и/или нает персонал, установен в хода на извършените насрещни проверки по ЗДДС не представлява годно доказателство за мотивиране на данъчното преобразуване по ЗКПО. В този смисъл сочи, че в ревизионното производство необосновано е формиран отказ от признаване на разходи за получени материали и услуги и едновременно с това са признати приходите от същата дейност (търговия на едро и дребно със строителни материали), в резултата на което с подоходен данък са обжалвани брутните приходи без да е налице признаване на разходите при изпълнение на дейността. Цитира съдебна практика и практика на СЕС. Иска отмяна на РА. Претендира разноски.

В съдебно заседание, жалбоподателят, чрез процесуалния с и представител, моли за отмяна на РА, като незаконосъобразен и необоснован. Счита, че от събраните по делото доказателства категорично се оборват твърденията на РД. Подробни аргументи за незаконосъобразността на акта излага в писмени бележки. Претендира присъждане на разноски по списък.

Ответникът - директор на Дирекция „ОДОП“ – [населено място], чрез процесуален представител, изразява становище за неоснователност и недоказаност на жалбата. Счита, че със събраните по делото доказателства, включително съдебно-счетоводната експертиза, не са оборени констатациите от РА. По отношение на извършеното облагане по ЗКПО сочи, че счетоводната експертиза е установила, че липсва документална обоснованост, каквато е констатацията на органите по приходите. По отношение на облагането по ЗДДС сочи, че счетоводната експертиза също не оборва констатациите в РА, тъй като тя е изготвена изцяло върху записите, извършени в счетоводството на жалбоподателя. Поддържа, че не са извършени проверки при доставчиците, не е доказано наличие на кадрови ресурс за извършване на процесните доставки от страна на доставчиците, като за всичко подробно са изложени мотиви в потвърждаващото решение на директора на Дирекция „ОДОП“, което моли да бъде съобразено при постановяване на съдебното решение. Претендира юрисконсултско възнаграждение на основание чл. 161, ал. 1 от ДОПК, алтернативно на ал. 3 от същия член, в случай, че с представените доказателства са оборени констатациите в акта.

Административен съд София - град, 21-ви състав, след като обсъди доводите на страните и събраните по делото доказателства, приема за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-2222521007150-020-001/ 15.12.2021, връчена на деклариращия електронен адрес на дружеството на 20.12.2021 г., изменена

със Заповеди за изменение на ЗВР № Р-22222521007150-020-002/18.03.2022, е възложено извършването на ревизия на „УНИЦЕМ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], за установяване задълженията за ДДС за периодите от 01.12.2015 г. до 31.12.2018 г. и за корпоративен данък /КД/ за периодите от 01.01.2015 г. до 31.12.2018 г. Заповедите са издадени от С. Н. Г., на длъжност началник сектор „Ревизии“, дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед №РД-01-2047 от 31.10.2019 г. на директора на ТД на НАП С.. Сроктът за извършване на ревизията е 20.05.2022 г.

За резултатите от ревизията е издаден Ревизионен доклад /РД/ №Р-22222521007150-092-001 от 14.06.2022 г. /л.48/, връчен по електронен път на 15.06.2022 г. /л.148/. От посоченото в него се установява, а и не е спорно между страните, че от ревизираното лице е подадено искане за удължаване на срока за представяне на доказателства и писмени възражения до 15.07.2022 г. по реда на чл. 117, ал. 5 ДОПК, във връзка с което е издадено уведомление № Р-22222521007150-РУС-001/28.06.2022 г. за удължаване на срока до 15.07.2022 г. Видно от приложената административна преписка, в рамките на удължения от административния орган срок, от ревизираното лице не са постъпили писмени доказателства или възражения срещу РД.

Ревизията е приключила с оспорения в настоящото производство РА № Р-22222[ЕИК]-091-001/20.07.2022 г. /л.161/, издаден от С. Н. Г., на длъжност началник отдел „Ревизии“, дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията и Д. Е. З., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. РА е връчен на декларирания електронен адрес на дружеството на 09.08.2022 г. /л.170/.

С оспорения РА на дружеството са определени задължения за довносяне общо в размер на 55 481.39 лв., в т. ч. ДДС в размер на 16 333.30 лв. и лихви в размер на 8622.54 лв., корпоративен данък (КД) в размер на 21 098.45 лв. и лихви в размер на 9427.10 лв.

РА е оспорен по реда на чл. 152 ДОПК пред директора на дирекция „ОДОП“ – [населено място] с жалба вх. № 2553-06-745/16.08.2022 г. по регистъра на ТД на НАП С. и вх. №23-30-37/23.08.2022 г. на дирекция ОДОП С., подадена от „УНИЦЕМ“ ЕООД. На основание чл. 156, ал. 7 от ДОПК, срокът за произнасяне по жалбата е продължен по взаимно писмено съгласие между жалбоподателя и директора на дирекция ОДОП С. до 22.01.2023 г. /л.195/.

За да потвърди РА, директорът на Д „ОДОП“ е приел, че за установяване фактите и обстоятелствата от значение за извършената ревизия са предприети от ревизиращия екип процесуални действия, подробно описани в констативната част на ревизионния доклад /стр. 2 – стр. 4/, който по силата на чл. 120, ал. 2 ДОПК е неразделна част от ревизионния акт.

Приел е, че от събраните в хода на ревизията документи е установено, че основна икономическа дейност на задълженото лице е търговия на едро и дребно със строителни материали, която се извършва от магазини, находящи се в [населено място].

На основание чл. 37, ал. 2 и ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК, на ревизираното лице са връчени четири Искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ с № Р-22222521007150-040-001/04.01.2022 г., № Р-22222521007150-040-002/09.03.2022 г., № Р-22222521007150-040-003/19.04.2022 г. и № Р-22222521007150-040-004/20.05.2022 г., в отговор на които са представени

документи, описани в констативната част на РД.

С Протокол № Р-22222521007150-ППД-001/18.03.2022 г. са присъединени документи, представени от ревизираното лице в хода на проверката.

Въз основа на представените по делото писмени доказателства се установява следното във връзка с определените с РА задължения:

По ЗДДС:

На „УНИЦЕМ“ ЕООД е отказано право на приспадане на данъчен кредит по четири фактури за м.07.2016 г., издадени от „Нигини Импекс“ ЕООД, на стойност 6000.00 лева, по една фактура за м.07.2016 г., издадена от „Свет Строй 55“ ЕООД, на стойност 6000.00 лева 1500.00 лева, по три фактури за м. 06.2017 г., издадени от „Волонтар“ ЕООД, на стойност 3000.00 лева, по три фактури за м.12.2017 г. и м.04.2018 г., издадени от „АЕБ Секюрити Сървисис“ ЕООД, на стойност 4160.00 лева, по две фактури за м.04.2018 г., издадени от „ВРС Интернешанал“ ЕООД, на стойност 1440.00 лева, по следните съображения:

1. По отношение на доставките от „Нигини Импекс“ ЕООД, е установено, че същите са с предмет дизайн, предпечат и печат на рекламни флаери и брошури, рекламни банери в интернет сайтове и външна реклама върху билбордни пана. В хода на извършената ревизия, от ревизираното лице са представени копия на спорните фактури, ведно с фискални бонове и 4 договора от 01.07.2016 г. до 28.04.2016 г., сключени между ревизираното лице и доставчика, с предмет рекламни услуги, свързани с монтаж на рекламен материал, предоставен от възложителя върху рекламни площи - билбордни конструкции, използвани от изпълнителя, експониране на рекламния материал върху съоръжението за целия рекламен период, еднократен демонтаж на рекламния материал след изтичане на рекламния период като в договорите не е уточнена дата или момент на приключване; извършване на дизайн, предпечат и печат на рекламни флаери и брошури; рекламни банери в два сайта - „estate356“ и „klassa“, за период от 90 календарни дни. Към договорите от 28.04.2016 г. /за рекламни банери/ са приложени и протоколи за предоставяне на общо 1 610 000 бр. импресии на цена от 10.00 лв. за 1000 импресии или общо 16 100.00 лв. По отношение на договора от 01.07.2016 г. /за монтаж на рекламен материал на билбордни конструкции/ не е определена стойността на услугите, предмет на същия. Представено е приложение към договора от 01.07.2016 г., в което са описани местоположенията на билбордните конструкции. Към договора от 01.07.2016 г. /за рекламни флаери и брошури/ е приложен приемо-предавателен протокол от 05.07.2016 г., съгласно който са предадени и получени 50 бр. комплекти на работни облекла на стойност в общ размер на 7 500.00 лв. без ДДС.

2. По отношение на доставките от „ВОЛОНТАР“ ЕООД са представени копия на спорните фактури, придружени от договора от 31.05.2017 г., с предмет - SEO оптимизация, предоставяне на рекламни банери на „УНИЦЕМ“ ЕООД в сайт „klassa“, която реклама следвало да съдържа лого на дружеството до 3 000 символа описание и кратка информация за дружеството. Представен е и още един договор, без дата, с предмет - изработка на рекламни тениски. Към договора от 31.05.2017 г. е приложен протокол за предоставяне на 600 000 бр. импресии на цена от 10,00 лв. за 1 000 импресии на стойност 8 000.00 лв. без ДДС. Към договора с предмет - рекламни тениски е приложен приемо-предавателен протокол от 01.06.2017 г. за 400 бр. рекламни тениски за Ц. 10.00 лв. за брой, на обща стойност в размер на 4 000.00 лв. без ДДС. В хода на ревизията, ревизираното лице е представило и счетоводни справки

на сметка 401 /Доставчици/ 602 /Разходи за външни услуги/, 601 /Разходи за материали/, 453/1/Начислен данък/ и 501 /Каса в лева/. Към фактурите са приложени фискални касови бонове за плащане в брой.

3. За доставките от „АЕБ СЕКЮРИТИ СЪРВИСИС“ ЕООД са представени копия на спорните фактури, счетоводни справки, фискални касови бонове и приемо-предавателен протокол от 10.04.2018 г. за установяване на действително извършените услуги, в който е вписано, че са положени 180 кв. м. асфалт на цена от 40.00 лв. за 1 кв. м. или на стойност общо в размер на 7 200.00 лв. без ДДС.

4. За доставките от „СВЕТ СТРОЙ 55“ ЕООД са представени копия на спорната фактура, придружена от счетоводни справки - сметка 401/1 /Доставчици/, фискален касов бон и приемо-предавателен протокол от 05.07.2016 г., подписан от ревизираното лице и „НИГИНИ ИМПЕКС“ ЕООД, съгласно който са предадени 50 бр. работни облекла - комплекти на стойност общо в размер на 7 000.00 лв. без ДДС.

5. За доставките от „ВРС ИНТЕРНЕСАНАЛ“ ЕООД са представени копия на процесните фактури, придружени от фискални касови бонове, счетоводни справки на сметка 401/1 /Доставчици/ и договор от 26.03.2018 г., сключен между ревизираното лице и доставчика, с предмет - публикуване на рекламни банери в интернет сайтове /собственост на възложителя/ - „newsmaker“ и „klassa“. Определена е стойност за извършване на услугите общо в размер на 7 200.00 лв. без ДДС. Приложен е протокол /без дата/, съгласно който са излъчени 390 000 бр. импресии „klassa“ и 330 000 бр. импресии в „newsmaker“.

При ревизията е установено, че всички доставчици, без изключение, са deregистрирани по реда на чл. 176 от ЗДДС като мярка за предотвратяване на данъчни измами с ДДС. В преимуществения брой от случаите, deregистрацията е постановена няколко месеца след издаване на спорните фактури;

- регистрирани ЕКАФП имат всички доставчици, но е констатирано, че номера на фискалното устройство на „ВОЛОНТАР“ ЕООД съвпада с номера на фискалното устройство на „НИГИНИ ИМПЕКС“ ЕООД, поради което е формиран извод за своеобразна свързаност между доставчиците.

- За доставките от „АЕБ СЕКЮРИТИ СЪРВИСИС“ ЕООД е установено, че няма данни за регистрирани продажби от фискалното устройство на доставчика по повод фактура №20...296/10.04.2018 г., към която е приложен и фискален бон №353/23.04.2018 г.

- доставчиците или не разполагат с трудови ресурси за спорните периоди или ако разполагат, то длъжностите им са неотнормирани към предмет на издадените към жалбоподателя фактури;

- За нито един от доставчиците не са установени данни за подадена справка по чл. 73 от ЗДДФЛ и изплатени суми и удържан данък на физически лица;

- доставчиците не притежават материално-техническа обезпеченост за извършване на доставките, предмет на издадените от тях фактури, нямат данни за собствени или наети обекти, от където извършват икономическа дейност, нито за техника и машини, с които да извършат фактурираните услуги.

По отношение на „АЕБ СЕКЮРИТИ СЪРВИСИС“ ЕООД, след проверка в информационната система на НАП органите по приходите са констатирани, че дружеството е разполагало с назначени лица по трудови правоотношения за спорните периоди. Установено е, че доставчикът е наел 4 лица по трудови правоотношения, считано от 18.12.2017 г., на длъжност - строителни работници /арматурист,

кофражист, бетонджия, организатор/, докато спорните фактури, с предмет - охрана на обект на „УНИЦЕМ“ ЕООД, са издадени преди това - на 01.12.2017 г. и 14.12.2017 г. В тази връзка е прието, че „АЕБ СЕКЮРИТИ СЪРВИСИС“ ЕООД не е разполагало с квалифициран кадрови ресурс да изпълни фактурираните услуги. Изложено е, че за изпълнението на процесите услуги - „охрана на обект“ е необходимо доставчикът да разполага с лиценз за охранителна дейност, както и лица, наети на съответната длъжност - охранител, за което не са представени доказателства в хода на ревизията. От страна на доставчика и на ревизираното лице не са представени договори и други относими документи, удостоверяващи реално извършени услуги. По отношение на фактурираните услуги за полагане на асфалт, „АЕБ СЕКЮРИТИ СЪРВИСИС“ ЕООД не е представило никакви документи. Констатирано е, че през м. 04.2018 г., доставчикът е разполагал с 6 лица - строителни работници, наети по трудови правоотношения, но липсват данни и доказателства доставчикът да е имал в наличност или да е придобил необходимите строителни материали за изпълнение на услугите, да ги е транспортирал до обект на ревизираното лице, както и да е разполагал с техническа и материална обезпеченост. Не са налице данни „АЕБ СЕКЮРИТИ СЪРВИСИС“ ЕООД да е разполагало със собствени или наети активи или да е ползвало услуги на предходен доставчик.

Във връзка с доставката от „СВЕТ СТРОЙ 55“ ЕООД е прието, че представените документи са съставени формално и зад същите не стоят реално осъществени доставки, предвид обстоятелството, че на представения приемо-предавателен протокол от 05.07.2016 г. е положен печатът и е вписано дружеството - „НИГИНИ ИМПЕКС“ ЕООД, вместо на доставчика „СВЕТ СТРОЙ 55“ ЕООД. От ревизиралото лице не са представени обяснения във връзка с така установеното несъответствие. Не са налице доказателство, че „СВЕТ СТРОЙ 55“ ЕООД е разполагало с фактурираните комплекти работни облекла, които да достави на „УНИЦЕМ“ ЕООД, кое лице е извършило приемо-предаването и къде са доставели работните облекла.

Съвкупната преценка на събраните в хода на ревизията доказателства е довела до извода, че издадените фактури от всички горепосочени доставчици на ревизираното лице не отразяват реални доставки на услуги и стоки по смисъла на чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС.

С горните мотиви и на основание чл. 68, ал.1, т. 1 от ЗДДС и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС. във връзка с чл. 6 чл. 9 от ЗДДС, с РА е отказано правото на приспадане на данъчен кредит по процесите фактури, издадени през данъчни периоди м. 07.2016 г., м. 12.2016 г., м. 06.2017 г., м. 12.2017 г. и м. 04.2018 г. от „АЕБ СЕКЮРИТИ СЪРВИСИС“ ЕООД, „ВОЛОНТАР“ ЕООД, „ВРС ИНТЕРНЕСНАЛ“ ЕООД „НИГИНИ ИМПЕКС“ ЕООД и „СВЕТ СТРОЙ 55“ ЕООД, с начислен ДДС общо в размер на 16113,30 лв.

По ЗКПО:

В хода на ревизията е установено, че за финансовите 2016 г., 2017 г. и 2018 г., „УНИЦЕМ“ ЕООД е отчетло разходи за външни услуги и разходи за материали по фактури, издадени от deregистрирани по ЗДДС дружества - „ГРАНД“ ЕООД, ЕИК 811709228J1, „МАРХИНЖЕНЕРИНГ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „МИШОНЕКС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „ЕН БИ РИТЕЙЛ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], както следва:

- в размер на 7 000,00 лв., по фактура №0.. 957/10.11.2017 г., издадена от „ЕН БИ РИТЕЙЛ“ ЕООД, с предмет на доставката - „зимно работно облекло и

работни обувки по протокол“;

- в размер на 12 780,00 лв., по фактура №40...138/23.06.2017 г. и №40..200/23.10.2017 г., издадени от „ГРАНД“ ЕООД, с предмет на доставките - „ремонт на транспортно-подемни съоръжения“ и „демонтаж, доставка и монтаж на стелажи“;

- в размер на 21 145,00 лв., по три фактури, издадени от „МАРХИНЖЕНЕРИНГ“ ЕООД през 2017 г., с предмет на доставките - „направа на покрив“, „полагане на бетонова настилка, укрепване на конструкция на метално хале, подмяна на ламаринени плоскости“ и „полагане на асфалт“;

- в размер на 29 230,00 лв., по четири фактури, издадени през 2017 г. от „МИШОНЕКС“ ЕООД, с предмет на доставките - „полагане на бетонна настилка, замазка“, „рекламни банери за „УНИЦЕМ“ в сайтове „estste365.com“, „klassa.bg“ за периода август - септември и октомври - ноември“, „рекламни материали и сувенири“.

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на посочените доставчици, документиращи с ПИНП, подробно описани в констативната част на РД. В хода на проверките са връчени ИПДПОЗЛ по реда на чл. 32 от ДОПК, чрез прилагане към данъчното досие. Изисканите документи не са представени, с изключение на „ЕН ВИ РИТЕЙЛ“ ЕООД, което е представило декларация, подписана от Р. С. К., в която е посочено, че лицето не е регистрирало фирма с наименование „ЕН БИ РИТЕЙЛ“ ЕООД, подписите, положени върху документите, публикувани в Търговския регистър по партидата на „ЕН БИ РИТЕЙЛ“ ЕООД не са положени от него, не е подписвал декларация за регистрация на дружеството, не е издавал и подписвал фактура На „УНИЦЕМ“ ЕООД, не познава такова дружество И няма търговски взаимоотношения с него.

Извършени са проверки в информационните масиви на НАП по отношение на кадровата и материална обезпеченост на доставчиците, при която е установено, че за спорните периоди не са налице данни същите да са разполагали с назначени лица по трудови и извънтрудови правоотношения, с Изключеше па „ЕН БИ РИТЕЙЛ“ ЕООД, което е разполагало с 1 лице, на длъжност - мениджър инвестиционни проекти. Всички дружества са deregистрирани по реда на чл. 176 от ЗДДС, нямат подавани ГДД По чл. 92 от ЗКПО и ГФО.

С Протокол №Р-2222521007150-ППД-0(П /18.03.2022 г. са присъединени доказателства, представени в хода на извършена проверка на „УНИЦЕМ“ ЕООД, приключила с Протокол №П-2222521111834/22.11.2021 г. Във връзка с отчетените разходи за услуги и материали по фактури, издадени от горепосочените дружества - доставчици, от страна на ревизираното дружество са представени следните доказателства:

1.3а „ЕН БИ РИТЕЙЛ“ ЕООД са представени копие на процесната фактура, придружена от приемо-предавателен протокол от 10.11.2017 г., подписан от Р. К. /управител на доставчика/, съгласно който същия е предал на ревизираното лице 50 бр. зимно работно облекло /комплект/ на стойност в размер на 4 000.00 лв. и 50 бр. работни обувки на стойност 3 000.00 лв. Представен е фискален касов бон и счетоводна справка на сметка 401/1 /Доставчици/, видно от която фактурата е осчетоводена по дебита на сметка 601 /Разходи за

материали/.

Във връзка с представената от управителя на „ЕН БИ РИТЕЙЛ“ ЕООД декларация, описана по-горе, органите по приходите са приели, че в случая отразените разходи за материали не са реално извършени. Посочено е, че от страна на доставчика и ревизираното лице не са представени доказателства за произход, съхранение, транспорт и предаване на стоките, предмет на процесната фактура, нито е представен договор, поръчка или оферта. Заключено е, че ревизираното лице не притежава доказателства за реалност на фактурираната доставка, респективно е преобразуван счетоводния резултат в посока увеличение с отчетените разходи във връзка с получената от „ЕН БИ РИТЕЙЛ“ ЕООД фактура;

2. За „ГРАНД“ ЕООД, от страна на ревизираното лице са представени копия на процесните фактури, придружени от фискални касови бонове и счетоводна справка на сметка 401/1 /Доставчици/ за периодите от 01.01.2017 г. до 31.12.2017 г., видно от която фактурите са осчетоводени по дебита на сметка 602 /Разходи за външни услуги/.

В хода на ревизията са представени писмени обяснения от „УНИЦЕМ“ ЕООД, в които се твърди, че извършените услуги по фактурите, издадени от „ГРАНД“ ЕООД се отнасят за търговски обект „УНИЦЕМ 3“. Не са представени допълнителни доказателства. Прието е за неизяснено на кои транспортно-подемни съоръжения е извършен ремонт и от кои лица, предвид обстоятелството, че доставчикът не е разполагал с работници, нито как е определена цената на услугата. За доставката на стелажи не е изяснено за кой обект са същите, колко са на брой, как са транспортирани, кое лице ги е демонтирало/монтирало, с какви параметри са въпросните стелажи, за какво време са изпълнени услугите, стойност и количество на вложените материали;

3. За „МАРХИНЖЕНЕРИНГ“ ЕООД, от страна на ревизираното лице са представени копия на процесните фактури, придружени от фискални касови бонове и счетоводна справка на сметка 401/1 /Доставчици/ за периодите от 01.01.2017 г. до 31.12.2017 г., видно от която фактурите са осчетоводени по дебита на сметка 602 /Разходи за външни услуга/ и дебит на сметка 501 /Каса в лева/. Представен е приемо- предавателен протокол от 12.09.2017 г. за полагане на асфалт на стойност 6 000.00 лв. без ДДС.

В хода на ревизията не са представени допълнителни доказателства във връзка с осчетоводените разходи по процесните фактури, издадени от „МАРХИНЖЕНЕРИНГ“ ЕООД. Обобщено е, че липсват доказателства, в това число договори, количествено-стойностни сметки, транспортни документа за доставени материали, търговска кореспонденция, кадрова обезпеченост при доставчика и др. обстоятелства и доказателства, които да удостоверят, че разходите по фактурите са извършени във връзка с реално осъществени доставки.

4. За „МИШОНЕКС“ ЕООД са представени копия на процесните фактури, придружени от приемо-предавателни протоколи и договори от 25.07.2017 г. и от 28.09.2017 г. Констатирано е, че към фактура № 50..81/19.06.2017 г., с предмет на доставката - полагане на бетонна настилка и замазка“ не са приложени договор и приемо-предавателен протокол. Останалите 3 фактури са с предмет на доставките - рекламни банери в интернет сайтове, рекламни

материали и сувенири.

Посочено е, че в хода на ревизия са представени писмени обяснения, с които жалбоподателя, с които е декларирал, че строителните работи, предмет на фактура №50..81/19.06.2017 г., се отнасят за обект „УНИЦЕМ 3“, а материалите са за сметка на „МИШОНЕКС“ ЕООД. От страна на ревизираното лице не е уточнено къде са полагани бетонна настилка и замазка, как са транспортирани материалите до обекта на лицето, не са представени договор и протокол за приемане на извършените строителни дейности. Предвид липсата на кадрова, материална и техническа обезпеченост на доставчика и непредставени от страна на „МИШОНЕКС“ ЕООД и ревизираното лице доказателства, включително и липсата на данни за ползвани поддоставчици, приходните органи са приели, че доставките по процесните фактури не са реално извършени от процесния доставчик. За доставките на рекламни услуги не е ясно кои са лицата - реални изпълнители на услугите. Ревизираното лице не е представило никаква информация относно съдържанието на интернет рекламата и рекламните банери, по какъв начин са изчислени броя на импресиите, как с отчетен броя на излъчванията, по какъв начин са уговорени параметрите на доставката, в т. ч. изработката на рекламните банери - какъв вид, размер и времетраене. По отношение на фактура № 50... 140/22.11.2017 г., с предмет - рекламни материали и сувенири е приложен договор без дата, съгласно който действието му започва да тече от датата на която е подписан и е със срок за изпълнение - 1 месец. Съгласно договора, възложителят следва да представи на изпълнителя подробен списък с материали, както и подробно описание на информацията отпечатана върху тях, но такъв списък и информация не са представени в хода на ревизията. Видът на договорените материали се установява единствено от представен приемо-предавателен протокол от 22.11.2017 г., съгласно който са предадени - стенни и настолни календари, календар пирамида, бележник, ключодържатели и рекламни запалки в количества и на стойности, описали в РД /стр. 42/. Не са представени доказателства като оферта и калкулация относно определяне на цената на рекламните материали, липсват доказателства за произхода на материалите.

С горните аргументи, на основание чл. 16, ал. 1 и ал. 2, т. 1 и т. 4 от ЗКПО, във връзка с чл. 26, т. 2 от ЗКПО, не са признати за данъчни цели, отчетените от ревизираното лице разходи за материали и за външни услуги в общ размер на 70 155,00 лв., по фактурите, издадени от „ГРАНД“ ЕООД, „МАРХИНЖЕНЕРИНГ“ ЕООД, „МИШОНЕКС“ ЕООД и „ЕН БИ РИТЕЙЛ“ ЕООД. На същото основание не са признати и разходи за материали и за външни услуги в общ размер на 65 500,00 лв., по фактури от доставчиците „НИГИНИ ИМПЕКС“ ЕООД, „СВЕТ СТРОЙ 55“ ЕООД, „ВОЛОНТАР“ ЕООД, „АЕБ СЕКЮРИТИ СЪРВИСИС“ ЕООД и „ВРС ИНТЕРНЕТШАНАЛ“ ЕООД, за които с РА се твърди, че не са налице реално извършени доставки на материали и услуги.

На следващо място с процесния РА е увеличен счетоводния финансов резултат на „Уницем“ ЕООД за 2017 г. със сумата 60 329.47 лв., на основание чл.77, ал. 1 от ЗКПО, поради непризнато счетоводно отписване на вземане от контрагент „Полипласт.бг“ ЕООД.

В срока по чл. 156, ал. 7 от ДОПК е издадено решение № 85/19.01.2023 г. от директора на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" - С.. С решението ревизионният акт е потвърден в оспорената част на установените резултати по ЗДДС за данъчните периоди от м. 07.2016 г., м.12.2016 г., м.06.2017 г., м.12.2017 г. и м.04.2018 г. и за корпоративен данък по ЗКПО за периодите 2016 г., 2017 г., 2018 г., ведно със съответните лихви. В останалата част, жалбата е отхвърлена и производството е прекратено, поради липса на интерес, съгласно чл.88, ал.1, т.3 от АПК.

По делото са приети писмените доказателства, представени с административната преписка, описани и обсъдени по-долу в съдебното решение. От страна на жалбоподателя, в последно съдебно заседание по делото са представени доказателства за несъбираемост на вземанията на "УНИЦЕМ" ЕООД от клиент "Полипласт.БГ" ООД, възникнали по фактури от м. 10.2012 г.

По искане на жалбоподателя са допуснати Съдебно-счетоводна експертиза и Съдебна компютърно-техническа експертиза.

В заключението на Съдебно-счетоводната експертиза, на въпроса как са осчетоводени доставките на процесните фактури от „АЕБ Секюрити сървисиз“ ЕООД, „СВЕТ СТРОЙ 55“ ЕООД, „ЕН БИ РИТЕЙЛ“ ЕООД, „ГРАНД“ ЕООД, „МАРХИНЖЕНЕРИНГ“ ЕООД, „МИШОНЕКС“ ЕООД е посочено, че процесните фактури са включени в дневника за покупки на „УНИЦЕМ“ ЕООД за съответния период и участват във формирането на резултата в съответните справки-декларации по ДДС. Установено е, че с участието на сумите в оборота по счетоводните сметки и данъчният резултат, изведен в декларациите по ДДС, ДДС е платен и осчетоводен своевременно. При съпоставка на между процесните фактури и съпътстващите ги документи, вещото лице е установило, че за всяка доставка са налични фактури с фискални бонове, но за част от тях липсват договори и приемо-предавателни протоколи. Установено е също, че услугите по изброените доставчици не са използвани за осчетоводяване на последващи облагаеми доставки, но са използвани в икономическата дейност на жалбоподателя. В заключение, експертизата сочи, че са налице изрядно оформени първични документи – фактури и касови бонове, съдържащи всички реквизити, съгласно изискването на ЗСч, но към фактурите не са налични договори и приемо-предавателни протоколи, които да сочат документална обосновка на сделките.

В заключението на изготвената Съдебна компютърно-техническа експертиза, вещото лице е посочило, че органите по приходите, посочени като издатели на електронните документи - ЗВР № Р-2222521007150-020-001 от 15.12.2021 г., ЗВР № Р-2222521007150-020-002 от 18.03.2022 г., РД № Р-2222521007150-092-001/14.06.2022 г. и РА № Р-2222521007150-091-001/20.07.2022 г., са положили валидни подписи, съгласно данните от извършените проверки в „Борика“ АД и „Информационно обслужване“ АД. Посочено е също, че всички подписи са притежавали валидни сертификати, които са квалифицирани „КУКЕП“ и са били валидни към момента на полагането им. В Констативно-съобразителната част на експертизата, всеки един документ е изследван поотделно, като е установено, че при отваряне на всеки PDF документ ясно се вижда, че в него са записани

един или повече поставени електронни подписа, като на всеки един от тях ясно се вижда данните (имена, дата на поставяне, период на валидност). Вещото лице е посочило, че ясно се вижда, че след поставяне на електронните подписи във всички документи, документите не са променени. Заключение на експертизата е, че може да се направи общ извод за всички процесни изследвани документи, че са подписани с валиден електронен подпис към момента на поставяне и съдържанието им не е било променено след това. Във всеки документ се вижда датата на полагане на подписите, името на лицето/лицата, поставили подпис върху него като тази информация е видима при всяко отваряне на описаните документи и не се променя във времето.

Съдът кредитира като обективно и компетентно изготвени експертизите от вещите лица.

Въз основа на така установеното от фактическа страна настоящият съдебен състав направи следните правни изводи:

Жалбата до АССГ е подадена на 02.02.2023 г. - в срока по чл. 156, ал. 1 ДОПК, от надлежна страна с правен интерес, поради което е процесуално допустима. Разгледана по същество е частично основателна.

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 материалноправните разпоредби по издаването му.

Оспореният ревизионен акт е издаден от компетентни органи съобразно разпоредбата на чл. 119, ал. 2 РА – С. Н. Г., на длъжност началник отдел „Ревизии и проверки“ в дирекция „Средни данъкоплатци и осигурители“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията и Д. Е. З., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията.

Ревизионният акт, както и РД, ЗВР, ЗИЗВР, са създадени като електронни документи по смисъла на чл. 3, ал. 1 от ЗЕДЕУУ, като от приетите писмени и веществени доказателства се установява, че същите са подписани с квалифициран електронен подпис, валиден към момента на издаването им, видно от заключението на приетата Съдебна компютърно-техническа експертиза. Спазена е предвидената в закона писмена форма, съобразно разпоредбата на чл. 3, ал. 2 ЗЕДЕУУ, с предписаното в чл. 120 ДОПК съдържание. В хода на ревизионното производство не са допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила.

В настоящото производство РА се оспорва в частта, потвърдена с решение № 85/19.01.2023 г. на директора на Д „ОДОП“ – [населено място], с която са определени задължения за донасяне общо в размер на 55 481.39 лв., в т. ч. ДДС в размер на 16 333.30 лв. и лихви в размер на 8 622.54 лв., корпоративен данък в размер на 21 098.45 лв. и лихви в размер на 9 427.10 лв.

I. По определените задължения по ЗДДС

С РА на основание чл. 68, ал. 1, т. 1, чл. 69, ал. 1, т. 1, вр. с чл. 70, ал. 5 от ЗДДС за данъчни периоди от м. юли 2016 г., м. юни и декември 2017 г. и м. април 2018 г., не се признава право на приспадане на данъчен кредит по 4 бр. фактури, издадени от "Нигини импекс" ЕООД, посочени на стр. 5-6 от РД, всичките с предмет "услуга – реклама и рекламни банери в интернет сайтове,

дизайн, предпечат и печат на рекламни флаери и брошури”, по 3 бр. фактури, издадени от "Волонтар" ЕООД, посочени на стр. 10 от РД, с предмет "услуга – SEO оптимизация и качване на рекламни банери в сайтове, както и дизайн, предпечат и печат на рекламни тениски”, по 3 бр. фактури, издадени от "АЕБ секюрити сървисис" ЕООД, посочени на стр. 15 от РД, с предмет "услуга – охрана на обект и услуга по полагане на асфалт”, по 1 бр. фактура, издадена от "Свет строй 55" ЕООД, посочена на стр. 19 от РД, с предмет – работно облекло и по 2 бр. фактури, издадени от "ВРС интернешанал" ЕООД, посочени на стр. 24 от РД, с предмет "услуга – публикуване на рекламни банери в интернет сайтове”.

В хода на ревизията от доставчиците не са представени документи, установяващи извършването на доставките, с изключение на доставчика "АЕБ секюрити сървисис" ЕООД. От страна на "Уницем" ЕООД са представени документи, удостоверяващи възлагането, извършването и предаването на материалите и услугите по процесните фактури, издадени от горепосочените доставчици, данни за осчетоводяването на договорените и описани във фактурите доставки, както и доказателства за реално плащане на сумите, посочени във фактурите.

По фактурите, издадени "Нигини импекс" ЕООД са представени: Договор от 01.07.2016 г. за монтаж на рекламни материали, Договор от 28.04.2016 г. за предоставян на рекламни банери в сайта estate356.com, ведно с протокол към него; Договор от 28.04.2016 г. за предоставян на рекламни банери в сайта klassa.bg, придружен с протокол; Договор от 01.07.2016 г. за извършване на дизайн, предпечат и печат на рекламни флаери и брошури; счетоводни документи на „УНИЦЕМ“ ЕООД – сч. с/ка 401/1 Доставчици за периода, 602 „Разходи за външни услуги“, 453/1 „Начислен данък за покупките“ и 501 „Каса в лева“. Представени са фискални бонове към фактурите.

По фактурите, издадени "Волонтар" ЕООД са представени: Договор от 31.05.2017 г., с предмет SEO оптимизация, рекламни банери в сайта klassa.bg, Договор за изработка на рекламни тениски (без дата); Приемо-предавателни протоколи към процесните фактури, удостоверяващи отчетените от „ВОЛОНТАР“ ЕООД и приети от „УНИЦЕМ“ ЕООД услугите по изработка на рекламни тениски, както и услугите по изготвяне на SEO оптимизация, рекламни банери в сайта klassa.bg.; счетоводни документи на „УНИЦЕМ“ ЕООД – сч. с/ка 401/1 Доставчици за периода, 602 „Разходи за външни услуги“, 601 „Разходи за материали“, 453/1 „Начислен данък за покупките“ и 501 „Каса в лева“. Представени са фискални бонове към фактурите.

По фактурите, издадени "АЕБ секюрити сървисис" ЕООД са представени: Приемо-предавателен протокол от 10.04.2018 г., удостоверяващ изпълнените услуги по полагане на асфалт по Фактура № 2...296/ 10.04.2018 г., счетоводни документи на „УНИЦЕМ“ ЕООД – сч. с/ка 401/1 Доставчици за периода, 602 „Разходи за външни услуги“, 453/1 „Начислен данък за покупките“ и 501 „Каса в лева“; счетоводни документи на доставчика "АЕБ секюрити сървисис" ЕООД – оборотни ведомости за периода, извлечение от главна книга на сметки 4111 "Клиенти – Уницем ЕООД", с данни за осчетоводяване на процесните фактури. Представени са фискални бонове към фактурите.

По фактурите, издадени "Свет строй 55" ЕООД са представени: Фактура

№ 37/ 05.07.2016 г., издадена от доставчик „Свет Строй 55“ ЕООД, с получател: „Уницем“ ЕООД с предмет: работни облекла; Приемо-предавателен протокол към фактура № 37/ 05.07.2016 г., счетоводни документи на „УНИЦЕМ“ ЕООД – сч. с/ка 401/1 Доставчици за периода, 602 „Разходи за външни услуги“, 453/1 „Начислен данък за покупките“ и 501 „Каса в лева“. Представен е фискален бон към фактурата.

По фактурите, издадени "ВРС интернешанал" ЕООД са представени: Договор от 26.03.2018 г., подписан между „ВРС Интернешанала“ ЕООД и „Уницем“ ЕООД, за публикуване на рекламни банери в интернет сайтовете www.newsmaker.bg и www.klassa.bg, Протокол за излъчените импресии; счетоводни документи на „УНИЦЕМ“ ЕООД – сч. с/ка 401/1 Доставчици за периода, 602 „Разходи за външни услуги“, 453/1 „Начислен данък за покупките“ и 501 „Каса в лева“. Представени са фискални бонове към фактурите.

При проверка в информационната система на НАП е установено, че дружествата –доставчици са отразили в дневниците за продажби за съответния данъчен период издадените на "УНИЦЕМ" ЕООД фактури.

Правото на данъчен кредит възниква и се упражнява по общите правила на чл. 68 и чл. 69 от ЗДДС, при ограниченията на чл. 70 и при условията на чл. 71 от ЗДДС. Съгласно чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС данъчен кредит е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за получените от него стоки по облагаеми доставки. Следователно, основната и водеща предпоставка за упражняването на правото на приспадане на данъчен кредит е наличието на действително получени от регистрираното лице стоки и/или услуги по облагаеми доставки. Жалбоподателят е този който следва да докаже, че реално е получил процесните доставки на стоки и/или услуги, респ. че същите са изпълнени от доставчиците, които са издали фактурите, документиращи тези доставки. В този смисъл са и решенията на СЕС по дело С-152/02 и по дело С-324/11, в които Съдът е приел, че материалноправните условия за възникване правото на приспадане на ДДС включват следното: - доставчикът, както и получателят, да са данъчно задължени лица (действащи в това си качество); - получените стоки или услуги (по облагаема доставка) да са използвани от получателя за нуждите на собствените му облагаеми сделки; - получателят да притежава фактура, удостоверяваща действителното извършване на доставката, която съдържа данните, уредени в чл. 226 от Директива 2006/112/ЕО. В процесния случай, в хода на извършената ревизия от жалбоподателя са представени доказателства, които по несъмнен начин да удостоверяват реалното изпълнение на доставки по процесните фактури. Оспорващият е представил документи, съдържащи описание на конкретните изисквания към предмета и съдържанието на доставките. В договорите, сключени с доставчиците, предметът е подробно формулиран, като са включени клаузи, сочещи начина, сроковете на изпълнение на възложените доставки. Представени са доказателства (приемо-предавателни протоколи) за предаване на резултата от извършените услуги, респективно от предадените материали – работни облекла. Представени са и доказателства за реалното заплащане на цената по процесните фактури.

Материалноправните предпоставки за възникване правото на приспадане са

формулирани нееднократно в съдебната практика на Върховния административен съд и в практиката на СЕС. Така в т. 25 от Решение от 13 февруари 2014 г. по дело C-18/13 на СЕС (а и в други) е посочено, че "Освен това от текста на член 168, буква а) от Директива 2006/112 следва, че за да се ползва от правото на приспадане, е необходимо, от една страна, заинтересуваният да бъде данъчнозадължено лице по смисъла на тази директива, и от друга страна, стоките или услугите, на които се основава това право, да се използват впоследствие от данъчнозадълженото лице за целите на собствените му облагаеми сделки, а нагоре по веригата тези стоки или услуги трябва да бъдат доставяни от друго данъчнозадължено лице. Следователно, ако тези условия са изпълнени, приспадането по принцип не може да бъде отказано. " Преценката относно това дали са налице тези условия се прави от съда в съответствие с правилата за доказване, установени в националното право.

Формалните предпоставки за правото на приспадане са дефинирани, например в т. 29 от Решение 15 септември 2016 г. на СЕС по дело C-518/14 по следния начин: "от член 178, буква а) от Директива 2006/112 следва, че упражняването му зависи от притежаването на фактура, съставена в съответствие с член 226 от тази директива (вж. в този смисъл решения от 1 март 2012 г., *Kopalnia Odkrywkowa Polski Trawertyn P. Granatowicz, M. W. Nesiewicz*, C-280/10, EU: C: 2012: 107, т. 41 и от 22 октомври 2015 г., *PPUH Stehcemp*, C-277/14, EU: C: 2015: 719, т. 29). ", в която връзка е и разрешението дадено с Решение от 8 май 2013 г. по дело C-271/12 на СЕС.

Тези изводи са съответни на приетото от СЕС в Решение от 21 юни 2012 г. по съединени дела C-80/11 и C-142/11. Доколкото, както се посочи, видно от констатациите и изводите в РА, в случая не е спорно, че данъчнозадълженото лице е получател по доставките на спорните услуги и материали и те са използвани от него в дейността му. Всички процесни фактури имат за предмет доставки на услуги – изработка на рекламни материали, уеб реклама, охрана на обект на жалбоподателя и строително-ремонтни дейности. А по фактурата, издадена от доставчика „Свет строй 55“ ЕООД – предмет на доставката са материали – работно облекло.

Съдът приема възраженията в жалбата, че съгласно посочената практиката на СЕС като налага на данъчнозадължените лица изброените изисквания, при чието неизпълнение може да бъде отказано право на приспадане, данъчната администрация в разрез с разпоредбите на директивата за ДДС прехвърля собствените си контролни задължения върху данъчнозадължените лица (т. 65). Според т. 49 от същото решение, доколкото отказът да се признае правото на приспадане е изключение от основния принцип, какъвто се явява правото на приспадане, данъчният орган трябва надлежно да установи обективните обстоятелства, въз основа на които може да се заключи, че данъчнозадълженото лице е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото си на приспадане, е част от данъчна измама, извършена от доставчика или от друг стопански субект нагоре по веригата на доставки.

Установяването на посочените кумулативни предпоставки е изцяло в

доказателствена тежест на лицето, което претендира правото на приспадане, съобразно общите правила на чл. 154, ал. 1 от Гражданския процесуален кодекс (ГПК). При справяне с така възложената му доказателствена тежест, след отделяне на спорното от безспорното, се поставя въпросът за добросъвестността на получателя в аспекта на извършена измама, респективно злоупотреба с права и неговото знание, незнание и/или участие. Относно последните обстоятелства доказателствената тежест за установяването им стои изцяло в данъчната администрация. В случая без значение са действията или бездействията на доставчиците (преки и предходни), тъй като ЗДДС, в сила от 01.01.2007 г. не предвижда като предпоставка за признаване правото на данъчен кредит за получателя по доставките изследването на тези действия/бездействия на преките и предходните му доставчици.

В контекста на установяване наличието на посочените по – горе предпоставки, нерелевантни за правото на данъчен кредит на ревизираното лице са действията или бездействията на доставчиците, вкл. материалната им, техническа и кадровата им обезпеченост, на която органите по приходите са обърнали приоритетно внимание в РА. Относимата правна регламентация държи сметка да е установено реалното предаване/приемане на стоките, респективно получаване на услугите. Само при установена злоупотреба с право и участие в данъчна измама на прекия или предходен доставчик, за които получателят е знаел или е трябвало да знае, се допуска отказ от правото на данъчен кредит. Констатирани обстоятелства, свързани с наличието/липсата на кадрова, материална и техническа обезпеченост на преките доставчици не може да се вменява в отговорност на получателя с оглед преценка за законосъобразност на упражненото право на приспадане на данъчен кредит. Тези обстоятелства са извън контрола на това лице. Неспазването от прекия или предходен доставчик на изискванията на специалните закони (вж. Решение на СЕС по дело С - 329/18), при установено предаване на стоката (респ. получаване на услугата) и последващата ѝ реализация за целите на икономическата дейност на получателя, не влияе на правото на приспадане на данъчен кредит за получателя.

В решенията на СЕС по дела С-18/13 г., С-285/11 г., С-271/12 г. и по съединени дела С-80/11 г. и С-142/11 г., е прието, че липсата на кадрова, техническа и материална обезпеченост е от значение за преценката на правото на данъчен кредит, само ако въз основа на обективни данни, представени от органите по приходите, се установи, че данъчно задълженото лице е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която се обосновава правото на приспадане, е част от данъчна измама. В случая, от страна на приходната администрация, чиято е доказателствената тежест, не е доказано наличието на измама. Тъй като отказът да се признае право на приспадане представлява изключение от основния принцип, какъвто се явява това право, данъчните органи трябва надлежно да установят обективните данни, въз основа на които може да се заключи, че данъчнозадълженото лице е извършило измама или знаело, или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото си на приспадане, е част от данъчна измама. След това националните юрисдикции следва да проверят дали съответните данъчни

органи са установили наличието на такива обективни данни (в този смисъл решения по дело С-8/17 г., т. 39 и С-189/18 г., т. 36). Съществено в случая е, че от страна на приходната администрация не е установено извършването на данъчна измама, както и не е установено ревизираното лице да е участвало в данъчна измама или да е било част от такава, за която е знаело или не е могло да не знае. Н. на съдействие от страна на доставчиците е ирелевантно за спора, тъй като ревизираното лице не може да бъде санкционирано с отказ на данъчен кредит заради поведението му – вж. Решение по дело С-324/11 г. на СЕС. Отделно от това, установено е, че процесните доставчици са разполагали с персонал, назначен по трудови правоотношения.

По делото не е спорно, че ревизираното лице притежава фактури, които съдържат изискуемите по закон реквизити и преценени във връзка с договорите отговарят на изискванията на чл. 114 ЗДДС и чл. 226 от Директива 2006/112, че данъкът е начислен и услугите са използвани в дейността на дружеството за извършване на последващи облагаеми доставки. Наред с това, в хода на производството са приобщени доказателства за предаването на услугите от доставчика към ревизираното лице, тяхната индивидуализация е доказана въз основа на представените писмени договори и двустранно подписани приемо – предавателни протоколи, съдържащи дата, посочване на конкретния вид и характер на услугите, както начин на изпълнение.

Освен договорите, фактурите, протоколите, установените плащания за доставките, информационна следа за получаването на услуги и материали от вида на процесните се съдържа и в счетоводството на ревизираното лице. В РД, в РА, а и от приетата по делото ССЕ, е посочено, че счетоводството е водено редовно, при спазване изискванията на Закона за счетоводството и при съобразяване с основните счетоводни принципи и счетоводни стандарти. В този смисъл, на основание чл. 51 ДОПК, във връзка с чл. 182 от Гражданския процесуален кодекс (ГПК), вписванията в счетоводните книги могат да служат като доказателство на лицата, които са ги водили, още повече, че в конкретния случай счетоводните книги на ревизираното лице са изцяло в съответствие с всички други документи, чрез които са обективирани изследваните доставки. Така представените документи са частни свидетелстващи документи и не се ползват с материална доказателствена сила, но съвкупният им анализ обуславя извод за доказаност на фактическия състав на правото на приспадане на ДДС по спорните фактури. Тези документи, като писмени доказателствени средства, са информационен източник (вж. чл. 49 ДОПК) и установяват с убедителността на пълно доказване изпълнението на постигнатите между ревизираното лице и неговите доставчици договорености. Реализирането на последващи облагаеми доставки и генерирани приходи във връзка с това не е спорно.

Не на последно място следва да бъде отбелязано и безспорно установеният факт, че плащането по фактурите е извършено в брой, за което са представени доказателства – фискални бонове към фактурите. Плащането на цената не е елемент от фактическия състав, обуславящ правото на приспадане на данъчен кредит, но наличието на такова представлява, допълнителна индиция, че процесните доставки действително са извършени, тъй като същото е лишено от икономическа логика при твърдение за липса на

реални доставки.

Горните констатации са потвърдени и от вещото лице по приетата по делото съдебно-счетоводна експертиза. Вещото лице е посочило, че процесните фактури, издадени от „АЕБ Секюрити сървисиз“ ЕООД, „СВЕТ СТРОЙ 55“ ЕООД, „ЕН БИ РИТЕЙЛ“ ЕООД, „ГРАНД“ ЕООД, „МАРХИНЖЕНЕРИНГ“ ЕООД, „МИШОНЕКС“ ЕООД, са включени в дневника за покупки на „УНИЦЕМ“ ЕООД за съответния период и участват във формирането на резултата в съответните справки-декларации по ДДС. Установено е, че с участието на сумите в оборота по счетоводните сметки и данъчният резултат, изведен в декларациите по ДДС, ДДС е платен и осчетоводен своевременно. При съпоставка на между процесните фактури и съпътстващите ги документи, вещото лице е установило, че за всяка доставка са налични фактури с фискални бонове, но за част от тях липсват договори и приемо-предавателни протоколи. Установено е също, че услугите по изброените доставчици не са използвани за осчетоводяване на последващи облагаеми доставки, но са използвани в икономическата дейност на жалбоподателя за извършване на облагаеми доставки.

Предвид изложеното по-горе, настоящият съдебен състав приема, че при съвкупната преценка на представените по преписката доказателствата дава основание да се направи обоснован извод за незаконосъобразност на спорния РА относно отказания на "Уницем" ЕООД данъчен кредит в размер на 16 100 лева, за данъчни периоди м. 07.2016 г., м. 06 и м. 12.2017 г. и м. 04.2018 г. по спорните фактури, издадени „АЕБ Секюрити Сървисис“ ЕООД, „Волонтар“ ЕООД, „ВРС Интернешанал“ ЕООД, „Нигини Импекс“ ЕООД, „Свет Строй 55“ ЕООД, и са определени съответните лихви за забава.

По отношение на доначисления с РА ДДС за данъчни периоди м. 12.2016 г. и м. 12.2017 г., жалбоподателят не излага конкретни съображения. В тази връзка съдът счита, че РА в тази негова част е законосъобразен и следва да бъде потвърден, а именно – доначислен ДДС за данъчен период м. 12.2016 г. в размер на 110,98 лв., както и доначислен ДДС за данъчен период м. 12.2017 г. в размер на 122,32 лв., въз основа на извършена корекция на ползван частичен данъчен кредит, на основание чл. 73 от ЗДДС, ведно с лихвите за забава.

II. По определените задължения по ЗКПО

С процесния РА, на основание чл. 26, т. 2, във връзка с чл. 10, ал. 1 от ЗКПО, е извършено данъчно преобразуване на счетоводния финансов резултат на „Уницем“ ЕООД, както следва:

- за финансовата 2016 г. с непризнати разходи в общ размер 37 500 лв., от които: 30 000 лв. по фактури, издадени от „Нигини Импекс“ ЕООД и 7 500 лв. - по фактури, издадени от „Свят Строй 55“ ЕООД;
- за финансовата 2017 г. с непризнати разходи в общ размер 98 755 лв., от които: 15 000 лв. - по фактури, издадени от "ВОЛОНТАР" ЕООД, 13 600 лв. - по фактури, издадени от "АЕБ СЕКЮРИТИ СЪРВИСИС" ЕООД, 12 780 лв. - по фактури, издадени от "Гранд" ЕООД, 21 145 лв. - по фактури, издадени от "Мархинженеринг" ЕООД, 29 230 лв. - по фактури, издадени от "Мишонекс" ЕООД, 7 000 лв. - по фактури, издадени от "Ен Би Ритейл" ЕООД;

- за финансовата 2018 г. с непризнати разходи в общ размер 14 400 лв., от които: 7 200 лв. по фактури, издадени от „АЕБ СЕКЮРИТИ СЪРВИСИС“ ЕООД и 7 200 лв. - по фактури, издадени от „ВРС Итернешанал“ ЕООД.

Предвид направения по-горе анализ на представените доказателства, въз основа на които се достигна до извод за реалността на спорните доставки по фактури, издадени от доставчиците „АЕБ Секюрити Сървисис“ ЕООД, „Волонтар“ ЕООД, „ВРС Интернешанал“ ЕООД, „Нигини Импекс“ ЕООД, „Свет Строй 55“ ЕООД, неправилен се явява и изводът на органите по приходите в РА, че фактурите не отразяват вярно стопанските операции, поради което на основание чл. 26, т. 2, във вр. с чл. 10, ал. 1 ЗКПО е увеличен финансовият резултат на дружеството жалбоподател „УНИЦЕМ“ ЕООД с тяхната стойност за 2016 г., 2017 г. и 2018 г., като му е начислен допълнително корпоративен данък.

По тези причини, незаконосъобразно с процесния РА, на основание чл. 16, ал. 1 и ал. 2, т. 1 и т. 4 от ЗКПО, във връзка с чл. 26, т. 2 от ЗКПО, не са признати за данъчни цели, отчетените от ревизираното лице разходи за материали и за външни услуги в общ размер на 65 500,00 лв., по фактурите, издадени от „АЕБ СЕКЮРИТИ СЪРВИСИС“ ЕООД, „ВОЛОНТАР“ ЕООД, „ВРС ИНТЕРНЕСНАЛ“ ЕООД, „НИГИНИ ИМПЕКС“ ЕООД, „СВЕТ СТРОЙ 55“ ЕООД.

Неправилни са констатациите в РА и по отношение на останалите доставчици - „ЕН БИ РИТЕЙЛ“ ЕООД, „Гранд“ ЕООД, „Мархинженеринг“ ЕООД и „Мишонекс“ ЕООД, за които също е прието че е налице основание за коригиране на счетоводния финансов резултат на дружеството „УНИЦЕМ“ ЕООД, на осн. чл. чл. 26, т. 2 от ЗКПО, в посока увеличение с данъчната основа по фактури, издадени от посочените доставчици, с твърдение че не е налице документална обосновааност по чл. 10 от ЗКПО. Тези констатации на органите по приходите са изцяло в противоречие със събраните в хода на ревизията писмени доказателства, съпътстващи процесните доставки между „УНИЦЕМ“ ЕООД и „ЕН БИ РИТЕЙЛ“ ЕООД, „Гранд“ ЕООД, „Мархинженеринг“ ЕООД и „Мишонекс“ ЕООД и доказващи наличие на документална обосновааност на спорните доставки.

По фактура, издадена от "Ен би ритейл" ЕООД са представени: Фактура № 957/ 10.11.2017 г., издадена от доставчик „ЕН БИ РИТЕЙЛ“ ЕООД на „Уницем“ ЕООД, с предмет – работно облекло и обувки по протокол, Приемо-предавателен протокол от 10.11.2017 г. за приемане/предаване на материалите по фактурата, счетоводни документи на „УНИЦЕМ“ ЕООД – сч. с/ка 401/1 Доставчици за периода, 601 „Разходи за материали“, 453/1 „Начислен данък за покупките“ и 501 „Каса в лева“. Представен е фискален бон към фактурата.

По фактурите, издадени от "ГРАНД" ЕООД са представени: Фактура № 1...200/ 23.10.2017 г., Фактура № 1...138/ 23.06.2017 г., счетоводни документи на „УНИЦЕМ“ ЕООД – сч. с/ка 401/1 Доставчици за периода, 602 „Разходи за външни услуги“, 453/1 „Начислен данък за покупките“ и 501 „Каса в лева“. Представени са фискални бонове към фактурите.

По фактурите, издадени от "МАРХИНЖЕНЕРИНГ" ЕООД са представени:

Фактура № 655/ 13.06.2017 г., Фактура № 681/ 15.08.2017 г., Фактура № 688/ 12.09.2017 г., Приемо-предавателен протокол от 12.09.2017 г., счетоводни документи на „УНИЦЕМ“ ЕООД – сч. с/ка 401/1 Доставкащици за периода, 602 „Разходи за външни услуги“, 453/1 „Начислен данък за покупките“ и 501 „Каса в лева“. Представени са фискални бонове към фактурите.

По фактурите, издадени от "МИШОНЕКС" ЕООД са представени: Фактура № 5...81/ 19.06.2017 г., Фактура № 5...108/ 12.09.2017 г., Фактура № 5...132/ 16.11.2017 г., Фактура № 5...140/ 22.11.2017 г., Приемо-предавателни протоколи към всяка от процесните фактури, удостоверяващи, че доставчикът „МИШОНЕКС“ ЕООД е предал изпълнената услуга на „Уницем“ ЕООД; Договори, сключени между „МИШОНЕКС“ ЕООД и „Уницем“ ЕООД за всяка доставка; счетоводни документи на „УНИЦЕМ“ ЕООД – сч. с/ка 401/1 Доставкащици за периода, 602 „Разходи за външни услуги“, 453/1 „Начислен данък за покупките“ и 501 „Каса в лева“. Представени са фискални бонове към фактурите.

Настоящият съдебен състав на Административен съд София – град счита, че представените доказателства в хода на ревизията, подробно описани по-горе, установяват че е налице документална обосновааност по доставките от доставчиците „ГРАНД“ ЕООД, „МАРХИНЖЕНЕРИНГ“ ЕООД, „МИШОНЕКС“ ЕООД и „ЕН БИ РИТЕЙЛ“ ЕООД, същите отразяват вярно посочените в тях стопански операции, осчетоводени са в съответствие с изискванията на счетоводното законодателство и следва да бъдат признати като разходи на дружеството жалбоподател „УНИЦЕМ“ ЕООД.

По тези причини, незаконосъобразно с процесния РА, на основание чл. 16, ал. 1 и ал. 2, т. 1 и т. 4 от ЗКПО, във връзка с чл. 26, т. 2 от ЗКПО, не са признати за данъчни цели, отчетените от ревизираното лице разходи за материали и за външни услуги в общ размер на 70 155,00 лв., по фактурите, издадени от „ГРАНД“ ЕООД, „МАРХИНЖЕНЕРИНГ“ ЕООД, „МИШОНЕКС“ ЕООД и „ЕН БИ РИТЕЙЛ“ ЕООД.

Отделно от това, в случая, настоящият съдебен състав счита, че изцяло неправилно с процесния РА е увеличен счетоводния финансов резултат на дружеството „Уницем“ ЕООД за процесната 2017 г., по реда на чл. 77, ал. 1 от ЗКПО. Касае за отписано вземане по фактури №№ 453/20.10.2012 г., 454/26.10.2012 г. и 455/29.10.2012 г., издадени от „Уницем“ ООД на „Полипласт.БГ“ ООД, на основание чл. 34, ал. 1, изр. второ, предложение второ, във вр. с чл. 37, ал. 1, т. 1 от ЗКПО.

Съгласно чл. 37, ал. 4, т. 1 от ЗКПО, непризнатите за данъчни цели разходи от отписване на вземания по реда на чл. 34 ЗКПО се признават за данъчни цели най-рано в годината, в която настъпи изтичане на 5-годишен давностен срок от момента, в който вземането е станало изискуемо. Респективно дружеството е отписало вземанията си по горните фактури, като несъбираеми, с изтичането на упоменатия в чл. 37, петгодишен давностен срок. За извършеното отписване по делото са представени доказателства, че „Уницем“ ЕООД многократно е търсило своя клиент „Полипласт.БГ“ ООД, за да потвърди, респективно заплати, своите задължения по горесцитираните фактури, като е изпращало към тях молби за потвърждения на вземания и задължения, с приложения към тях потвърдителни писма, но същите не са

били връщани подписани и потвърдени от „Полипласт.БГ“ ООД. След многократни опити да бъдат събрани изискуемите вземания от „Полипласт.БГ“ ЕООД е взето решение от Общото събрание на „Уницем“ ООД, през м. 12.2017 г. същите да бъдат описани поради невъзможност да бъдат събрани от клиента. Т.е. дружеството жалбоподател „Уницем“ ЕООД е положило необходимите усилия за събиране на вземанията си от „Полипласт.Бг“ ЕООД, но същите не са довели до желания резултат, и съобразно взетото решение и разпоредбите на ЗКПО в края на 2017 г. „Уницем“ ЕООД е отписало същите като несъбираеми.

Предвид гореизложеното, следва извода, че като извършили корекции на основание чл. 77, ал. 1 от ЗКПО в посока увеличение на счетоводните резултати за 2017 г. със сумата 60 329.47 лв. на отписаните вземания, органите по приходите не са съобразили изцяло закона и са постановили неправилен акт в тази му част, който следва да бъде отменен.

По разноските:

С оглед така постановеното решение и на основание чл. чл. 161, ал. 1 ДОПК, както и направеното от процесуалния представител на жалбоподателя искане за присъждане на сторените по делото разноски, ответника Дирекция “ОДОП” – [населено място] следва да бъде осъдена да заплати на жалбоподателя “УНИЦЕМ” ЕООД сума в размер на 8 217 лева /осем хиляди и двеста и седемнадесет лева/, съгласно представен списък по чл. 80 от ГПК и съгласно представените платежни документи /л.576 и сл./.

По изложените съображения и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК, Административен съд – София град, 21-ви състав

РЕШИ:

ОТМЕНЯ по жалбата на "УНИЦЕМ" ЕООД с ЕИК[ЕИК], представлявано от управителя К. Д. В., Ревизионен акт № Р-2222521007150-091-001/20.07.2022 г., издаден от С. Н. Г. на длъжност началник на сектор в ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията и Д. Е. З. на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С. - ръководител на ревизията, потвърден с решение № 85/19.01.2023 г. на директора на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" – [населено място], в частта, в която е отказан данъчен кредит в размер на 16 100 лева, за данъчни периоди м. 07.2016 г., м. 06 и м. 12.2017 г. и м. 04.2018 г. по фактури, издадени от „АЕБ Секрюрити Сървисис“ ЕООД, „Волонтар“ ЕООД, „ВРС Интернешанал“ ЕООД, „Нигини Импекс“ ЕООД, „Свет Строй 55“ ЕООД, и са определени лихви за забава, както и в частта, в която с процесния РА е определен допълнителен корпоративен данък в общ размер 21 098.45 лв. за 2016 г., 2017 г. и 2018 г., вследствие на непризнати разходи по фактури, издадени от „АЕБ Секрюрити Сървисис“ ЕООД, „Волонтар“ ЕООД, „ВРС Интернешанал“ ЕООД, „Нигини Импекс“ ЕООД, „Свет Строй 55“ ЕООД, „ЕН БИ РИТЕЙЛ“ ЕООД, „Гранд“ ЕООД, „Мархинженеринг“ ЕООД и „Мишонекс“ ЕООД, както и във връзка с отписани през 2017 г. несъбираеми вземания от „Полипласт БГ“ ООД в размер

на 60 329.96 лв., и са начислени лихви за забава в размер на 9 427,10 лв.

ОТХВЪРЛЯ жалбата на "УНИЦЕМ" ЕООД с ЕИК[ЕИК], представлявано от управителя К. Д. В., Ревизионен акт № Р-22222521007150-091-001/20.07.2022 г., издаден от С. Н. Г. на длъжност началник на сектор в ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията и Д. Е. З. на длъжност главен инспектор по приходите в ТД на НАП С. - ръководител на ревизията, потвърден с решение № 85/19.01.2023 г. на директора на дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" – [населено място], в частта, с която е извършена корекция на ползвания данъчен кредит за данъчен период м. 12.2016 г. и м. 12.2017 г. и е доначислен ДДС в размер на 110,98 лв., съответно 122,32 лв., ведно с дължимите лихви за забава.

ОСЪЖДА Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" – [населено място], да заплати на "УНИЦЕМ" ЕООД с ЕИК[ЕИК], представлявано от управителя К. Д. В., сума в размер на 8 217 лева /осем хиляди двеста и седемнадесет лева/, представляваща заплатени по делото съдебно-деловодни разноси, включително адвокатски хонорар, съгласно представените платежни документи и списък по чл. 80 от ГПК. Решението може да се обжалва пред Върховния административен съд на Република България, в 14-дневен срок от връчването му на страните.

СЪДИЯ: