

РЕШЕНИЕ

№ 4634

гр. София, 17.08.2020 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 20 състав, в публично заседание на 22.07.2020 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Светлана Димитрова

при участието на секретаря Кристина Петрова, като разгледа дело номер **8059** по описа за **2019** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и сл. от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба на [фирма] с ЕИК:[ЕИК], чрез управителя Я. Я., срещу ревизионен акт /РА/ № Р-22220318000903-091-001/12.02.2019 г., издаден от Х. Б. М. - началник сектор „Ревизии“, дирекция Контрол при ТД на НАП, възложил ревизията, и К. П. П. - главен инспектор по приходите при ТД на НАП, ръководител на ревизията, потвърден с решение № 1002/12.06.2019 г. на директора на дирекция „ОДОП“ - [населено място] при ЦУ на НАП.

Предмет на оспорване в настоящото съдебно производство е ревизионен акт № Р-22220318000903-091-001/12.02.2019 г., в частта с която са установени задължения по ЗДДС за данъчни периоди м. 11.2015 г., м. 12.2015 г., м. 07.2016 г., м. 08.2016 г., м. 10.2016 г., м. 01.2017 г., м. 05.2017 г., м. 09.2017 г. и м. 10.2017 г. в размер на 50 982,90 лв. и са определени лихви за забава в размер на 9 816,39 лв., произтичащи от отказано право на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 69, ал.1, т.1 във вр. с чл. 68, ал.1, т.1 във вр. с чл. 9 от ЗДДС по фактури, издадени от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] и в частта на установени задължения по ЗКПО за 2015г. и 2016 г. в общ размер на 59 983,45 лв. и начислени лихви за забава в размер на 15 337,59 лв.

В жалбата се сочи, че РА е незаконосъобразен, като издаден в нарушение на процесуалните изисквания на ДОПК и при неправилно оценена фактическа обстановка. Счита се, че незаконосъобразно е отказано правото на приспадане на

данъчен кредит, тъй като от представените доказателства е безспорно установено, че са подавани СД по ЗДДС, както и от страна на жалбоподателя и неговите доставчици са представени всички документи, касаещи съответните доставки. Сочи се, че доставките са свързани с независимата икономическа дейност на дружеството, като траверсите са вложени в железопътната инфраструктура на територията на цялата страна, за което свидетелстват представените протоколи от съвместни проверки, извършени с представители на [фирма]. Релевира се, че незаконосъобразно е увеличен финансовия резултат на дружеството с отчетените разходи за услуги по фактури, издадени от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма], като се счита, че непредставянето на изискваните документи от доставчиците не е законово основание за непризнаване на отчетените разходи. Сочи се, че незаконосъобразно е увеличен финансовия резултат на дружеството за 2016 г. със сумата от 100 000 лв., представляваща изплатени неустойки за неизпълнението на договори за поръчка. Изразява се искане за отмяна на ревизионния акт в обжалваните части, с които са установени задължения по ЗДДС и по ЗКПО. Претендират се направените по делото разходи, включително за платеното адвокатско възнаграждение.

Ответникът – директор на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика” – С. при Централно управление на Национална агенция за приходите, чрез процесуален представител юрк. М., оспорва жалбата като неоснователна и недоказана. Претендира присъждането на юрисконсултско възнаграждение.

Съдът, след като прецени поотделно и в съвкупност събраните по делото доказателства, доводите и становищата на страните, намира за установено от фактическа страна следното:

Ревизионното производство е образувано със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22220318000903-020-001 от 15.02.2018 г., издадена от Х. Б. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., определен като компетентен орган за възлагане на ревизията съгласно Заповед №РД-01-803/07.06.2017 г. на директора на ТД на НАП С., връчена на 23.02.2018 г., с която е възложено извършването на ревизия на [фирма] за установяване на задълженията по ЗДДС за данъчни периоди от 01.01.2015 г. до 31.12.2017 и задължения по ЗКПО за данъчни периоди от 01.01.2015 г. до 31.12.2016 г. ЗВР е изменена със Заповед №Р-22220318000903-020-002/ 10.05.2018 г., връчена на 11.05.2018 г.; Заповед №Р-22220318000903-020-003/18.06.2018 г., връчена на 19.06.2018 г.; Заповед №Р-22220318000903-020-004/ 26.07.2018 г., връчена на 30.07.2018 г. и Заповед №Р-22220318000903-020-005/09.10.2018 г., връчена на 09.10.2018 г., всички издадени от органа, възложил ревизията. С цитираните заповеди първоначално определеният срок за приключване на ревизията до 23.05.2018 г. е изменен до 22.07.2018 г., а със Заповед №Р-22220318000903-020-005/09.10.2018 г. е променен съставът на ревизиращия екип. Съгласно Решение №Р-22220318000903-098-001/09.10.2018 г., издадено от органа по приходите, възложил ревизията, разглеждането и решаването на преписката е иззето поради продължително отсъствие по болест на С. Й. Т., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП. За нов ръководител на ревизията е определен К. П. П., на длъжност старши инспектор по приходите при ТД на НАП С.. Със заповедта за възлагане на ревизията съобразно изискванията на чл.113, ал.1 ДОПК са определени данните за ревизираното лице по чл.81, ал.1, т.2-5 ДОПК, както и ревизиращите

органи по приходите и срокът за извършване на ревизията. На проверявания данъчен субект в съответствие с разпоредбата на чл. 113, ал.2 ДОПК е връчен екземпляр от заповедта за възлагане на ревизия по електронен път на 23.02.2018 г.

Резултатите от ревизията са отразени в Ревизионен доклад /РД/ № Р-22220318000903-092-001/10.10.2018 г., връчен лично на управителя на дружеството на 19.10.2018 г. С доклада е направено предложение за установяване на задължения за ревизираните видове данъци и периоди общо в размер на 346 163,64 лв., при декларираните такива в размер на 213 808,39 лв. Дружеството е подало Искане с вх. №53-00-929/31.10.2018 г. във връзка с което органът по приходите, определен за ръководител на ревизията, е издал Уведомление №Р-22220318000903-РУС-001/02.11.2018 г. за продължаване на срока за подаване на възражение и представяне на доказателства по РД, считано до 02.12.2018 г. В срока и на основание чл. 117, ал. 5 от ДОПК е подадено с вх. №53-00-929#6/03.12.2018 г., обсъдено в РА и прието за неоснователно.

Ревизионното производство приключва с РА № Р-22220318000903-091-001/12.02.2019 г., издаден от Х. Б. М. - началник сектор „Ревизии“, дирекция Контрол при ТД на НАП, възложил ревизията, и К. П. П. - главен инспектор по приходите при ТД на НАП, ръководител на ревизията. РА е връчен електронно на 12.02.2019 г.

В законния срок ревизионният акт е обжалван в частта на установени задължения по ЗДДС в размер на 50 982,90 лв. /главница/ и лихви в размер на 9 816,39 лв. и по ЗКПО в размер на 59 983,45 лв. /главница/ и лихви в размер на 15 337,59 лв. по административен ред пред директора на Дирекция „Обжалване и управление на изпълнението“ при ЦУ на НАП - С. с жалба с вх. № 53-06-2100/26.02.2019г. по регистъра на ТД на НАП С..

В условията на чл. 156, ал. 6 от ДОПК, Директорът на Дирекция „ОДОП“ е постановил Решение № 1002/12.06.2019 г., с което ревизионният акт е изцяло потвърден в обжалваните части.

Извършени са процесуални действия с цел установяване на относимите факти и обстоятелства, подробно описани на стр. 2 и 4 от РД, който съгласно чл. 120 от ДОПК е неразделна част от РА. На ревизираното лице са връчени Искания за представяне на документи и писмени обяснения /ИПДПОЗЛ/ №Р-22220318000903-040-001/07.03.2018 г. и ИПДПОЗЛ №Р-22220318000903-040-002/08.06.2018 г. На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на всички дружества, които са преки доставчици на жалбоподателя, резултатите от които са обективирани с протоколи, описани на стр. 2 и 3 в РД. Извършена е и насрещна проверка на [фирма], в отговор на която с вх. №53-00-929#5/26.06.2018 г. са представени писмени обяснения и доказателства. На основание чл. 57 от ДОПК са изискани документи и писмени обяснения от физическите лица М. И. В. и К. Т. В.. Представените от лицата доказателства по връчените им искания са описани и коментирани на стр. 62-65 в РД.

По делото са приети писмените доказателства, представени с административната преписка, както и допълнително представени от ответната страна писмени и веществени доказателства, касаещи удостоверяването на положените квалифицирани електронни подписи на РА, РД и всички ЗВР, както и справки от информационната система на НАП относно назначените на работа лица и наличието на регистрирани касови апарати при доставчиците. От жалбоподателя са представени удостоверение от СДВР, удостоверение от ГД „ПБЗН“ и уведомително писмо от [фирма].

В хода на съдебното производство е прието заключение на съдебно - счетоводна

експертиза, изготвена от вещо лице Ю. Я.. Вещото лице е работило по представените по делото доказателства, както и по допълнително представен от жалбоподателя счетоводен амортизационен план на дружеството. Съдът кредитира приетото заключение по ССЕ като обективно и компетентно изготвено, съдържащо подробен отговор на поставените задачи.

Въз основа на всички приети по делото доказателства и констатациите на вещото лице, се установява следното:

I. Относно установените задължения по ЗДДС

В хода на ревизионното производство е установено, че основна дейност на [фирма] през ревизирия период е консултантска дейност, с код 7414 - Консултации по управление и стопанска дейност, състояща се в извършване на логистични услуги и мониторинг при експедиране на предлаганата продукция от [фирма] за нуждите на ДП „Национална Компания Железопътна Инфраструктура“ /НКЖИ/, както и оптимизиране на производствената и търговска дейност на [фирма]. При изпълнение на дейността се извършва физически контрол на качеството на доставяната готова продукция за поделенията на НКЖИ, както и върху доставените суровини и материали за производствения процес. Основната част от услугите се осъществява на място в предприятието на [фирма], находящо се в [населено място], Индустриална зона, както и на обектите на НКЖИ.

Във връзка с извършваната дейност между жалбоподателя и [фирма], е сключено Споразумение от 15.06.2011 г. /л. 315 – 316, Приложение № 3/, съгласно което жалбоподателят предоставя логистични услуги за оптимизиране на производствената и търговската дейност на [фирма] и услуги свързани с анализ и оптимизация на счетоводни модули; услуги свързани с оказване на съдействие при оценяването на местния технически персонал; услуги във връзка с подготовка и участие в тръжни процедури и проекти; услуги касаещи оптимизиране на вътрешнофирмената документация; изготвяне и анализ на различни отчети.

Съгласно писмените обяснения, дадени от [фирма] във връзка с извършената й насрещна проверка в хода на ревизията, посочените 5 дружества, доставчици на жалбоподателя, нямат изготвени съвместни документи, а в случаите, в които техни представители са работили по договора с [фирма], те са били представяни като част от екипа на дружеството. Посочено е, че процесът по качеството на траверсите се контролира в различни периоди от [фирма] и следните служители на [фирма] – К. Т., Р. Т. и Л. Л.. Също така се извършват годишни проверки от [фирма] във всички поделения на НКЖИ в страната относно качеството на доставяните и вложените в железопътната мрежа траверси. Заявено е, че няма книга, в която са отбелязвани влизането и излизането на представители на други дружества и не се издават временни пропуски, временни карти за достъп и др.

В хода на ревизията е констатирано, че [фирма] е превъзлагало изпълнението на консултантски услуги и е изплащало суми по извънтрудови правоотношения на лицата И. П. А., Н. Х. Н. и С. А. Р.. Съгласно представени пътни листа е установено, че посочените лица са пътували по маршрут [населено място] – [населено място] – [населено място], където се намира базата на [фирма].

Установява се още, че горесцитираните услуги са превъзлагани от жалбоподателя и на дружествата [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма], във връзка с което са издадени процесните фактури, по които е отказано правото на приспадане на данъчен кредит.

Относно получените от жалбоподателя доставки на услуги от горесцитираните доставчици се установява следното:

1. По доставки получени от [фирма]

С РА на основание чл. 69, ал.1, т.1 във вр. с чл. 68, ал.1, т.1 във вр. с чл. 9 и чл. 25 от ЗДДС е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 5 280,40 лв. за данъчни периоди 10.2016г. и 01.2017г. по 4бр. фактури, посочени на стр.25 от РД с предмет „услуга по договор“, издадени от [фирма].

Фактурите са отразени в дневниците за покупки и продажби, респективно в СД за ДДС на жалбоподателя и доставчика през съответните данъчни периоди.

В резултат на извършената насрещна проверка на доставчика са представени фактурите, издадени към жалбоподателя; дневник за продажбите; договор с протоколи за извършени услуги; описи към фактурите; оборотна ведомост на сметки за периода от 01.01.2017 г. до 28.02.2017 г.; хронология на счетоводна сметка 411 Клиенти.

Приложен е договор за поръчка от 15.09.2016 г., сключен между [фирма] като Възложител и [фирма] като Изпълнител със следния предмет: „С оглед на обстоятелството, че Възложителят е сключил рамково споразумение с [фирма] [населено място], за предоставяне на услуги касаещи неговата производствена и търговска дейност, включително услуги касаещи контрола на качеството и експедицията на дървени траверси за нуждите на ДП НКЖИ, Изпълнителят приема по поръчка на Възложителя, да предостави на последния услуги по осъществяване на мероприятия свързани с изпълнение на неговите задължения по цитираното споразумение”.

Към фактура № [ЕГН]/03.10.2016 г. е представен опис и протокол за извършени услуги № 1 от 25.09.2016 г., с който е прието предоставянето на мониторинг на качеството и логистика на експедицията на 750 броя букови траверси.

Към фактура № [ЕГН]/05.10.2016 г. е представен опис и протокол за извършени услуги № 2 от 01.10.2016 г., с който е прието предоставянето на мониторинг на качеството и логистика на експедицията на 700 броя стрелкови траверси

Приложен е Договор за поръчка от 05.01.2017 г., сключен между [фирма] като Възложител и [фирма] като Изпълнител със следния предмет: „С оглед на обстоятелството, че Възложителят е сключил рамково споразумение с [фирма] [населено място], за предоставяне на услуги касаещи неговата производствена и търговска дейност, включително услуги касаещи контрола на качеството и експедицията на дървени траверси за нуждите на ДП НКЖИ, Изпълнителят приема по поръчка на Възложителя, да предостави на последния услуги по осъществяване на мероприятия свързани с изпълнение на неговите задължения по цитираното споразумение”.

Към фактура № [ЕГН]/23.01.2017 г. е представен опис и протокол за извършени услуги № 3 от 23.01.2017 г., с който е прието предоставянето на мониторинг на качеството и логистика на експедицията на на 670 броя букови траверси.

Към фактура № [ЕГН]/25.01.2017 г. е представен опис и протокол за извършени услуги № 4 от 25.01.2017 г., с който е прието предоставянето на мониторинг на качеството и логистика на експедицията на 550 броя букови траверси

Относно кадровата обезпеченост на [фирма] е установено, че дружеството има назначени 13 лица на длъжност: озеленител, общ работник, технически организатор, техник механик, анализатор, административен секретар, анализатор проучване на

пазара. По данни от ИС на НАП е установено е, че за лицата, назначени по трудови правоотношения не са плащани здравно-осигурителни вноски.

[фирма] не е публикувало Годишен финансов отчет /ГФО/ за съответната година, в която са издадени спорните фактури. Декларираната дейност е неспециализирана търговия на едро.

От приетата по делото и неоспорена от страните ССЕ се установява, че спорните фактури, издадени от доставчика [фирма] са били осчетоводени при дружеството-жалбоподател като са дебитирани смет. с/ки 602/2 Разходи за външни услуги и смет. с/ка 4531 ДДС покупки и е кредитирана смет. с/ка 401 Доставчици. Извършеното плащане към доставчика е осчетоводено като е дебитирана смет. с/ка 401 Доставчици и е кредитирана смет. с/ка 501 Каса в лв. Вещото лице е посочило, че разплащането по фактурите, е извършено в брой като са приложено фискални касови бонове. Вещото лице не е успяло да не открие представител на дружеството за проверка на счетоводни документи.

2. По доставки получени от [фирма]

С РА на основание чл. 69, ал.1, т.1 във вр. с чл. 68, ал.1, т.1 във вр. с чл. 9 и чл. 25 от ЗДДС е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 23 808,00 лв. за данъчни периоди 05.2017г., 09.2017г. и 10.2017г. по 16 бр. фактури, посочени на стр.28 от РД с предмет „услуга по договор“, издадени от [фирма].

Фактурите са отразени в дневниците за покупки и продажби, респективно в СД за ДДС на жалбоподателя и доставчика през съответните данъчни периоди.

В резултат на извършената насрещна проверка от страна на доставчика са представени фактурите, издадени към жалбоподателя; дневник за продажбите; договор с протоколи за извършени услуги; описи към фактурите; оборотна ведомост на сметки за периода от 01.01.2017 г. до 31.12.2017 г.; хронология на счетоводна сметка 411 Клиенти.

Приложен е Договор за поръчка от 28.03.2017 г. сключен между [фирма] като Възложител и [фирма] като Изпълнител със следния предмет: „С оглед на обстоятелството, че Възложителят е сключил рамково споразумение с [фирма] [населено място], за предоставяне на услуги касаещи неговата производствена и търговска дейност, включително услуги касаещи контрола на качеството и експедицията на дървени траверси за нуждите на ДП НКЖИ, Изпълнителят приема по поръчка на Възложителя, да предостави на последния услуги по осъществяване на мероприятия свързани с изпълнение на неговите задължения по цитираното споразумение”.

Към фактура № [ЕГН]/03.05.2017 г. е представен опис и протокол за извършени услуги № 1 от 30.03.2017 г., с който е прието предоставянето на мониторинг на качеството и логистика на експедицията на 700 броя букови траверси.

Към фактура № [ЕГН]/10.05.2017 г. е представен опис и протокол за извършени услуги № 2 от 04.05.2017 г., с който е прието предоставянето на мониторинг на качеството и логистика на експедицията на 580 броя стрелкови траверси.

Към фактура № [ЕГН]/18.05.2017 г. е представен опис и протокол за извършени услуги № 3 от 12.05.2017 г., с който е прието предоставянето на мониторинг на качеството и логистика на експедицията на 630 броя стрелкови траверси.

Към фактура № [ЕГН]/23.05.2017 г. е представен опис и протокол за извършени услуги № 4 от 17.05.2017 г., с който е прието предоставянето на мониторинг на качеството и логистика на експедицията на 800 броя букови траверси.

Към фактура № [ЕГН]/29.05.2017 г. е представен опис и протокол за извършени услуги № 5 от 25.05.2017 г., с който е прието предоставянето на мониторинг на качеството и логистика на експедицията на 420 броя букови траверси.

Към фактура № [ЕГН]/05.09.2017 г. е представен опис и протокол за извършени услуги № 6 от 10.08.2017 г., с който е прието предоставянето на мониторинг на качеството и логистика на експедицията на 800 броя букови траверси.

Към фактура № [ЕГН]/14.09.2017 г. е представен опис и протокол за извършени услуги № 7 от 11.08.2017 г., с който е прието предоставянето на мониторинг на качеството и логистика на експедицията на 850 броя букови траверси.

Към фактура № [ЕГН]/22.09.2017 г. е представен опис и протокол за извършени услуги № 8 от 15.08.2017 г., с който е прието предоставянето на мониторинг на качеството и логистика на експедицията на 830 броя букови траверси.

Към фактура № [ЕГН]/09.09.2017 г. е представен опис и протокол за извършени услуги № 9 от 17.08.2017 г., с който е прието предоставянето на мониторинг на качеството и логистика на експедицията на 870 броя букови траверси.

Към фактура № [ЕГН]/03.10.2017 г. е представен опис и протокол за извършени услуги № 10 от 07.09.2017 г., с който е прието предоставянето на мониторинг на качеството и логистика на експедицията на 900 броя букови траверси.

Към фактура № [ЕГН]/10.10.2017 г. е представен опис и протокол за извършени услуги № 11 от 08.09.2017 г., с който е прието предоставянето на мониторинг на качеството и логистика на експедицията на 860 броя букови траверси.

Към фактура № [ЕГН]/17.10.2017 г. е представен опис и протокол за извършени услуги № 12 от 12.09.2017 г., с който е прието предоставянето на мониторинг на качеството и логистика на експедицията на 890 броя букови траверси.

Към фактура № [ЕГН]/20.10.2017 г. е представен опис и протокол за извършени услуги № 13 от 18.09.2017 г., с който е прието предоставянето на мониторинг на качеството и логистика на експедицията на 910 броя букови траверси.

Към фактура № [ЕГН]/24.10.2017 г. е представен опис и протокол за извършени услуги № 14 от 19.09.2017 г., с който е прието предоставянето на мониторинг на качеството и логистика на експедицията на 890 броя букови траверси.

Към фактура № [ЕГН]/27.10.2017 г. е представен опис и протокол за извършени услуги № 15 от 26.09.2017 г., с който е прието предоставянето на мониторинг на качеството и логистика на експедицията на 900 броя букови траверси.

Към фактура № [ЕГН]/30.10.2017 г. е представен опис и протокол за извършени услуги № 16 от 02.10.2017 г., с който е прието предоставянето на мониторинг на качеството и логистика на експедицията на 900 броя букови траверси.

Относно кадровата обезпеченост на [фирма] е установено, че дружеството има назначени 13 лица на длъжност: озеленител, общ работник, асистент офис, технически организатор, административен секретар и техник механик. По данни от ИС на НАП е констатирано, че за лицата, назначени по трудови правоотношения не са плащани здравно-осигурителни вноски.

По данни от Търговския регистър доставчикът не е публикувал Годишен финансов отчет /ГФО/ за съответната година, в която са издадени спорните фактури.

Декларираната дейност е други специализирани строителни дейности, некласифицирани другаде, даване под наем на строителни машини и оборудване с оператор

От приетата по делото и неоспорена от страните ССЕ се установява, че спорните

фактури, издадени от доставчика [фирма] са били осчетоводени при дружеството-жалбоподател като са дебитирани смет. с/ки 602/2 Разходи за външни услуги и смет. с/ка 4531 ДДС покупки и е кредитирана смет. с/ка 401 Доставчици. Извършеното плащане към доставчика е осчетоводено като е дебитирана смет. с/ка 401 Доставчици и е кредитирана смет. с/ка 501 Каса в лв. Вещото лице е посочило, че разплащането по фактурите, е извършено в брой като са приложено фискални касови бонове. Вещото лице не е успяло да не открие представител на дружеството за проверка на счетоводни документи.

3. По доставки получени от [фирма]

С РА на основание чл. 69, ал.1, т.1 във вр. с чл. 68, ал.1, т.1 във вр. с чл. 9 и чл. 25 от ЗДДС е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 7 018,50 лв. за данъчни периоди 11.2015г. и 12.2015г. по 4бр. фактури, посочени на стр.22 от РД с предмет „услуга по договор“, издадени от [фирма].

Фактурите са отразени в дневниците за покупки и продажби, респективно в СД за ДДС на жалбоподателя и доставчика през съответните данъчни периоди.

В резултат на извършената насрещна проверка са постъпили фактурите, издадени към жалбоподателя; договор с протоколи за извършени услуги; заявки и описи към фактурите; оборотна ведомост на сметки за периода от 01.11.2015 г. до 31.12.2015 г.; хронология на счетоводна сметка 411 Клиенти.

Приложен е Договор за поръчка от 18.09.2015 г. сключен между [фирма] като Възложител и [фирма] като Изпълнител със следния предмет: „С оглед на обстоятелството, че Възложителят е сключил рамково споразумение с [фирма] [населено място], за предоставяне на услуги касаещи неговата производствена и търговска дейност, включително услуги касаещи контрола на качеството и експедицията на дървени траверси за нуждите на ДП НКЖИ, Изпълнителят приема по поръчка на Възложителя, да предостави на последния услуги по осъществяване на мероприятия свързани с изпълнение на неговите задължения по цитираното споразумение”.

Към фактура № [ЕГН]/13.11.2015 г. са приложени Заявка № 01 от 04.11.2015 г. от жалбоподателя до [фирма] за мониторинг на качеството и логистика на експедицията на 1310 броя траверси; Опис и Протокол за извършени услуги № 1 от 09.11.2015 г., с който е прието предоставянето на мониторинг на качеството и логистика на експедицията на 1310 броя букови и стрелкови траверси.

Към фактура № [ЕГН]/25.11.2015 г. са приложени Заявка № 02 от 16.11.2015 г. от жалбоподателя до [фирма] за мониторинг на качеството и логистика на експедицията на 1200 броя траверси; Опис и Протокол за извършени услуги № 2 от 24.11.2015 г., с който е прието предоставянето на мониторинг на качеството и логистика на експедицията на 1200 броя букови и стрелкови траверси.

Към фактура № [ЕГН]/03.12.2015 г. са приложени № 3 от 02.12.2015 г. от жалбоподателя до [фирма] за мониторинг на качеството и логистика на експедицията на 1080 броя траверси; Опис и Протокол за извършени услуги № 3 от 02.12.2015 г., с който е прието предоставянето на мониторинг на качеството и логистика на експедицията на 1080 броя букови и стрелкови траверси.

Към фактура № [ЕГН]/15.12.2015 г. са приложени Заявка № 04 от 04.12.2015 г. от жалбоподателя до [фирма] за мониторинг на качеството и логистика на експедицията на 1250 броя траверси; Опис и Протокол за извършени услуги № 4 от 04.12.2015 г., с който е прието предоставянето на мониторинг на качеството и логистика на

експедицията на 1250 броя букови и стрелкови траверси.

Относно кадровата обезпеченост на доставчика е установено от ревизиращия екип, че дружеството [фирма] има 30 лица, назначени на длъжност: озеленител, общ работник, техници, специалисти с контролни функции търговия, монтажник, касиер, домакин, технически организатор, контролор по качеството, шпакловчик, монтажник и технически секретар. По данни от ИС на НАП е констатирано е, че за лицата, назначени по трудови правоотношения от доставчиците не са плащани здравно-осигурителни вноски.

По данни от Търговския регистър доставчикът не е публикувал Годишен финансов отчет /ГФО/ за съответната година, в която са издадени спорните фактури.

Декларираната дейност от дружеството е техническо обслужване и ремонт на автомобили.

Установява се, че на [фирма] е извършена данъчна ревизия по ЗДДС за периодите от 01.10.2015 г. до 29.02.2016 г., с издаден РА №Р-22221216002857-091-001 от 13.09.2016 г. В резултат от тази ревизия на дружеството е отказано правото на приспадане на данъчен кредит, а начисленият ДДС за декларираните продажби е приет за изискуем на основание чл. 85 от ЗДДС.

От приетата по делото и неоспорена от страните ССЕ се установява, че спорните фактури, издадени от доставчика [фирма] са били осчетоводени при дружеството-жалбоподател като са дебитирани счет. с/ки 602/2 Разходи за външни услуги и счет. с/ка 4531 ДДС покупки и е кредитирана счет. с/ка 401 Доставчици. Извършеното плащане към доставчика е осчетоводено като е дебитирана счет. с/ка 401 Доставчици и е кредитирана счет. с/ка 501 Каса в лв. Вещото лице е посочило, че разплащането по фактурите, е извършено в брой като са приложено фискални касови бонове. Вещото лице не е успяло да не открие представител на дружеството за проверка на счетоводни документи.

4. По доставки получени от [фирма]

С РА на основание чл. 69, ал.1, т.1 във вр. с чл. 68, ал.1, т.1 във вр. с чл. 9 и чл. 25 от ЗДДС е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 4 590 лв. за данъчен период 10.2017г. по 3 бр. фактури, посочени на стр.32 от РД с предмет „услуга по договор“, издадени от [фирма].

Фактурите са отразени в дневниците за покупки и продажби, респективно в СД за ДДС на жалбоподателя и доставчика през съответните данъчни периоди.

Не са постъпили документи от доставчика в резултат на извършената му насрещна проверка.

Във връзка със спорните доставки са представени следните доказателства:

Приложен е Договор за поръчка от 15.09.2017 г., сключен между [фирма] като Възложител и [фирма] като Изпълнител със следния предмет: „С оглед на обстоятелството, че Възложителят е сключил рамково споразумение с [фирма] [населено място], за предоставяне на услуги касаещи неговата производствена и търговска дейност, включително услуги касаещи контрола на качеството и експедицията на дървени траверси за нуждите на ДП НКЖИ, Изпълнителят приема по поръчка на Възложителя, да предостави на последния услуги по осъществяване на мероприятия свързани с изпълнение на неговите задължения по цитираното споразумение”.

Към фактура № [ЕГН]/06.10.2017 г. са представени опис и протокол за извършени услуги № 01 от 18.09.2017 г., с който е прието предоставянето на мониторинг на

качеството и логистика на експедицията на 880 броя букови траверси.

Към фактура № [ЕГН]/18.10.2017 г. са представени опис и протокол за извършени услуги № 02 от 19.09.2017 г., с който е прието предоставянето на мониторинг на качеството и логистика на експедицията на 850 броя букови траверси.

Към фактура № [ЕГН]/25.10.2017 г. са представени опис и протокол за извършени услуги № 03 от 03.10.2017 г. с който е прието предоставянето на мониторинг на качеството и логистика на експедицията на 820 броя букови траверси.

Относно кадровата обезпеченост е установено от ревизиращия екип, че дружеството не е имало назначени на трудов договор лица.

По данни от Търговския регистър доставчикът не е публикувал Годишен финансов отчет /ГФО/ за съответната година, в която са издадени спорните фактури.

Декларираната дейност е консултантска дейност по стопанско и друго управление.

От приетата по делото и неоспорена от страните ССЕ се установява, че спорните фактури, издадени от доставчика [фирма] са били осчетоводени при дружеството-жалбоподател като са дебитирани смет. с/ки 602/2 Разходи за външни услуги и смет. с/ка 4531 ДДС покупки и е кредитирана смет. с/ка 401 Доставчици. Извършеното плащане към доставчика е осчетоводено като е дебитирана смет. с/ка 401 Доставчици и е кредитирана смет. с/ка 501 Каса в лв. Вещото лице е посочило, че разплащането по фактурите, е извършено в брой като са приложено фискални касови бонове. Вещото лице не е успяло да не открие представител на дружеството за проверка на счетоводни документи.

Допълнително в хода на съдебното производство жалбоподателят е представил удостоверение от СДВР, удостоверение от ГД „ПБЗН“ и уведомително писмо от [фирма], съгласно което цитираното дружество е извършвало счетоводното обслужване на [фирма], но не са налични никакви счетоводни документи, тъй като в офиса на дружеството е възникнал пожар и цялата счетоводна документация е била унищожена. Видно от приложените удостоверения пожарът е възникнал на 18.11.2018 г. Искането на приходните органи за предоставяне на документи, отправено до това дружество е от 03.04.2018 г. или близо 7 месеца преди счетоводната документация на дружеството да изгори.

5. По доставки получени от [фирма]

С РА на основание чл. 69, ал.1, т.1 във вр. с чл. 68, ал.1, т.1 във вр. с чл. 9 и чл. 25 от ЗДДС е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 10 286,00 лв. за данъчни периоди 07.2016г. и 08.2016г. по 7 бр. фактури, посочени на стр.18-19 от РД с предмет „услуга по договор“, издадени от [фирма].

Фактурите са отразени в дневниците за покупки и продажби, респективно в СД за ДДС на жалбоподателя и доставчика през съответните данъчни периоди.

В резултат на извършената насрещна проверка от доставчика са представени в т.ч. фактурите, издадени към жалбоподателя; договор с протоколи за извършени услуги; заявки и описи към фактурите; 7 бр. трудови договори; хронология на счетоводна сметка 411 Клиенти.

Приложен е договор за поръчка от 01.07.2016 г. между жалбоподателя като възложител и [фирма] като изпълнител със следния предмет: „С оглед на обстоятелството, че Възложителят е сключил рамково споразумение с [фирма] [населено място], за предоставяне на услуги касаещи неговата производствена и търговска дейност, включително услуги касаещи контрола на качеството и експедицията на дървени траверси за нуждите на ДП НКЖИ, Изпълнителят приема по

поръчка на Възложителя, да предостави на последния услуги по осъществяване на мероприятия свързани с изпълнение на неговите задължения по цитираното споразумение.

Към процесната фактура № [ЕГН]/15.07.2016 г. са представени заявка № 1 от 11.07.2016 г. за мониторинг на качеството и логистика на експедицията на 950 броя траверси; опис, съгласно който ед.цена на услугата е в размер на 7,75 лв. за 950бр. траверси и протокол за извършени услуги № 1 от 13.07.2016 г., съгласно който [фирма] е извършило мониторинг на качеството и логистика на експедицията на 950 броя букови траверси.

Към фактура № [ЕГН]/21.07.2016 г. са представени заявка № 2 от 18.07.2016 г. за мониторинг на качеството и логистика на експедицията на 970 броя траверси, опис, съгласно който ед.цена на услугата е в размер на 8,50 лв. за 970бр. траверси и протокол за извършени услуги № 2 от 20.07.2016 г., съгласно който [фирма] е извършило мониторинг на качеството и логистика на експедицията на 970 броя стрелкови траверси.

Към № [ЕГН]/01.08.2016 г. са представени заявка № 3 от 23.07.2016 г. за мониторинг на качеството и логистика на експедицията на 870 броя траверси; опис, съгласно който ед.цена на услугата е в размер на 7,75 лв. за 870бр. траверси и протокол за извършени услуги № 3 от 26.07.2016 г., съгласно който [фирма] е извършило мониторинг на качеството и логистика на експедицията на 870 броя стрелкови траверси.

Към фактура № [ЕГН]/03.08.2016 г. са представени заявка № 04 от 25.07.2016 г. за мониторинг на качеството и логистика на експедицията на 920 броя траверси; опис, съгласно който ед.цена на услугата е в размер на 7,75 лв. за 920бр. траверси и протокол за извършени услуги № 4 от 27.07.2016 г., съгласно който [фирма] е извършило мониторинг на качеството и логистика на експедицията на 920 броя букови траверси.

Към фактура № [ЕГН]/04.08.2016 г. са представени заявка № 05 от 26.07.2016 г. за мониторинг на качеството и логистика на експедицията на 850 броя траверсил; опис, съгласно който ед.цена на услугата е в размер на 7,75 лв. за 850бр. траверси и протокол за извършени услуги № 5 от 28.07.2016 г., съгласно който [фирма] е извършило мониторинг на качеството и логистика на експедицията на 850 броя букови траверси.

Към фактура № [ЕГН]/08.08.2016 г. са представени заявка № 06 от 01.08.2016 г. за мониторинг на качеството и логистика на експедицията на 1050 броя траверси; опис, съгласно който ед.цена на услугата е в размер на 7,75 лв. за 1050бр. траверси и протокол за извършени услуги № 6 от 02.08.2016 г., съгласно който [фирма] е извършило мониторинг на качеството и логистика на експедицията на 1050 броя букови траверси

Към фактура № [ЕГН]/11.08.2016 г. са представени заявка № 07 от 08.08.2016 г. за мониторинг на качеството и логистика на експедицията на 850 броя траверси; опис, съгласно който ед.цена на услугата е в размер на 8,50 лв. за 850бр. траверси и протокол за извършени услуги № 7 от 10.08.2016 г., съгласно който [фирма] е извършило мониторинг на качеството и логистика на експедицията на 850 броя стрелкови траверси.

Относно кадровата обезпеченост на [фирма] е установено от ревизиращия екип, че дружеството има назначени 17бр. лица на длъжност: озеленител, управител ресторант,

общ работник, технически организатор, специалист и техник механик. По данни от ИС на НАП е установено е, че за лицата, назначени по трудови правоотношения не са плащани здравно-осигурителни вноски.

[фирма] не е публикувало Годишен финансов отчет /ГФО/ за съответната година, в която са издадени спорните фактури.

Декларираната дейност е ресторанти и заведения за бързо хранене.

От приетата по делото и неоспорена от страните ССЕ се установява, че спорните фактури, издадени от доставчика [фирма] са били осчетоводени при дружеството-жалбоподател като са дебитирани смет. с/ки 602/2 Разходи за външни услуги и смет. с/ка 4531 ДДС покупки и е кредитирана смет. с/ка 401 Доставчици. Извършеното плащане към доставчика е осчетоводено като е дебитирана смет. с/ка 401 Доставчици и е кредитирана смет. с/ка 501 Каса в лв. Вещото лице е посочило, че разплащането по фактурите, е извършено в брой като са приложено фискални касови бонове. Вещото лице не е успяло да не открие представител на дружеството за проверка на счетоводни документи.

II. Относно установените задължения по ЗКПО

1. За финансовата 2015 г.

С РА са извършени увеличения на финансовите резултати, на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО, във връзка с чл. 10, ал. 1 от ЗКПО за 2015 г. със сумата общо в размер на 390 092,50 лв., представляващи стойността на отчетени разходи за външни услуги, документирани с фактури, издадени от [фирма], [фирма] [фирма] и [фирма], подробно посочени на стр. 45,46,49 и 51 от РД.

На цитираните дружества са извършени насрещни проверки, приключили по реда на чл. 32 от ДОПК. По исканията не са представени изисканите доказателства.

Органите по приходите са направили проверки в ИС на НАП и Търговския регистър, въз основа на които е констатирано, че [фирма], [фирма] и [фирма] са с прекратена регистрацията по ЗДДС към момента на издаване на фактурите, както и че имат установени задължения към бюджета в големи размери. Установено е, че нито едно от тези дружества не е публикувало ГФО в ТР за съответния период, в който са издадени фактурите, няма регистрирани МПС и не е разполагало са назначени лица по трудови и извънтрудови правоотношения. Декларираната основна дейност на [фирма] е неспециализирана търговия на едро; на [фирма] – търговия с цветни и черни метали, а на [фирма] е неспециализирана търговия на едро.

Във връзка с отчетените разходи по издадените опростени фактури от жалбоподателя са представени копия на спорните фактури с приложени към тях фискални бонове. В тази връзка са направени проверки в ИС на НАП, при които е установено, че доставчиците не са имали редовно регистрирани ЕКАФП в периода, в който са издадени фактурите.

По отношение на [фирма] органът по приходите се е позовал на мотивите, изложени в РА в частта по ЗДДС за липса на реалност на декларираните услуги.

С оглед установените обстоятелства, е формиран извод, че са налице документално необосновани разходи за услуги, които не са реално извършени от сочените доставчици и на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО, във вр. с чл. 10, ал. 1 и ал. 4 от ЗКПО, със стойността на отчетените по тези фактури разходи по смет. с-ка 602, с РА е извършено увеличение на финансовите резултати за съответните периоди, както за 2015 г. е извършено увеличение със сумата общо в размер на 390 092,50 лв., в т.ч.: по 4 фактури, описани на стр. 45-46 в РД, на стойност 35 095,50 лв. издадени от

[фирма]; по 14 фактури, описани на стр. 46 в РД, на стойност 142 500,00 лв., издадени от [фирма]; по 10 фактури, описани на стр. 49 в РД, на стойност 92 500,00 лв., издадени от [фирма] и по 11 фактури, описани на стр. 51 в РД, на стойност 120 000,00 лв., издадени от [фирма].

Въз основа на извършените корекции с РА за финансовата 2015 г. е формиран данъчен финансов резултат печалба в размер на 425 731,42 лв. вместо декларираната от жалбоподателя в размер на 35 638,92 лв. и е начислен корпоративен данък в размер на 42 573,14 лв., от който е приспаднал внесения от жалбоподателя корпоративен данък в размер на 3 563, 89 лв. и е останала разлика за внасяне в размер на 39 009,25 лв. на която са начислени лихви за забава в размер на 11 358,00 лв.

2. За финансовата 2016 г.

С РА са извършени увеличения на финансовите резултати, на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО, във връзка с чл. 10, ал. 1 от ЗКПО за 2016 г. със сумата общо в размер на 109 742,00 лв., представляващи стойността на отчетени разходи за външни услуги, документирани с фактури, издадени от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] подробно посочени на стр. 57,59,60 и 61 от РД.

На цитираните дружества са извършени насрещни проверки, приключили по реда на чл. 32 от ДОПК. По исканията не са представени изисканите доказателства.

Органите по приходите са направили проверки в ИС на НАП и Търговския регистър, въз основа на които е констатирано, че [фирма], [фирма] и [фирма] не са били регистрирани по ЗДДС. Установено е, че нито едно дружество не е публикувало ГФО в ТР за съответния период, в който са издадени фактурите, няма регистрирани МПС и не е разполагало са назначени лица по трудови и извънтрудови правоотношения. Единствено за [фирма] са декларирани данни за 2 назначени лица, на длъжност - организатор дейности и координатор дейности, но декларираната основна дейност на това дружество е технически дейности, свързани с производството на филми и телевизионни предавания, което не може да се съпостави с предмета на фактурираните към жалбоподателя услуги с предмет консултантски и логистични услуги. Констатирано е още, че декларираната основна дейност на [фирма] е търговия на дребно и едро, фризьорство, козметично студио и др., а на [фирма] е неспециализирана търговия на едро.

Във връзка с отчетените разходи по издадените опростени фактури от жалбоподателя са представени копия на спорните фактури с приложени към тях фискални бонове. В тази връзка са направени проверки в ИС на НАП, при които е установено, че доставчиците не са имали редовно регистрирани ЕКАФП в периода, в който са издадени фактурите. Единствено за [фирма] е констатирано, че е имало регистрирани 2 фискални устройства за обекти – ресторант в [населено място] и офис в [населено място], но данните за тези ЕКАФП не съответстват на вписаните данни в представените от жалбоподателя фискални бонове, а през 2016 г., когато са издадени спорните фактури дружеството не е отчитало обороти от ФУ.

По отношение на [фирма] и [фирма] органът по приходите се е позовал на мотивите, изложени в частта по ЗДДС в РА за липса на реалност на декларираните услуги.

С оглед установените обстоятелства, е формиран извод, че са налице документално необосновани разходи за услуги, които не са реално извършени от сочените доставчици и на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО, във вр. с чл. 10, ал. 1 и ал. 4 от ЗКПО, със стойността на отчетените по тези фактури разходи по сч. с-ка 602, с РА е

извършено увеличение на финансовите резултати за съответните периоди, като е извършено увеличение със сумата общо в размер на 109 742,00 лв., в т.ч.: по 7 фактури, описани на стр. 57 в РД, на стойност 51 430,00 лв., издадени от „Бизнес Актив“; по 2 фактури, описани на стр. 57 в РД, на стойност 11 762,00 лв., издадени от [фирма]; по ф-ра №29/14.10.2016 г. на стойност 3 500,00 лв., издадена от [фирма]; по 5 фактури, описани на стр. 59 в РД, на стойност 22 700,00 лв., издадени от [фирма] и по 3 фактури, описани на стр. 61 в РД, на стойност 20 350,00 лв., издадени от [фирма].

На следващо място за финансовата 2016 г. е извършено увеличение на финансовия резултат със сумата в размер на 100 000,00 лв., представляваща отчетени по сч. с-ка 609 – други разходи за неустойки във връзка с договори, сключени с две физически лица.

В хода на ревизията е констатирано, че по повод на тези разходи от жалбоподателя са представени два еднотипни Договора за поръчка от 17.02.2016 г., сключени между ревизираното дружество /изпълнител/ и възложител, съответно М. И. В. и К. Т. В.. В предмета на договорите, е уговорено, че с оглед обстоятелството, че възложителят притежава в режим на съсобственост недвижими имоти, в района на [населено място], [община], Софийска област и в района на [община], Софийска област, представляващи земеделски земи, подробно описани в 17 нотариални актове /НА/, изпълнителят поема по поръчка на възложителя, да предостави на последния услуги по осъществяване на мероприятия, свързани с повишаване на пазарната стойност на недвижимите имоти, конкретизирани в описаните НА, в съответствие с условията и клаузите на договора. Съгласно чл. I, 2. договорът влиза в сила от датата на подписването му, за срок до 15.07.2016 г. В чл. III от договора е посочено, че предоставяните услуги от изпълнителя са следните: организиране заснемането и измерването на притежаваните от възложителя имоти, с оглед на точното индивидуализиране на всеки конкретен имот с основни параметри – площ и граници на имота; последващо нанасяне на всеки конкретен имот в кадастралните регистри на съответната общинска, областна или държавна административна структура; въвеждане в регулация на всеки конкретен имот – за онези имоти, за които това е възможно; повишаване категоризацията на имотите, за които не е възможно въвеждането им в регулация и остават със статут на земеделски земи; снабдяване с удостоверения от съответните общински, областни, държавни и съдебни институции, за липса на претенции от страна на държавата или трети лица по отношение на собствеността върху притежаваните от възложителя имоти и всякакъв вид допълнителни услуги, свързани с изпълнение на предмета на договора. По силата на чл. VI. – финансови условия – за изпълнение предмета на договора и услугите по т. III, възложителят се задължава за изплати на изпълнителя възнаграждение в размер на 20% от стойността на описаните в т. I имоти, оценени от лицензиран оценител. Съгласно чл. VII.2. – в случай, че изпълнителят не изпълни предмета на договора, същият дължи на възложителя неустойка в размер на 50 000,00 лв., която ще бъде изплатена в срок до 45 дни от невъзможността на изпълнителя за изпълни задълженията си по договора.

Към цитираните договори са представени споразумения от 20.07.2016 г., по силата на които изпълнителят [фирма] декларира, че към датата на подписване на споразумението не е в състояние да изпълни задълженията си по т. I и т. III от договора за поръчка. В следствие на това изпълнителят се съгласява да изплати на

възложителя неустойката, уговорена между двете страни в т. VII.2. от договора, в размер на 50 000,00 лв. в срок до 31.08.2016 г. по банкова сметка, посочена в споразумението.

Приложено е и банково извлечение за извършени на 25.2016 г. два парични преводи на суми от по 50 000,00 лв. по банкови сметки в полза на посочените две физически лица - М. И. В. и К. Т. В..

В хода на ревизията са извършени насрещни проверки на цитираните физически лица, при които са представени сключените между страните договори за поръчка и споразумения, както и банкови документи за получените суми.

От органите по приходите е констатирано, че жалбоподателят не е представил никакви доказателства за предприети действия за реално изпълнение на посочените в договорите мероприятия за повишаване пазарната стойност на имотите, нито други относими доказателства, указващи дружеството да е имало действителни намерения да изпълни посочените услуги. Прието е, че е налице хипотезата на чл. 16, ал. 1 от ЗКПО и сделките са сключени с цел отклонение от данъчно облагане и намаляване на финансовия резултат на дружеството със стойността на отчетените неустойки в размер на 100 000,00 лв.

Въз основа на изложеното с РА са изменени и са установени следните данъчни финансови резултати за 2016 г.: при декларирана от дружеството данъчна печалба в размер на 16 280,00 лв. с РА е установена данъчна печалба в размер на 226 022,00 лв. вследствие извършени увеличения със сумите от 100 000лв. /отчетени неустойки по договор/ и 109 742,00 лв., представляващи стойността на отчетени разходи за външни услуги, документиращи с фактури, издадени от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма]. Установен е дължим корпоративен данък в размер на 22 602,20 лв. След приспадане на внесен данък в размер на 1 628,00 лв. е установена сума за довносяне в размер на 20 974,20 лв. и лихви за просрочие в размер на 3 979,59 лв.

При така установените факти съдът достига до следните правни изводи:

Жалбата е процесуално допустима като подадена в срока по чл.156, ал.5 ДОПК от лице, имащо правен интерес от оспорването, срещу подлежащ на обжалване административен акт и след като е осъществено обжалването по административен ред съобразно изискванията на чл.156, ал.2 ДОПК.

Разгледана по същество жалбата е неоснователна.

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

Настоящият съдебен състав намира, с оглед направените по-горе констатации, че атакуваният № Р-22220318000903-091-001/12.02.2019 г. е издаден от компетентни органи в кръга на определените им правомощия и в предвидената от закона форма, съгласно чл. 119, ал. 2 и чл. 120 ДОПК. В хода на възложеното ревизионно производство поради продължителното отсъствие, поради отпуск по болест на ръководителя на ревизията, правомощията за издаване на ревизионния акт са предоставени на К. П. П., на длъжност старши инспектор по приходите при ТД на НАП С. по силата на Решение №Р-22220318000903-098-001 от 09.10.2018 г. на органа възложил ревизията. РА, РД, ЗВР и всички ИЗВР са подписани с квалифицирани електронни подписи на издателите им съгласно Закона за електронния документ и електронните удостоверителни услуги, като за валидното им подписване от органите

по приходите са представени писмени и веществени доказателства, приобщени към делото, които не са оспорени.

С оглед изложеното съдът намира РА за издаден от компетентни органи, съгласно чл. 119, ал. 2 от ДОПК. Атакуваният РА е издаден и в предвидената форма и съдържание по чл. 120 ДОПК, включително разпоредителната част в табличен вид, в която е определен размера на обжалваните задължения. Предвид разпоредбата на чл. 120, ал. 2 ДОПК, РД е неразделна част от РА и в този смисъл може да се приеме, че мотивите на РД са и мотиви на РА. Не се установяват съществени процесуални нарушения в ревизионното производство, които да са самостоятелно основание за отмяна на РА като незаконосъобразен.

По приложението на материалния закон:

Правото на данъчен кредит възниква и се упражнява по общите правила на чл. 68 и чл. 69 от ЗДДС, при ограниченията на чл. 70 и при условията на чл. 71 от ЗДДС. Съгласно чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС данъчен кредит е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за получените от него стоки или услуги по облагаеми доставки по смисъла на чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС. В случая следва да се отбележи, че правото на данъчен кредит съгласно чл. 68 ЗДДС възниква в момента, в който данъкът стане изискуем, тоест в момента на настъпване на данъчно събитие. Съгласно чл. 25 ЗДДС доставката, извършена от задълженото лице се окачествява като данъчно събитие. На датата на възникването му се поражда задължение за доставчика да начисли ДДС и корелативно свързаното с него право на получателя да ползва данъчен кредит за начисления му данък. При условие, че са издадени фактури и е начислен данък, без да е налице фактически извършена стопанска операция, няма основание за ползване на данъчен кредит, предвид разпоредбата на чл. 68, ал. 1, т. 1 ЗДДС, във връзка с чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС. Упражняването на правото на приспадане на данъчен кредит не е достатъчно единствено притежаването на данъчен документ, съставен в съответствие с изискванията на чл. 114 и чл. 115 ЗДДС, а трябва да е изпълнено изискването да са налице реално осъществени облагаеми доставки. Следователно, основната и водеща предпоставка за упражняването на правото на приспадане на данъчен кредит е наличието на действително получени от задълженото лице стоки и/или услуги по облагаеми доставки. Жалбоподателят е този, който следва да докаже, че реално е получил процесните доставки на стоки и/или услуги, респ. че същите са изпълнени от доставчиците, които са издали фактурите, документиращи тези доставки. В този смисъл са и решенията на СЕС по дело С-152/02 и по дело С-324/11, в които Съдът е приел, че материалноправните условия за възникване на правото на приспадане на ДДС включват следното: 1) доставчикът, както и получателят, да са данъчнозадължени лица (действащи в това си качество); 2) получените стоки или услуги (по облагаема доставка) да са използвани от получателя за нуждите на собствените му облагаеми сделки; 3) получателят да притежава фактура, удостоверяваща действителното извършване на доставката, която съдържа данните, уредени в чл. 226 от Директива 2006/112/ЕО.

Правото на приспадане на данъчен кредит възниква за получателя по доставката на стоки или услуги, само когато по категоричен начин е доказана нейната реалност. Тежестта за доказване настъпването на всички правопораждащи претендираното право положителни факти е за ревизирия субект. Той следва да проведе главно доказване, което винаги, за да е успешно, следва да бъде и пълно, с ангажиране на

относимите към спора доказателства.

В процесния случай от ангажираните от страна на жалбоподателя доказателства не може да бъде изведен извод, че услугите са реално получени/извършени и вложени в дейността му или в последващи облагаеми доставки.

Законосъобразно с РА е отказано правото на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 69, ал.1, т.1 във вр. с чл. 68, ал.1, т.1 във вр. с чл. 9 от ЗДДС по фактури, издадени от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] за данъчни периоди м. 11.2015 г., м. 12.2015 г., м. 07.2016 г., м. 08.2016 г., м. 10.2016 г., м. 01.2017 г., м. 05.2017 г., м. 09.2017 г. и м. 10.2017 г. в общ размер на 50 982,90 лв. и са определени лихви за забава в размер на 9 816,39 лв.

По отношение на всички горецитирани доставчици са представени еднотипни доказателства /договори за поръчка, протоколи и заявки/, от които нито може да бъде конкретно индивидуализиран обема и вида на услугата, нито може да бъде изведен извод за реално извършване на мониторинг и контрол по качеството на траверси от сочените доставчици. Настоящият съдебен състав приема, че съдържанието на фактурния предмет е много общ - „услуга по договор”, като същият може да се отнесе към всеки един договор, по който жалбоподателят е страна. Съгласно чл. 7, ал. 3 от ЗСч., налице е документална обосновааност и когато в първичния счетоводен документ липсва част от изискуемата информация по ал. 1 и 2, при условие, че за липсващата информация са налице документи, които я удостоверяват по категоричен начин, но в процесния случай такива не са налице. В приложените заявки, не фигурира конкретна информация за обект и брой или списък с лица, които следва да извършат мониторинг на качеството, нито са посочени никакви данни за конкретния начин на организация изпълнението на доставките. Не са индивидуализирани и траверсите, на които следва да се извърши проверка за качество, като е посочен единствено техния брой, но не и вид. Следователно от представените писмени доказателства не може да се конкретизира предметът на доставка, начина на формиране на цените и размяната на действителни насрещни престации. Представените в хода на ревизията договори, протоколи и заявки представляват частно правни документи, чиято доказателствена тежест следва да се цени в съответствие с другите установени факти по делото. Видно от изявленията на [фирма] услуги по мониторинг и контрол се извършват регулярно в базата в [населено място] от служители на жалбоподателя и на [фирма], но няма данни дружествата, на които „Транс Логистик К.” твърди, че е превъзложил услугите действително да са взели участие в този процес. В хода на ревизията е установено, че повечето от доставчиците не са имали назначени лица по трудови и извънтрудови правоотношения, нямат подавани ГФО, нямат регистрирани МПС, както и не са открити за контакт при извършените насрещни проверки, нито вещото лице е успяло да се свърже с тях, нито са представили доказателства. Единствено за 4 от тези дружества е констатирано, че имат назначени лица на трудови договори, но декларираната от тях дейност е несъпоставима с предмета на фактурираните услуги. Наред с това се установява, че за всички лица, назначени при доставчиците на жалбоподателя, не са изплащани здравно-осигурителни вноски. Наред с това липсва каквато и да било информация за конкретни лица, които физически са присъствали на обекта в [населено място] и или на обекти на НКЖИ, и които действително са извършили декларираните дейности, от страна на посочените доставчици. В допълнение следва да се посочи, че кадровата обезпеченост и ненамирането на доставчиците на декларираните от тях адреси, не е основание за отказ на право на

приспадане на данъчен кредит, но не може да се изведе извод за реално извършване на процесните услуги при липса на доказателства относно лицата, които действително физически са присъствали на съответните обекти и са изпълнили тази специфична дейност, свързана с контрол на качеството на траверси, които се влагат в жп инфраструктурата в цялата страна. Най-малкото с оглед, че тази дейност се е извършвала на конкретно обособени места, до които е необходимо организиране на транспорт, следва да са налице доказателства за превоз на тези лица като пътни листове, заповеди за командировка или друго доказателство, удостоверяващо, че действително в [населено място] или съответното поделение на НКЖИ сочените от жалбоподателя дружества са извършили услуги по мониторинг и контрол на качеството на траверси. В тази насока единствено са представени доказателства /пътни листа/ по отношение на трите наети по граждански договори служители на жалбоподателя, за които органа по приходите е установил, че редовно са изпълнявали съответните дейности съвместно с представители на възложителя [фирма] и НКЖИ. По делото не бяха представени убедителни доказателства, че служители на [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] също са извършвали мониторинг на качеството на траверси.

От изложеното следва извод за липса на реалност на декларираните услуги, предвид което законосъобразно на основание чл. 69, ал.1, т.1 във вр. с чл. 68, ал.1, т.1 във вр. с чл. 9 от ЗДДС е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 50 982,90 лв. и са определени лихви за забава в размер на 9 816,39 лв. по всички фактури, издадени от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма].

Законосъобразно с РА са установени задължения по ЗКПО за финансовите 2015г. и 2016 г. в общ размер на 59 983,45 лв. и са начислени лихви за забава в размер на 15 337,59 лв., като са извършени увеличения на финансовите резултати, на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО, във връзка с чл. 10, ал. 1 от ЗКПО за 2015 г. със сумата общо в размер на 390 092,50 лв., представляваща стойността на отчетени разходи за външни услуги, документирани с фактури, издадени от [фирма], [фирма] [фирма] и [фирма]. и за 2016 г. със сумата от 109 742,00 лв., представляващи стойността на отчетени разходи за външни услуги, документирани с фактури, издадени от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма].

По отношение на [фирма] [фирма] и [фирма] в хода на ревизията е установено, че са били регистрирани по ЗДДС в периоди, преди издаване на фактурите, но регистрацията им е прекратена и имат установени задължения към бюджета в големи размери. По отношение на [фирма], [фирма] и [фирма], е установено, че никога не са били регистрирани по ЗДДС и представените фискални бонове, са издадени от нерегистрирани ЕКАФП. По отношение на [фирма], [фирма] и [фирма] не се доказва реалност на документираните доставки на услуги по гореизложените мотиви в решението. След като не е доказано, че отразените доставки са реално извършени, то отразените във връзка с тях разходи се явяват документално необосновани разходи, поради което правилно и законосъобразно на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО, във вр. с чл. 10, ал. 1 и ал. 4 от ЗКПО е увеличен финансовия резултат на дружеството със стойността на отчетените по тези фактури разходи по сч. с-ка 602.

Разпоредбата на чл. 26, т. 2 от ЗКПО предписва, че не се признават за данъчни цели разходи, които не са документално обосновани по смисъла на този закон. В чл. 10 от ЗКПО е дефинирано понятието документална обоснованост, като в ал. 1 е посочено, че счетоводен разход се признава за данъчни цели, когато е документално обоснован

чрез първичен счетоводен документ по смисъла на ЗСч, отразяващ вярно стопанската операция. Следователно, за да бъде третиран като документално обоснован един счетоводно отчетен разход, следва да е налице първичен счетоводен документ, отговарящ на изискванията на приложимия счетоводен закон и този документ да отразява вярно стопанската операция. Недоказването на реална доставка не поражда права за данъчно задълженото лице, както по отношение на косвените, така и по отношение на преките данъци. В настоящото съдебно производство беше безспорно установено, че документираните услуги от [фирма], [фирма] и [фирма] не са реално извършени, а по отношение на отчетените разходи по фактури, издадени от [фирма] [фирма], [фирма] [фирма], [фирма] и [фирма] не са представени каквито и да било доказателства за реалното им изпълнение, още повече всички доставчици или са с прекратена регистрация по ЗДДС или никога не са били регистрирани.

Относно отчетения разход от жалбоподателя в размер на 100 000,00 лв. като неустойки по сключени договори за поръчка с 2 физическа лица, настоящата съдебна инстанция напълно споделя извода на ответния административен орган, че сделките са сключени с цел отклонение от данъчното облагане и намаляване на финансовия резултат на дружеството, поради което е налице хипотезата на чл. 16, ал. 1 от ЗКПО. Въпреки представените договори за поръчка и споразумения, не са налице никакви доказателства за реално предприети от жалбоподателя действия, свързани с реално изпълнение на договора. Договорените услуги са свързани с предприемане на действия по заснемане, вписване в кадастър, повишаване категоризация на земеделски земи, снабдяване с удостоверения и др., които обективно предполагат подаване на документи пред органи на местната общинска и държавна администрация, като същите са свързани със съответните разходи за такси за административни услуги, издаване на пълномощни, разходи за технически услуги по заснемане и измерване, разходи за куриерски или пощенски услуги, свързани с изпращането на документи или съответно разходи за командировки и пътувания до съответните населени места, където се намират съответните общински органи и др. Подобни доказателства, свидетелстващи за реалното изпълнение на договорения предмет липсват по делото. Наред с това от съдържанието на договорите не става ясно, какъв е договореният размер на възнаграждение за възложените на жалбоподателя дейности, а в същото време е фиксиран точен размер на сумата за неустойка, която следва да се изплати в полза на възложителя, при неизпълнението от страна на изпълнителя. Следователно липсват данни за конкретните икономически параметри на сделката, като какво е договореното възнаграждение за да се установи, дали то е съпоставимо с поетия от предприятието риск от неустойки. Съгласно чл. VI.1. договореното възнаграждение е 20% от стойността на имотите по посочените 17 НА, оценени от лицензиран оценител, но в договора не е посочено оценката към коя дата следва да се извърши, към дата на сключване на договора или след като бъде повишена категоризацията на земите, респективно остава неясно как ще се определи възнаграждението за отделните етапи и видове услуги и кой следва да възложи и за чия сметка ще бъдат поети разходите за извършване на оценката от вещото лице. В същото време, съгласно чл. IV.1. от договора сроковете за изпълнение на отделните дейности не са с фиксиран период, а подлежат на допълнително уточняване. Въпреки цитираните липси на конкретни договорки, свързани с предмета на договора, като условие за неизпълнение е определено изтичането на срока на договора, с фиксиран период от 17.02.2016 г. до

15.07.2016 г., както и е налице конкретно посочване на дължима неустойка в случай на неизпълнение. Изводът, че сделката е сключена с цел отклонение от данъчното облагане се подкрепя и от факта, че още към момента на подписване на договора е уговорен изключително кратък срок за големия по обем дейности, които е следващо да се изпълнят от жалбоподателя. Страните са договорили разнообразни технически и административни услуги свързани със 17 недвижими имоти, намиращи се в различни населени места, без да са договорени конкретни възнаграждения за изпълнението им и при уговаряне на конкретно дължима неустойка в случай на неизпълнение. Всичко изложено води до извод за невъзможност за изпълнение на договорения предмет от жалбоподателя още към момента на сключването на договора. Факта, че не са представени и никакви доказателства, сочещи за извършени реални действия от жалбоподателя по изпълнение на договора, обосновава извод за наличие на хипотезата по чл. 16 от ЗКПО, предвид което законосъобразно с РА е извършено увеличение на финансовия резултат за 2016 г. със сумата от 100 000 лв.

С оглед всичко гореизложено, настоящата съдебна инстанция приема, че законосъобразно с РА на основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО, във връзка с чл. 10, ал. 1 от ЗКПО са установени задължения по ЗКПО за финансовите 2015г. и 2016 г. в общ размер на 59 983,45 лв. и са начислени лихви за забава в размер на 15 337,59 лв.

Изводите на органите по приходи не се опровергават от събраните в хода на съдебното производство доказателства и приетото и неоспорено от страните заключение на ССЕ. Освен редовно водено счетоводство и създадените счетоводни документи, които като частни документи нямат обвързваща съда доказателствена сила, трябва от съвкупната преценка на целия събран по делото доказателствен материал да следва категоричен и несъмнен извод за реалност на доставките, какъвто в настоящия случай не може да бъде направен. С оглед установената липса на реалност, законосъобразно органът по приходите е увеличил декларираните финансови резултати на жалбоподателя с отчетените разходи по процесните фактури и с отчетените неустойки в размер на 100 000лв.

С оглед гореизложеното настоящият съдебен състав намира, че обжалваният РА е законосъобразен в неговата цялост, поради което оспорването срещу него следва да бъде отхвърлено.

Ответникът е направил искане за присъждане на юрисконсултско възнаграждение, което при този изход на спора следва да бъде уважено в размер на 4252,40 (четири хиляди двеста петдесет и два лева, 40 ст.)лв., съгласно чл. 7, ал. 2, т. 5 от Наредба № 1 от 9.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения.

Така мотивиран и на основание чл.160, ал.1 ДОПК Административен съд София-град,първо отделение, 20 състав

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма] с ЕИК:[ЕИК], срещу ревизионен акт № Р-22220318000903-091-001/12.02.2019 г., издаден от Х. Б. М.-началник сектор „Ревизии“, дирекция Контрол при ТД на НАП, възложил ревизията, и К. П. П. - главен инспектор по приходите при ТД на НАП, ръководител на ревизията, потвърден с решение № 1002/12.06.2019 г. на директора на дирекция „ОДОП“ - [населено място] при ЦУ на НАП, в обжалваните части, с които са установени задължения по ЗДДС в размер на 50 982,90 лв. и са определени лихви за забава в размер на 9 816,39 лв. и в

частта на установени задължения по ЗКПО за 2015г. и 2016 г. в общ размер на 59 983,45 лв. и начислени лихви за забава в размер на 15 337,59 лв.

ОСЪЖДА [фирма] с ЕИК:[ЕИК] да заплати на Дирекция "Обжалване и данъчно-осигурителна практика" С. юрисконсултско възнаграждение в размер на 4252,40 (четири хиляди двеста петдесет и два лева, 40 ст.)лв.

Решението подлежи на обжалване пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщаването му на страните.

СЪДИЯ: