

РЕШЕНИЕ

№ 4308

гр. София, 30.07.2020 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 62 състав,
в публично заседание на 28.05.2020 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Даниела Гунева

при участието на секретаря Емилия Митова, като разгледа дело номер **4679** по описа за **2019** 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 повод отменително решение № 6077/22.04.2019г. на ВАС, Осмо отделение, с което е отменено Решение № 7400/06.2018г. на АССГ и делото е върнато за ново разглеждане от друг състав на АССГ.

Съдебното производство е образувано по жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК], представлявано от И. О. Д. с адрес: [населено място], [улица], вх.б, ап.3, срещу Ревизионен акт (РА) № Р-22220215010917-091-001/12.05.2016г., издаден от В. В. В. – възложител на ревизията и Надежда Б. Б. – ръководител на ревизията, мълчаливо потвърден от Д“ОДОП“ [населено място]. С РА по ЗКПО е увеличен финансовия резултат 2010г. със сумата от 117 475,13лв., в резултат на което са определени допълнителни задължения по ЗКПО в размер на 3849, 68 лв. главница и лихва в размер на 1988,82 лв. , за 2009г. е увеличен финансовия резултат със 109 249,60лв., за 2011г. – с 16 899, 53 лв. без това да е довело до определяне на допълнителни задължения по ЗКПО за тези финансови години.

По ЗДДС за периода от 01.12.2009г. до 31.12.2011г. на дружеството са направени корекции по отношение на доставки с право на данъчен кредит от следните доставчици:

1. [фирма] – ДДС в размер на 920 лв.,

2. [фирма] – ДДС 4 056 лв.,
3. [фирма] - ДДС 1 436 лв.,
4. [фирма] – ДДС 4 937,54 лв.,
5. [фирма] – ДДС 1 576 лв.,
6. [фирма] – ДДС 960 лв.,
7. [фирма] – ДДС 1980 лв.,
8. [фирма] – ДДС 10 563,49 лв.,
9. [фирма] – ДДС 2 389,91 лв.

В жалбата се твърди, че в ревизионното производство са допуснати съществени нарушения на материалния и процесуалния закон. Навеждат се доводи за нищожност на РА поради нарушаване разпоредбата на чл.155, ал.5 от ДОПК. Твърди, че актът е незаконосъобразен, тъй като са определени задължения в нарушение на материалния закон, като дружеството не може да понася негативни последици от неправомерното поведение на трети лица. Позовава се на практиката на Съда на Европейския съюз. Моли прогласяването на нищожност, евентуално – за отмяна на оспорения РА.

В съдебно заседание, жалбоподателят се представлява от адв. Г., която поддържа жалбата. Не претендира за сторените по делото разноски.

Ответникът - директор на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика” – С., чрез процесуалния си представител юрк.Т. оспорва жалбата като неоснователна. Претендира присъждане на юрисконсултско възнаграждение.

СГП-редовно призована, не взема становище.

Съдът, като взе предвид представените и приети по делото доказателства и становищата на страните, приема за установено следното от фактическа и правна страна:

Със Заповед за възлагане на ревизия/ЗВР/ №1405399/07.07.2014г. е възложено извършването на ревизия на „П. – А. - Д., Г. И С-ИЕ“СД, за корпоративен данък през периода от 01.01.2009г. до 31.12.2011г. и за ДДС през периода 01.12.2008г. до 31.12.2011г. Резултата от ревизията е обективизиран в РД № Р-2202-1405399-092-01/16.01.2015г. Със Заповед № Р-2202-1405399-022-001/23.03.2015г., издадена от началник сектор, е прекратено производството по възложената ревизия, на осн. чл.36, ал.1 от ДОПК, поради това, че считано от 10.02.2015г. ревизириания субект е заличен в ТР, с посочен правоприемник [фирма], с ЕИК[ЕИК]. Няма данни заповедта да е била обжалвана.

Със ЗВР № Р-22220215001921-020-001/24.03.2015г., изменена на 30.06.2015г., издадена от В. В., е възложено извършването на ревизия на [фирма], в качеството на правоприемник на СД „П.–А.-Д., Г. И С-ИЕ“ за корпоративен данък през периода от 01.01.2009г. до 31.12.2011г. и за ДДС през периода 01.12.2009г. до 31.12.2011г. Изготвен е РД № Р-22220215010917-092-001/20.08.2015г., срещу който е подадено възражение от [фирма]. Издаден е РА № Р-22220215001921-091-001/26.10.2015г., с който са определени данъчни задължения на [фирма] /като правоприемник на СД „П.-арт-Д., Г. и с-ие“/ по ЗКПО за 2010г. и по ЗДДС за данъчни периоди от

01.12.2009г. до 31.12.2011г. С Решение № 1923/17.12.2015г. оспореният по административен ред РА е обявен за нищожен, поради допуснати нарушения на процесуалния закон, опорочили връчването на ЗВР.

Със ЗВР № Р-22220215010917-020-001/28.12.2015г., изменена на 18.04.2016г., е възложено извършването на ревизия на [фирма] за корпоративен данък през периода от 01.01.2009г. до 31.12.2011г. и за ДДС през периода 01.12.2009г. до 31.12.2011г. Съставен е РД № Р-22220215010917-092-001/20.04.2016г., с който са установени факти и обстоятелства и направени констатации по отношение на ревизираното лице [фирма] с ЕИК[ЕИК].

Издаден е РА № 22220215010917-091-001/12.05.2016 г., с който са определени на дружеството задължения по ЗКПО за периода от 01.01.2009г. до 31.12.2011г., като е увеличен финансовия резултат за 2009г. – със 109 249,60лв., за 2010г. – със 117 475,13лв. и за 2011г. – с 16 899, 53 лв. За периода от 01.12.2009г. до 31.12.2011г. на дружеството са направени корекции по отношение на доставки с право на данъчен кредит от следните доставчици: 1. [фирма] – по 1 бр. фактура за данъчен период м.12.2010 г. с ДДС в размер на 920 лв., 2. [фирма] – по 2 бр. фактури за данъчен период м.08.2010г. и 1 бр. за м.06.2011г. с ДДС общо 4 056лв., 3. [фирма] – по 1 бр. фактура за м. 08.2010г. с ДДС 1 436 лв., 4. [фирма] – по 2бр. фактури за м. 01.2010г. и 4бр. фактури за м.02.2010г. с ДДС общо 4 937,54 лв., 5. [фирма] –по 3бр. фактури за м.06.2010г. с ДДС 1 576 лв., 6. [фирма] – по 1 бр. фактура за м. 06.2010г. с ДДС 960 лв., 7. [фирма] – по 2 бр. фактури за м. 12.2009г. с ДДС 1980 лв., 8. [фирма] –по 3бр. фактури за м.09.2010г., 3 бр. фактури за м.10.2010г., 2 бр. фактури за м.11.2010г. и 1 бр. фактура за м.12.2010г. с ДДС общо 10 563,49 лв., 9. [фирма] – по 3 бр. фактури за м.02.2011г. с ДДС 2 389, 91 лв. След анализ на събраните в хода на ревизионното производство доказателства, органите по приходите са направили извод, че не е доказано реално извършване на сделките от посочените доставчици, поради което предвид чл. 68, ал.1, т.1 от ЗДДС и чл.69 от ЗДДС за [фирма] не е налице правото на приспадане на данъчен кредит. С ревизията е прието, че са налице фактическите основания за преобразуване на финансовия резултат в увеличение по реда на чл.26, т.2 и чл.16, ал.2, т.4 от ЗКПО. Установените задължения по ЗДДС, корпоративен данък и лихви са общо в размер на 88 644,87лв.

Срещу РА е подадена жалба от [фирма] с твърдения за допуснати нарушения на процедурните правила при издаването му. С Решение № 517/05.04.2017г. на директор на Д“ОДОП“ е върната административната преписка на органа, издал оспорения РА за надлежно връчване на същия. РА е връчен на 02.05.2017г., което се удостоверява с Протокол № 1093604/02.05.2017г.

От [фирма] в срок е подадена жалба с вх.№ 53-06-224/15.05.2017г. срещу РА, по реда на чл.152, ал.1 и 3 от ДОПК, по която липсва произнасяне в предвидения в чл.155, ал.1 от ДОПК срок, поради което и на основание чл. 156, ал.4 от ДОПК, оспорения РА се счита мълчаливо потвърден.

Жалбоподателят, в срока по чл. 156, ал.5 от ДОПК е оспорил мълчаливото потвърждаване на РА, предвид на което, жалбата е процесуално допустима като подадена от лице с правен интерес и в рамките на преклузивния срок /срокът за подаване на жалба срещу мълчаливо потвърдения от директора на ДОДОП РА изтича

на 20.08.2017г., а жалбата е подадена на 18.08.2017г./.

В рамките на административното производство на ревизираното лице са извършени проверки и насрещни проверки на други субекти - доставчици на ревизираното лице, резултатите от които са обективирани в съответните протоколи. Констатациите от същите са подробно описани в ревизионния доклад, където са описани протоколите, удостоверяващи извършени действия от органите по приходите. Същите са изготвени и събрани по реда, предвиден в ДОПК и представляват доказателства по смисъла на кодекса. С цел изясняване на всички факти и обстоятелства от значение за правилното определяне на данъчните задължения на ревизираното лице, в хода на ревизията са предприети редица процесуални действия, като на осн. чл. 37, ал.3, чл.53 и чл.56, ал.1 от ДОПК на ревизираното лице е връчено искане за представяне на документи и писмени обяснения(ИПДПОЗЛ), с което от дружеството е изискано да представи всички счетоводни документи и носители на информация.

На осн. чл.45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на доставчиците на ревизирания субект, резултатите от които са обективирани в протоколи за извършени насрещни проверки(ПИНП), подробно описани в констативната част на РД.

С оглед разпределената доказателствена тежест, по искане на жалбоподателя, в хода на съдебното производство са изискани и приобщени като доказателство документи, въз основа на писмена молба по чл. 192 ГПК, представени от трети неучастващи в производството лица.

По искане на жалбоподателят в хода на съдебното производство се изготви съдебно-счетоводна експертиза, приета от съда като относимо и компетентно изготвено, без възражения на страните.

Видно от заключението на вещото лице посочените по-долу фактури на спорните доставчици са както следва:

- м. 12.2009г. [фирма], ЕИК[ЕИК]

Фактури № 889/18.12.2009г. и № 890/21.12.2009г.;

- м. 01.2010г. [фирма], ЕИК[ЕИК]

Фактури № 10/08.01.2010г., № 108/27.01.2010г.;

- м. 06.2010г. [фирма], ЕИК[ЕИК]

Фактури № 3177/03.06.2010г., 3182/07.06.2010г., 3192/15.06.2010г.;

- м. 06.2010г. [фирма], ЕИК[ЕИК]

Фактура № 1910/10.06.2010г.;

- м. 08.2010г. [фирма], ЕИК 1304689

Фактура № 3552/24.08.2010г., № 3553/25.08.2010г.;

- м. 08.2010г. [фирма], ЕИК[ЕИК]

Фактури № 1389/18.08.2010г.;

- м. 09.2010г. [фирма], ЕИК[ЕИК]

Фактури № 516/02.09.2010г., 533/17.09.2010г. и 563/27.09.2010г.;

- м. 10.2010г. [фирма], ЕИК[ЕИК]

Фактури № 500/07.10.2010г., 633/13.10.2010г., 650/21.10.2010г.;

- м. 11.2010г. [фирма], ЕИК[ЕИК]

Фактури № 877/15.11.2010г., 888/23.11.2010г.;

- м. 12.2010г. [фирма], ЕИК[ЕИК]

Фактури № 1067/20.12.2010г.;

- м. 12.2010г. [фирма], ЕИК[ЕИК]

Фактура № 381/14.12.2010г.;

- м. 02.2011г. [фирма], ЕИК[ЕИК]

Фактура № 153/01.02.2011г., 154/02.02.2011г., 159/09.02.2011г.;

- м. 06.2011г. [фирма], ЕИК[ЕИК]

Фактура № 4235/22.06.2011г.

Спорните фактури са осчетоводени по следния начин:

Д-т сметка 302 „Материали“

Д-т сметка 4531 „ДДС покупки“

К-т сметка 401 Доставчици,

Или

Д-т сметка 304 „Стоки“

Д-т сметка 4531 „ДДС покупки“

К-т сметка 401 Доставчици

Или

Д-т сметка 602 „Разходи за външни услуги“

Д-т сметка 4531 „ДДС покупки“

К-т сметка 401 Доставчици

Сметка 401 „Доставчици“ е дефинирана с аналитични партии на доставчиците.

На въпроса „За какви последващи доставки с изпълнител [фирма] са използвани спорните по делото доставки? Начислен ли е ДДС за последващите доставки?“ заключението е че наличните по делото данни/информация не са достатъчни, за да се извърши анализ относно последващи доставки с изпълнител [фирма], в които са използвани спорните по делото доставки. Ревизиращият екип е констатирал, че приходите на дружеството са реализирани от продажба на стоки – знамена, пилони, флагове и продажба на свързани с тях услуги – отпечатване на знамена, отпечатване на флагове, монтаж на пилони и др. Във връзка с отчетените приходи от дружеството

ревизиращият екип е констатирал, че е начисляван ДДС на облагаемите доставки.

На въпроса „Отразени ли са спорните фактури в приетите по делото дневници за продажби на доставчиците?“ вещото лице е посочило, че ревизиращият екип е констатирал в РД, че спорните фактури са отразени в дневниците за продажби на доставчиците, с изключение на доставчик [фирма] и доставчик [фирма], което е констатация и на експертизата, видно от данните в колона № 11 на Приложение № 1.

За дружество [фирма] с ЕИК[ЕИК] са представени дневници за продажба и справка декларация по ЗДДС за м. 06.2010, а не за м. 06.2011г., когато е издадена фактура № 4235/22.06.2011г. Ревизиращият екип е констатирал в РД на стр. 24 от доклада, че дружество [фирма] е включило в дневник продажба и справката декларация спорните фактури за съответните данъчни периоди.

От представените дневници за продажба на [фирма] към делото е видна включена в дневник продажба и в справката декларация по ЗДДС фактура № 877/15.11.2010г. Останалите издадени процесни фактури не са включени в дневниците за продажба. Ревизиращият екип е констатирал в РД на стр. 34 от доклада, първи абзац, че фактурите са включени в дневниците за продажби за съответния период.

Видно от допълнителното заключение на експертизата предмет на доставка към клиентите са знамена, банери, транспаранти, пилони и др. материални ценности, вписани в колона № 6 на Приложение № 1. За да се проследи дали със спорните доставки са извършени последващи доставки е необходимо да се установи икономическата връзка „получени фактури по процесните доставки – издадени фактури към клиенти”, които да са с предмет на доставка процесните материали, стоки, услуги/или произведени материални ценности, за които са използвани процесните доставки.

1 Относно доставки от [фирма]:

В основното заключение експертизата е установила, че фактурите с доставчик [фирма] са с предмет на доставка „плат - дигитал“. Осчетоводяването на фактурите е по дебита на сметка 302-1 „Материали“. Количеството на доставения плат по двете фактури е 800м. по едната и 850м. по другата фактура - Таблица № 1.

Експертизата не разполага със счетоводни данни/информация, за да установи какъв е броя и вида на тези стоки или продукция по кодове. Очевидно се касае за ушиване на тези знамена и флагове. От наличните данни е видно, че плата е изписван като разход за производство. От формална гледна точка има връзка между доставения „плат-дигитал“ и стоките/продукция, предмет на фактуриране към клиентите - знамена, флагове и банери.

2.2. Относно доставките на [фирма]:

В основното заключение експертизата е установила, че фактурите от [фирма] са с предмет на доставка „плат - промазан“. Осчетоводяването на фактурите е по дебита на сметка 302-1 „Материали“. Количеството на доставения плат е посочено в кол. 3 от Таблица № 2:

От наличните данни е видно, че плата е изписван като разход за производство и след производството на знамена, флагове и банери е фактуриран на клиенти. От формална

гледна точка има връзка между доставения „плат - промазан“ и стоките/продукция, предмет на фактуриране към клиентите - знамена, флагове и банери.

Относно доставките на [фирма] и [фирма]:

В основното заключение експертизата е установила, че фактурите от [фирма] са с предмет на доставка „рязане на ситопечатна машина“. Осчетоводяването на фактурите е по дебита на сметка 602-9 „Разходи за външни услуги“ – Таблица № 3:

Фактурата от [фирма] е с предмет „разглобяване на ситопечатна машина“

Експертизата установи, че доставената ситопечатна машина е бракувана, с начин на бракуване – нарязване и предаване като отпадък - желязо и алуминий към [фирма] и [фирма].

Относно доставките на [фирма]

Осчетоводяването е по сметка 602 „Разходи за външни услуги“, с аналитична партида, видно от колона б на Таблица 4. От дружество „П. А.“ са представени фактури, които са с предмет на доставка по договор № 88/12.08.2010г, с [фирма], в качеството на ВЪЗЛОЖИТЕЛ и [фирма], ИЗПЪЛНИТЕЛ. Предмет на договора е „...Изпълнителят приема да изпълни със свои средства за труд и материали, срещу възнаграждение следното: доставка на стоки по техническа спецификация № 1/11.08.2010г., която е неразделна част от договора, доставката да е до К.“. От данните, вписани в спецификацията е видно, че стоките са банерни рамки, конструкция с покрив за пилони, мобилни конструкции, тройни стойки за фасади и др. Договорени са размери, количества и други параметри, които са от значение за доставката като гаранция, вид на материал за знамената, устойчивост, цена на транспорт, както и цените по отделните елементи и обща цена на договора и начина на плащане.

От вписаните данни в Приложение № 1 е видно, че предмет на доставката към клиента е ГИД Консулт“ О. е „80% окончателно плащане по договор“ и „20% плащане по договор“. Доставките по фактура 4235/22.06.2011г. са за нуждите на дружество [фирма].

Относно доставките на [фирма]:

В основното заключение експертизата е установила, че фактурата, издадена от [фирма] е с предмет на доставка „дигитален плат“, количество 1055,88м. и е осчетоводена по дебита на сметка 302-1 „Материали“.

Относно предмета на доставка, експертизата установи, че са фактурирани знамена и доставки във връзка с договора с [фирма].

Във фактурите се вижда изписан код на стоките или продукцията, напр.

- код 714 знаме фирмено 3,20/1,00 с ал. щанги;
- код 250 знаме фирмено 4,00/1,20м.;
- код 253 знаме фирмено 1,50/0,90м.;
- код 716 знаме Т. 3.50/1.50м.;

- код 717 знаме F. 3.00/1.00м.

Може да се каже, че има връзка между предмета на доставка – „дигитален плат“ и предмета на фактурираните към клиентите доставки под формата на знамена.

Относно доставките на [фирма]

Относно предмета на доставка, експертизата установи, че са фактурирани знамена, фирмени знамена, банери и др., които са отразени в колона б на Приложение № 1

Във фактурите се вижда изписан код на стоките или продукцията, както и количества на фактурираните стоки/продукция. Може да се каже, че има връзка между предмета на доставка – „дигитален плат“, ушиване на знамена и предмета на фактурираните към клиентите доставки под формата на знамена.

Относно доставките на [фирма]

Във фактурите се вижда изписан код на стоките или продукцията, както и количества на фактурираните стоки/продукция. Може да се каже, че има връзка между предмета на доставка – „отпечатване и ушиване на знамена“ и предмета на фактурираните към клиентите доставки под формата на знамена.

Относно доставките на [фирма]

Относно предмета на доставка към клиентите, експертизата установи, че са фактурирани основно рекламни банери различни размери, транспарант, монтаж и транспорт. Създадени са кодове на доставените стоки/продукция, които са вписани във фактурите за продажба.

От вписаните данни в Приложение № 1 прави впечатление, че процесните фактури за покупка са със дата, по-късна от извършените доставки към клиентите, т.е. фактурирани са към клиентите доставки, които още не са били осъществени .

Във връзка с отчетените приходи от дружеството ревизиращият екип е констатирал, че е начисляван ДДС на облагаемите доставки и не е извършена корекция на начисления ДДС през ревизирувания период.

В заключение вещото лице изтъква, че издадените към клиентите фактури формират приход. В оборотните ведомости за 2009г., 2010г. и 2011г, представени по делото, са видни обороти по сметка 701 „Приходи

от продажба на продукция“, сметка 702 „Приходи от продажба на стоки“ и сметка 703 „Приходи от продажба на услуги“. Констатирано е от експертизата в основното заключение, че ревизиращият екип е установил приходи на дружеството, които са реализирани от продажба на стоки – знамена, пилони, флагове и продажба на свързани с тях услуги – отпечатване на знамена, отпечатване на флагове, монтаж на пилони. Към делото не са налични хронологични счетоводни разпечатки, от които да е видно осчетоводяване на прихода. В тази връзка не са видни и количества на ушити знамена, банери, на транспаранти и други стоки/продукция, които са обект на доставка към клиентите. Може да се каже, че дружеството е разполагало със платове, ситопечатна машина за надписване, но липсват счетоводни данни/информация за движението на материалните ценности – от закупени материали, до производството им във вида, в който са продадени. Както получените материали, така и продадените стоки/продукция имат количествени измерения, за отчитането на които е необходимо надлежно заведена отчетност при спазването на НСС 2 Отчитане на стоково-материалните запаси.

Във връзка с отчетените приходи от дружеството ревизиращият екип е констатирал, че е начисляван ДДС на облагаемите доставки и не е извършена корекция на начисления ДДС през ревизирувания период.

При така установената фактическа обстановка, съдът осъществявайки пълна служебна проверка на валидността и законосъобразността на РА, съгласно разпоредбата на чл. 168 от АПК, вр. с §2 от ДР на ДОПК, намира от правна страна следното: Разгледана по същество жалбата е неоснователна.

В сезиращата съда жалба вх. № 53-00-180/18.08.2017г. по описа на дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП С. не се съдържат конкретни доводи по същността на спора, който се изразява в законосъобразността на установените с РА задължения по ЗКПО за 2010 г. в общ размер на 5 838,50 лв. от които главница в размер на 3849,68 лв. и лихва в размер на 1988,82 лв. и задължения по ЗДДС за данъчни периоди м. 12.2009г. , м. 01-12.2010г. и м.01-12-.2011г. в общ размер на 82 806,37 лв. от които главница в размер на 52387,97 лв. и лихви в размер на 30418,40 лв.

В последвал отговор от жалбоподателя на разпореждане на съда се изтъква, че предметът на спорните доставки е впоследствие предмет на продажба по доставките , по които дружеството [фирма] е изпълнител, следователно спорните доставки са част от веригата доставки, по които се начислява ДДС и се приспада данъчен кредит. Сочи се, че фактурите са

включени в дневниците за продажби на доставчиците, те са регистрирани по ЗДДС лица, релевират се доводи досежно липсата на доказване от страна на ревизионния орган на знание или предполагагане от страна на ревизираното лице, че участва в данъчна измама.

По отношение на констатациите в РА досежно установени задължения по ЗКПО се сочи неправилно увеличение на финансовия резултат за периода от 2009 - 2011г., оспорват се изводите на ревизиращия орган относно бракуването на машина за печатане на текстилни материали.

В рамките на проверката за валидността на оспорения ревизионен акт, съдът извърши проверка на валидността на електронните подписи на органите, подписали заповед за възлагане на ревизия № Р-22220215010917-020-001/28.12.2015г., заповед за изменение на заповед за издаване на ревизия № Р-22220215010917-00-20-002/18.04.2016г., РД№ Р-22220215010917-092-001 от 20.04.2016г. и РА № № Р-22220215010917-091-001/12.05.2016г., и констатира, че всички документи са подписани от лицата, посочени в тях с валидни електронни подписи.

Валидността на електронните подписи на приходните органи, подписали ЗВР, РД и РА, се установява от представените от ответника удостоверения на л. 202-211 от делото.

При служебната проверка по чл. 160, ал. 2 ДОПК съдът констатира, че оспореният ревизионен акт е издаден от компетентен по смисъла на чл. 118, ал. 2 и чл. 119, ал. 3 ДОПК орган по приходите, при спазване на установената форма по чл. 120, ал. 1 ДОПК. Видно от Заповед РД-01-1332 от 12.10. 2015г. директорът на ТД на НАП С. е възложил на В. В. в качеството ѝ на началник сектор "Ревизии", отдел "Ревизии", Дирекция "Контрол" в ТД на НАП С. функциите на компетентен орган по чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК, считано от 12.10.2015г.

Между страните не се спори относно наличието на резултат от извършване на процесните доставки. Спорът се свежда до това, дали именно издателите на спорните фактури са осъществили изпълнението им.

Установено е, че дружеството [фирма] е регистрирано по ЗДДС на 10.02.2015г. Същото извършва дейност – шивашки услуги и рекламна дейност. Няма регистрирани фискални устройства, за ревизирания период е организирано и води текущо счетоводно отчитане в съответствие с изискванията на Закона за счетоводството и НСЧС по утвърден

индивидуален сметкоплан.

По ЗКПО ревизиращия орган е направил следните констатации:

Установено е несъответствие между приходите, декларирани по СД по ЗДДС и приходите по подадената ГДД по чл. 92 от ЗКПО. За финансовата 2009г. дружеството е реализирало основно приходи от продажба на стоки- знамена, пилони, флагове, карабинки и продажба на свързани с тях услуги- отпечатване на знамена, отпечатване на флагове и монтаж на пилони и карабинки. Разходи са реализирани основно от отчетната стойност на продадените стоки, разходи за материали , ток и горива, разходи за услуги- наеми, телефонни разходи, абонаментни и куриерски услуги, счетоводни услуги и др. По счетоводна сметка 304-„стоки“ дружеството е отразило фактури за стоки, които са изписани по кредит на посочената счетоводна сметка като реализирани. Тъй като не е представена подробна аналитична отчетност относно действителната реализация на стоката – количествено и стойностно органите по приходите са направили извод, че поради липса на надлежна одитна следа не може да се твърди, че разхода е реално направен.

Същите изводи са направени и по отношение на отразени фактури по счетоводна сметка 302 „материали“.

За тази финансова година са отразени общи разходи – 80 953,60 лв., които според ревизиращия епик не са действително извършени.

Дружеството е отразило по счетоводна сметка 602 „разходи за външни услуги“ фактури 28 296,00 лв. , които съгласно изложеното в раздел констатации по извършените насрещни проверки на техните доставчици не са реално осъществени. Органът е счел, че на налице фактически основания за преобразуване на финансовия резултат в увеличение по реда на чл. 26 т.2 и чл. 16 ал.2 т.4 от ЗКПО. По силата на чл. 10 от ЗКПО счетоводен разход се признава, когато е документално обоснован с първичен счетоводен документи, отразяващ вярно стопанската операция. Органите са констатирани, че фактурите, съответстват на изискванията на ЗКПО и ЗС, но не отговарят на нормативното изискване за вярно отразяване на стопанската операция. В случая е доказано наличие на фактури , които не обективират реално извършени доставки на стоки и услуги, осчетоводяването на които несъмнено рефлектира върху определянето на финансовия резултат за съответния данъчен период. Същевременно не е налице съответствие между документалната обоснованост на разходите по фактурите и действителната стопанска операция. Изтъква се неприложимост на разпоредбата на чл. 27 ал.1 т.2 от

ЗКПО, тъй като сделките обосновават хипотезата на чл. 16 ал.1 от ЗКПО. Прието е, че за да е приложим чл. 27 ал.1 т.2 от ЗКПО следва да е налице идентичност на прихода с разхода, но след като в хода на ревизията е доказано , че доставките на стоки не са реално извършени , то дори и да е отчетен приход, то той не е свързан с тези стоки, т.е. между прихода и разхода няма връзка. Изводи за нереалност са направени и за разходите за възнаграждения за извършените услуги , което представлява отклонение от данъчното облагане. Резултат за периода 2009г. е данъчна загуба в размер на 49 712,88 лв.

За финансовата 2010г. отново е констатирано, че има несъответствие между приходите декларирани по СД по ЗДДС и приходите по подадената ГДД по чл. 92 от ЗКПО, като след извършената проверка са установени основания за допълнително преобразуване на счетоводния финансов резултат по чл. 22 от ЗКПО. По счетоводна сметка 304-„стоки“ дружеството е отразило фактури за стоки, които са изписани по кредит на посочената счетоводна сметка като реализирани. Тъй като не е представена подробна аналитична отчетност относно действителната реализация на стоката – количествено и стойностно органите по приходите са направили извод, че поради липса на надлежна одитна следа не може да се твърди, че разхода е реално направен. В декларираните от дружеството Общи разходи от дейността за годината са включени 67 260,68 лв., които съгласно изложените констатации по ЗДДС и в насрещните проверки на доставчиците не са били реално извършени.

Същите изводи са направени и по отношение на фактурираните „разходи за външни услуги“, като в Общи разходи за годината са включени 50 214,45 лв. Изводите за нереалност на доставките са направени въз основа на извършените насрещни проверки на доставчиците и въз основа на представените от самото ревизирано дружество документи за всяка доставка. Нарушението на изискванията за документална обосновааност на разходите, регламентирана в чл. 10 от ЗКПО и чл. 4 ал.3 от ЗСч са основание за извършване на увеличение на счетоводния финансов резултата по реда на чл. 26 т.2 от ЗКПО. В случая е доказано наличие на фактури , които не обективират реално извършени доставки на стоки и услуги, осчетоводяването на които несъмнено рефлектира върху определянето на финансовия резултат за съответния данъчен период. Същевременно не е налице съответствие между документалната обосновааност на разходите по фактурите и действителната стопанска операция.

Като резултат е направен извод за наличие на фактически основания за

преобразуване на финансовия резултат в увеличение общо в размер на 117 475,13 лв. по реда на чл. 26 т.2 и чл. 16 ал.2 т.4 от ЗКПО.

По отношение на протокол за бракуване на ДМА № 001/31.05.2010г. на машина за печатане на текстилни материали, органа по приходите е приел, че счетоводния разход за отписаната при бракуване машина е необоснован, което е основание за непризнаване на този разход за данъчни цели, поради което на основание чл. 26 т.2 от ЗКПО счетоводния финансов резултат се увеличава със счетоводната балансова стойност на отписания актив в размер на 47 047,60 лв. Мотивите за това са следните: не е установено, че активът е негоден за използване или морално остарял и не може да носи икономическа изгода, а изтъкнатите от дружеството причини за бракуване на ДМА са: „спад на приходите, невъзможност да се поддържа и обслужва машината“.

Резултатът за 2010г. е данъчна печалба в размер на 38 496,78 лв., а дължимия корпоративен данък е в размер на 3 849,68 лв. и лихва за забава в размер на 1988,82 лв.

За финансовата 2011г. също е констатирано, че има несъответствие между приходите деклариращи по СД по ЗДДС и приходите по подадената ГДД по чл. 92 от ЗКПО. Идентични са изводите на проверяващите по отношение на фактурирани материали и липсата на подробна аналитична отчетност относно действителната реализация на материала, а включените в Общи разходи 11 949, 53 лв. не са били действително извършени. Същите изводи са направени и по отношение на „разходи за външни услуги“ в размер на 4 950,00 лв., поради което счита че са налице фактически основания за преобразуване на финансовия резултат в увеличение общо в размер на 16 899,53 лв. по реда на чл. 26 т. от ЗКПО и по реда на чл. 16 ал.2 от ЗКПО.

Резултат за периода е данъчна загуба в размер на 13 987,04 лв.

По ЗДДС:

По отношение на деклариращи доставки от [фирма] ЕИК[ЕИК] е установено, че ревизираното дружество е упражнило право на данъчен кредит по фактура № 381/14.12.2010г. с предмет знамена , ДО 4600 лв., ДДС- 920 лв. За проверявания период доставчика има подадени две уведомления за 2 лица , заети по трудови правоотношения, но не са подадени декларации обр. 1 и обр.6 за начислени осигурителни вноски. От [фирма] са представени копие на фактурата и хронологичен регистър на счетоводна сметка 401-Д.-1000 Е. , не са представени приемо-предавателни протоколи или др. документи за предаване на

материалите, нито такива които да удостоверяят място на предаване, транспортиране, търговски взаимоотношения, кореспонденция, нещо повече – в писмени обяснения на представител на ревизираното дружество е заявено, че „това са фирми, с които не сме работили, тъй като не отговарят на нашите изисквания за качество“. Посочения доставчик е инцидентен такъв, защото като цяло основни доставчици на ревизираното дружество са такива от Полша, Германия и Италия. Въпреки усилията на ревизорите не е извършена насрещна проверка на доставчика, поради невъзможност да бъде намерен.

По отношение на доставчика [фирма] ЕИК[ЕИК], същото е издало към [фирма] три фактури: № 3552/24.08.2010г. с предмет заваляване на планки, ДО 7980 лв. и ДДС 1596 лв., № 3553/25.08.2010г. с предмет Бояджийски услуги, ДО 7350 и ДДС 1470 лв., № 4235/22.06.2011г. с предмет отпечатване на материали, ДО 4950 лв. и ДДС 990 лв.

Установено е, че за проверявания период- 08.2010 г. доставчика е подал уведомления за 2 лица заети по трудови правоотношения, подадени са декларации за начислени осигурителни вноски, но за м. 06.2011г. – такива липсват. За управителя Р. М. е подадено уведомление по чл. 62 от КТ за заемане на длъжност „готвач“. От [фирма] са представени копие на фактурите и хронологичен регистър на счетоводна сметка 401- [фирма], не са представени приемо-предавателни протоколи или др. документи за предаване на материалите, нито такива, които да удостоверяят място на предаване, транспортиране, търговски взаимоотношения, кореспонденция, вложени материали, командировъчни, данни за лица, извършили услугите, нещо повече – в писмени обяснения на представител на ревизираното дружество е заявено, че „това са фирми, с които не сме работили, тъй като не отговарят на нашите изисквания за качество“. От доставчика не се представени документите изискани с ИПДПОЗЛ, същият не е установен на декларираните адреси.

По отношение на [фирма] ЕИК[ЕИК]:

Дружеството е издало към [фирма] следната фактура: № 1389/18.08.2010г. с предмет дигитален план, ДО 7179,98лв. и ДДС 1436лв. За проверявания период доставчика е подал 7 уведомления за заети по трудови правоотношения лица и декларации обр.1 и обр.6 за начислени осигурителни вноски. Същото не е установено на посочените от него адреси, не са представени исканите от ревизиращите органи документи с ИПДПОЗЛ. И този доставчик е инцидентен. Ревизираното дружество не е представило доказателства за предаване и приемане на

стоката, начина на транспортиране, кога, къде и от кои лица е сторено това, не са представени договори, анекси, доказателства за търговски отношения, кореспонденция, доказателства за плащане по фактурата. И за този доставчик е заявено, че [фирма] не е имало търговски взаимоотношения.

По отношение на [фирма] ЕИК[ЕИК] е установено следното:

Този доставчик е фактурирал доставка на плат с 6 фактури : № 10/08.01.2010г. с ДО 4300,02 лв. и ДДС 860 лв., № 108/27.01.2010г. с ДО, 3600,18 лв. и ДДС 720,04 лв., № 127/02.02.2010г. , ДО 4895 лв. и ДСС 979 лв., № 162/11.02.2010 г. , ДО 4389 лв. и ДДС 877,80 лв. № 187/17.02.2010 г. , ДО 4353,50 лв. и ДДС 876, 70 лв. и № 210/22.02.2010 г., ДО 3300лв. и ДДС 660 лв. доставчика е регистриран по ДДС на 18.12.2009г. и дерегистриран по инициатива на органа на 17.06.2010г. За проверявания период не са подавани уведомления по чл. 62 от КТ, нито декларации за начислени ЗОВ, същото не е представило изисканите с ИПДПОЗЛ документи. От [фирма] са представени единствено копие на фактурите и хронологичен регистър на счетоводна сметка 401- [фирма] , не са представени приемо-предавателни протоколи или др. документи за предаване на материалите, нито такива които да удостоверят място на предаване, транспортиране, търговски взаимоотношения, кореспонденция, нещо повече – в писмени обяснения на представител на ревизираното дружество е заявено, че „това са фирми, с които не сме работили, тъй като не отговарят на нашите изисквания за качество“.

По отношение на декларираните доставки от [фирма] ЕИК[ЕИК] с фактури както следва: № 3177/03.06.2010г. с предмет „разглобяване на машина“ , ДО 2860 лв. и ДДС 572 лв., № 3182/07.06.2010г. с предмет „рязане на ситопечатна машина“ с ДО 1820 лв. и ДДС 364 лв. и № 3192/15.06.2010г. с предмет „рязане на ситопечатна машина “ с ДО 3200 лв. и ДДС 640 лв. изводите на проверяващите са идентични относно нереалност на услугите. За проверявания период доставчика е представил уведомление за 1 назначено по трудов договор лице на длъжност продавач-консултант, а декларираната икономическа дейност на дружеството о е неспециализиран търговия на едро“, няма данни за персонал , назначен по извънтрудови правоотношения. Дружеството не е представило в хода на ревизията на изисканите от него документи, имащи отношение към процесните доставки.

[фирма] не е предоставило на ревизиращите органи никакви доказателства за реалност на извършените услуги, освен копие на

фактурите и хронологичен регистър на счетоводна сметка 401 [фирма].

Досежно [фирма] ЕИК[ЕИК], издател на фактура към „П. А.“ ф.№ 191/10.06.2010г. с предмет разглобяване на машина“, ДО 4800 лв. и ДДС 960 лв. същото е deregистрирано по ДДС по инициатива на органа считано от 02.09.2010г. Съгласно данни от информационния масив от дружеството не са подавани уведомления за назначени лица по трудови или извънтрудови правоотношения. За управителя П. Г. са налице данни за заемане на длъжности „склададжия“, „секретар“, „личен асистент“. Проверяваното лице не е представило исканите от ревизиращите документи, не е намерено на посочените адреси.

[фирма] е преставило единствено копие на фактурата и хронологичен регистър на счетоводна сметка 401 [фирма].

По отношение на [фирма] ЕИК[ЕИК] е установено следното : Това дружество е издало следните фактури № 889/18.12.2009г. с предмет плат , ДО 4800, ДДД 960 лв., № 890/21.12.2009, с предмет плат ДО 5100 лв. и ДДС 1020 лв., които не е включило в регистрите по чл. 124 от ЗДДС – Дневник за продажби за съответния данъчен период, нито в следващите периоди. Възложена е насрещна проверка на доставчика. От същия не са представени каквито и да било документи за извършване на доставката-произход на стоките, доставка, разплащане, техническа и кадрова обезпеченост. За управителя на дружеството Б. Б. са подавани уведомления по чл. 62 от ТК за заемане на длъжности „работник строителство“ и „общ работник“.

От [фирма] са представени копие на фактурата и хронологичен регистър на счетоводна сметка 401- [фирма] , не са представени приемо-предавателни протоколи или др. документи за предаване на материалите, нито такива които да удостоверят място на предаване, транспортиране, търговски взаимоотношения, кореспонденция, нещо повече – в писмени обяснения на представител на ревизираното дружество е заявено, че „това са фирми, с които не сме работили, тъй като не отговарят на нашите изисквания за качество“. Посочения доставчик е инцидентен такъв.

По отношение на [фирма] , ЕИК 200701067се установява, че са декларирани доставки по които ревизираното дружество е упражнило право на данъчен кредит по следните фактури: Фактури с №№ 516/02.09.2010г., 533/17.09.2010г. и 536/27.09.2010г. 500/07.10.2010г., 633/13.10.2010г., 650/21.10.2010г.; 877/15.11.2010г., 888/23.11.2010г.; № 1067/20.12.2010г. с предмет „плат“, „ушиване на знамена“, „банери“,

„изработка на детайли“, „детайли“. Проверяваното дружество е включило фактурите в дневник за продажби, няма подавани данни по чл. 62 от КТ, декларации обр.1 и обр. 6 за начислени ЗОВ по извънтрудови правоотношения. И за този доставчик от [фирма] са представени единствено копие на фактурите и хронологичен регистър на счетоводна сметка 401- [фирма], не са представени приемо-предавателни протоколи или др. документи за предаване на материалите, нито такива които да удостоверяват място на предаване, транспортиране, търговски взаимоотношения, кореспонденция, нещо повече – в писмени обяснения на представител на ревизираното дружество е заявено, че „това са фирми, с които не сме работили, тъй като не отговарят на нашите изисквания за качество“. Посочения доставчик е инцидентен такъв.

По отношение на [фирма], ЕИК[ЕИК]: доставчик по три фактури с предмет „изработка на банери“ с №№ 153/01.02.2011г., ДО 3748,50 лв., ДДС 749,70 лв., 154/02.02.2011г., ДО 4221 лв. и ДДС 844,20 лв., 159/09.02.2011г., ДО 3980,03 лв. и ДДС 796,01 лв., то е констатирано, че проверяваното лице не е включило посочените фактури в регистрите по чл. 124 от ЗДДС, липсват данни за назначен персонал, дружеството не е представило изисканите документи, същото не е установено на посочите от него адреси. И за този доставчик от [фирма] са представени единствено копие на фактурите и хронологичен регистър на счетоводна сметка 401- [фирма], не са представени приемо-предавателни протоколи или др. документи за предаване на материалите, нито такива които да удостоверяват място на предаване, транспортиране, търговски взаимоотношения, кореспонденция, нещо повече – в писмени обяснения на представител на ревизираното дружество е заявено, че „това са фирми, с които не сме работили, тъй като не отговарят на нашите изисквания за качество“. Посочения доставчик е инцидентен такъв.

Понятието "доставка на стоки" по смисъла на чл. 14, пар. 1 от Директива 2006/112/ЕО не се отнася до прехвърлянето на собственост в предвидените от приложимото национално право форми, а включва всяка сделка по прехвърляне на материална вещ от определено лице, което овластява друго лице с цел да се разпорежда фактически с нея като собственик. Дали това овластяване е резултат на прехвърляне на собственост или на учредяване на вещно право или е резултат на предаване на стоката от името и за сметка на доставчика като лице, което само я държи или я владее или което действа като комисионер (арг. от чл. 14, § 2, б. в) от Директивата) или на прехвърляне на рисковете и ползите по повод стоката без фактическото ѝ предоставяне в държане, е въпрос на

конкретния механизъм на всяка от спорните доставки, така както е претендиран от субектите по сделката или се установява от съвкупната преценка на релевантните доказателства за всяка конкретна операция. Респ. липсата на доставка е основание да се откаже право на приспадане на ДК поради нарушение на основни принципи на системата на ДДС – наличие на реална икономическа дейност и данъчен неутралитет, който цели да освободи от данъчна тежест всички реални икономически дейности.

Липсата на реална доставка е отрицателен факт, доказването на който може да се извърши чрез съвкупност от положителни факти (индиции), които са в основа на доказателствени изводи за отрицателния факт – Тълкувателно решение № 6/2014 г. на ОСГК на ВКС. Изцяло в доказателствена тежест на ревизираното лице е да докаже твърдения от него, благоприятен положителен факт от обективната действителност за наличие на реални доставки на стоки и услуги. Основание за този извод се намира, както в общата процесуална разпоредба на чл. 154, ал. 1 ГПК, така и в практиката на СЕС - т. 37 от решение на СЕС от 18.07.2013 г. по дело С-78/12 [фирма]: лицето, което иска да приспадне ДДС, следва да докаже, че отговаря на предвидените условия за това. Според даденото от СЕС тълкуване изводите за наличие на реални доставки на стоки или услуги, респ. липсата им, както и данните за знание у получателя за извършена от някой от доставчиците по веригата измама, следва да се направят въз основа на "обективни факти" - факти и обстоятелства от обективната действителност, при съвкупната преценка на които може да се направи извод в подкрепа на едната или другата теза при общото разпределение на доказателствената тежест по чл. 154, ал. 1 ГПК и чл. 170, ал. 1 АПК. Такива обективни факти са всички онези доказателственорелевантни факти (според националната терминология), които стоят в определена връзка на зависимост с факт, релевантен за спорното право и поради тази си връзка, те са едно указание, че този факт се е осъществил. За разлика от правнорелевантните факти, които са определени в правната норма като предмет на доказване, доказателствените факти не са нормативно определени, защото изначално не е ясно кой факт може да се окаже във връзка на зависимост с правнорелевантен факт или кой факт може да бъде индигия, улика, мълчаливо да свидетелства относно осъществяването на правнорелевантен факт. Именно в тази връзка, а не като правнорелевантни факти, могат да се поставят въпросите и е относимо изследване на произхода на стоката, на съхранението, движението и приемо-предаването ѝ, защото всеки един от тези факти може да има

доказателствено релевантно значение за спорния въпрос относно реалността на доставките съобразно твърдения от страните механизъм на настъпването им. Безспорно, нито правният способ на прехвърляне на собствеността върху стоките, нито произходът им, са елементи от фактическия състав на понятието за реалност на доставките на стоки. Но всеки един от тези факти е доказателствено релевантен и може "мълчаливо да свидетелства" относно реалното фактическо положение, доколкото само реално осъществилите се стопански операции, свързани с реална икономическа дейност по реални доставки на стоки и услуги, използвани в действителната икономическа дейност на лицето, са релевантни към спорното право на приспадане на ДК.

Доставката на услуги подлежи на данъчно облагане само ако между доставчика и получателя съществува реално правоотношение с достатъчно индивидуализиран предмет, в рамките на което се разменят конкретни взаимни престации, като полученото от доставчика възнаграждение представлява действителната равностойност на предоставената услуга (т. 29 от решение от 27.03.2014 г. по дело C-151/13 Le R. d`Or) и само ако е налице пряка връзка между доставената услуга и получената насрещна престация. При доставките на услуги е относимо изследване дали при възлагане на услугата страните са договорили по достатъчно конкретен начин вида ѝ и дължимия резултат и какви отделни компоненти формират договорната цена, защото индивидуализираното в достатъчна степен възлагане улеснява проверката дали е налице достатъчно конкретизирано приемане на резултата от изпълнението. Предаването на резултата от извършената услуга трябва в пълнота да съответства на предмета на възложеното и да позволява пълна индивидуализация на извършеното - предмет, период, ползвани трудови и материални ресурси и направените във връзка с тях разходи от доставчика, както и данни къде се извършва приемо-предаване и между кои физически лица като представители на търговците, което е в съответствие със задължението им по чл. 302 ТЗ.

Наличието на реална доставки е материалноправно изискване за признаване правото на ДК, респ. липсата на доставка е основание да се откаже това право поради нарушение на основни принципи на системата на ДДС - наличие на реална икономическа дейност и данъчен неутралитет, който цели да освободи от данъчна тежест единствено реалните икономически дейности.

Изцяло в доказателствена тежест на ревизираното лице е да докаже твърдения от него, благоприятен положителен факт от обективната

действителност, за наличие на реални доставки на стоки и услуги. Основание за този извод се намира, както в общата процесуална разпоредба на чл. 154, ал. 1 ГПК, така и в практиката на СЕС - т. 37 от решение на СЕС от 18.07.2013 г. по дело С-78/12 [фирма]: лицето, което иска да приспадне ДДС, следва да докаже, че отговаря на предвидените условия за това.

С тази задача жалбоподателят не се справи.

Цялостната преценка на всички доказателства събрани както в хода на ревизията, така и в съдебното производство, водят до заключението, че процесните сделки са сключени с цел данъчна измама, състоящата се в неправомерно ползване на правото на приспадане на данъчен кредит. В подкрепа на този извод са установени редица факти и обстоятелства, изчерпателно описани в РД и РА. Обоснован е изводът на решаващия административен орган, че са налице издадени фактури от дружества, които не са фактическите доставчици по смисъла на чл. 11, ал. 1 от ЗДДС и жалбоподателят неправомерно е ползвал право на данъчен кредит. Представените от жалбоподателя документи, както и приетата експертиза, също не доказват реалност на процесните доставки. Наличието на фактура и правилно водено счетоводство от жалбоподателя не доказва действителното осъществяване на доставките от посочените във фактурите доставчици. Не е достатъчно и отразяването в регистрите по ЗДДС. Следва да се докаже наличието на потенциалната възможност да осъществяване на доставката от посочения във фактурата доставчик (материално-техническата и кадрова обезпеченост на доставчика), както и да се представят доказателствата, сочещи прякото ѝ реализиране. Тези предпоставки не бяха доказани по делото, поради което съдът намира, че жалбата е неоснователна и следва да бъде отхвърлена.

В хода на ревизията са изискани от всички доставчици документи, доказващи реалността на фактурираните доставки, които не са били представени, не е осигурен достъп до счетоводството им, не са представени счетоводните регистри, оборотни ведомости, аналитични разпечатки на сметки по гр. 20,30,40,50,60,70. За всеки от тях е установено, че липсват обективни данни, че доставките са извършени именно от него, предвид липсата на наличие на активи, назначен персонал с нужната квалификация за извършване на услугите, назначени по трудови договори лица, няма подавани декларации обр.1 и обр.6 за периода на извършване на доставките, липса на кадрова и техническа обезпеченост за извършване на доставките, липса на договори за наети ДМА, не са представени оборотни ведомости, не са представени данни

за преходен доставчик, за произход на стоките , данни относно търговската кореспонденция между страните.

Липсата на доказателства за посочените обстоятелства, органът е тълкувал като невъзможност на жалбоподателя да докаже реалност на доставените услуги и с оглед на това е приел, че те не са извършени съгласно чл. 9 от ЗДДС

Правилно е отбелязано и преценено от ревизиращия орган, че в случая не са представени никакви доказателства, което препятства установяването на изискуеми обективни факти относно реалната икономическа дейност.

Всички тези обстоятелства, обсъдени съвкупно, както и косвените данни, установени от приходната администрация са указание, че дружествата не осъществяват реална икономическа дейност, респ. че спорните фактури не отразяват реални стопански операции и данъчни събития по смисъла на чл. 25, ал. 1 ЗДДС. Това правилно е навело ревизорите на извод за липса на реални доставки на стоки и услуги като материалноправно изискване за признаване на правото на приспадане на ДК. Независимо, че жалбоподателят представя в хода на ревизията спорните фактури и доказателства за последваща реализация на закупените стоки, съдът приема, че същите не потвърждават по категоричен и несъмнен начин тезата за реално движение на стоки от спорните доставчици към [фирма] по смисъла на чл. 14, пар. 1 от Директива 2006/112/ЕО.

В хода на съдебното производство не са ангажирани убедителни доказателства, които да се противопоставят на тезата на приходните органи за липса на доставка по тези фактури. Не са налице документи, в които да се съдържа информация за извършените от доставчика действия. Не са представени доказателства и за разплащания между страните по спорните доставки.

Невъзможността да се извърши насрещна проверка на доставчиците и липсата на представени документи, изискани от органа на приходите препятства установяването на произхода на стоките, както и установяването на релевантните факти, респ. налице ли е реално движение на стоки с посочения вид и количества по спорните фактури.

Следователно изводът на органа по приходите, че липсват обективни доказателства за възможността на съответните дружества да осигурят действителното и реално изпълнение на отразените във фактурите доставки са обосновани и правилни.

Наличието на реална доставка е материалноправно изискване за

признаване право на данъчен кредит, както съобразно нормите на съюзното право и практиката на СЕС, така и съобразно националното законодателство. За да се установи, че на основание доставката на стоки/услуги е налице право на приспадане, е необходимо да се провери, дали доставките са реално осъществени и дали са използвани от лицето са извършването на облагаеми доставки (т. 31 от решение на СЕС по дело C-285/11). При наличие на реални доставки на стоки и/или услуги и изпълнение на другите материалноправни изисквания за приспадане на ДК отделни формални нередовности в притежаваните от получателя документи не могат да се отразят негативно на правото на приспадане. Също така, при наличие на реални доставки на стоки и/или услуги отделни нередовности при прекия или предходните доставчици не могат да доведат до право на отказ на ДК без да се доказва, че ДЗЛ е знаело или е трябвало да знае за извършената от някой от доставчиците по веригата злоупотреба (Решение на СЕС от 21.06.2012 г. по съединени дела C-80/11 и C-142/11, Решение на СЕС от 06.09.2012 г. по дело C-324/11 G. T.). Обратно, при пълна липса на доставка на стоки и/или услуги (пълна симулация) получателите могат да разполагат с изрядни от външна страна документи, въз основа на които претендират правото на приспадане на ДК, т.е. формално да отговарят на изискванията за приспадане на правото на ДК, но на тези документи да не съответстват реални стопански операции. Съдът приема, че в конкретния случай е доказана втората хипотеза - наличие единствено на документално оформление на правоотношенията, на които не съответстват реални стопански операции. Правилно това е възприето от приходните органи като основание по чл. 6, вр. чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 ЗДДС да се откаже претендираното данъчно предимство чрез приспадане на ДК.

От тези изводи следва и такъв за правилност на констатации на ревизиращите органи по отношение на задълженията по ЗКПО, за които настоящия състав не намира основание за корекция. Правилни са изводите и досежно документалната необоснованост на разходите по бракуване на ДМА – машина за печатане на текстилни материали. При установена нереална доставка, е налице основанието по чл. 26, г. 2 във връзка с чл. 10, ал. 1 ЗКПО и като е приел това, ревизиращия орган е извел правилни изводи. С оглед изложените по-горе мотиви за правото на данъчен кредит, следва да се приеме, че РА е правилен и в частта по ЗКПО, предвид, че непредставянето на безспорни доказателства за реалността на процесните доставки на стоки и услуги, правилно е обусловило приходните органи, да не приемат за реално извършени отчетените от касационния жалбоподател разходи по тези доставки и на

основание чл. 26, т. 2 във връзка с чл. 10, ал. 1 ЗКПО е увеличен финансовия резултат на дружеството и е установено задължение за корпоративен данък. Съгласно чл. 26, т. 2 от ЗКПО не се признават за данъчни цели счетоводни разходи, които не са документално обосновани по смисъла на този закон. В разпоредбата на чл. 10 от ЗКПО се съдържа определение за документална обоснованост, като според ал. 1 счетоводният разход се признава за данъчни цели, когато е документално обоснован чрез първичен счетоводен документ по смисъла на Закона за счетоводството, отразяващ вярно стопанската операция. Следователно на това правно основание за да не се признаят счетоводни разходи, следва те да са такива разходи, за които данъчнозадълженото лице не разполага с документи, отговарящи на нормативните изисквания на ЗКПО и Закона за счетоводството, т.е. включително и когато тези документи не отразяват вярно описаната в тях стопанска операция, какъвто е настоящия случай. В този смисъл правилно и законосъобразно ревизиращите органи са приели, че следва да бъде преобразуван финансовия резултат на дружеството на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО, във вр. с чл. 10 от ЗКПО в посока неговото увеличаване.

Съвкупната преценка на описаните факти и обстоятелства навежда на категоричен и несъмнен извод за законосъобразност на РА в оспорената част.

Предвид изхода на спора на ответника следва да се присъдят разноски по делото в размер на 3189 лв./ три хиляди сто осемдесет и девет лева/

По изложените съображения и на основание чл.160, ал.1, вр. чл.161, ал.1 ДОПК, съдът

Р Е Ш И :

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма], ЕИК[ЕИК] със седалище и адрес на управление [населено място] , [улица] вх.6 ап.3, представявано от управителя И. О. Д., срещу РЕВИЗИОНЕН АКТ Р-22220215010917-091-001/12.05.2016г., издаден от В. В. В. – възложител на ревизията и Надежда Б. Б. – ръководител на ревизията, мълчаливо потвърден от Д“ОДОП“ [населено място].

ОСЪЖДА [фирма], ЕИК[ЕИК] да заплати на Дирекция „ОДОП“ при ЦУ на НАП С. сумата от 3189 лв./ три хиляди сто осемдесет и девет лева/ разноски по делото.

РЕШЕНИЕТО подлежи на касационно обжалване и протест в 14-дневен

срок от съобщаването му на страни пред ВАС.

На страните да се връчи препис от решението, на осн. чл. 138 от АПК.

СЪДИЯ