

РЕШЕНИЕ

№ 7757

гр. София, 16.12.2022 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 60 състав,
в публично заседание на 06.10.2022 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Георги Терзиев

при участието на секретаря Паола Георгиева, като разгледа дело номер **3359** 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 Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по жалба на „Интернешънъл Юрофанс Консалтинг“ ООД, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], партер и електронен адрес: [електронна поща], чрез К. Д. Т., в качеството на представляващ, срещу Ревизионен акт /РА/ №Р-22002219006997-091-001 от 12.08.2020 г., издаден от Р. Р. Б. – орган, възложил ревизията, и Е. М. И.-Г. – ръководител на ревизията, с който са установени задължения по Закона за данък върху добавената стойност (ЗДДС) в общ размер на 10 487,55 лв. за данъчни периоди от м. 04, м. 09 и м. 10.2017 г., м. 01, м. 03, м. 04, м. 06, м. 07, м. 09 и м. 10.2018 г. и лихви в размер на 2 679,55 лв., и за корпоративен данък по Закона за корпоративното подоходно облагане (ЗКПО), в размер на 3 104,12 лв. за 2017 г. и лихви в размер на 745,05 лв. РА е потвърден изцяло с Решение № 1780/24.11.2020 г. от Директора на дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ при ЦУ на НАП.

В жалбата се сочи, че РА е незаконосъобразен. Твърди, че е неправилен изводът, че по отношение на дружествата не са налице извършени доставки. Позовава се, че липсват доказателства, подкрепящи изводите на ревизиращите органи.

В откритото съдебно заседание жалбоподателят, чрез адв. Б. поддържа жалбата и претендира присъждането на разноски.

Ответникът - Директорът на Дирекция „ОДОП” – [населено място] при ЦУ на НАП,

чрез юрк. С. оспорва жалбата като неоснователна и недоказана. Претендира присъждането на юрисконсултско възнаграждение.

СГП – редовно призована не изпраща представител, не взема становище.

Съдът, като прецени събраните по делото доказателства, доводите и възраженията на страните, намира за установено от фактическа страна следното:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22002219006997-020-001/01.11.2019 г., връчена по електронен път на 11.11.2019 г., изменена със ЗВР №Р22002219006997-020-002/10.02.2020 г., издадени Р. Р. Б., на длъжност началник сектор „Ревизии“, дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., съгласно Заповед №РД-01-818/10.05.2019 г. на директора на ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на „ИНТЕРНESHЪНЪЛ ЮРОФАНДС КОНСАЛТИНГ“ ООД, за определяне на задълженията по ЗДДС, за периодите от 01.04.2017 г. до 30.04.2017 г., от 01.09.2017 г. до 31.10.2017 г., от 01.01.2018 г. до 31.01.2018 г., от 01.03.2018 г. до 30.04.2018 г., от 01.06.2018 г. до 31.07.2018 г. и от 01.09.2018 г. до 31.10.2018 г., и за корпоративен данък по ЗКПО, за периодите от 01.01.2017 г. до 31.12.2017 г. Срокът за извършване на ревизията е до 11.03.2020 г.

Извършената ревизия е повторна по смисъла на чл. 155, ал. 4 от ДОПК, и е във връзка с Решение №1798/24.10.2019 г. на директора на дирекция ОДОП С..

С цел установяване на факти и обстоятелства от значение за данъчното облагане на дружеството и на основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК, на ревизирания субект са връчени Искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ изх. №Р-22002219006997-040-001/13.11.2019 г. и №Р-22002219006997-040-002/29.01.2020 г., с които са изискани всички първични счетоводни документи, счетоводни регистри, търговска документация, договор за счетоводно обслужване, оборотни ведомости /месечни и годишни/ и главни книги за периода от 01.01.2017 г. до 31.10.2018 г., декларация за офиси, складови помещения и други търговски обекти /собствени или наети/, от които дружеството извършва дейността си, копия на фактури, договори и съпътстващите ги документи, издадени от „ЕВРО МИГ 73“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „ОЛ ДЖИ КРЮ“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „КОЛОСГРУП“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „БОРИС КОМЕРС 2017“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], „ДИ ЕНД ЕМ ФЕЪР КОМЕРС“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] и МЕТРО К. ЕНД К., ЕИК[ЕИК], както и писмени обяснения и доказателства във връзка с последващите доставки, за които са били използвани получените от тези дружества услуги; копия на всички фактури, отразени в дневника за покупки през ревизирания период, описани подробно в искането, извлечение от движението по всички банкови сметки на дружеството за периода от 01.01.2017 г. до 31.10.2018 г. и др. В искането изрично е посочено, че липсата на някои от изброените документи да бъде удостоверена с изрична декларация. Исканите документи не са представени. Не е осигурен достъп до оригинали на счетоводни и търговски документи, а от представените частично счетоводни документи в хода на предходната ревизия не става ясно дали дружеството е организирано и водило текущо счетоводно отчитане в съответствие с изискванията на Закона за счетоводството /ЗСч./ и счетоводните стандарти.

С Протокол №Р-22002219006997-П.-001/11.03.2020 г. са приобщени доказателствата,

събрани в хода на предходната ревизия.

Съгласно писмени обяснения, представени в хода на предходната ревизия, в края на 2017 г., без предупреждение от страна на счетоводителя И. Д. са прекратени взаимоотношенията със същата, което е наложило експресна смяна на дружеството, което ги обслужва счетоводно. Многократните опити за установяване на контакт с лицето И. Д. не са дали резултат, което е и причина да не се представят оборотни ведомости за 2015 г., 2016 г. и 2017 г. С оглед това и съгласно дадени с Решение №1798/24.10.2019 г. на директора на дирекция ОДОП С. указания, в хода на повторната ревизия е извършена насрещна проверка на И. Д., документирана с Протокол за извършена насрещна проверка /ПИНП/ №П-22221019201851-141-001/16.03.2020 г. На лицето е връчено ИПДПОЗЛ, в отговор на което са представени писмени обяснения. В тях се твърди, че през първите няколко месеца на 2017 г. единствено е изготвяла и подавала по електронен път ДДС декларациите на дружеството на база първични счетоводни документи, като /същите не са й представяни за съхранение, а са показвани от управителя и е използвала данните за изготвянето и подаването на съответните декларации. Не е имала задължения, отговорности, правомощия за друга работа и/или друго свързано с дружеството и/или собствениците/ управителите му, както и в момента няма никакви договорни или други отношения и правомощия, нито с дружеството, нито с някой от собствениците и /или неговите управители. Пояснява, че не е сключвала договор с „ИНТЕРНESHЪНЪЛ ЮРОФАНДС КОНСАЛТИНГ“ ООД и не е получавала никакво възнаграждение.

Представено е и копие на сключен договор от 05.02.2015 г. сключен между „ИНТЕРНESHЪНЪЛ ЮРОФАНДС КОНСАЛТИНГ“ ООД /възложител/ и „ДИСЕКА“ ЕООД, ЕИК[ЕИК] /изпълнител/, съгласно който възложителят възлага, а изпълнителят приема да извършва финансови, счетоводни и икономически консултации, както и методическа организация и контрол на създаване и подреждане на първични и вторични счетоводни документи, систематизиране и обобщаване на счетоводна информация. Възложителят ще заплаща на изпълнителя възнаграждение в размер на 50,00 лв. без ДДС. Договорът е сключен за 2015 г., съобразно срока за подаване/деклариране на годишния финансов отчет - до 31 март на следващата година.

На „ИНТЕРНESHЪНЪЛ ЮРОФАНДС КОНСАЛТИНГ“ ООД са връчени Уведомление по чл. 124, ал. 1 от ДОПК №Р-22002219006997-113-001/29.01.2020 г. и Уведомление по чл. 17, ал. 1, т. 2 от ДОПК №Р-22002219006997-139-001/29.01.2020 г., с които е уведомено, че основата за облагане с данък по ЗДДС и ЗКПО ще се извърши по реда на чл. 122 от ЗКПО. В законоустановения срок не е представена декларация по чл. 124, ал. 3 от ДОПК, не са представени документи, справки и писмени обяснения, не е осигурен достъп на ревизиращия екип до оригинали на счетоводни и други документи, имащи значение за определяне на задълженията за данъци на дружеството. Въпреки това оспорените данъчни задължения са установени по общия ред на закона и към определяне на данъчната основа за облагане с ДДС и корпоративен данък по правилата на чл. 122 и сл. от ДОПК не е пристъпено.

По ЗДДС:

След справка в информационната система на НАП е установено, че за ревизираните периоди „ИНТЕРНESHЪНЪЛ ЮРОФАНДС КОНСАЛТИНГ“ ООД е декларирало доставки на услуги с място на изпълнение на територията на страната с данъчна основа в общ размер на 59 835,00 лв. и ДДС в размер на 11 967,00 лв.

В предходното ревизионно производство са представени фактури и договори във връзка с предоставените услуги, както и част от банкови извлечения за разплащане по същите. Не са представени оборотни ведомости за 2017 г. и хронологични регистри на счетоводни сметки, по които са отразени предоставените услуги, както и документите, които са изготвени във връзка с фактурираните услуги.

Съгласно дадени с Решение №1798/24.10.2019 г. указания на директора на дирекция ОДОП С., в хода на повторната ревизия отново са изискани първични и вторични счетоводни документи и регистри за периода от 01.01.2017 г. до 31.10.2018 г. Такива не са представени, поради което ревизиращите органи са приели, че са в невъзможност да установят реалността на декларираните от дружеството доставки. Прието е, че на основание чл. 85 от ЗДДС, данъкът е изискуем от всяко лице, което го посочи във фактура и/или известие по чл. 112.

Относно получените доставки и данъчния кредит.

Съгласно дадени с Решение №1798/24.10.2019 г. указания на директора на дирекция ОДОП С. и на основание чл. 45 от ДОПК, в хода на повторната ревизия са извършени насрещни проверки на доставчиците на ревизираното дружество:

С ПИНП №П22221019201925-141-001/16.03.2020 г. е документирана насрещната проверка на „ОЛ ДЖИ КРЮ“ ЕООД във връзка с издадени на ревизираното дружество фактури №[ЕГН]/24.04.2018 г. и №[ЕГН]/26.06.2018 г. с ДДС в общ размер на 2 560,00 лв. и предмет на доставката услуга.

С ПИНП №П22221719201930-141-001/16.03.2020 г. е документирана насрещната проверка на „КОЛОСГРУП“ ЕООД във връзка с издадена на ревизираното дружество фактура №252/26.07.2018 г. с ДДС в размер на 1 500,00 лв. и предмет на доставката услуга.

С ПИНП №П22220219201927-141-001/16.03.2020 г. е документирана насрещната проверка на „БОРИС КОМЕРС 2017“ ЕООД във връзка с издадени на ревизираното дружество фактури №[ЕГН]/02.10.2017 г., №[ЕГН]/13.10.2017 г. и №[ЕГН]/30.10.2017 г. с ДДС в общ размер на 1 100,00 лв. и предмет на доставките услуги.

С ПИНП №П22002319201849-141-001/16.03.2020 г. е документирана насрещната проверка на „ДИ ЕНД ЕМ ФЕЪР КОМЕРС“ ЕООД във връзка с издадена на ревизираното дружество фактура №313/26.09.2018 г. с ДДС в размер на 500,00 лв. и предмет на доставката услуга.

Изготвени са ИПДПОЗЛ, връчени на дружествата по реда на чл. 32 от ДОПК, поради ненамиране на управителя или упълномощено лице на адреса за кореспонденция. Документи не са представени.

С ПИНП №П22221119201968-141-001/16.03.2020 г. е документирана насрещната проверка на „ЕВРО МИГ 73“ ЕООД, във връзка с издадена на ревизираното

дружество фактура №[ЕГН]/30.04.2017 г. с ДДС в размер на 1 204,38 лв. и предмет на доставката СМР по договор. На дружеството е връчено ИПДПОЗЛ, но документи не са представени.

След справка в информационната система на НАП е установено, че „ОЛ ДЖИ КРЮ“ ЕООД, „БОРИС КОМЕРС 2017“ ЕООД и „ДИ ЕНД ЕМ ФЕЪР КОМЕРС“ ЕООД нямат наети лица по трудови и извънтрудови правоотношения, „КОЛОСГРУП“ ЕООД е имало 5 лица, наети по трудови правоотношения, на длъжности готвач, помощник-готвач, салонен управител и сервитьори, а „ЕВРО МИГ 73“ ЕООД е разполагало с 3 наети лица по трудови правоотношения, на длъжности шофьор товарен автомобил, технически изпълнител и координатор дейности, и 2 лица по извънтрудови правоотношения. Не са налице данни за подавани от дружествата годишна данъчна декларация /ГДД/ по чл. 92 от ЗКПО и годишни финансови отчети за проверяваните периоди. Установено е също, че дружествата не притежават собствени недвижими имоти и МПС. Имат задължения към републиканския бюджет в големи размери. Фактурите, издадени от „ОЛ ДЖИ КРЮ“ ЕООД, не са включени в дневниците за продажби в съответния период.

От страна на ревизираното дружество също не са представени никакви документи, в т.ч. и фактури.

В хода на предходната ревизия е представена фактура, издадена от „ЕВРО МИГ 73“ ЕООД и писмени обяснения, съгласно които дружеството е извършило ремонт на офиса на „ИНТЕРНЕТЪНЪЛ ЮРОФАНДС КОНСАЛТИНГ“ ООД, резултатът от който може да бъде видян при посещение на място. Посочено е, че за целта между дружествата е сключен договор, както и приемо-предавателни протоколи при предаване на обекта. Не е представен сключен договор, от който да е видно какво е договорено, нито приемо-предавателен протокол, от който да се установи какво е изпълнено. Не са представени и доказателства за плащане. Не е представена информация по отношение на стопанисвани търговски обекти, складове и офиси, документи за собственост или наем на обекти и т.н. При извършена проверка в информационната система на НАП е установено, че дружеството не притежава собствени обекти. Също така, след извършено посещение на декларирания адрес за кореспонденция, съвпадащ с адреса по чл. 8 от ДОПК е установено, че на адреса не се помещава „ИНТЕРНЕТЪНЪЛ ЮРОФАНДС КОНСАЛТИНГ“ ООД. Не може да бъде установено и каква точно услуга е извършена и извършена ли е такава въобще.

По отношение на изисканите копия на фактури и доказателства във връзка с процесните доставки, в хода на предходната ревизия от ревизираното лице са представени писмени обяснения, съгласно които такива са представени при извършена на дружеството предходна проверка.

При предходната ревизия, с Протокол №1240289/08.04.2019 г. са приобщени документите, представени от „ИНТЕРНЕТЪНЪЛ ЮРОФАНДС КОНСАЛТИНГ“ ООД в хода на извършена на дружеството проверка за установяване на факти и обстоятелства, приключила с Протокол №П-22221018123787-073-001/19.11.2018 г., в т.ч. копия на фактурите, издадени от „ОЛ ДЖИ КРЮ“ ЕООД, с предмет на доставките изготвяне на проектна документация по две задания, фактури, издадени от „БОРИС КОМЕРС 2017“ ЕООД, с предмет на доставките изготвяне на финансов бюджет за

кандидатстване по европрограма – аванс, изготвяне на финансов анализ и изготвяне на финансов бюджет за кандидатстване по европрограма – окончателно плащане, както и писмени обяснения, в които ревизираното дружество е посочило, че с описаните дружества го свързва съвместна дейност по изготвяне на проекти. Пояснено е, че при представяне на документите за кандидатстване, не се представят договори с консултантското дружество, а издадените от него фактури за свършената работа. Тъй като тези разходи са възстановими при одобрен проект, много често те се заплащат със закъснение, което рефлектира върху разплащането между консултантските дружества участвали в неговото създаване. Обикновено заданията са еднократни, за конкретен случай и договори между страните не се подписват.

Констатирано е, че нито в хода на повторната ревизия, нито в предходната, нито в предхождащата я проверка ревизираното дружество е представило договори, приемо-предавателни протоколи, извършени изследвания, анализи, проучвания, задания и др. документи, които да удостоверяват предмета по всяка една от фактурираните сделки. Не са представени и доказателства за извършено плащане, за калкулиране на цената на извършените услуги, за лицата извършили услугите и т.н. Не е представено осчетоводяване по същите, както и документи за последваща реализация.

С оглед изложената фактическа обстановка, ревизиращите органи са приели, че процесните фактури, издадени от „ЕВРО МИГ 73“ ЕООД, „ОЛ ДЖИ КРЮ“ ЕООД, „КОЛОСГРУП“ ЕООД, „БОРИС КОМЕРС 2017“ ЕООД и „ДИ ЕНД ЕМ ФЕЪР КОМЕРС“ ЕООД не документират реални доставки на услуги, поради което и на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1, във връзка с чл. 9 от ЗДДС, за „ИНТЕРНESHЪНЪЛ ЮРОФАНДС КОНСАЛТИНГ“ ООД не възниква право на приспадане на данъчен кредит в претендирания размер на 6 864,38 лв.

Освен горното е установено, че в дневника за покупки на „ИНТЕРНESHЪНЪЛ ЮРОФАНДС КОНСАЛТИНГ“ ООД през ревизираните периоди са отразени фактури от множество доставчици, описани в РД, по които е упражнено правото на приспадане на данъчен кредит в общ размер 4 139,83 лв. Ревизираното дружество не е представило никакви документи относно тези доставки, само е декларирало, че към настоящия момент не разполага със счетоводни документи за 2017 г., което възпрепятства и предоставянето им на органите по приходите.

На основание чл. 71, ал. 1, т. 1 от ЗДДС е прието, че дружеството няма право на приспадане на данъчен кредит в общ размер 4 139,83 лв. поради липса на оригинални счетоводни документи, които задълженото лице следва да притежава, но не са представени, въпреки изричното им изискване.

Установено е още, че през данъчен период м. 03.2018 г. „ИНТЕРНESHЪНЪЛ ЮРОФАНДС КОНСАЛТИНГ“ ООД е включило в дневник покупки фактура [ЕГН]/25.03.2018 г, издадена от „МЕТРО КЕШ ЕНД КЕРИ БЪЛГАРИЯ“ ЕООД с ДДС в размер на 1 753,20 лв. и предмет на доставката материали. В следващия данъчен период м. 04.2018 г., фактурата е отразена с отрицателен знак.

Съгласно дадени с Решение №1798/24.10.2019 г. на директора на дирекция ОДОП С. указания, в хода на ревизията за неправомерно ползвания данъчен кредит по фактура №[ЕГН]/25.03.2018 г. в размер на 1 753,20 лв. е начислена лихва в размер на 15,10 лв.

в м. 03.2018 г., изчислена за периода от 15. 04.2018 г. до 14.05.2018 г.

По ЗКПО:

Съгласно констатациите в акта, за 2017 г. „ИНТЕРНЕСЪНЪЛ ЮРОФАНДС КОНСАЛТИНГ“ ООД е подало ГДД с вх. №2210И0500927/31.03.2018 г., с деклариран счетоводен финансов резултат – счетоводна печалба в размер на 5 650,49 лв., формиран положителен данъчен финансов резултат в размер на 5 650,49 лв. и полагащ се корпоративен данък в размер на 565,05 лв.

Установено е, че в 2017 г. дружеството е отчетло като текущ разход данъчната основа по фактури, издадени от „ЕВРО МИГ 73“ ЕООД и „БОРИС КОМЕРС 2017“ ЕООД, която е в общ размер на 11 521,90 лв.

На база на констатациите в частта по ЗДДС за липса на реални доставка по тези фактури и във връзка с отказаното право на приспадане на данъчен кредит, както от фактическа така и от правна страна, ревизиращите органи са приели, че посочените разходи не са документално обосновани и не отразяват извършване на реални стопански операции.

Установени са и други отчетени разходи в общ размер на 19 519,28 лв. В хода на ревизията не е осигурен достъп до оригинали на първични счетоводни документи и регистри на счетоводни сметки, с които дружеството да докаже, че е получател по доставките, за които е отразило посочените разходи при определяне на счетоводния финансов резултат за периода.

В РА е отбелязано, че данъчната основа за облагане с корпоративен данък за периода от 01.01.2017 г. до 31.12.2017 г. е определена във връзка с установени обстоятелства по чл. 122, ал. 1, т. 4, т. 5, т. 6, т. 7 и т. 8 от ДОПК. На основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО, не са признати за данъчни цели декларираните разходи, които не са документално обосновани в размер общ на 31 041,18 лв. и с тях е извършена корекция на декларирания от дружеството счетоводен финансов резултат, в посока увеличение.

В резултат на извършената корекция е установен положителен данъчен финансов резултат в размер на 36 691,67 лв. и полагащ се данък в размер на 3 669,17 лв.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22002219006997-092-001/02.04.2020 г. Дружеството не е упражнило правото си по чл. 117, ал. 5 от ДОПК, и не е подало писмено възражение

срещу издадения РД.

Ревизията приключва с РА №Р-22002219006997-091-001/12.08.2020 г., издаден от Р. Р. Б., на длъжност началник сектор „Ревизии“, дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията, и Е. М. И.-Г., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. РА е връчен по електронен път на 08.09.2020 г.

При така издадената фактическа обстановка е издадено и процесното Решение, което изцяло потвърждава РА.

По делото е допусната и приета без възражение от страните Съдебно-счетоводна експертиза (ССЧЕ). Според заключението на вещото лице за дружества „Евро Миг 73“ ЕООД, „КолосГруп“ ЕООД и „Борис Комерс“ ЕООД има представени от жалбоподателя фактури, от които е видно, че е издаден данъчен документ, в който е посочен данъка на отделен ред. За дружества „Ол Джи Крю“ ЕООД и „Ди Енд Ем Феър Комерс“ ЕООД не са представени фактури, които да се анализират.

Ревизиращият екип с констатира, че дружества „Евро Миг 73“ ЕООД, „КолосГруп“ ЕООД, „Борис Комерс“ ЕООД и „Ди енд Ем Феър Комерс“ ЕООД са включили процесните фактури в дневниците си за продажба, респективно и в справките декларации по ЗДДС. Дружество „Ол Джи Крю“ ЕООД не е включило процесните фактури в дневника за продажби, респективно с справката декларация по ЗДДС.

След като прегледа, проучи и анализира данните, представени от жалбоподателя във връзка с разплащанията по спорните фактури, вписани в Таблица № 1 експертизата установи, че за дружества „Евро Миг 73“ ЕООД и „Ди Енд Ем Феър Комерс“ ЕООД не са налични данни за осъществени разплащания. От жалбоподателя не са представени хронологични разпечатки за осчетоводяване и заплащане на фактурите, издадени от тези доставчици.

По отношение на:

„Евро Миг 73“ ЕООД:

Предмет на доставката е „СМР по договор и Акт 19“. От дружеството не е представена хронологична разпечатка на сметка 401 „Доставчици“, аналитична партида „Евро Миг 73“ ЕООД, за да се установи по какъв начин е осчетоводена фактурата.

„Ол Джи Крю“ ЕООД:

Не са представени фактури и други документи, за да се установи какъв е

предмета на доставката. Фактурите са осчетоводени като външни услуги по дебита на сметка 602 „Разходи за външни услуги“.

„Колос Груп“ ЕООД:

От представеното копие на фактурата е видно, че предмет на доставката е „изготвяне на проектна документация по три задания“. Фактурата е осчетоводена като външни услуги по дебита на сметка 602 „Разходи за външни услуги“.

„Б. К.“ ЕООД:

От представените копия на фактурите е видно, че предмет на доставките е „изготвяне на финансов бюджет и анализ“, вписано в колона 4 на Таблица № 1. Не са представени копия на разпечатки, за да се проследи осчетоводяването.

„Ди Енд Ем Феър Комерс“ ЕООД:

От жалбоподателят е представена фактура № [ЕГН]/17.11.2018г., която не е процесната фактура. Спорната фактура не е представена, за да се види какъв е предметът на доставка. Фактурата е осчетоводена като разход за външна услуга.

Процесите доставки са свързани с „услуги“ във връзка изготвяне на документация на проекти по задания и не са участвали пряко в препродажба на услуги на клиенти. Услугите са участвали при формиране на цената на клиента, който е възложил заданието.

Предмет на доставка по фактурата, издадена от „Евро Миг 73“ ЕООД е „СМР по договор и акт 19“. Касае се за ремонт на офис, в който жалбоподателят е наемател с адрес [населено място], [улица], ет. 3, т.е. предметът на доставка не е с цел препродажба и осъществяване на облагаеми доставки. Относно фактурите, издадени от доставчик „Борис Комерс“ ЕООД не може да се установи връзка с кои проекти и с кои възложители са били ангажирани.

Експертизата констатира, че голяма част от фактурите са платени в брой, като осчетоводяването на фактурите е директно по кредита на сметка 501 „Каса“, което е вписано в колона № 10, т.е. от начина на осчетоводяване на фактурата е видно и осчетоводяване на плащането. От счетоводството на дружеството, г-н Г. е получено пояснение, че тези фактури и счетоводни разпечатки, които не са налични, и респективно не са представени на експертизата, не са предоставени от предходен счетоводител на дружеството.

Издадените процесии фактури за 2018 г. са осчетоводени правилно като разход по дебита на сметка 602 „Разходи за външни услуги“, на синтетично ниво, по дебита на сметка 601 „Разходи за материали“, по дебита на сметка 4531 „ДДС покупки“ и по кредита на сметка 501 „Каса“ или 503 „Разплащателна сметка“. Фактурите за продажба са осчетоводени правилно като е дебитирана сметка 411 „Клиенти“, срещу кредитиране на сметка 703 „Приходи от продажба на услуги“ и сметка 4532 „ДДС продажби“.

Относно редовно водене на счетоводството във връзка с проверените документи може да се каже, че осчетоводяването е правилно и редовно е заведено счетоводството в тази част за 2018г. Подавани са справки - декларации по ЗДДС, съставени са вторични счетоводни документи - оборотни ведомости и главна книга, налично е двустранно счетоводно записване по счетоводните сметки. За 2017г. не са налични счетоводни хронологични распечатки, които да се анализират и да се даде отговор на въпроса.

При така установената фактическа обстановка, съдът съобрази следното от правна страна:

По допустимостта на жалбата:

С жалбата се атакува акт, за който изрично е предвидено обжалване пред съд съгласно чл. 156, ал. 1 ДОПК. Решението на директора на Дирекция ОДОП е връчено на жалбоподателя по електронен път на 20.01.2021 г., а жалбата е подадена на 03.02.2021 г. чрез административния орган с вх. № 53-04-84/03.02.2021 г., при наличието на правен интерес, поради което се явява **процесуално допустима**.

Разгледана по същество жалбата е НЕОСНОВАТЕЛНА по следните съображения:

Ревизионната производство е извършено от компетентни органи и при спазване на процесуалните правила. Оспореният Ревизионен акт е издаден от компетентен орган по приходите - чл. 112, ал. 2, т. 1 и чл. 119, ал. 2 от ДОПК вр. чл. 11, ал. 1, т. 1 и, ал. 3 от ДОПК и в предвидената от закона форма - чл. 120, ал. 1 от ДОПК. Липсват данни за допуснати съществени процесуални нарушения - такива, които да са довели до ограничаване правото на защита на засегнатото лице. Ревизираното лице „Интернешънъл Юрофанс Консалтинг“ ООД е надлежно уведомено за ревизията, като на същото е предоставена възможност да представи

писмени обяснения и документи, отнасящи се до обстоятелствата, подлежащи на установяване в ревизионното производство. Видно от приложеното копие на процесния РА, същият е подписан с квалифициран електронни подписи на издателите му, валидни към датата на неговото издаване, поради което РА отговаря на изискването на чл. 120, ал. 1, т. 8 от ДОПК, като подписан с квалифициран електронен подпис на органите по чл. 119, ал. 2 от ДОПК.

При провеждане на ревизията са събрани допустимите и относими писмени доказателства, като от анализа на същите са направени обосновани изводи относно размера на дължимия от ревизираното лице ДДС. Анализирани са всички обстоятелства, установени от събраните доказателства, в т.ч. представените от жалбоподателя, поради което доводите на последния за допуснати съществени процесуални нарушения са неоснователни.

Материалната законосъобразност на изводите на ревизиращите органи съдът следва да провери по повод на осъществявания съдебен контрол, доколкото спорът между страните е изцяло материалноправен – относно наличието на реални доставки на стоки по смисъла на чл. 6, вр. чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1, т. 1 ЗДДС по спорните фактури.

Съгласно разпоредбата на чл. 68, ал. 1 от ЗДДС, данъчен кредит е сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за получени от него стоки или услуги по облагаеми доставки. Доставките с право на данъчен кредит, условията и периодът за упражняване на това право, са регламентирани с нормите на чл. 69, чл. 71 и чл. 72 от ЗДДС.

В практиката си СЕС неизменно приема, че правото на приспадане възниква в момента на действителното осъществяване на доставката на стоката или услугата, утежнена с ДДС за приспадане и може да бъде упражнено единствено от този момент нататък при условие, че данъчнозадълженото лице притежава съответната фактура. Това е видно от мотивите на Решение от 26 май 2005 г., А. J. L., С-536/03, т. 24 и т. 25, Решение от 13 декември 1989 г., G. H. BV, С-342/87, т. 19, Решение от 31 януари 2013 г., „ЛВК-56” ЕООД, С-643/11, т. 34, Решение от 31 януари 2013 г., „СТРОЙ ТРАНС” ЕООД, С-642/11, т. 30, Решение от 29 април 2004 г., TERRA BAUBEDARF-HANDEL, С-152/02, диспозитив. Съгласно цитираното Решение от 29 април 2004 г. по дело С-152/02, правото на приспадане трябва да бъде упражнено по отношение на данъчен период, през който са изпълнени двете условия - стоките да са били доставени

или услугите извършени и данъчнозадълженото лице да притежава фактура или документ, който съгласно критериите, определени от въпросната държава членка, може да се счита за служещ за фактура. В Решение от 06 декември 2012 г., „БОНИК“ ЕООД по дело С-285/11 г. СЕС е приел, че за да се признае право на данъчен кредит е необходимо първо да се провери дали доставките са реално осъществени в съответствие с правилата за доказване по националното право.

От разпоредбите на чл. 68 и чл. 69 от ЗДДС и от практиката на СЕС е видно, че посочването на ДДС във фактура, без реално да е настъпило данъчното събитие, не може да обоснове право на приспадане за получателя. Фактура, която не документира реално осъществена облагаема доставка на стоки или услуги, е с невярно съдържание. Целта е да бъде уредено облагането на доставки между контрагенти по фактически реализирани сделки, а не облагане само и единствено въз основа на фактури. С оглед това неоснователно се явява твърдението на жалбоподателя, че наличието на фактура е достатъчно условие за признаване на правото на данъчен кредит.

Респективно, липсата на доставка е основание да се откаже право на приспадане на ДК поради нарушение на основни принципи на системата на ДДС – наличие на реална икономическа дейност и данъчен неутралитет, който цели да освободи от данъчна тежест всички реални икономически дейности. Липсата на реална доставка е отрицателен факт, доказването на който може да се извърши чрез съвкупност от положителни факти (индиции), които са в основа на доказателствени изводи за отрицателния факт – Тълкувателно решение № 6/2014 г. на ОСГК на ВКС. Изцяло в доказателствена тежест на ревизираното лице е да докаже твърдения от него, благоприятен положителен факт от обективната действителност за наличие на реални доставки на стоки и услуги. Основание за този извод се намира, както в общата процесуална разпоредба на чл. 154, ал. 1 ГПК, така и в практиката на СЕС - т. 37 от решение на СЕС от 18.07.2013 г. по дело С-78/12 "Евита-К" ЕООД : лицето, което иска да приспадне ДДС, следва да докаже, че отговаря на предвидените условия за това. Според даденото от СЕС тълкуване изводите за наличие на реални доставки на стоки или услуги, респ. липсата им, както и данните за знание у получателя за извършена от някой от доставчиците по веригата измама, следва да се направят въз основа на "обективни факти" - факти и обстоятелства от обективната действителност, при съвкупната преценка на които може да се направи извод в подкрепа на едната или другата теза при общото разпределение

на доказателствената тежест по чл. 154, ал. 1 ГПК и чл. 170, ал. 1 АПК. Такива обективни факти са всички онези доказателственорелевантни факти (според националната терминология), които стоят в определена връзка на зависимост с факт, релевантен за спорното право и поради тази си връзка, те са едно указание, че този факт се е осъществил. За разлика от правнорелевантните факти, които са определени в правната норма като предмет на доказване, доказателствените факти не са нормативно определени, защото изначално не е ясно кой факт може да се окаже във връзка на зависимост с правнорелевантен факт или кой факт може да бъде индиция, улика, мълчаливо да свидетелства относно осъществяването на правнорелевантен факт. Именно в тази връзка, а не като правнорелевантни факти, могат да се поставят въпросите и е относимо изследване на материално-техническа обезпеченост и кадрови ресурс, притежаващ необходимата професионална квалификация, резултатът от извършената услуга при получателя, доказателства за използването на полученото в резултат на придобиване предмета на доставката. Всеки един от тези факти може да има доказателствено релевантно значение за спорния въпрос относно реалността на доставките съобразно твърдения от страните механизъм на настъпването им. Безспорно, нито правният способ на прехвърляне на собствеността върху стоките, нито произходът им, са елементи от фактическия състав на понятието за реалност на доставките на стоки. Но всеки един от тези факти е доказателствено релевантен и може "мълчаливо да свидетелства" относно реалното фактическо положение, доколкото само реално осъществилите се стопански операции, свързани с реална икономическа дейност по реални доставки на стоки и услуги, използвани в действителната икономическа дейност на лицето, са релевантни към спорното право на приспадане на ДК. По изложените съображения доводите на жалбоподателя за ирелевантност на тези обстоятелства, са неоснователни.

При извършване на преценка досежно реалността на фактурираната услуга следва да има данни и доказателства за това какъв е видът на услугата, какъв резултат е предаден от доставчика на получателя, този резултат съответства ли на възложеното, какви трудови и материални ресурси са ползвани от доставчика и какви разходи са направени при изпълнение на възложената работа. Предвид разпоредбата на чл. 170, ал. 1 от Административнопроцесуалния кодекс /АПК/ във връзка с §2 от Допълнителните разпоредби /ДР/ на ДОПК, доказателствената тежест за установяване на тези обстоятелства е за ревизираното лице. В негова полза настъпват произтичащите от това благоприятни правни последици,

а именно правото на приспадане на данъчен кредит.

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

Недоказани остават възможностите на доставчиците да извършат услугите към жалбоподателя от гледна точка на материално-техническата им и кадрова обезпеченост, професионална квалификация и умения. Безспорно е, че не се допуска отказ от признаване правото на данъчен кредит само на база липса на кадрова и материална обезпеченост, но в случая са налице редица индиции за обективна невъзможност процесните доставчици да осъществят услугите.

Относно притежавана от лицата кадрова обезпеченост е видно, че доставчиците „ЕВРО МИГ 73“ ЕООД, „ОЛ ДЖИ КРЮ“ ЕООД, „КОЛОСГРУП“ ЕООД, „БОРИС КОМЕРС 2017“ ЕООД и „ДИ ЕНД ЕМ ФЕЪР КОМЕРС“ ЕООД нямат назначен персонал, с нужната квалификация да извършат услугите. Дружествата не разполагат с офиси и търговски обекти, с които да имат капацитета да извършват фактурираните дейности.

Отделно от това по отношение на част от доставчиците не са представени фактури, въз основа на които да се приспадне данъчен кредит, поради което правилно ревизиращите органи са отказали приспадане на данъчен

кредит на основание чл. 71, ал. 1 от ЗДДС. Тези доводи се споделят и от назначената съдебно-счетоводна експертиза. По отношение на „КОЛОСГРУП“ ЕООД и „ДИ ЕНД ЕМ ФЕЪР КОМЕРС“ ЕООД не са представени никакви доказателства, вкл. и фактурите, от които да се установи предмета на доставките.

В хода на съдебното производство жалбоподателят не ангажира доказателства, които да опровергават констатациите на административния орган. При условията на пълно и главно доказване от страна на жалбоподателя, не се представиха доказателства, които да опровергават установеното от ревизиращите органи и съответно на Директора на дирекция ОДОП С..

По отношение на преобразуването на финансовия резултат за 2017 г. по реда на ЗКПО:

Съгласно чл. 26, т. 2 ЗКПО не се признават за данъчни цели разходи, които не са документално обосновани по смисъла на този закон. Съгласно чл. 10, ал. 1 ЗКПО счетоводен разход се признава за данъчни цели, когато е документално обоснован чрез първичен счетоводен документ по смисъла на Закона за счетоводството, отразяващ вярно стопанската операция. В конкретния случай с процесните фактури не се отразяват вярно стопански операции, поради липсата на реално извършени доставки. В тази връзка обосновано е увеличен финансовия резултат за целите на данъчното облагане, поради което и в тази си част ревизионния акт е обоснован и законосъобразен.

Предвид неоснователността на жалбата, дружеството следва да бъде осъдено да заплати разноски на ответника на основание чл. 8, ал. 1, вр. чл. 7, ал. 2, т. 3 от Наредба № 1 за минималните размери на адвокатските възнаграждения в размер 1931, 46 лева.

Водим от горното и на основание чл. 160, ал. 1 от ДОПК, Административен съд – София-град, III - то отделение, 60-ти състав,

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „Интернешънъл Юрофанс Консалтинг“ ООД, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], партер и електронен адрес: [електронна поща], чрез К. Д. Т., в качеството на

представляващ, срещу Ревизионен акт №Р-22002219006997-091-001 от 12.08.2020 г., издаден от Р. Р. Б. – орган, възложил ревизията, и Е. М. И.-Г. – ръководител на ревизията, с който са установени задължения по ЗДДС в общ размер на 10 487,55 лв. за данъчни периоди от м. 04, м. 09 и м. 10.2017 г., м. 01, м. 03, м. 04, м. 06, м. 07, м. 09 и м. 10.2018 г. и лихви в размер на 2 679,55 лв., и за корпоративен данък по Закона за корпоративното подоходно облагане, в размер на 3 104,12 лв. за 2017 г. и лихви в размер на 745,05 лв., потвърден изцяло с Решение № 1780/24.11.2020 г. от Директора на дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ при ЦУ на НАП.

ОСЪЖДА И. Юрофандс Консалтинг“ ООД, ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], партер и електронен адрес: [електронна поща], чрез К. Д. Т., в качеството на представляващ да заплати по сметка на ТД на НАП, сумата от 1931, 46 (хиляда деветстотин тридесет и един лв. и 0,46 ст.) лева.

РЕШЕНИЕТО може да се обжалва в 14-дневен срок с касационна жалба пред ВАС чрез АССГ от съобщаването му.

СЪДИЯ: