

РЕШЕНИЕ

№ 928

гр. София, 14.02.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 71 състав,
в публично заседание на 17.01.2023 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Георги Бозуков

при участието на секретаря Евелина Пеева, като разгледа дело номер **11447** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Съдебното производство е проведено по реда на чл. 156 – 161 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс, вр. ЗДДС и ЗКПО.

Образувано е по жалба от „БОГДАНБ” ЕООД, ЕИК[ЕИК], адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], срещу Ревизионен акт № Р-22221520000604-091-001/12.02.2021 г., издаден от М. С. Х., на длъжност началник сектор ревизии, възложил ревизията

И М. Й. В., на длъжност гл. инсл. по приходите, ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1223/11.08.21 г. на изпълняващ длъжността Директор на Дирекция „ОДОП“-С. при ЦУ на НАП, с който са установени задължения по ЗДДС, произтичащи от непризнато право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 91 361, 00 лв., за данъчни периоди от м. 11.2018г. до м. 01.2019 г. и от м. 05.2019 г. до м. 01.2020 г., ведно с определените лихви за забава в размер на 13 137,98 лв.

С жалбата се твърди, че РА е незаконосъобразен, необоснован, а направените изводи с него, че не кореспондират с установената фактическа обстановка.

В съдебно заседание, жалбоподателят „БОГДАНБ“ ЕООД, чрез адв. В. К., редовно уведомен, се представлява от адв. К.. Адв. К. моли съдът да постанови решение, с което да отмени изцяло процесния ревизионен акт като незаконосъобразен по отношение определените в него задължения по отношение на процесуалните и

материалноправните разпоредби и като неправилен и незаконосъобразен, съставен в нарушение на действащото законодателство и съдебната практика, по аргументи, изложени в подадената жалба. Моли за присъждане на направените разноски, за което представя списък.

Ответникът Директорът на Дирекция "ОБЖАЛВАНЕ И ДАНЪЧНО - ОСИГУРИТЕЛНА ПРАКТИКА" - при ЦУ на НАП С., редовно уведомен, не изпраща представител.

СГП – редовно уведомена, не изпраща представител за участие в производството.
АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД С. – ГРАД приема за установено следното.

Ревизионното производство е започнало със Заповед за възлагане на ревизия (ЗВР) №Р-22221520000604-020-001/ 03.02.2020 г., връчена на 29.04.2020 по електронен път, изменена със Заповед за изменение на заповед за възлагане на ревизия (ЗИЗВР) № Р-22221520000604-020-002/27.02.2020 г., ЗИЗВР № Р-22221520000604-020-003/29.07.2020 г. и ЗИЗВР № Р-22221520000604-020-004/17.08.2020 г., издадени от М. С. Х., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., оправомощена със Заповед № РД-01-818/10.05.2019 г. на и.д. директор на ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на „БОГДАНБ“ ЕООД за определяне на задълженията на дружеството по ЗДДС за данъчните периоди от 01.11.2018 г. до 31.01.2019 г. и от 01.04.2019 г. до 31.01.2020 г. Определен е краен срок за приключване на ревизията до 28.09.2020 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад (РД) № Р-22221520000604-092-001/30.12.2020 г., връчен на 15.01.2021 г. по електронен път. Срещу констатациите на РД не е подадено писмено възражение по реда на чл. 117, ал. 5 от ДОПК.

Ревизията приключила с РА № Р-22221520000604-091-001/12.02.2021 г., издаден от М. С. Х., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията и М. Й. В., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията. РА е връчен на 25.02.2021 г. по електронен път.

Съгласно констатациите в РД, основен предмет на дейност на „БОГДАНБ“ ЕООД са куриерски услуги като подизпълнител на „ЕКОНТ ЕКСПРЕС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]. За целите на дейността си дружеството ползва под наем търговски обекти (офиси за приемане и предаване на пратки), находящи се на адреси в [населено място], [улица] [улица], ет. 4, ап. 8. Разполага с кадрова (30 лица, назначени на трудови правоотношения) и техническа обезпеченост (транспорти средства Тип микробус).

С цел установяване на факти и обстоятелства от значение за определяне на данъчните задължения на дружеството, на основание чл. 37, ал. 2 и ал. 3 от ДОПК на „БОГДАНБ“ ЕООД са връчени Искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице (ЙПДПОЗЛ) № Р-22221520000604-040-001 /24.04.2020 г. и № Р-22221520000604-040-002/11.05.2020 г., с които са изискани търговски документи, счетоводни регистри, банкови документи, доказателства за извършени и получени доставки и други. В отговор, са представени документи, справки и писмени обяснения. Освен това, ревизираното дружество е представило първични счетоводни документи фактури и банкови извлечения в оригинал в ТД на НАП С., офис Б..

На основание чл. 45, ал. 2 от ДОПК са инициирани насрещни проверки на доставчици на жалбоподателя: „ДИ ВИЖЪН БГ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „СДАЙ ТЕСТ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „БЮГИ М 2017“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и „ТИПО ТРЕЙД“ ЕООД, ЕИК[ЕИК]. За резултатите от проверките са съставени протоколи по реда на ДОПК, приложени като доказателства към РД.

На основание чл. 57, ал. 1 и ал. 2 от ДОПК е изпратено Искане за представяне на информация от трети лица № Р-22221520000604-041-001/11.05.2020 г. до „ЕКОНТ ЕКСПРЕС“ ЕООД.

Въз основа на ангажираните доказателства, са приети за реално извършени декларираните от дружеството доставки с място на изпълнение на територията на страната (продажби към „ЕКОНТ ЕКСПРЕС“ ЕООД). По отношение на декларираните продажби и начисления ДДС от „БОГДАНБ“ ЕООД не са установени основания за корекция с РА.

В хода на ревизията са изследвани факти и обстоятелства относно реалното извършване на декларираните от дружеството доставки по фактури, издадени от „ДИ ВИЖЪН БГ“ ЕООД, „СДАЙ ТЕСТ“ ЕООД, „БЮТИ М 2017“ ЕООД и „ТИПО ТРЕЙД“ ЕООД. По фактурите, издадени от посочените доставчици, ревизираното лице е упражнило право на приспадане на данъчен кредит чрез включването им в дневниците за покупки по ЗДДС.

Предмет на доставките по фактурите, издадени от четирите дружества е „доставка по договор“, като не са представени договори, а единствено процесните фактури. Заплащането е в брой, за което са приложени фискални бонове. Като доказателство за изпълнение на доставките от ревизираното дружество са представени: копия на процесните фактури, фискални бонове и извлечения от счетоводни сметки 401 „Доставчици“, 501 „Каса“ и 602 „Разходи за външни услуги“. Не са представени никакви други доказателства.

За установяване правомерността на приспаданията от жалбоподателя данъчен кредит в хода на ревизията са инициирани насрещни проверки и на доставчиците.

Съгласно протоколите от извършените насрещни проверки на доставчиците, изготвените до „ДИ ВИЖЪН БГ“ ЕООД, „СДАЙ ТЕСТ“ ЕООД и „БЮТИ М 2017“ ЕООД ИПДПОЗЛ са връчени по реда на чл. 32, ал. 6 от ДОПК, тъй като дружествата или техен представител не са открити на декларираните адреси за кореспонденция и не са активирали електронните си препратки. ИПДПОЗЛ до „ТИПО ТРЕЙД“ ЕООД е връчено на електронния му адрес. По връчените ИПДПОЗЛ не са представени изисканите доказателства и писмени обяснения от доставчиците.

Относно процесните доставчици е констатирано още:

- „СЛАЙ ТЕСТ“ ЕООД е регистрирано по ЗДДС, считано от 22.04.2015 г. и дерегистрирано на 08.07.2019 г. По реда на чл. 176 от ЗДДС. Дружеството е включило в дневниците си за продажби за съответните отчетни периоди 15 фактури с получател „БОГДАЙБ“ ЕООД, с предмет на доставките „продажба на стоки“. Няма подадена ГДД по чл. 92 от Закона за корпоративното подоходно облагане (ЗКПО) за 2019 г., няма наети на трудови и граждански Договори лица, има регистриран ЕКАФП. През процесните данъчни периоди „ОП АЙ ТЕСТ“ ЕООД е декларирано покупки от „РАЗВИТИЕ КО“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и „ВАМ ТРЕЙД БГ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], които са маркирани като „рискови“ Дружества.

- „ДИ ВИЖЪН БГ“ ЕООД е регистрирано по ЗДДС на 08.03.2018 г. и е дерегистрирано на 21.01.2019 г. При установени обстоятелства по чл. 176 от ДОПК. В

дневниците си за продажби дружеството е включило 15 фактури, по подробно описани в РД, издадени към „БОГДАНЕ“ ЕООД, с предмет на доставките „продажба на СТОКИ“. Няма подадени ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2018 г. и 2019г., няма назначени на трудови и граждански договори лица. Има регистриран ЕКАФП с идентифициращи данни DT723652/02723652, но регистрирани извършени продажби, платени в брой не са установени. Липсват данни от Z-отчета на регистрирания ЕКАФП. През процесните данъчни периоди „ДИ ВИЖЪН БГ“ ЕООД е декларирало в дневника за покупките доставки от „РАЗВИТИЕ КО“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „ХЕПИ БГ КОМЕРС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и „ДУКВ КОМЕРС БГ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], маркирани като „рискови“ дружества.

- „ТИПО ТРЕЙД“ ЕООД е регистрирано по реда на ЗДДС, считано от 08.03.2018 г. и deregистрирано по реда на чл. 176 от ЗДДС, считано от 03.11.2020г. В дневниците си за продажби дружеството е включило 8 фактури, описани в РД, издадени към ревизираното дружество, с предмет на доставките „продажба на стоки“. За 2019 г. е подало ГДД по чл. 92 от ЗКПО, в която е декларирало данъчен финансов резултат - печалба, но не е внесло дължимият корпоративен данък. Няма назначени по трудови и извънтрудови правоотношения лица. Има регистриран ЕКАФП. В дневниците за покупки е декларирало покупки от „НИВЕД РИА“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], което дружество е с „рисков“ профил. По отношение на фискалните бонове, издадени от „ТИПО ТРЕЙД“ ЕООД е установено, че същите са осчетоводени по кредита на сметка 501 от ревизираното дружество, но е налице несъответствие с декларирания оборот на сметката в обратната ведомост.

- „БЮТИ М 2017“ ЕООД е регистрирано по реда на ЗДДС, считано от 07.02.2017 г. и е deregистрирано по реда на чл. 176 от ЗДДС на 20.03.2020 г. Дружеството е включило в дневниците си за продажби за съответните отчетни периоди 67 фактури, издадени към ревизираното Дружество, с предмет на доставките „продажба на стоки“. Няма подадена ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2019 г., няма назначени по трудови и извънтрудови правоотношения лица. Има регистриран ЕКАФП, но няма издадени Z-отчети. В дневниците за покупки е декларирало доставки от „НИВЕД РИА“ ЕООД. ЕИК[ЕИК], което дружество е с „рисков“ профил.

Въз основа на събраните доказателства, органите по приходите са достигнали до извода, че издадените фактури от процесните доставчици не отразяват реални доставки по смисъла на чл. 6/9 от ЗДДС. С РА на основание чл. 68, ал. 1 й чл. 69, ал. 1 във връзка с чл. 6/9 от ЗДДС е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 91 361,00 лв. и са начислени лихви за забава в размер на 13 137,98 лв.

Жалбоподателят оспорил отказаното право на приспадане на данъчен кредит и допълнително установените в резултат на това задължения по ЗДДС по административен ред. Счита направените в РА констатации за необосновани и несъответстващи на установената фактическа обстановка, а изводите на органите по приходите за аргументирани единствено с непредставяне на доказателства от страна на доставчиците му. Настоява, че доставките са извършени реални, което обстоятелство се доказвало с представените в хода на ревизията доказателства. В защита на твърденията си се позовава на практика на Съда на европейския съюз (СЕС). В заключение прави искане отмяна на РА в оспорената част.

Като съобразил изложените мотиви в ревизионния доклад и ревизионния акт,

приложените доказателства към административната преписка и възраженията на жалбоподателя, ответникът потвърдил Ревизионен акт №Р-22221520000604-091-001/12.02.2021 г., издаден от М. С. Х. - орган, възложил ревизията и М. Й. В. - ръководител на ревизията, в оспорената част на установените резултати по ЗДДС за данъчните периоди от м. 11.2018 г. до м. 01.2019 г. и от м. 05.2019 г. до м. 01.2020 г., ведно с начислените лихви за забава.

По делото е изготвена и приета ССЧЕ, която отговаря на следните въпроси:

по първа задача

„Редовно ли е водено счетоводството на Жалбоподателя и на доставчиците за процесните данъчни периоди?“

Представените на Вещото лице документи /първични, вторични/ в различни профили в момента на посещение във връзка с възложената ССЧЕ- за изходящи от счетоводството на Жалбоподателя „БОГДАН Б" ЕООД под формата на главни книги по сметки, оборотни ведомости, осчетоводявания в хронология по с/ки 401, 602, 4531, 501, 609, 703, 4532, 411, 498, 503 и техните аналитични сметки за процесните периоди: м.11/2018г.; м.12/2018г.; м.01/2019 г.; м.04/2019 г.- м.12/2019 г.; м.01/2020 г. са част от единно заведено двустранно счетоводство през съответните години, подчинено на принципи за текущо начисляване, предимство на съдържанието пред формата, съпоставимост на приходите с разходите, предпазливост.

Текущото счетоводно отчитане е организирано по ред определен от ЗСч, Н.-ти, ЗДДС, ППЗДДС, със счетоводен софтуер „АЖУР L-7" и утвърден от ръководството на фирмата и индивидуален сметкоплан. Осигурено е всеобхватно хронологично регистриране на счетоводните операции. Систематичните счетоводни регистри за обобщаване на счетоводната информация /оборотни ведомости, главни книги/ са открити в началото на отчетния период /за „БОГДАН Б" ЕООД - годишен/ и приключени в неговия край с осъществено равенство и синхрон между синтетични и аналитични счетоводни регистри.

Текущите счетоводни отчитания при доставчиците: „СКАЙ ТЕСТ" ЕООД, ЕИК:[ЕИК]; „ДИ ВИЖЪН БГ" ЕООД, ЕИК:[ЕИК]; „ТИПО ТРЕЙД" ЕООД, ЕИК:[ЕИК]; „БЮТИ М 2017" ЕООД, ЕИК:[ЕИК] за оспорваните периоди на 2018 г., 2019 г., 2020 г. са организирани от счетоводна къща в [населено място], [улица], ет. 2 по ред, определен от ЗСч със счетоводен софтуер „МИКРОИНВЕСТ" и утвърдени от ръководствата на фирмите и индивидуални сметкоплани. Осигурено е всеобхватно хронологично регистриране на счетоводните операции по съответните синтетични сметки (411, 702, 4532, 501, 304) и аналитични сметки към тях. Систематичните счетоводни регистри за обобщаване на счетоводна информация /оборотни ведомости, главни книги/ са открити в началото на определения със счетоводната политика отчетен период (при всички едногодишен) и приключени в неговия край с осъществено равенство и синхрон между синтетични и аналитични счетоводни регистри.

Може определено да се каже, че организациите на текущото и годишно счетоводно отчитане удовлетворяват изискванията за съставяне на годишни финансови отчети (ОПР, Баланс, Отчет за собствения капитал, Отчет за паричния поток и др.)

Безспорно нарушение е, не съставянето на ГДД-ции за 2018 г. от „ДИ ВИЖЪН БГ“ ЕООД и за 2019 г. от „СЛАЙ ТЕСТ“ ЕООД; „ДИ ВИЖЪН БГ“ ЕООД; „БЮТИ М 2017“ ЕООД.

по втора задача

„Спазвани ли са всички счетоводни принципи и стандарти регламентирани в действащото в момента счетоводно законодателство? Кои национални счетоводни стандарти намират основно приложение в счетоводството на Жалбоподателя и доставчиците ?”

През ревизираните данъчни периоди от 01.11.2018 г. - 31.01.2019 г.; 01.04.2019 г. - 31.01.2020 г. Жалбоподателят „БОГДАН Б“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК] и доставчиците „СЛАЙ ТЕСТ“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК]; „ДИ ВИЖЪН БГ“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК]; „ТИПО ТРЕЙД“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК]; „БЮТИ М 2017“ ЕООД, ЕИК:[ЕИК] са спазвали основополагащи счетоводни принципи, дефинирани от ЗСч и Н., счетоводната традиция и практика като:

- Действащо предприятие - прието е, че предприятията са действащи и ще останат такива в предвидимо бъдеще
- Текущо начисляване - приходите и разходите, произтичащи от сделки и събития са начислявани към момента на тяхното възникване независимо от момента на получаването или плащането на парични средства или техните еквиваленти и са включвани във финансовите отчети за периодите, за които се отнасят
- Съпоставимост между приходи и разходи /релевантност/ - извършвани във връзка с определени сделки или дейности и са отразявани за периода, през който са отчетени разходите за тяхното получаване

Н.-ти е основно приложение в счетоводството на Жалбоподателя и доставчиците са изброени по долу:

- Предпазливост - оценявани са и отчитани предполагаемите рискове и очакваните евентуални загуби при счетоводното третиране на стопанските операции с цел получаване на действителни финансови резултати
 - Предимство на съдържанието пред формата - сделките и събитията са отразявани счетоводно съобразно тяхното икономическо съдържание, същност и финансова реалност, а не формално според правната им форма
 - Запазване при възможност на счетоводната политика от предходен отчетен период
 - Постигане на съпоставимост на счетоводни данни и показатели през различни отчетни периоди
 - Независимост на отделни отчетни периоди и стойностна връзка между начален и краен баланс
 - Същественост - отчитана е и вписвана детайлно всяка стопанска операция, финансов отчет или счетоводен обект
- На база информацията от принципа същественост фирмите са направили своите сметкоплани.
- Текущите счетоводни отчитания са организирани в хронология по способа на двустранното счетоводно записване за измененията в имуществените и финансовите състояния, финансовите резултати от

дейностите, паричните потоци и собствените капитали.

- Предприятията са осъществявали текущите счетоводни отчитания на основата на документалната обосновааност на стопанските операции и факти.

Н.-ти намерили основно приложение в счетоводството на Жалбоподателя и доставчиците му са:

- Н.-1 Представяне на финансовите отчети /валиден за: „БОГДАН Б" ЕООД; „ТИПО ТРЕЙД" ЕООД/
- Н.-2 Стоково материални запаси /с основно приложение за всички участници в сделката/
- Н.-4 Отчитане на амортизациите / с основно приложение за всички участници в сделката/
- Н.-7 Отчети за паричните потоци /валиден за: „Б. Б" ЕООД; „ТИПО ТРЕЙД" ЕООД/
- Н.-8 Нейни печалби или загуби за периода, фундаментални грешки и промени в счетоводната политика /с основно приложение за всички участници в сделката/
- Н.-10 Събития настъпили след датата на годишните финансови отчети /валиден за: „БОГДАН Б" ЕООД; „ТИПО ТРЕЙД" ЕООД/
- Н.-11 Договор за строителство Лизинг / с основно приложение за всички участници в сделката/
- Н.-12 Данъци от печалбата / с основно приложение за всички участници в сделката/
- Н.-16 Дълготрайни материални активи / с основно приложение за всички участници в сделката/
- Н.-17 Лизинг / с основно приложение за всички участници в сделката/
- Н.-18 Приходи / с основно приложение за всички участници в сделката/
- Н.-19 Доходи на персонала / с основно приложение за всички участници в сделката/
- Н.-34 Междинно счетоводно отчитане / с основно приложение за всички участници в сделката/
- Н.-38 Нематериални активи / с основно приложение за всички участници в сделката/

по трета задача

„Извършени ли са от Жалбоподателя разплащания към доставчиците за получените услуги/стоки по всяка от фактурите, издадени за ревизирания период; кога, в какъв размер и как е извършено разплащането ?"

Към доставчиците „С/1АЙ ТЕСТ" ЕООД, ЕИК:[ЕИК]; „ДИ ВИЖЪН БГ" ЕООД, ЕИК:[ЕИК]; „ТИПО ТРЕЙД" ЕООД, ЕИК:[ЕИК]; „БЮТИ М 2017" ЕООД, ЕИК:[ЕИК] за получените услуги /стоки/ по всяка от фактурите, издадени за ревизирания период са извършвани разплащания в брой по дати и размери от страна на Жалбоподателя, така както е указано в к.15 на Т1, Т2, Т3, Т4.

При изложената фактическа обстановка съдът намира от правна страна

следното:

Жалбата срещу процесния РА е подадена в срока по чл. 156, ал. 1 от ДОПК от лице с право и интерес от оспорване – адресат на утежняващ административен акт, който подлежи на съдебен контрол, и след изчерпване на административния ред за оспорване по чл. 152 и сл. от ДОПК като абсолютна положителна процесуална предпоставка за допустимост на жалбата по аргумент от чл. 156, ал. 2 от ДОПК.

С оглед на това съдът намира жалбата за процесуално допустима, поради което следва да бъде разгледана досежно нейната основателност.

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК, съдебният контрол за законосъобразност и обосновааност на ревизионния акт включва преценка дали той е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

По силата на чл. 119, ал. 2 от ДОПК, РА се издава от органа, възложил ревизията, и ръководителя на ревизията. В настоящия случай РА е издаден от М. А. К., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията, и М. В. И., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията. РА е връчен на 04.04.2022 г. по електронен път.

РА, РД, ЗВР и ЗИЗВР са подписани с квалифициран електронен подпис съгласно Закон за електронния документ и електронните удостоверителни услуги, като за валидното им подписване от органите по приходите са представени писмени доказателства, приобщени към делото, които не са оспорени. С оглед на това съдът намира РА за издаден от компетентни органи, съгласно чл. 119, ал. 2 от ДОПК и Тълкувателно решение № 5 от 13.12.2016 г. по тълк. д. № 10/2016 г. на ОС на съдиите от I и II отделение на ВАС.

РА е издаден и в установената писмена форма, с посочване на фактическите и правни основания за издаването му. Съгласно чл. 120, ал. 2 от ДОПК, РД е неразделна част от РА и в този смисъл изложените в него мотиви се ползват и като мотиви на РА. Не се установяват съществени процесуални нарушения в ревизионното производство, които са самостоятелно основание за отмяна на РА като незаконосъобразен.

Жалбата е неоснователна.

Спорът е относно наличието на реално извършени доставки на услуги и/или стоки от изброените доставчици, предмет на издадените от тях фактури към ревизираното дружество.

Предпоставките за признаване на правото на приспадане на данъчен кредит са посочени в разпоредбата на чл. 68, ал. 1 и ал. 2 от ЗДДС, като най-същественото от тези изисквания е наличието на реално осъществена доставка на стока/услуга по смисъла на чл. 6/9 от ЗДДС. Доставката на стоки или услуги е факт от обективната действителност, настъпил в период, предхождащ момента на извършване на ревизията. Поради тази причина преценката относно наличието на реална доставка на стоки или услуги, е

резултат от съпоставка и анализ на множество и различни по характера си документи.

Отказаното право на приспадане на данъчен кредит по спорните фактури, издадени от горепосочените четири доставчици е в резултат на липса на представени доказателства по връчените им ИПДПОЗЛ, както и на данните за тях от ИС на НАП и непредставянето на доказателства от ревизираното дружество.

Ревизиращите органи са приели, че за жалбоподателя не следва да възникне правото на данъчен кредит, тъй като не са налице доказателства за реалното осъществяване на документираните доставки.

Правото на приспадане на данъчен кредит е обвързано с наличието на реално изпълнена доставка, по смисъла на чл. 6, ал. 1 и чл. 9, ал. 1 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 получени от него стоки и услуги по облагаема доставка. От съдържанието на разпоредбата следва, че стоките и услугите трябва да са фактически получени, за да може тази сума на данъка да бъде приспадната като данъчен кредит. Във връзка с това следва да се посочи, че в множество решения на СЕС по тълкуване на относимите разпоредби на Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28.11.2006 г. относно общата система на данъка върху добавената стойност (например т. 32 на Решение 06.12.2012 т. по дело (С-285/2011 г., Решение от 31.01.2013 г. по Дело С-643/11 г., Решение от 29.04.2004 г. по дело С-152/02 и др.) изрично се посочва, че за да се признае право на данъчен кредит, е необходимо първо да се провери дали доставките са осъществени в съответствие с правилата за доказване по националното право.

От събраните по делото доказателства е видно, че ревизиращият орган е спазил нормативните изисквания, свързани със събирането на доказателства за установяване на факти и обстоятелства, релевантни към определяне на задълженията на дружеството. От жалбоподателя и от доставчиците е изискана конкретна информация и документи, необходими за доказване реалността на доставките. Органите по приходите са извършили и справки в Информационната система на НАП и надлежно са приобщили събраните в хода на ревизията доказателства, поради което съдът счита, че решаващият орган правилно е достигнал до извода, че е проведено пълно изследване на фактическата обстановка, както и че доказателства са надлежно събрани. Същите са обсъдени в мотивите на РА и РД. В този смисъл изводите на органите по приходите са изградени въз основа на обективно установени факти и обстоятелства в хода на ревизията.

В случая се оспорват фактури с неясен предмет, те са представените от ревизираното лице, с предмет на доставките „съгласно договор“, а в дневниците за продажби доставчиците са ги декларирали като „продажба на стоки“, за което не са представени никакви доказателства. От друга страна, предметът на доставките „продажба на стоки“ не кореспондира с основната дейност на „БОГДАНБ“ ЕООД, която е извършаване на куриерски услуги. Обосновано ревизиращите органи са констатирани и друго противоречие - доставчиците са декларирали спорните доставки като продажба на стоки, а

ревизираното дружество ги определя като услуги - отразява ги като разходи за външни услуги. Доколкото в хода на ревизията жалбоподателят не е представил договори, въз основа на които са издадени процесните фактури и категорично не може да се установи какъв е предметът на доставките.

Предметът на доказване изисква удостоверяване на факти и обстоятелства, свързани с установяване на фактическите извършители на работите и дейностите или на доставката на стоки, както и наличието на съответния технически и кадрови ресурс.

Наличието на материален и кадрови ресурс, както и на технически капацитет не представляват част от фактическия състав на правото на приспадане на данъчен кредит, но възможността на доставчиците да осъществят фактурираните доставки, е от водещо значение при решаването на въпроса относно тяхната реалност. В случая, органите по приходите правилно са преценили, че такъв капацитет не е доказан както от страна на доставчиците, така и от страна на ревизираното дружество, било то за доставки на стоки и/или услуги.

По административната преписка и по делото липсват договори, приемо-предавателни протоколи, оферти, заявки, количествено-стойностни сметки, отчети, фактури за произход, транспортни документи, стокови и складови разписки и каквито и да е други документи, обосноваващи параметрите на изпълнение на доставки на услуги или стоки. Заплащането по фактурите също не е доказано, тъй като доставчиците не са издали Z-отчети, а ревизираното дружество е отразило плащанията по кредита на сметка 501 и чистото салдо не отговаря на посоченото в оборотната ведомост.

Съдът намира, че в случая РА е съобразен и с практиката на СЕС. При различна фактическа обстановка, по същество, навсякъде СЕС намира, че правото на данъчен кредит е свързано с осъществена реална доставка, защото в Директива 2006/112/F.O и в практиката на СЕС, се ограничават възможностите за изследване на въпроса дали доставката е осъществена реално и дали ако е осъществена, не се разминава с отразеното във фактурата (напр. по отношение на посочения доставчик) и получателят е могъл да знае за зова. Отново нито Директивата нито практиката на СЕС лимитират какви обективни факти от действителността могат да бъдат анализирани за тези цели - и това е нормално, тъй като те варират значително според спецификите на конкретния случай.

Следва да се посочи, че в т. 32 от Решение на СЕС от 06.12.2012 г. по дело С-285/2011 г., съдът е напомнил, че всяка прилагаща юрисдикция е задължена, в съответствие с правилата за доказване, установени в националното право, да извърши глобална преценка на всички елементи и фактически обстоятелства по спора, за да определи дали получателят на спорните доставки може да упражни право на приспадане на основание тези доставки.

Съдът счита, че ревизиращите органи са се съобразили с горното и са направили преценка на множество обстоятелства относно спорните доставки. Освен, че са анализирани преките фактори от значение за изпълнение на

доставките, същите са направили анализ на поведението на доставчиците и самото ревизирано лице.

Предвид изложеното, обосновано може да се заключи, че изборът на сочените доставчици не е извършен на база обективни търговско-икономически критерии. Страните не са целели предоставяне, съответно получаване на услуги/стоки, а само съставяне на данъчни документи, които да осигурят възможност за ползване на право на данъчен кредит за съответните периоди. Тези факти и обстоятелства навеждат на извода, че на ревизираното дружество е било известно участието му във формални сделки, без да има фактически осъществени престации, а ако е имало такива, то те не са извършени пряко от посочения в съответната фактура стопански субект.

Ползването на право на приспадане на данъчен кредит по документи с невярно съдържание, който не са съставени в резултат на действително развили се търговски взаимоотношения, се квалифицира от СЕС като позоваване на правото на приспадане с измамна цел или с цел злоупотреба - Решение от 06 декември 2012 г. по Дело С-285/11, „ДЮНИК“ ЕООД, т. 36. Извод за наличие на данъчна измама следва да се направи въз основа на събраните в хода на ревизията доказателства и установените обективни данни, както са сторили органите по приходите в ревизионното производство.

На последно място следва да бъде отбелязано, че в хода на ревизионното производство от страна на жалбоподателя и от доставчиците му „ДИ ВИЖЪН БГ“ ЕООД, „СЛАЙ ТЕСТ“ ЕООД, „Slot И М 2017“ ЕООД и „ТИПО ТРЕЙД“ ЕООД не са представени документи и това е видно от събраните по делото доказателства, а установеното в хода на ревизията, е дало основание на органите по приходите да приемат, че за жалбоподателя не следва да възникне правото на данъчен кредит по спорните фактури, тъй като липсват доказателства за реалното осъществяване на документираните с тях доставки. Съдът споделя този извод, поради което РА следва а бъде потвърден като законосъобразен.

Съдът кредитира заключението по изготвената и приета поделото ССЧЕ, тъй като не се съмнява, че е изготвена от вещото лице по знания и съвест. Заключението обаче на променя изводите на РЕ и АО, защото надлежното осчетоводяване на някои фактури и съпътстващите ги документи, не може да дерогира липсата на данни за извършени разходи, липса на доказателства за реалност на фактурираните от горепосочените дружества доставки на услуги, доказателства за извършената работа и др.

В заключение - Ревизионен акт № Р-22221520000604-091-001/12.02.2021 г., издаден от М. С. Х., на длъжност началник сектор ревизии, възложил ревизията И М. Й. В., на длъжност гл. инсл. по приходите, ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1223/11.08.21 г. на изпълняващ длъжността Директор на Дирекция „ОДОП“-С. при ЦУ на НАП, е издаден от материално компетентни органи по приходите, в резултат на правилно прилагане на относимите материалноправни разпоредби на ЗДДС. Съобразен е с установените в ДОПК процесуални правила. Актът е законосъобразен и обоснован. Постановен е в съответствие с изискванията за форма. Жалбата

подлежи на отхвърляне, поради което е основателна претенцията на ответника за юрисконсултско възнаграждение.

Съдът, на основание чл. 161, ал. 1, изр. трето ДОПК, вр. чл. 8, ал. 1, вр. чл. 7, ал. 2, т. 5 от Наредба № 1/2004 г. на Висшия адвокатски съвет, при материален интерес от общо 104 498 лв., определя юрисконсултското възнаграждение, в размер на 8829 лева.

Водим от горното и на основание чл. 160, ал. 1, ал. 2, чл. 161, ал. 1, изр. трето ДОПК, Административен съд София - град, 71^{-ви} състав

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ оспорването по жалбата от „БОГДАНБ” ЕООД, ЕИК[ЕИК], адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], срещу Ревизионен акт № Р-22221520000604-091-001/12.02.2021 г., издаден от М. С. Х., на длъжност началник сектор ревизии, възложил ревизията

И М. Й. В., на длъжност гл. инсл. по приходите, ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 1223/11.08.21 г. на изпълняващ длъжността Директор на Дирекция „ОДОП“-С. при ЦУ на НАП, с който са установени задължения по ЗДДС, произтичащи от непризнато право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 91 361, 00 лв., за данъчни периоди от м. 11.2018г. до м. 01.2019 г. и от м. 05.2019 г. до м. 01.2020 г., ведно с определените лихви за забава в размер на 13 137,98 лв.

ОСЪЖДА „БОГДАНБ” ЕООД, ЕИК[ЕИК], адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], да заплати на Национална агенция за приходите юрисконсултско възнаграждение, в размер на 8829 лв. (осем хиляди осемстотин двадесет и девет лева).

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

СЪДИЯ: