

РЕШЕНИЕ

№ 40

гр. София, 03.01.2024 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 49 състав,
в публично заседание на 10.11.2022 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Маргарита Йорданова

при участието на секретаря Милена Чунчева, като разгледа дело номер **9538** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156 и сл. от ДОПК.

Образувано е по жалба от „Линека“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], вх.Б, ет.9, ап.53, представлявано от В. К., срещу РА № Р- 22221519007111-091-001/16.12.2020г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП- [населено място], в частта в която е потвърден и изменен с Решение № 1130/26.07.2021г. на директора на Дирекция „ОДОП” – [населено място], с който на дружеството са определени допълнителни задължения по ЗДДС за д.п.м.05.2015г.; 06 и 07.2015г.; от м.09.2015г. до м.12.2015г.; от м.01 до м.03.2016г.; от м. 05.2016г. до м.12.2016г.; от м.01 до м.03.2017г.; от м.05 до м.12.2017г.; от м.01 до м. 05.2018 г., общо в размер на 27809.05 лв. главница и лихви за забава в общо в размер на 11388.05 лв.

Жалбоподателят в жалбата си излага подробни съображения за незаконосъобразност на ревизионния акт и сочи, че така установените задължения с него са определени при неправилно прилагане на материалния закон и при съществени нарушения на процесуалните правила. Соочи, че в хода на ревизионното производство са представени достатъчно доказателства, обосноваващи реалното извършване на доставките, фактурирани с процесните фактури, издадени от доставчиците на дружеството. Позовава се на практиката на СЕС. Моли оспорваният ревизионен акт да бъде отменен изцяло. Не претендира разности по делото.

Ответникът по жалбата – Директора на Дирекция „ОДОП” – [населено място], чрез процесуалния си представител, в съдебно заседание оспорва жалбата. Моли

обжалваният РА да бъде оставен в сила като правилен и законосъобразен. Претендира разноси по делото.

СГП – редовно призована, не изпраща представител и не излага становище по същество на жалбата.

Съдът, след преценка на събраните по делото доказателства, намира за установено следното от фактическа страна:

Производството по издаване на обжалвания РА е започнало въз основа на ЗВР № Р- 22221519007111-020-001/07.11.2019г. / л.26 от делото/, издадена от компетентен орган, съгласно Заповед № РД-01-128/18.02.2020г. / л.24 от делото/ на директора на ТД на НАП – [населено място], за установяване на задължения за ДДС по ЗДДС за д.п.м.01.05.2015 г. – 31.05.2018г., като срока за завършване на ревизията е 3 месеца от датата на връчване на заповедта. Същата е връчена по реда на чл. 29, ал.4 от ДОПК на 03.12.2019г. ЗВР от 07.11.2019г. е изменена със ЗВР № Р-22221519007111-020-002/02.03.2020г. и ЗВР № Р-22221519007111-020-003/30.03.2020г. / л.29-32 от делото/, с които срока за завършване на ревизията е определен до 30.04.2020г. Съгласно разпоредбите на чл.117 от ДОПК Ревизионният доклад / РД/ се съставя не по-късно от 14 дни след изтичане на срока на ревизията, който срок е спазен. РД е издаден с № Р-22221519007111-092-001/11.05.2020г./л.33-57 от адм. делото/. РД е връчен по реда на чл.29, ал.4 от ДОПК на 30.06.2020г. Във връзка с подадена молба от дружеството срока за възражения срещу РД е удължен до 28.07.2020г. В този срок не е постъпило възражение срещу РД. Извън срока по чл.119, ал.3 ДОПК е издаден РА № Р-22221519007111-091-001/16.12.2020г. / л.59-66 от делото/. Същият акт е издаден от компетентни органи, съгласно чл.119, ал.2 от ДОПК и определя данъчни задължения за периода, за който е възложена ревизията.

С оспорвания РА са установени задължения за довносяне общо в размер на 41 688.73 лв., в т.ч. ДДС в размер на 29 476.88 лв. и лихви за забава в общ размер на 12 211.85 лв. Корекцията произтича от непризнатото право на приспадане на данъчен кредит в размер на 43 507.87 лв. по фактури издадени от доставчиците „Дароген“ ЕООД, „Менджмънт Комплекс“ ЕООД, „Комерс Финанс“ АД, „Сторнинг“ ЕООД, „Амалтеа“ ЕООД, Нотариус В. И., и Нотариус А. Ш., предмет на спора в настоящето производство. Спорен е и въпросът за извършените продажби от ревизираното лице към негови клиенти, за които е приложен и чл. 85 от ЗДДС.

На основание чл. 37, ал. 2 и ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК, на ревизираното лице са връчени Искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ с №Р-22221519007111-040-001/25.11.2019 г. и №Р-22221519007111-040-002/10.02.2020 г., в отговор на които документи не са представени.

Поради горното органите по приходите са били в невъзможност да установят вида на извършваната от ревизираното лице дейност през процесния период.

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на „Дароген“ ЕООД и „Менджмънт Комплекс“ ЕООД. Резултатите от насрещните проверки са обективирани в протоколи за извършени насрещни проверки /ЛИНП/, приложени като доказателства по преписката.

На основание чл. 37, ал. 5 от ДОПК са изготвени Искания за представяне на документи, сведения и писмени обяснения от трети лица /ИПДПОТЛ/ до основните

клиенти „Ефрема“ ЕООД, „Клауд Сигма Рисьрч“ ЕООД, „Арвил“ ЕООД /доставчик/ и „Клаудсигма“ ЕООД С Протокол №1529543/29.04.2020 г. са присъединени доказателства отизвършени проверки по прихващане или възстановяване на „Клауд Сигма Рисьрч“ ЕООД и „Клаудсигма“ ЕООД, приключили с АПВ №П-22220418133458-004-001 от 08.08.2018 г. и №П-22220416205216-004-001/08.12.2018 г.

В резултат на извършените процесуални действия и след анализ на събраните доказателства, органите по приходите са установили следното:

По отношение на извършените продажби и начисленият данък:

1. За данъчни периоди от м. 05.2015 г. до м. 04.2018 г. не са признати за реално извършени доставки по 13 фактури, издадени на „Клауд Сигма Рисьрч“ ЕООД и 27 фактури, издадени на „Клаудсигма“ ЕООД с предмет – наемни услуги по договор. Прието е, че начисленият данък в общ размер на 19 454,55 лв. е начислен без основание, но съгласно разпоредбата на чл. 85 от ЗДДС същият е изискуем.

Относно доставките към „Клаудсигма“ ЕООД:

С Протокол №1529543/29.04.2020 г. са присъединени доказателства от извършена проверка по прихващане или възстановяване, приключила с АПВ №П-22220418133458-004-001/08.08.2018 г.

В хода на проверката от „Клаудсигма“ ЕООД са представени фактури №[ЕГН]/19.09.2016 г. №[ЕГН]/17.08.2016 г., №[ЕГН]/22.03.2016 г., №[ЕГН]/19.02.2016г.,№[ЕГН]/17.10.2016 г., №[ЕГН]/ 30.03.2016 г. и №[ЕГН]/ 22.03.2016 г. с предмет „ Наемни услуги по договор“. Представен е и договор за наем на недвижим имот от 04.05.2015 г., съгласно който „Линека“ ЕООД- наемодател и „Клаудсигма“ ЕООД - наемател предоставя за временно и възмездно ползване под наем следните свои собствени, необзаведени недвижими имоти, находящи се в [населено място], [улица], а именно:Ателие №17 със застроена площ 28,30 кв. м., с идентификатор №68134.402.45.1.17;Ателие №18 със застроена площ 34,95 кв. м., с идентификатор №68134.402.45.1.18;Гараж със застроена площ 35,05 кв. м. с идентификатор №68134.402.45.1.31,Гараж със застроена площ 35,05 кв. м. с идентификатор №68134.402.45.1.32,Гараж със застроена площ 35,05 кв. м. с идентификатор №68134.402.45.1.33, Ателие №4 със застроена площ 56,77 кв. м., с идентификатор №68134.402.45.1.4,

Относно доставките към „Клауд Сигма Рисьрч“ ЕООД:

С ИПДПОТЛ №Р-22221519007111-041-003/29.04.2020 г. от „Клауд Сигма Рисьрч“ ЕООД са изискани доказателства, удостоверяващи наличието на наемни отношения между „Клауд Сигма Рисьрч“ ЕООД и „Линека“ ЕООД. В отговор на искането са представени писмени обяснения, с които дружеството декларира, че извършва дейността си в нает с договор офис и допълнителни помещения, находящ се в [населено място], [улица], ет. 6. Всеки месец наемодателят издава фактура за дължимата сума съгласно сключения договор. Разплащанията с „Линека“ ЕООД са извършвани само по банков път. Наетите помещения се използват ефективно и към днешна дата. Съгласно клаузите на договора недвижимият имот се наема за срок от 2 години, считано от 04.05.2015 г.. За периода от 04.05.2015 година до 01.10.2016 година месечната наемна цена е в размер на 2 000,00 лева с вкл. ДДС. За периода от 01.10.2016 г. до 04.05.2017 г. месечната наемна цена е в размер на 2 880,00 лева с вкл. ДДС.

С Протокол №1529543/29.04.2020 г. са присъединени доказателства от извършена

проверка по прихващане или възстановяване, приключила с АПВ №П-22220416205216-004-001/08.12.2018 г. В хода на проверката от дружеството са представени договор за наем на недвижим имот от 31.03.2017 г., съгласно който „Линека“ ЕООД в качеството на наемодател предоставя за временно и възмездно ползване на „Клауд Сигма Рисьрч“ ЕООД горепосочените недвижими имоти.

Съгласно клаузите на договора недвижимият имот се наема за срок от 2 години, считано от 31.03.2017 г. до 31.03.2019 г. За периода от 31.03.2017 г. до 31.03.2019 г. договорената месечна наемна цена е в размер на 2 880,00 лева с вкл. ДДС.

Органите по приходите са констатирани, че ревизираното лице не е представило документи за собственост на обекти или договори за наем на движимо и недвижимо имущество, както и фактури и плащания по тях. Извършена е проверка в Кадастър и имотен регистър на България за „Линека“ ЕООД, от която е установено, че дружеството не притежава собствени търговски обекти и офиси. По отношение удостоверяване собствеността на недвижимите, органите по приходите са извършили проверка в информационния масив на НАП, при която са установили, че за данъчен период м. 10.2017 г. в дневника за покупки на жалбоподателя е включена фактура №9505/17.10.2017 г. с данъчна основа 48 000,00 лв. без право на данъчен кредит, с издател „Арвил“ ЕООД с предмет „наем по договор“. В тази връзка е извършена справка в Кадастър и имотен регистър на България, от която е установено, че „Арвил“ ЕООД е собственик на описаните подробно по горе недвижими имоти, предмет на отдаване под наем на „Клаудсигма“ ЕООД и „Клауд Сигма Рисьрч“ ЕООД. Констатирано, е че от ревизираното лице и клиентите не са представени издадени фактури, и придружаващи ги документи, описи към всяка една от тях, приемо-предавателни протоколи, оборотна ведомост, главна книга, сключвани договори и анекси към тях за предоставяне на фактурираните наемни услуги и други документи, идентифициращи получените доставки. Посочено е също, че не са представени доказателства, обективизиращи облигационни отношения между ревизираното лице и собственика на имотите.

По отношение на отказаното право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от „Комерс Финанс“ АД, „Дароген“ ЕООД, „Сторнинг“ ЕООД, „Амалтеа“ ЕООД, „Менджмънт Комплекс“ ЕООД, Нотариус В. И. и Нотариус А. Ш.

С ИПДПОЗЛ №Р-22221519007111-040-001/25.11.2019 г. и №Р-22221519007111-040-002/10.02.2020 г. по изричен начин от ревизираното лице е изискана търговска и счетоводна документация, обосноваваща реалността на получените доставки от спорните доставчици, както и такива свързани с последващата им реализация. ИПДПОЗЛ №Р-22221519007111-040-001/25.11.2019 г. е връчено по електронен път, а ИПДПОЗЛ №Р-22221519007111-040-002/10.02.2020 г. е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК, като до дата на изтичане на указания срок документи не са представени.

В резултат на извършените процесуални действия и след анализ на събраните доказателства е установено следното:

1. За данъчни периоди м. 03.2016 г., м. 05.2016 г., м. 07.2016 г., м. 10.2016 г., м. 01.2017 г., м. 05.2017 г., м. 07.2017 г., м. 08.2017 г., м. 10. 2017 г., м. 11.2017 г. и м. 01.2018 г. е отказано право на данъчен кредит в общ размер на 28 609,74 лв. по 11 фактури, издадени от „Дароген“ ЕООД, с предмет – услуга по договор и покупки на материали /стр. 15 от РД/.

ПИНП №П-22220420023408-141-001/30.04.2020 г. документираща резултатите от

извършена насрещна проверка на „Дароген“ ЕООД. Изготвеното ИПДПОЗЛ №П-22220420023408-040-001/10.02.2020 г. е връчено по електронен път, но в указания срок не са ангажирани доказателства.

2. За данъчни периоди м. 05.2015 г., м. 07.2015 г., м. 09.2015 г., м. 10.2015 г., м. 12.2015 г., м. 02.2016 г., м. 03.2016 г., м. 01.2018 г., м. 02.2018 г., м. 04.2018 г. и м. 05.2018 г. е отказано право на данъчен кредит в общ размер на 13 836,48 лв. по 12 фактури, издадени от „Менджмънт Комплекс“ ЕООД, с предмет – почистване на помещения, складови и офиси, подготовка за ползване, полагане на грунд, латексово боядисване, поставяне на теракот, монтиране на мивки, мивка за баня-лукс, гранитогрес, дубел пирон, цимент, мрежа, хидроизолационна мембрана, фаянс /стр. 16-17 от РД/.

С ПИНП №П-22000120023406-141-001/09.06.2020 г. г. е извършена насрещна проверка на „Мениджмънт Комплекс“ ЕООД. Изготвено е ИПДПОЗЛ №П-22000120023406-040-001/10.02.2020 г., връчено на деклариран електронен адрес. В отговор на искането са представени заверени копия на спорните фактури ведно със следните придружителни документи:

Хронологичен регистър на сметка 401 /Доставчици/ по партидата на предходен доставчик „Негс“ ООД за периода от 01.10.2017 до 30.04.2018 г.; Хронологичен регистър на сметка 411 /Клиенти/ по партидата на „Линека“ ЕООД; Споразумение за прихващане от 01.11.2016 г. сключено между „Менджмънт Комплекс“ ЕООД и „Дароген“ ЕООД/предходен доставчик/ за прихващане на насрещни вземания; Договор за паричен заем от 14.01.2011 г. сключен между „Менджмънт Комплекс“ ЕООД – заемодател и „Дароген“ ЕООД – заемател; Решение №848/02.06.2017 г. на директора на дирекция ОДОП София постановено по жалба срещу РА №Р-22000116004121-091-001/24.03.2017 г. на „Менджмънт Комплекс“ ЕООД с което акта е отменен в частта на непризнатото право на приспадане на данъчен кредит; Приемо-предавателни протоколи от 01.04.2015 г., 27.04.2015 г. за предаване на строителни материали от „Дароген“ ЕООД на „Менджмънт Комплекс“ ЕООД; фактури №38/01.04.2015 г. и №40/27.04.2015 г., издадени от „Дароген“ ЕООД на „Менджмънт Комплекс“ ЕООД с предмет „строителни материали“; Договор за доставка на стоки от 25.03.2015 г. сключен между „Линека“ ЕООД – възложител и „Менджмънт Комплекс“ ЕООД – изпълнител с предмет „продажба на строителни материали и извършване на СМР, описани подробно в Приложение 1, което е неразделна част от договора“. В договора е посочено, че материалите се намират в [населено място], [улица]. Цената на доставките е в размер на 58 760,40 лв. Плащането на стоката следва да се извърши един месец след предаване на стоките, извършване на СМР и подписването на приемо-предавателен протокол; фактури №43793/20.10.2017 г., №43819/23.10.2017 г., №44521/01.12.2017 г. и №44785/18.12.2017 г., издадени от „Негс“ ООД /предходен доставчик/ с предмет „строителни материали“; писмени обяснения, съгласно които дружеството декларира, че произхода на стоките е от „Дароген“ ЕООД и „Негс“ ООД. Посочено, е че при проведено ревизионно производство на „Менджмънт Комплекс“ ЕООД доставките от „Дароген“ ЕООД са били признати от органите на НАП, като се прилага Решение №848/02.06.2017 г., издадено от директора на ОДОП. Една част от материалите са били продадени на „Коникс Трейд“ ООД, а друга на „Линека“ ЕООД; Хронологичен регистър на сметка 401 /Доставчици/ по партидата на предходен доставчик „Дароген“ ЕООД за периода от 01.04.2015 г. до 30.11.2016 г.; Анекс от 02.12.2015 г. към Договор

за продажба на стоки от 21.12.2014 г. сключен между „Менджмънт Комплекс“ ЕООД и „Дароген“ ЕООД; Договор за продажба на стоки от 21.12.2014 г. сключен между „Менджмънт Комплекс“ ЕООД – възложител и „Дароген“ ЕООД – изпълнител с предмет „доставка на строителни материали, описани подробно в Приложение 1, неразделна част от договора“; Приложение 1 към Договор за продажба на стоки от 21.12.2014 г.

След анализа на представените доказателства и извършените процесуални действия органите по приходите са направили следните констатации и изводи:

По отношение на фактурираните доставки от „Дароген“ ЕООД е констатирано, че дружеството не е представило изисканите доказателства в т. ч. договори, приемо-предавателни протоколи, документи за извършени плащания по фактурите, счетоводни регистри и др. Установено, е че дружеството не разполага с регистрирани ЕКАПФ и наети обекти. Посочено, е че липсват оферти, заявки, поръчки, търговска кореспонденция между страните. Не са представени списъци с лицата, извършили услугите, доказателства за вида на услугите, отчетност на извършената работа от всеки работник, данъчен амортизационен план с оглед установяване техническа обезпеченост, обекти в които са съхранявани процесните материали, транспортни документи и др.

По отношение на фактурираните от „Менджмънт Комплекс“ ЕООД доставки са изложени аналогични констатации и мотиви.

Видно от обстоятелствената част на РД органите по приходите са формирали извод за липса на реални доставки от процесните доставчици и въз основа на мотиви, касаещи извършени предходни ревизионни производства на дружествата, на които с РА е отказано правото на приспадане на данъчен кредит от предходни доставчици.

3. За данъчни периоди м. 08.2015 г., м. 12.2015 г., м. 04.2016 г., м. 05.2016 г. и м. 04.2017 г., по 9 фактури издадени от „Комерс Финанс“ АД, „Сторнинг“ ЕООД, „Амалтия“ ЕООД, Нотариус В. И. и Нотариус А. Ш. е отказано правото на данъчен кредит в размер на 1 061,65 лв. Фактурите са с предмет на доставка – абонамент за поддръжка Бизнес, услуга програма, услуга консумативи, консумативи, нотариална такса, като в РА са посочени други дружества, различни от тези в дневниците за покупки с изключение на „Амалтеа“ ЕООД. В констативната част на РА е посочено, че на доставчиците не са извършени насрещни проверки поради липсата на информация за издадените от тях документи, като в хода на ревизията не е установено дали фактурираните доставки са относими към извършваната от ревизираното лице дейност, съответно правото на данъчен кредит е отказано на основание чл. 69, ал. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС.

При тази фактическа обстановка органите по приходите са отказали на жалбоподателя право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 43 507,87 лв. по фактурите, издадени от „Дароген“ ЕООД, „Менджмънт Комплекс“ ЕООД, „Комерс Финанс“ АД, „Сторнинг“ ЕООД, „Амалтеа“ ЕООД, Нотариус В. И. и Нотариус А. Ш..

В срока по чл. 152 от ДОПК данъчно задълженото лице е обжалвало РА № Р-22221519007111-091-001/16.12.2020г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП- [населено място], пред директора на Дирекция „ОДОП“ – [населено място], който с Решение № 1130/26.07.2021г. отменил РА за резултат по ДДС за д.п. м.08.2015г., м.04.2016г. и м.04.2017г. С решението е изменен РА за д.п. м.12.2015г. и м.05.2016г. В останалата част РА е потвърден.

В хода на съдебното производство не са ангажирани от страна на жалбоподателя допълнително доказателства.

С оглед установеното от фактическа страна съдът прави следните правни изводи:

Жалбата е подадена от надлежната страна, в срока по чл.156 от ДОПК и след изчерпване възможността за обжалване по административен ред на РА, в частта, потвърдена и изменена с Решение № 1130/26.07.2021г. на директора на Дирекция на „ОДОП” – [населено място], поради което същата се явява **ДОПУСТИМА** за разглеждане.

Разгледана по същество жалбата е **НЕОСНОВАТЕЛНА** по следните съображения:

По валидността на акта:

Настоящият състав намира за неоснователни и оплакванията на жалбоподателя, че при извършването на ревизията, изготвянето на ревизионния доклад и ревизионния акт, както и при издаването на потвърдителното решение на Директора на Дирекция "ОДОП", са допуснати нарушения на принципите на служебното начало, на добросъвестност и право на защита, установени съответно в чл. 5 и чл. 6 от ДОПК както и че ревизията не е приключила в законоустановения срок. От посочените основни начала на данъчно-осигурителния процес органите по приходите следва да се ръководят в действията си на всеки етап от регламентираната с ДОПК процедура по установяване публичните вземания и нарушението им действително би довело до незаконосъобразност на извършените действия и издадените актове. В настоящия случай обаче от събраните по делото доказателства не се установява да са допуснати такива нарушения. Обратно - при извършване на ревизията са спазвани всички законови изисквания, като констатациите на проверяващите органи са извършени изцяло на база служебно събраните от тях по съответния ред в хода на ревизията доказателства. Жалбоподателят и бил запознаван с всички действия и актове на приходната администрация и му е предоставена достатъчна възможност да реализира защитата си, от която той явно не е намерил за необходимо да се възползва до издаването на ревизионния акт. От преписката не се установява при извършването на ревизията, събирането и обсъждането на доказателствата, и формирането на фактическите и правните им изводи, да е нарушаван принципа на служебно начало и добросъвестното упражняване от страна на ревизиращите органи по приходите на техните процесуални права, или същите да са извършили действия, надвишаващи законовите им правомощия. В хода на ревизията са събрани всички относими доказателства и от трети лица, приобщени по съответния ред от ревизиращия екип, съгласно изискванията на ДОПК.

Предвид особеностите на връчването на документи и съобщения в рамките на ревизията, за съществено нарушение на административно- процесуални разпоредби би могло да се счита това нарушение, което е засегнало сериозно правото на защита на ревизираното лице и което, ако не би било допуснато, би довело до различен по съществото си акт. В случая правото на защита на ревизираното лице не е било нарушено. Сроковете за връчване на документи и актове от органите по приходите, визирани в ДОПК са инструктивни и неспазването на същите няма пряко отношение към законосъобразността на

установените задължения. Всички процесуални действия са извършени от органите по приходите в сроковете по чл.114 от ДОПК. Издаването на РД и РА след срока по чл.117, ал.1 и чл.119 от ДОПК не е съществено процесуални нарушение и то не води до незаконосъобразност на издадения ревизионен акт, или до неговата нищожност, тъй като сроковете по чл. 117, ал. 1 и ал. 4 и чл.119 от ДОПК са само инструктивни.

С оглед на горното, при извършване на служебна проверка по чл.160, ал.2 от ДОПК, съдът констатира, че ревизията е възложена от компетентен орган и е приключила в определения от него срок. Ревизионният акт е издаден от компетентни органи, съгласно чл.119, ал.2 от ДОПК и определя данъчни задължения за периода, за който е възложена ревизията. Същият е издаден в изискуемата форма и има съдържание, в което са изложени фактическите и правните основания за издаването му. РА е издаден под формата на електронен документ и подписан с валидни КЕП от издателите му предоставен на електронен носител и приложен по делото (л.67-81 от делото). Видно от представените в писмото доказателства, електронните подписи на органите по приходите, участвали в ревизията са били валидни и квалифицирани по смисъла на чл. 13, ал. 3 и 4 от ЗЕДЕП. При извършването на ревизията не са били допуснати нарушения на процесуалните разпоредби визирани в ДОПК, поради което обжалваният РА № Р-22221519007111-091-001/16.12.2020г., не страда от пороци, водещи до неговата нищожност.

По процесуалната и материалната законосъобразност на акта:

За да откаже правото на приспадане на данъчен кредит на основание чл.68, ал.1, т.1 и т.2, вр. с чл.69, ал.1 и 2 от ЗДДС, вр. с чл.70, ал.5 от ЗДДС, по процесните фактури, органът по приходите е приел, че по същите не е налице реално извършени доставки на стоки и услуги, не е възникнало данъчно събитие, и данъкът по тези доставки е начислен неправомерно. До този извод органът по приходите е достигнал след анализ на представените документи от жалбоподателя и поради факта, че при извършената насрещна проверка на доставчиците, същите не са представили исканите документи, обосноваващи реалността на доставките по фактурите. Приел е, че представените документи от жалбоподателя са частни такива, без доказателствена сила и не удостоверяват действително доставяне на стоките и услугите към дружеството жалбоподател, че липсват доказателства за произхода на стоките и транспортирането им до получателя, както и реалното ѝ предаване на жалбоподателя от страна на доставчиците и влагането и в обектите на жалбоподателя, както и доказателства за извършването на посочените услуги. За това е посочено, че в случая е налице формално документирание на сделки и оформяне на счетоводни документи, без да е налице фактическо изпълнение на доставки.

Жалбоподателят оспорва тези изводи на органа по приходите като твърди, че доставките на стоките и услугите посочени във фактурите са реално извършени от доставчиците и дружеството е представило всички необходими документи доказващи този факт. Сочи още, че доставчиците са имали материалната, кадровата и техническата обезпеченост за извършване на фактурираните доставки на стоки и услуги. Позовава се на практиката на

СЕС.

Възраженията на жалбоподателя са неоснователни.

Спорът между страните е формиран по въпроса извършени ли са реални доставки **на стоки** – материали, и доставки **на услуги** – наемни услуги по договор, почистване на помещения, складови и офиси, подготовка за ползване, полагане на грунд, латексово боядисване, поставяне на теракот, монтиране на мивки, мивка за баня-люкс, гранитогрес, дюбел пирон, цимент, мрежа, хидроизолационна мембрана, фаянс, от „Клауд Сигма Рисърч“ ЕООД, „Клаудсигма“ ЕООД, „Дароген“ ЕООД, „Менджмънт Комплекс“ ЕООД, респективно възникнало ли е за жалбоподателя „Линека“ ЕООД правото на приспадане на данъчен кредит по процесните фактури, издадени от тези доставчици.

Съгласно разпоредбата на чл.68, ал.1 от ЗДДС, данъчният кредит се определя като сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за: 1/ получени от него стоки или услуги по облагаема доставка; 2/ извършено от него плащане, преди да е възникнало данъчното събитие за облагаема доставка; 3/ осъществен от него внос; 4/ изискуемия от него данък като платец по глава осма. Съгласно ал.2 на същата разпоредба, правото на приспадане на данъчен кредит възниква, когато подлежащият на приспадане данък стане изискуем, т.е. на датата на възникване на данъчното събитие по чл.25, ал.2 и 3 ЗДДС. Разпоредбата на чл.25, ал.2 и 3 от ЗДДС сочи, че данъчното събитие по смисъла на ЗДДС възниква на датата, на която собствеността върху стоката е прехвърлена или услугата е извършена, както и в специфичните случаи описани в чл.25, ал.3 ЗДДС. Тоест, извършването на доставка по смисъла на чл.6 и чл.9 от ЗДДС е абсолютна предпоставка за възникването и упражняването на правото на данъчен кредит, поради което само при наличието на доставка данъкът се явява начислен от доставчика правомерно.

Съгласно чл.6 от ЗДДС, доставката на стока се дефинира, като прехвърляне на правото на собственост върху стоката, т.е. за да се установи извършването на доставка, следва да се докаже, че доставчикът - ДЗЛ, което е издало фактурата и е начислило ДДС, е прехвърлил собствеността върху стоката предмет на продажбата на нейният получател. При родово определените вещи, като в процесния случай с фактурите, издадени от „Дароген“ ЕООД прехвърлянето на собствеността се осъществява с факта на предаване на стоката на получателя, което пък означава, че следва да е безспорно установено, че доставчикът е разполагал със стоката към датата на извършване на доставката. В тежест на жалбоподателя е да установи това обстоятелство, тъй като той трябва да установи всички предпоставки за възникване на правото на данъчен кредит.

След преценка на доказателствата по делото съдът намира, че констатациите на органите по приходите, относно посочените по –горе доставчици, за липса на реални доставки по смисъла на чл.6 от ЗДДС не са опровергани. За да бъде признато право на данъчен кредит не е достатъчно само да е издадена фактура, данъкът по нея да е начислен към бюджета и да е включена в СД по ЗДДС и в дневника за покупки за периода, необходимо е доставката да е реално извършена.

Видно от събраните доказателства в ревизионното производство на доставчика е извършена насрещна проверка, като органите по приходите са изискали от същия да предостави документи и писмени обяснения, релевантни за доказване на реалното изпълняване на фактурираните доставки към „Линека“ ЕООД. След указания от ревизиращите органи срок, от същия не са представени никакви документи и обяснения във връзка с процесните доставки.

Не са представени доказателства за произход на стоките, доказателства, че стоките са били налични при доставчика, мястото им на съхранение, материална, техническа и кадрова обезпеченост на доставчика, както и доказателства за реално предаване на стоките между доставчика и жалбоподателя – складови разписки, експедиционни бележки, товарителници и приемно – предавателни протоколи. Липсват и доказателства как са били осчетоводени, заведени и изписани съответно в счетоводството на доставчика тези стоки, доказателства за транспорта на същите, за чия сметка е същия, как е осъществен и от кого, къде са предадени и приети процесните стоки, как и от кого са осъществени товаро-разтоварните работи, с оглед на вида и количеството на доставяните стоки. Не са представени и доказателства за извършени разходи и приходи по придобиването и последващата реализация на стоките по процесните стоки от страна на доставчика и жалбоподателя, доказателства за заплащането на стоките, както и доказателства за последваща реализация на стоките или за влагането им в собствената дейност на „Линека“ ЕООД. Такива документи не са представени и в хода на съдебното производство.

От жалбоподателя също не са били представени доказателства за реалност на фактурираните доставки. В хода на ревизията същият не е осигурил достъп на органите по приходите до счетоводната, банковата и търговска документация която е била налична в счетоводството му.

Представените от жалбоподателя документи в хода на ревизията не обосновават по категоричен начин извода, че фактурираните доставки от посочените по-горе доставчици са реално извършени. Ревизираното лице, съобразно общият принцип за разпределение на доказателствената тежест в процеса, според който всяка страна следва да докаже осъществяването на фактите, от които черпи изгодни за себе си правни последици, е следвало да докаже по пътя на пълно и главно доказване право на приспадане на данъчен кредит за данъчните периоди, респективно, че не са налице пречки за упражняването на това право, предвидени в действащите за ревизирания данъчен период материалноправни норми. Представените писмени доказателства са частни такива без достоверна дата и доказателствената им тежест следва да се преценява с оглед на всички събрани по делото доказателства. Съдът е дал многократно възможност на жалбоподателя да предостави допълнително писмени доказателства, както и да направи доказателствени искания, в т.ч. експертизи, в хода на съдебното производство, но същия не е направил такива.

Съобразно определението в чл. 9 от ЗДДС, за да се приеме, че ДДС е начислен правомерно от доставчика, следва да се установи безспорно, че услугата е извършена.

Съгласно разпоредбата на чл.12 от ППЗДДС / в актуалната му редакция/, с изключение на случаите по чл.25, ал.3 и 4 от ЗДДС, услугата се счита за извършена по смисъла на закона, на датата, на която възникват условията да бъде признат прихода от нея съгласно Закона за счетоводството и приложимите счетоводни стандарти. Съгласно т.7.1. от СС – 18 „Приходи“, приходът свързан със сделка за извършване на услуги се признава в зависимост от етапа на завършеност към датата на баланса, при условие, че резултатът от сделката може да се оцени надеждно, като съгласно т.7.2, вр.т.7.3 етапа на завършеност се преценява спрямо обема на извършената работа. Тоест, във всички случаи при преценка за това дали услугата, по която е ползван данъчен кредит е реално извършена, задължително трябва да се изследва въпроса дали възложената работа – като съвкупност от фактически действия и последици от тях, действително е извършена, т.е резултатът е възникнал, а при преценка на предпоставките за признаване на правото на данъчен кредит, задължително трябва да се изследва въпроса от кого е извършена възложената работа, конкретно извършена ли е от лицето издало фактурата документираща начисления данък, явяващ се ползвания от получателя данъчен кредит. За да е осъществена доставка по смисъла на чл. 9 от ЗДДС обаче, е необходимо освен сключването на сделката, резултатът от услугата реално да е възникнал.

След преценка на доказателствата по делото съдът намира, че констатациите на органите по приходите, относно доставчиците **„Клауд Сигма Рисърч“ ЕООД**, **„Клаудсигма“ ЕООД**, **„Дароген“ ЕООД**, **„Менджмънт Комплекс“ ЕООД**, за липса на реални доставки по смисъла на чл.9 от ЗДДС не са опровергани.

Видно от доказателствата по делото от доставчиците **„Клауд Сигма Рисърч“ ЕООД**, **„Клаудсигма“ ЕООД** са представени писмени документи- фактури за заплатен наем както и договори за наем с жалбоподателя. Органите по приходите са констатирани, че ревизираното лице не е представило документи за собственост на обекти или договори за наем на движимо и недвижимо имущество, както и фактури и плащания по тях. Извършена е проверка в Кадастър и имотен регистър на България за **„Линека“ ЕООД**, от която е установено, че дружеството не притежава собствени търговски обекти и офиси. По отношение удостоверяване собствеността на недвижимите, органите по приходите са извършили проверка в информационния масив на НАП, при която са установили, че за данъчен период м. 10.2017 г. в дневника за покупки на жалбоподателя е включена фактура №9505/17.10.2017 г. с данъчна основа 48 000,00 лв. без право на данъчен кредит, с издател **„Арвил“ ЕООД** с предмет „наем по договор“. В тази връзка е извършена справка в Кадастър и имотен регистър на България, от която е установено, че **„Арвил“ ЕООД** е собственик на имотите които жалбоподателя е отдавал под наем **„Клауд Сигма Рисърч“ ЕООД**, **„Клаудсигма“ ЕООД**.

Ревизираното лице не е ангажирало доказателства, че има право да се разпорежда с процесните имоти. Няма представен договор за наем със собственика **„АРВИЛ“ ЕООД**, а имайки предвид издадената фактура за наем и в случай че се приеме, че такъв договор съществува, то липсват данни дали наемателят има право да преотдава имотите. Липсват доказателства за

извършени плащания, счетоводни регистри, от които да се проследят приходите и разходите от услугите и др. С оглед горното следва да се приеме, че липсват доказателства за настъпили облигационни отношения между ревизираното лице и собственика на имотите, както и възможността „Линека“ ЕООД да отдава същите под наем. Такива доказателства не са представени и в хода на настоящото съдебно производство.

За да е налице доставка на услуга – предоставяне на недвижим имот под наем е необходимо да има безспорни доказателства, удостоверяващи, че доставчикът притежава собствеността или правата да се разпорежда с имота, предоставени му от собственика. Липсата на тези доказателства, обосновава извод за невъзможност фактурираните доставки да са реално осъществени между страните, сочени за наемодател и наематели. Непредставянето от страна на ревизираното лице на доказателства за реално осъществяване на доставки на наемни услуги обуславя извода, че начисленият данък от ревизираното лице по издадените от него фактури за документиране на такива доставки е начислен без основание. С оглед на така установеното, правилно и законосъобразно е прието изискуемост на ДДС, отразен в издадените от „ЛИНЕКА“ ЕООД фактури на основание разпоредбата на чл. 85 от ЗДДС. По силата на цитираната законова норма данъкът е изискуем от всяко лице, което посочи данъка във фактура и/или известие по чл. 112 от същия нормативен документ.

По отношение на доставките на услуги – СМР, почистване на помещения, складови и офиси, подготовка за ползване, полагане на грунд, латексово боядисване, поставяне на теракот, монтиране на мивки, мивка за баня-лукс, гранитогрес, дюбел пирон, цимент, мрежа, хидроизолационна мембрана, фаянс, по фактури издадени от „Дароген“ ЕООД и „Менджмънт Комплекс“ ЕООД, съдът намира, че изводите на органа по приходите за липса на доставки не са опровергани.

В хода на ревизионното производство на доставчиците са извършени насрещни проверки като проверяваните дружества не са представили доказателства за реалност на фактурираните доставки. Не са представени договори, фактури, документи за заплащане на сумите по фактурите, доказателства за материална, кадрова и техническа обезпеченост на дружествата доставчици. Такива доказателства не са представени и от жалбоподателя нито в хода на ревизионното производство, нито в хода на настоящото съдебно такова.

Липсват и не са представени договори за СМР, приемно-предавателни протоколи количествено стойностни сметки, доказателства за кадрова обезпеченост на дружествата доставчици и на жалбоподателя. Не може да се определи къде точно, от кого и как са извършвани фактурираните услуги – СМР. Видно от представените по делото доказателства посочените по -горе доставчици не разполагат с материална, кадрова и техническа обезпеченост за изпълнение на процесните услуги. Не са представени списъци с лицата, извършили услугите, доказателства за вида на услугите, отчетност на извършената работа от всеки работник, данъчен амортизационен план с оглед установяване техническа обезпеченост, обекти в които са съхранявани процесните материали, транспортни документи и др. Представените

документи в хода както на ревизионното производство от жалбоподателя – фактури и копие от оборотни ведомости са частни такива, без достоверна дата, поради което доказателствената им сила, следва да се преценява в съвкупност с останалите доказателства по делото. От представените доказателства, събрани в хода на ревизионното производство, както и в хода на съдебното производство обаче, не се доказва реалност на доставките по процесните фактури.

Видно от представените по делото доказателства посочените по -горе доставчици не разполагат с материална, кадрова и техническа обезпеченост за изпълнение на процесните услуги. При сочените доставчици не са констатирани данни за реално извършвана стопанска дейност, за наличие на активи, обекти, офиси и извършени разходи за консумативи. Установено е, че за сочените доставчици няма данни за персонал, който да извърши фактурираните услуги, нито данни доставчиците, да са наемали лица по гражданско правоотношение. Доказателства, които да опровергават тези констатации на органите по приходите не бяха представени и в настоящото съдебно производство, въпреки дадените в тази насока указания на съда по чл.171 от АПК на жалбоподателя.

Данъчната фактура представлява частен документ, удостоверяващ само съгласно чл.180 от ГПК, че изявленията, които се съдържат в нея, са направени от лицата, които са я подписали. Данъчната фактура не представлява доказателство за фактическо осъществяване на доставката. Такова доказателство не е и осчетоводяването на фактурата и включването и в СД и в дневниците за покупки и продажби. За да бъде призната доставката за реална не е достатъчно да бъдат издадени счетоводни документи, а и да има доказателства, че доставчикът е извършил доставката. Такива доказателства не са представени нито в ревизионното производство и административното оспорване на РА, нито в настоящото съдебно производство.

Позоваването на практиката на СЕС не освобождава данъчно задълженото лице, съобразно общият принцип за разпределение на доказателствената тежест в процеса, според който всяка страна следва да докаже осъществяването на фактите, от които черпи изгодни за себе си правни последици, да установи по пътя на пълно и главно доказване наличието на предпоставките за признаване правото на приспадане на данъчен кредит за съответните данъчни периоди, първата от които е осъществяването на доставките на стоки именно от издателите на фактурите, по които се претендира данъчния кредит. В този смисъл е и решението на СЕО по дело С-152/02.

С оглед на гореизложеното, съдът намира, че органът по приходите правилно и законосъобразно е заключил, че не е установено наличие на доставка по смисъла на чл.6 и чл.9 от ЗДДС, данъчно събитие и изискуемост на данъка по смисъла на чл.25 от ЗДДС за доставки от „Дароген“ ЕООД, „Менджмънт Комплекс“ ЕООД, както и не са извършени доставки от жалбоподателя към „Клауд Сигма Рисърч“ ЕООД, „Клаудсигма“ ЕООД, и правилно е отказал право на приспадане на данъчен кредит за процесните периоди на основание чл.68, ал.1, т.1 и т.2, вр. с чл.69, ал.1 и 2 от ЗДДС, вр. с чл.70, ал.5 от ЗДДС и чл.85

от ЗДДС.

По отношение на начислени лихви за невнесени в срок задължения за ДДС в предходни периоди жалбоподателя не излага никакви конкретни възражения. С оглед на горното съдът намира за правилни и законосъобразни са изводите на органите по приходите, че такива се дължат на основание чл.175, ал.1 от ЗДДС.

По изложените съображения съдът намира, че обжалваният РА е законосъобразен, фактическите констатации в него кореспондират със събраните в хода на ревизията доказателства, поради което жалбата следва да бъде отхвърлена като неоснователна.

Предвид изхода на спора и разпоредбата на чл.161, ал.1 от ДОПК, искането на ответната страна за присъждане на юрисконсултско възнаграждение е основателно. Възнаграждението следва да бъде определено по реда на чл.7, ал.2, т.4 от Наредба № 1/09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, съобразно обжалвания материален интерес – главница и лихви общо в размер на 39197.10 лв. Поради това, и предвид обстоятелството, че ответната страна е представлявана в процеса от юрисконсулт, възнаграждението е дължимо и следва да бъде присъдено в размер на 3785.77 лв.

Така мотивиран и на основание чл.160, ал.1 от ДОПК, Административен съд – София - град, Трето отделение, 49 състав

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „ Линека“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], вх.Б, ет.9, ап.53, представлявано от В. К., срещу РА № Р- 22221519007111-091-001/16.12.2020г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП- [населено място], в частта в която е потвърден и изменен с Решение № 1130/26.07.2021г. на директора на Дирекция „ОДОП” – [населено място], с който на дружеството са определени допълнителни задължения по ЗДДС за д.п.м.05.2015г.; 06 и 07.2015г.; от м.09.2015г. до м.12.2015г.; от м.01 до м.03.2016г.; от м. 05.2016г. до м.12.2016г.; от м.01 до м.03.2017г.; от м.05 до м.12.2017г.; от м.01 до м. 05.2018 г., общо в размер на 27809.05 лв. главница и лихви за забава в общо в размер на 11388.05 лв.

ОСЪЖДА „ Линека“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място], [улица], вх.Б, ет.9, ап.53, представлявано от В. К., да заплати по сметката на Дирекция „ОДОП” – [населено място] сумата в размер на 3785.77 лв./ три хиляди седемстотин осемдесет и пет лева и седемдесет и седем стотинки/, представляваща юрисконсултско възнаграждение.

РЕШЕНИЕТО подлежи на касационно обжалване пред Върховния административен съд по реда на АПК в 14 – дневен срок от деня на съобщението, че същото е изготвено.

СЪДИЯ: