

РЕШЕНИЕ

№ 179

гр. София, 08.01.2024 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 **5071** 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 „Сонодор Груп“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], с адрес на управление: [населено място],[жк], [жилищен адрес] представлявано от управителя И. Ш., със съдебен адрес: [населено място], [улица], офис 3, срещу РА № Р-22221520002318-091-001/16.11.2020г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП- [населено място],в частта в която е потвърден с Решение № 527/05.04.2021г. на директора на Дирекция „ОДОП” – [населено място], с който на дружеството са определени допълнителни задължения по ЗДДС за д.п.м.05, 06 и 07.2017 г.; м.09 и 10.2017г.;от м.05 до м.11.2028 г. и от м.05. до м.11.2019 г., общо в размер на 56110.64 лв. главница и лихви за забава в общо в размер на 10979.72 лв.

Жалбоподателят в жалбата си и в съдебно заседание, чрез процесуалния си представител, 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. Претендира разноски по делото.

Ответникът по жалбата – Директора на Дирекция „ОДОП” – [населено място], чрез процесуалния си представител,в съдебно заседание и в писмени бележки по делото,

оспорва жалбата. Моли обжалваният РА да бъде оставен в сила като правилен и законосъобразен. Претендира разноски по делото.Иска на основание чл.161, ал.3 от ДОПК, да не се присъждат разноски на жалбоподателя, с огледна представените пред съда допълнителни доказателства.

СГП, редовно уведомена, не изпраща представител и не изразява 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- 22221520002318-020-001/23.04.2020г. / л.118 от делото/, издадена от компетентен орган, съгласно Заповед № РД-01-818/10.05.2019г. / л.116 от делото/ на директора на ТД на НАП – [населено място], за установяване на задължения за ДДС по ЗДДС за д.п.м.01.05.2017 г. – 31.11.2019г., 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 18.05.2020г.ЗВР от 23.04.2020г. е изменена със ЗВР № Р-22221520002318-020-002/14.08.2020г. и ЗВР № Р-22221520002318-020-003/16.09.2020г. / л.120-123 от делото/, с които срока за завършване на ревизията е определен до 15.10.2020г.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-22221520002318-092-001/26.10.2020г./л.125-146 от адм. п-ка/. РД е връчен по реда на чл.29, ал.4 от ДОПК на 28.10.2020г. Срещу РД не е постъпило възражение. В срока по чл.119, ал.3 ДОПК е издаден РА № Р-22221520002318-091-001/16.11.2020г./ л. 147-152 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 РА са установени задължения за данък върху добавената стойност в размер на 56 110.64 лв. и са начислени лихви в общ размер на 10 979.72 лв. за данъчните периоди от м. 05.2017 г. до м. 07.2017 г., от м. 09.2017 г. до м. 10.2017 г. , от м. 05.2018 г. до м. 11.2018 г. и от м. 05.2019 г. до м. 11.2019 г., в резултат на непризнато право на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС, във връзка с чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС по фактури, описани подробно в РА и съответните лихви за забава.

Органите по приходите са установили, че основната дейност на жалбоподателя е строителство на съоръжения и извършване на услуги, неквалифицирани другаде. Констатирано е, че дружеството не разполага със складове и търговски обекти. „Санадор Груп“ ЕООД е имало едно лице, назначено по трудово правоотношение само за периода от 01.06.2019 г. до 01.08.2019 г. Управителят и едноличен собственик на капитала на дружеството - И. Ц. Ш., е назначен по договор за управление и контрол.

В хода на ревизията, с цел изясняване факти и обстоятелства от значение за данъчното облагане на жалбоподателя, са извършени процесуални действия, подробно описани в констативната част на изготвения РД, неразделна част от РА, по смисъла на чл. 120, ал. 2 от ДОПК.

На основание чл. 37, ал. 2 и ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на жалбоподателя е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ изх. № Р-22221520002318-040-001 от 18.05.2020 г., с което е изискано да

се представят търговски и счетоводни документи за извършените покупки и продажби през ревизираните периоди. В отговор са представени копия от фактурите за покупки, издадени от „Инженерно Студио“ ЕООД, от „Дижо Импорт Експорт“ ЕООД, „Лас Примас“ ЕООД и „Три Лейлин“ ЕООД/„Ел Си Кампъни“ ЕООД/, фискални касови бонове, хронологични регистри на счетоводни сметки 401 „Доставчици“, 302 „Материали“, 601 „Разходи за материали“, оборотни ведомости, главни книги и др. счетоводни регистри, справка за последваща реализация и договори, сключени с клиентите.

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на „Инженерно Студио“ ЕООД, приключила с Протокол за извършена насрещна проверка /ПИНП/ №П-22220520084419-141-001 от 21.10.2020 г., на „Дижо Импорт Експорт“ ЕООД, приключила с ПИНП №П-22221020084421-141-001 от 30.09.2020 г., на „Лас Примас“ ЕООД, приключила с ПИНП №П-22221720084427-141-001 от 30.09.2020 г. и на „Три Лейлин“ ЕООД, приключила с ПИНП №П-22220420084432-141-001 от 30.09.2020 г. Резултатите от извършените насрещните проверки и събраните доказателства са подробно описани в констативната част на РД.

С Протокол №Р-22221520002318-П.-001 от 07.10.2020 г са приобщени доказателствата, събрани в хода на извършена предходна проверка на жалбоподателя, приключила с издаването на А. №П-22221520056726-004-001 /23.04.2020 г.

По отношение на извършените продажби и начисления данък не се установени различия с декларираните от жалбоподателя данни, но е посочено, че закупените материали от спорните доставчици са отразявани по счетоводна сметка 302 „Материали“ и съответно са изписвани по дебита на счетоводна сметка 601 „Разходи за материали“, като не са завеждани по количество и вид, а само стойностно. Констатирано е, че жалбоподателят е извършвал към своите клиенти услуги за изработка, доставка и монтаж детски катерушки, спортни съоръжения, люлки и пейки, но вложените и изписани материали не са завеждани по отделни обекти или клиенти, за може да се установи от кой доставчик какви материали са закупени и при извършването на какви услуги, към кой клиент са използвани, закупените материали от спорните доставчици. Акцентирано е и на обстоятелството, че представените договори, сключени с клиентите, са еднотипни като задание и начини на плащане, като определените цени в тях са в диапазон до 5 000,00 лв. Отбелязано е, че към договорите няма приложени количествено-стойностни сметки, за да бъде установено как е формирана стойността на услугите, извършени към клиентите и какви материали като количество и стойност са вложени.

Във връзка с ползвания данъчен кредит от „Дижо Импорт Експорт“ ЕООД е установено, че доставчикът е издал на жалбоподателя 50 фактури, по които „Сонадор Груп“ ЕООД е ползвало право на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 50 786,14 лв. за данъчните периоди м. 07.2017 г., м. 09.2017 г., м. 10.2017 г., от м. 05.2018 до м. 11.2018 г. и от м. 05.2019 г. до м. 11.2019 г. Предмет на доставките са материали за изработка на детски и спортни съоръжения. Установено е, че фактурите са отразени в дневниците за продажби на доставчика. Представляващият на дружеството е представляващ и на друг доставчик - „Три Лейлин“ ЕООД, като не се е осигурявал по договор за управление и контрол. Съгласно данните от Протокола за извършена насрещна проверка от „Дижо Импорт Експорт“ ЕООД не са представени доказателства, въпреки че Искането за представяне на документи и писмени обяснения е връчено по електронен път. От жалбоподателя са представени копия от

фактурите, издадени от спорния доставчик, придружени с фискални касови бонове и счетоводни регистри. Ревизиращият екип е извършил проверка в информационната система на НАП - „Справка за записани регистрационни данни за фискални устройства“ и е установил, че доставчикът има регистрирани фискални касови устройства в НАП, но за периодите на издаване на фактурите не са подавани данни от Z-отчети и няма регистрирани отчети от продажби и обороти. В резултат на това органите по приходите са приели, че представените фискални касови бонове не удостоверяват реално извършено плащане по доставките.

В хода на насрещната проверка от „Три Лейлин“ ЕООД не са представени документи и писмени обяснения, въпреки че Искането за представяне на документи и писмени обяснения е връчено на доставчика по електронен път. Органите по приходите са установили, че ревизираното дружество е ползвало право на приспадане на данъчен кредит за м. 05.2017 г. по фактура №232/04.05.2017 г. с данъчна основа в размер на 4 191,66 лв. и ДДС в размер на 838,33 лв., издадена от спорния доставчик. Фактурата е отразена в дневника за продажби и справка-декларация на „Три Лейлин“ ЕООД. Предмет на доставката е комбинирано детско съоръжение, беседка и тунел. От жалбоподателя са представени копие от фактура, фискален касов бон и счетоводни регистри на счетоводни сметки 302 „Материали“, 601 „Разходи за материали“, 401 „Доставчици“ и др. След извършена проверка в информационната система на НАП - „Справка за записани регистрационни данни за фискални устройства“ е установено, че спорният доставчик няма регистрирани фискални устройства в НАП.

На „Инженерно Студио“ ЕООД е връчено Искане за представяне на документи по чл. 32 от ДОПК чрез прилагане към досие. В отговор не са представени доказателства. При проверка в информационния масив на НАП е установено, че дружеството е издирвано множество пъти от органите на НАП и не е било откривано за връчване на съобщения и други документи, регламентирани с ДОПК.

Органите по приходите са установили, че ревизираното дружество е ползвало право на приспадане на данъчен кредит две фактури общо в размер на 1 651,52 лв. за данъчен период м. 06.2018 г. Фактурите са отразени от доставчика в дневник за продажби и справка-декларация за м. 06.2018 г. От жалбоподателя са представени копия от фактурите, придружени с фискални касови бонове и счетоводни регистри на счетоводни сметки 302 „Материали“, 601 „Разходи за материали“, 401 „Доставчици“ и др. Предмет на доставките са дървена врата и направа на дървена ограда с метална основа.

В хода на извършената насрещна проверка от „Лас Примас“ ЕООД са представени копия от фактурите, издадени на жалбоподателя, придружени с фискални касови бонове, стокови разписки, рекапитулация за заплати, ведомост за заплати, обратна ведомост, договор за наем, свидетелство за регистрация на касов апарат, дневни касови отчети, фактура, издадена от предходен доставчик - „Индустириал Пак Комерс“ ЕООД, и хронологии на счетоводни сметки 401 „Доставчици“, 304 „Стоки“, 501 „Каса в лева“, 411 „Клиенти“ и 702 „Приходи от продажби“. Органите по приходите са установили, че предмет на доставките по фактурите, издадени от „Лас Примас“ ЕООД, са клатушка, различни тръби, бетон, плоча М., ограничител и транспортна услуга. Доставчикът е отразил, издадените от него 6 фактури в дневниците за продажби и справки-декларации за периодите м. 06.2017 г. и м. 07.2017 г. Ревизирането дружество е ползвало право на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от „Лас Примас“ ЕООД, общо в размер на 2 834,66 лв. за

данъчните периоди м. 06.2017 г. и м. 07.2017 г. От жалбоподателя са представени също копия от фактурите, издадени от „Лас Примас“ ЕООД, фискални касови бонове и счетоводни регистри.

Ревизиращите органи са установили, че въпреки, че от доставчика е представен договора за наем, сключен със „Салво“ ЕООД, към договора не са приложени фактури или разписки, доказващи плащане по доставките. От „Лас Примас“ ЕООД не са представени и доказателства за какво се използва помещението, не са приложени складови разписки или други документи, които да доказват, че в обекта се съхраняват стоките предмет на последваща доставка към жалбоподателя. Констатирано е също така, че наемодателят няма отразени фактури в дневниците си за продажби за получен наем, както и не е подавал годишна данъчна декларация по чл. 92 от Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ за 2017 г. и не е отчитал приходи. Отбелязано е, че представените стокови разписки са без подпис на лицата предали и приели стоките. По отношение на представената фактура за извършен транспорт е посочено, че нито от доставчика, нито от жалбоподателя са представени пътни листове, товарителница, информация за превозното средство, ползвано за извършване на услуга, лицето извършило транспорта, както и информация за вида на стоката, която е превозена.

При така изложената фактическа обстановка органите по приходите са обобщили, че посочените доставчици не са отчитали разходи, присъщи за дружества, които развиват реална търговска дейност като разходи за ток, вода, интернет, телефон и други консумативи. „Инженерно Студио“ ЕООД и „Дижо Импорт Еспорт“ ЕООД са дерегистрирани по реда на ЗДДС на основание чл. 176 от ЗДДС за установени данъчни задължения. Представляващите на „Инженерно Студио“ ЕООД и „Лас Примас“ ЕООД са представящи и на множество други дружества. Спорните доставчици нямат регистрирани търговски обекти или складове за съхранение на стоките и имат предмет на дейност неотнормирана към предмета на извършените доставки към жалбоподателя. Акцентирано е на обстоятелството, че доколкото се касае за продажба на родово определени вещи, собствеността върху стоката се прехвърля с предаването ѝ на купувача, съгласно чл. 24, ал. 2 от Закона за задълженията и договорите, но в хода на ревизията не са представени доказателства за това. Направен е изводът, че отделно от това не са представени и доказателства за транспорта на стоките, къде и от кого са предадени, с оглед обстоятелството, че нито доставчиците нито ревизираното дружество притежават търговски обекти и складове. Липсват документи, доказващи произхода на стоките, а представените от жалбоподателя счетоводни регистри не позволят да се извърши необходимата проследимост между закупените стоки от спорните доставчици и влягането им при последващата реализация. Органите по приходите са подчертали, че взаимоотношенията между участниците трябва да почиват на договори, каквито в разглеждания случай не са представени. Според ревизиращия екип е необходимо е не само да се установи сключване на договор и издаване на фактури, но трябва да са налице документи, материализиращи резултатите от извършените услуги, като обектът, на който са монтирани закупените съоръжения или е извършена услугата, документи за извършена доставка и монтаж, сертификати и техническа документация относно производител, марка, документация за замервания и указания за параметрите на изпитванията, извършвани след приключване на монтажа, Такива документи не са представени в хода на ревизионно производство.

Въз основа на така направените констатации, от правна страна в РА е прието, че за процесните доставки, коментирани по-горе, не са налице доказателства за доставка на стока и услуги /за транспортната услуга/ по смисъла на чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС, респективно за настъпване на данъчно събитие по реда на чл. 25 от същия закон. Предвид това, с РА не е признато право на данъчен кредит в общ размер на 56 110,65 лв. по фактурите, издадени от посочените доставчици, на основание на чл. 68. ал. 1 , т. 1, чл. 69, ал. 1, т. 1 във връзка с чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС за данъчните периоди м. 05.2017 г. до м. 07.2017 г., от м. 09.2017 г. до м. 10.2017 г. , от м. 05.2018 г. до м. 11.2018 г. и от м. 05.2019 г. до м.11.2019 г.

В срока по чл.152 от ДОПК данъчно задълженото лице е обжалвало РА № Р-22221520002318-091-001/16.11.2020г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП- [населено място], пред директора на Дирекция“ОДОП“ – [населено място], който с Решение № 527/05.04.2021 г. е потвърдил изцяло същия.

В хода на съдебното производство, с жалбата са представени допълнително писмени доказателства/ л.19-108 от делото/.

Изслушана е и е приета по делото ССЧЕ , неоспорена от страните / л. 219-232 от делото/. Вещото лице след извършена проверка на документите представени по делото както и в счетоводството на жалбоподателя е дало заключение по поставените му въпроси.

Други доказателства не са ангажирани от страна на жалбоподателя в хода на съдебното производство.

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 с Решение № 527/05.04.2021 г. 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.

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.153-165 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-22221520002318-091-001/16.11.2020г., 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 документиране 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 на услуги – транспорт от „Инженерно Студио“ ЕООД, от „Дижо Импорт Експорт“ ЕООД, „Лас Примас“ ЕООД и „Три Лейлин“ ЕООД /„Ел Си Кампъни“ ЕООД/, респективно възникнало ли е за жалбоподателя „Сонадор Груп“ 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 „Инженерно Студио“ ЕООД, от „Дижо Импорт Експорт“ ЕООД, „Лас Примас“ ЕООД и „Три Лейлин“ ЕООД /„Ел Си Кампъни“ 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 доставчиците са извършени насрещни проверки, като органите по приходите са изискали от същите да предоставят документи и писмени обяснения, релевантни за доказване на реалното изпълняване на фактурираните доставки към „Сонадор Груп“ ЕООД. След указания от ревизиращите органи срок,от същите 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 доставчиците, мястото им на съхранение, материална, техническа и кадрова обезпеченост на доставчиците, както и доказателства за реално предаване на стоките между доставчиците 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 доставчиците 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 доставчиците и жалбоподателя, доказателства за заплащането на стоките, както и доказателства за последваща реализация на стоките или за влагането им в собствената дейност на „Сонадор Груп“ ЕООД.Такива документи не са представени и в хода на съдебното производство.Действително с жалбата са представени документи относно извършени последващи доставки на жалбоподателя, но от същите не може да се направи извод, че материалите използвани за тези доставки са именно тези които са фактурирани в процесните фактури.

От жалбоподателя са представени единствено фактури с приложени към тях фискални бонове, като в хода на ревизията същият не е осигурил достъп на органите по приходите до счеводната, банковата и търговска документация която е била налична в счетоводството му.

Представените документи от жалбоподателя 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.

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 – **„Инженерно Студио“ ЕООД** и **„Лас Примас“ ЕООД** за липса на реални доставки по смисъла на чл.9 от ЗДДС 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.

Действително по отношение на доставчиците в хода на съдебното производство са представени доказателства от жалбоподателя – фактури и касови бонове, но не са представени договори за транспорт, 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. По отношение на транспорта липсват каквито и да е доказателства относно това как, кога и от кой е са били извършвани транспортните услуги и дали доставчиците са имали необходимата материална и кадрова обезпеченост за извършването на този вид услуги. Представените документи в хода както на ревизионното, така и на съдебното производство 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. Направени са служебни проверки в информационната система на НАП, при които е установено, че цитираните дружества са deregистрирани по ЗДДС по инициатива на орган по приходите, поради натрупани големи задължения към бюджета по данъчноосигурителните сметки. 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.

Изводите на органа по приходите, че не са налице реално извършени доставки на стоки и услуги по процесните фактури не се опровергават и от приетата по делото ССЧЕ. Факта, че процесни фактури са осчетоводени при жалбоподателя съгласно изискванията на ЗСч и СС, както и че са включени в дневниците за покупки и продажби и СД по ЗДДС на жалбоподателя, съответно е извършено плащане по същите, е ирелевантен към факта на извършване на доставките, тъй като не е безспорно установено, че е налице реално извършена доставка именно от процесните доставчици, издатели на фактурите. Следва да се отбележи, че вещото лице е извършило проверка единствено на представените по делото документи и в счетоводството на жалбоподателя. Същото не е могло да извърши проверка в счетоводствата на доставчиците, което изрично е отбелязано в заключението за да даде отговор дали тези доставчици са водили редовно счетоводство, съгласно изискванията на ЗСч и СС, както и дали представените документи от жалбоподателя се намират в счетоводствата на доставчиците, съответно налице ли е идентичност между същите.

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. Т. 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 и услуги именно от издателите на фактурите, по които се

претендира данъчния кредит. В този смисъл е и решението на С. 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 „Инженерно Студио“ ЕООД, от „Дижо Импорт Експорт“ ЕООД, „Лас Примас“ ЕООД и „Три Лейлин“ ЕООД /„Ел Си Кампъни“ ЕООД/ и е отказал право 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 за процесните данъчни периоди.

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 / в актуалната и редакция/, съобразно обжалвания материален интерес – главница и лихви общо в размер на 67090.36 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 6017.23 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 „Сонодор Груп“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], с адрес на управление: [населено място],[жк], [жилищен адрес] представлявано от управителя И. Ш., със съдебен адрес: [населено място], [улица], офис 3, срещу РА № Р-22221520002318-091-001/16.11.2020г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП- [населено място],в частта в която е потвърден с Решение № 527/05.04.2021г. на директора на Дирекция „ОДОП” – [населено място], с който на дружеството са определени допълнителни задължения по ЗДДС за д.п.м.05, 06 и 07.2017 г.; м.09 и 10.2017г.;от м.05 до м.11.2028 г. и от м.05. до м.11.2019 г., общо в размер на 56110.64 лв. главница и лихви за забава в общо в размер на 10979.72 лв.

ОСЪЖДА „Сонодор Груп“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], с адрес на управление: [населено място],[жк], [жилищен адрес] представлявано от управителя И. Ш. , да заплати по сметката на Дирекция „ОДОП” – [населено място] сумата в размер на 6017.23 лв./ шест хиляди и седемнадесет лева и двадесет и три 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: