

РЕШЕНИЕ

№ 3744

гр. София, 09.07.2020 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 6 състав,
в публично заседание на 23.12.2019 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Боряна Бороджиева

при участието на секретаря Елеонора М Стоянова, като разгледа дело номер **3787** 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 ДОПК.

Образувано е по жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], ап.3, представлявано от управителя А. Т. Я., срещу Ревизионен акт /РА/ № 22221018000974-091-001 от 13.11.2018г., издаден от К. Г. М.– орган, възложил ревизията, и В. Б. Л.– ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 234 от 08.02.2019 г. на директора на дирекция ОДОП – С..

Жалбоподателят в жалбата и в подробни писмени бележки иска съдът да отмени РА. Счита, че правото на приспадане на данъчен кредит е отказано тенденциозно, без да са изследвани обективно представените доказателства и при превратно прилагане на материалния закон. Според жалбоподателя в хода на ревизията е доказано, че стоките са предадени и транспортирани до склада на [фирма], фактурите са отразени в редовно воденото от дружеството счетоводство, стоките са вложени в крайната продукция и са спазени изискванията на ЗДДС. Оспорва изводите за липса на лицензия по отношение доставката на услуга. Посочва, че произходът на стоката е правно ирелевантен, като анализът в тази насока, извършен от органите по приходите касаел спазването на изискванията на ЗДДС от страна на предходните доставчици, а не реалното състояние при преките доставчици. Претендира разноски по списък.

Ответникът застъпва становище за законосъобразност на РА по мотивите в решението му. Претендира юрисконсултско възнаграждение. Прави възражение за прекомерност на адвокатското възнаграждение.

Факти по делото:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ № Р-22221018000974-020-001 от 20.02.2018 г., изменена със Заповед за изменение на ЗВР № Р-22221018000974-020-002 от 29.05.2018 г., издадени от К. Г. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., упълномощена със Заповед №РД-01-803 от 07.06.2017 г. на директора на ТД на НАП С., е възложено извършването на ревизия на [фирма] за установяване задълженията за данък върху добавената стойност /ДДС/ за периодите от 01.12.2013 г. до 31.01.2018 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ № Р-22221018000974-092-001 от 31.08.2018 г., връчен по електронен път на 09.09.2018 г. Ревизията приключва с РА № Р-22221018000974-091-001 от 13.11.2018 г., издаден от К. Г. М., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията и В. Б. Л., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. - ръководител на ревизията, връчен на 26.11.2018 г. При деклариран от [фирма] данък за възстановяване за ревизираните данъчни периоди общо в размер на 142 072,50 лв., органите по приходите са установили данък за внасяне и лихви в общ размер на 10 862,07 лв. Допълнително установените задължения произтичат от отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактури за доставки на стоки и услуги от посочени по-горе доставчици в общ размер на 120 416,54 лв. За невнесеният в срок данък са начислени лихви в размер на 32 518,03 лв.

Ревизията установява, че извършваната от [фирма] дейност през ревизирания период е производство на метални детайли и изделия. Код по К. 24.14 „Производство на арматурни изделия“, упражнявана в следните обекти:

- цех за производство на метални детайли и заготовки с площ от 1000 кв.м., находящ се в [населено място], Ю. индустриална зона V-та част, [улица], съгласно сключен договор за наем от 02.01.2016 г. между [фирма] /наемодател/ и [фирма] /наемател/;
- производствено хале с площ 220 кв.м. и склад с площ от 120 кв. м. находящи в [населено място], [улица], наети съгласно договор за наем от 15.02.2011 г. с [фирма];

- офис, находящ се в [населено място], [улица], № 56, ап. 3, нает съгласно договор за наем от 02.11.2010 г. с В. Х. М. и А. Х. М..

В хода на ревизията до [фирма] е отправено ИПДПОЗЛ № Р-22221018000974-040-001/20.03.2018 г., в отговор на което с писмо вх.№ 53-00-1055#3/24.04.2018 г. са представени изисканите документи и част от изисканите справки. Ревизиращият екип е констатирал, че не е представена справка за стоков поток, описана в Раздел III, т.2 от искането и писмени обяснения, описани в Раздел VI, т.4 и т.5 от искането, относно:

- Как са избрани именно тези доставчици – [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма], между всички останали на пазара на стоки и услуги от същия вид, проучвали ли сте предлагани оферти от други доставчици, правили ли сте сравнителен анализ;

- Кой са упълномощените или длъжностните лица/наредители на плащанията към [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] или разпореждащи се със сметките на [фирма]. Когато разплащанията са в брой, посочете имената на лицата, които са получили сумите и съответно са платили на доставчика Ви. Представете документи за разчитане с тези подотчетни лица.

- Къде са доставени съответните материали, стоки и Д., закупени от [фирма],

[фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма].

На ревизираното лице е връчено второ ИПДПОЗЛ № Р-22221018000974-040-002/23.07.2018 г. Изисканите документи са предоставени по електронен път на 06.08.2018 г. и входирани в деловодството на ТД на НАП С. с вх.№ 53-00-1055#6/07.08.2018 г. От предоставените документи и писмени обяснения ревизиращият екип е установил, че по сметка 4941 са отразени постъпленията във връзка с временно финансиране за закупуване на Д. и покриване на парични дефицити за оборотни средства, както и тяхното връщане. Произходът на сумите за финансиране, получени от А. Т. Я. и Б. Т. Я. са от доходи от трудови правоотношения и доходи от продажба на имущество. Приложени са нотариални актове № 178/23.12.2008 г. и № 181/23.12.2008 г., за доказване на извършените продажби на имоти. По сметка 499 не се отразяват постъпления за финансиране на дейността, а единствено фактури, касаещи предходни периоди, но получени в следващ отчетен период.

Извършено е посещение на място в счетоводството на ревизираното лице, където са проверени търговски и счетоводни документи, за което е съставен Протокол № 1239095/18.07.2018 г.

С оглед изясняване на фактите по случая, проверяващият екип е извършил насрещни проверки спрямо доставчиците.

1. По отношение на [фирма]:

На дружеството е извършена насрещна проверка, резултатите от която са обективирани в ПИНП № П-22221118053901-141-001 от 11.05.2018 г.

По данни от информационната система на НАП е констатирано, че [фирма] е deregистрирано по ЗДДС на 16.07.2014 г. на основание чл. 176 от ЗДДС.

Във връзка с насрещната проверка е изготвено ИПДПОЗЛ с изх. № П-22221118053901-040-001 от 22.03.2018 г., връчено по реда на чл.32 ДОПК на 27.04.2018 г. От дружеството не са представени изисканите документи.

По отношение на този доставчик от [фирма] са представени фактура № 111/06.12.2013 г. с данъчна основа 22299,00 лв. и ДДС 4459,80 лв. и предмет на доставката - продажба на общо 22490 кг. тръби с различни размери; фактура № 102/02.12.2013 г. с данъчна основа 40 032,20 лв. и ДДС 8 006,44 лв. и предмет на доставката е продажба на общо 8280 кг. тръби с различни размери; приемно-предавателен протокол от 02.12.2013 г. към фактура № 102 за заплащането на извършени доставки към договор от 20.10.2013 г.; продажни фактури; главна книга на сметка 4011- доставчик [фирма]

От предоставената счетоводна справка за доставчика [фирма] ревизиращият екип е установил, че фактурите са отразени в счетоводството на [фирма], стоката е заприходена по сметка 3023 и са извършени плащания по банков път към доставчика [фирма]. От ревизираното лице не е представен договор от 20.10.2013 г., във връзка с издадена фактура № 102/02.12.2013 г. Не е представен приемно-предавателен протокол по фактура № 111/06.12.2013 г. Приложените продажни фактури са издадени в периода 06.12.2013 г. – 26.06.2016 г. и от тях не става ясно какъв е предмета на доставката и дали същите стоки/материали са вложени в продукцията и впоследствие продадени от [фирма]. Предметът на доставките по продажните фактури представлява продукти, означени с цифров код без наименование. Констатирано е, че поради липса на калкулации и разходни норми за вида на вложените материали в единица продукцията и наименования на вида на продуктите, по никакъв начин

закупените материали не могат да се обвържат с последващите доставки. От страна на ревизираното лице не е представена и изисканата му справка за стоковия поток и доказателства за изписване и влагане на материалите, закупени от [фирма] т.е. обвързката на закупените и вложени материали не може да се направи нито по счетоводни данни, нито по извънсчетоводната справка. Не е представена информация, относно това как е бил избран този доставчик, има ли други оферти от други доставчици, какви гаранции са получени, че доставчикът [фирма] разполага с необходимата материална и кадрова обезпеченост за осъществяване на предмета на доставките. Не е представена информация как и от кого е извършен транспорта по доставките, както и къде са доставени стоките и материалите, закупени от [фирма] по фактура № 111/06.12.2013 г.

2. По отношение на [фирма]:

На дружеството е извършена насрещна проверка, резултатите от която са обективирани в ПИНП № П-22221018053897-141-001 от 28.05.2018 г.

При извършена проверка в информационната система на НАП е установено, че дружеството е deregистрирано по ЗДДС, считано от 03.02.2015 г. и има установени задължения в големи размери, вкл. и по РА №Р-22221015003444-091-001/22.01.2016 г. За периода на издаване на фактурите в дружеството няма наети по трудови правоотношения лица.

Във връзка с насрещната проверка е изготвено ИПДПОЗЛ с изх. № П 22221018053897-040-001/22.03.2018 г., връчено по реда на чл. 32 от ДОПК. В определения срок документи не са представени.

Относно получени доставки от [фирма] от [фирма] са предоставени следните документи: фактура № 1/15.01.2015 г. с данъчна основа 36949,50 лв. и ДДС 7389,90 лв. с предмет на доставката продажба на общо 27370 кг. ламарина с различни размери; фактура № 4/20.01.2015 г. с данъчна основа 25290,00 лв. и ДДС 5058,00 лв. с предмет на доставката продажба на общо 20232 кг. ламарина с различни размери; фактура № 9/28.01.2015 г. с данъчна основа 28000,00 лв. и ДДС 5600,00 лв. с предмет на доставката продажба на общо 20000 кг. ламарина с различни размери; транспортни и доставни документи, издадени на [фирма]; продажни фактури; главна книга на сметка 4011- доставчик [фирма]

От предоставената счетоводна справка за доставчика [фирма] ревизиращият екип е установил, че фактурите са отразени в счетоводството на [фирма], стоката е заприходена по сметка 3023 и са осчетоводени плащания към доставчика [фирма]. Извършени са частични плащания по банков път, за които не са предоставени платежни документи. Приложените продажни фактури са издадени в периода 26.01.2015 г. – 13.03.2015 г. и от тях не става ясно какъв е предмета на доставката и дали същите стоки/материали са вложени в продукцията и впоследствие продадени от [фирма]. Предметът на доставките по продажните фактури представлява продукти, означени с цифров код без наименование, като в някои от тях пред цифровия код е вписано „детайл“, в други са вписани „водач десен“, „конзола индикаторна“ и т.н. Прието е, че поради липса на калкулации и разходни норми за вида на вложените материали в единица продукция и наименования на вида на продуктите, по никакъв начин закупените материали не могат да се обвържат с последващите доставки. От страна на ревизираното лице не е представена и изисканата му справка за стоковия поток и доказателства за изписване и влагане на материалите, закупени от [фирма] т.е. и тук обвързката на закупените и вложени материали не може да се направи нито

по счетоводни данни, нито по извънсчетоводната справка. Не е представена информация, относно това как е бил избран този доставчик, има ли други оферти от други доставчици, какви гаранции са получени, че доставчикът [фирма] разполага с необходимата материална и кадрова обезпеченост за осъществяване на предмета на доставките. Не е представена информация как и от кого е извършен транспорта по доставките, както и къде са доставени стоките и материалите, закупени от [фирма] по гореописаните фактури. От ревизираното лице са предоставени документи за доставка и транспорт на закупените стоки, издадени от „U.&W.“ G. с VIN DE240999547 на [фирма]. Констатирано е, че предоставените документи за поризхода на стоката не съответстват на продадените количества към [фирма]. Според приложените 2 бр. товарителници и 3 фактури, издадени на [фирма], същото е закупило по-малко количества, отколкото са продажбите към [фирма].

3. По отношение на [фирма]:

На дружеството е извършена насрещна проверка, резултатите от която са обективирани в ПИНП № П-22221018053899-141-001 от 03.05.2018 г.

При извършена проверка в информационната система на НАП е установено, че дружеството е deregистрирано по ЗДДС, считано от 01.12.2016 г. и има установени задължения в големи размери. За периода на издаване на фактурите в дружеството няма наети по трудови правоотношения лица.

Във връзка с насрещната проверка е изготвено ИПДПОЗЛ с изх. № П-22221018053899-040-001/22.03.2018 г., връчено на декларирания електронен адрес след започнала процедура по връчване по реда на чл. 32 от ДОПК. В определения срок с придружително писмо вх. № 53-00-1055#2/20.04.2018 г. са представени спорните фактури, придружени с приемо-предавателни протоколи от същите дати, договор за покупко-продажба от 01.07.2016 г., хронологични справки на счетоводни сметки 411, 4532, 702, фактури от предходен доставчик [фирма], ЕИК[ЕИК], писмени обяснения.

От ревизираното лице са представени фактура № 49/04.07.2016 г. с данъчна основа 22120,00 лв. и ДДС 4424,00 лв. и приемо-предавателен протокол от 04.07.2016 г., предмет на доставката е продажба на общо 14000 кг. декапирана ламарина с размери 5мм x 1000 x 2000 и 6 мм x 1000 x 2000; фактура № 62/15.07.2016 г. с данъчна основа 17533,00 лв. и ДДС 3506,60 лв. и приемо-предавателен протокол от 15.07.2016 г., предмет на доставката е продажба на 9850 кг студено валцовани прецизни профили; фактура № 73/21.07.2016 г. с данъчна основа 7000,00 лв. и ДДС 1400,40 лв. и приемо-предавателен протокол от 21.07.2016 г., предмет на доставката е продажба на 5600 кг. студено валцована ламарина с размери 2мм x 1000 x 2000; фактура № 88/10.08.2016 г. с данъчна основа 7520,00 лв. и ДДС 1504,00 лв. и приемо-предавателен протокол от 10.08.2016 г., предмет на доставката е продажба на 7520 кг. студено валцована ламарина с размери 2мм x 1000 x 2000; фискален бон от 13.09.2016 г. към фактура № 88/10.08.2016 г.; главна книга на сметка 4011- доставчик [фирма]; продажни фактури.

От предоставената счетоводна справка за доставчика [фирма] ревизиращият екип е установил, че фактурите са отразени в счетоводството на [фирма], стоката е заприходена по сметка 3023 и са осчетоводени плащания към доставчика [фирма] по три от четирите фактури. Извършено е плащане в брой по фактура № 88/10.08.2016 г., за което е предоставен фискален бон. Осчетоводено е плащане по банков път за фактури с № 49/04.07.2016 г. и

62/15.07.2016 г., за което не са представени платежни документи. Приложените продажни фактури са издадени в периода 12.05.2016 г. – 30.09.2016 г. т.е. част от продажните фактури предхождат покупката на материалите, което ги прави неотнормирани към доставките от [фирма]. От приложените продажни фактури не става ясно какъв е предмета на доставката и дали същите стоки/материали са вложени в продукцията и впоследствие продадени от [фирма]. Предметът на доставките по продажните фактури представлява продукти, означени с цифров код без наименование. Констатирано е, че поради липса на калкулации и разходни норми за вида на вложените материали в единица продукция и наименования на вида на продуктите, по никакъв начин закупените материали не могат да се обвържат с последващите доставки. От страна на ревизираното лице не е представена и изисканата му справка за стоковия поток и доказателства за изписване и влагане на материалите, закупени от [фирма] т.е. обвързката на закупените и вложени материали не може да се направи нито по счетоводни данни, нито по извънсчетоводната справка. Не е представена информация, относно това как е бил избран и този доставчик, има ли други оферти от други доставчици, какви гаранции са получени, че доставчикът [фирма] разполага с необходимата материална и кадрова обезпеченост за осъществяване на предмета на доставките. Не е представена информация как и от кого е извършен транспорта по доставките, както и къде са доставени стоките и материалите, закупени от [фирма] по гореописаните фактури.

При извършена справка за регистрирани фискални устройства на името на [фирма] е установено, че дружеството е имало регистрирано 1 бр. фискално устройство с № DY391258 и фискална памет № 36525438, което е било регистрирано за периода 31.05.2016 г. – 31.05.2017 г. без вписан стационарен адрес. На датата на издаване на фискалния бон към фактура № 88/10.08.2016 г. има регистрирани продажби от фискалното устройство.

4. По отношение на [фирма]:

На дружеството е извършена насрещна проверка, резултатите от която са обективирани в ПИНП № П-22221018053894-141-001 от 03.05.2018 г.

При извършена проверка в информационната система на НАП е установено, че дружеството е deregистрирано по ЗДДС, считано от 30.06.2016 г. и има установени задължения в големи размери, вкл. и по РА №P-22221015009146-091-001/21.06.2016 г. за извършена ревизия по ЗДДС за периодите от 01.01.2015 г. до 31.12.2015 г. За периода на издаване на фактурите в дружеството няма наети по трудови правоотношения лица.

Във връзка с насрещната проверка е изготвено ИПДПОЗЛ с изх. № П-22221018053894-040-001/22.03.2018 г., връчено на декларирания електронен адрес след започнала процедура по връчване по реда на чл. 32 от ДОПК. В определения срок с придружително писмо вх. № 53-00-1055#/19.04.2018 г. са представени част от исканите документи: спорните фактури, придружени с приемо-предавателни протоколи от същите дати, договор за покупко-продажба от 01.06.2015 г., хронологични справки на счетоводни сметки 411, 4532, 702, фактури от предходен доставчик [фирма], писмени обяснения.

От ревизираното лице са представени фактура № 101/15.06.2015 г. с данъчна

основа 20925.00 лв. и ДДС 4185.00 лв. и приемо-предавателен протокол от 15.06.2015 г., предмет на доставката е продажба на общо 15500 кг. ламарина с различни размери; фактура № 103/19.06.2015 г. с данъчна основа 16775,00 лв. и ДДС 3355,00 лв. и приемо-предавателен протокол от 19.06.2015 г., предмет на доставката е продажба на общо 13450 кг. ламарина с различни размери; фактура № 105/08.07.2015 г. с данъчна основа 23312,50 лв. и ДДС 4662,50 лв. и приемо-предавателен протокол от 08.07.2015 г., предмет на доставката е продажба на общо 18650 кг. ламарина с различни размери; фактура № 108/14.07.2015 г. с данъчна основа 8000,00 лв. и ДДС 1600.00 лв. и приемо-предавателен протокол от 14.07.2015 г., предмет на доставката е продажба на 8000 кг. ламарина с размери 5 мм x 1000 x 2000; фактура № 113/10.08.2015 г. с данъчна основа 10000,00 лв. и ДДС 2000.00 лв. и приемо-предавателен протокол от 10.08.2015 г., предмет на доставката е продажба на общо 8000 кг. ламарина с различни размери; фактура № 116/14.08.2015 г. с данъчна основа 10000.00 лв. и ДДС 2000.00 лв. и приемо-предавателен протокол от 14.08.2015 г., предмет на доставката е продажба на 8000 кг. ламарина с размери 2,5 мм x 1250 x 2500; фактура № 120/07.09.2015 г. с данъчна основа 11950.00 лв. и ДДС 2390.00 лв. и приемо-предавателен протокол от 07.09.2015 г., предмет на доставката е продажба на 9400 кг. ламарина с размери 2,5 мм x 1250 x 2500; фактура № 128/18.09.2015 г. с данъчна основа 12500.00 лв. и ДДС 2500.00 лв. и приемо-предавателен протокол от 18.09.2015 г., предмет на доставката е продажба на 10000 кг. ламарина с размери 2 мм x 1000 x 2000; фактура № 134/28.09.2015 г. с данъчна основа 12000.00 лв. и ДДС 2400.00 лв. и приемо-предавателен протокол от 28.09.2015 г., предмет на доставката е продажба на общо 6000 кг. ламарина с различни размери; фискални бонове към фактури № 120/07.09.2015 г., № 128/18.09.2015 г., № 134/28.09.2015 г.; договор за продажба и доставка на материали от 01.06.2015 г., сключен между [фирма] /продавач/ и [фирма] /купувач/; продажни фактури; главна книга на сметка 4011- доставчик [фирма]

От предоставената счетоводна справка за доставчика [фирма] е установено, че фактурите са отразени в счетоводството на [фирма], стоката е заприходена по сметка 3023 /материали/ и са осчетоводени плащания по фактурите, издадени от „ТИСОТ И.“ основно по банков път. По фактури с № 120/07.09.2015 г., № 128/18.09.2015 г., № 134/28.09.2015 г. е извършено плащане в брой и същото е отразено в счетоводните регистри на ревизираното лице. От ревизираното лице е представен договор за продажба и доставка на материали от 01.06.2015 г., сключен с [фирма]. Приложените продажни фактури са издадени в периода 19.01.2015 г. – 19.09.2015 г. т.е. част от продажните фактури предхождат покупката на материалите, което ги прави неотнормирани към доставките от [фирма]. От приложените продажни фактури не става ясно какъв е предмета на доставката и дали същите стоки/материали са вложени в продукция и впоследствие продадени от [фирма]. Предметът на доставките по продажните фактури представлява продукти, означени с цифров код без наименование, като в някои от тях пред цифровия код е вписано „детайл“, в други са вписани „втулка“, „планка 3 мм“ и т.н. Поради липса на калкулации и разходни норми за вида на вложените материали в

единица продукция и наименования на вида на продуктите, по никакъв начин закупените материали не могат да се обвържат с последващите доставки. От страна на ревизираното лице не е представена и изисканата му справка за стоковия поток и доказателства за изписване и влягане на материалите, закупени от [фирма] т.е. обвързката на закупените и вложени материали не може да се направи нито по счетоводни данни, нито по извънсчетоводната справка. Констатирано е, че от предоставените документи не става ясно къде е доставена стоката. Във фактурите, издадени от [фирма] е описано място на сделката в [населено място], а в приложенияте към тях приемо-предавателни протоколи - [населено място]. Не е представена информация, относно това как е бил избран този доставчик, има ли други оферти от други доставчици, какви гаранции са получени, че доставчикът [фирма] разполага с необходимата материална и кадрова обезпеченост за осъществяване на предмета на доставките. Не е представена информация как и от кого е извършен транспорта по доставките, както и къде са доставени стоките и материалите, закупени от [фирма] по гореописаните фактури.

При извършена справка за регистрирани фискални устройства на името на [фирма] е установено, че дружеството е разполагало с 1 бр. фискално устройство с № DY378407, с фискална памет 36510499, което е било регистрирано за периода 29.04.2015 г. – 29.04.2016 г. на адрес [населено място], [улица]. От същото фискално устройство са приложени фискални бонове към фактури № 120/07.09.2015 г., № 128/18.09.2015 г., № 134/28.09.2015 г. За периода 01.09.2015 г. – 30.09.2015 г. доставчика [фирма] не е отчитал продажби от фискалното устройство, регистрирано на негово име.

В хода на ревизията протокол № 1239101/30.07.2018 г. са приобщени документи и доказателства, събрани в хода на извършена проверка за установяване на факти и обстоятелства на [фирма] за периодите от 01.12.2013 г. до 31.07.2017 г., приключила с протокол № П-22221017123687-073-001/23.02.2018 г., вкл. ПИНП № П-22221018005670-141-001/ 15.02.2018 г. на [фирма]; ПИНП № П-22221018005654-141-001/ 20.02.2018 г. на [фирма]; ПИНП № П-22221018005650-141-001/ 21.02.2018 г. на [фирма] и представените доказателства, от които е установено следното :

5. По отношение на [фирма]:

При извършена проверка в информационната система на НАП е установено, че дружеството е регистрирано по ЗДДС на 12.11.2014 г. и deregистриран на 04.07.2016г. на основание чл. 176 от ЗДДС.

Във връзка с проверката е изготвено ИПДПОЗЛ № П-22221018005670-040-001/12.01.2018 г. В определения срок с придружително писмо вх. № 10-53-03-280/26.01.2018 г. са представени спорните фактури, копия на фактури от предходен доставчик за покупка на метални стелажи и приемо-предавателни протоколи, издадени от [фирма], хронологични счетоводни справки на сметки 304, 401, 4011, 4531, 4532, 501, 702, дневни отчети от ЕКАПФ за разплащания в брой, свидетелство за регистрация на касов апарат, писмени обяснения.

В хода на ревизията от [фирма] са представени следните документи:

фактура № 259/03.05.2016 г. с данъчна основа 7980,00 лв. и ДДС 1596,00 лв. и приемопредавателен протокол за доставка на ламарина № 0185/03.05.2016 г., предмет на доставката е продажба на 6000 кг. ламарина с размери 3 мм x 1250 x 2500; фактура № 266/09.05.2016 г. с данъчна основа 8017,00 лв. и ДДС 1603,40 лв. и приемопредавателен протокол за доставка на ламарина № 0188/09.05.2016 г., предмет на доставката е продажба на общо 6100 кг. ламарина с размери 3 мм x 1250 x 2500 и 2 мм x 1000 x 2000; фактура № 275/13.05.2016 г. с данъчна основа 8320,00 лв. и ДДС 1664,40 лв. и приемопредавателен протокол за доставка на ламарина № 0192/13.05.2016 г., предмет на доставката е продажба на 6400 кг. ламарина с размери 2 мм x 1000 x 2000; фактура № 285/17.05.2016 г. с данъчна основа 7125,00 лв. и ДДС 1425,00 лв. и приемопредавателен протокол за доставка на ламарина № 0197/17.05.2016 г., предмет на доставката е продажба на 5700 кг. ламарина с размери 10 мм x 1000 x 2000; фактура № 290/25.05.2016 г. с данъчна основа 5625,00 лв. и ДДС 1125,00 лв. и приемопредавателен протокол за доставка на ламарина № 0205/25.05.2016 г., предмет на доставката е продажба на 4500 кг. ламарина с размери 10 мм x 1000 x 2000; фактура № 296/30.05.2016 г. с данъчна основа 5250,00 лв. и ДДС 1050,00 лв. и приемопредавателен протокол за доставка на ламарина № 0210/30.05.2016 г., предмет на доставката е продажба на 4200 кг. ламарина с размери 10 мм x 1000 x 2000; фискални бонове към фактури № 259, 266, 275, 285, 290 и 296, издадени от [фирма]; главна книга на сметка 4011- доставчик [фирма].

От предоставената счетоводна справка за доставчика [фирма] е установено, че фактурите са отразени в счетоводството на [фирма], стоката е заприходена по сметка 3023 и са осчетоводени плащания към доставчика [фирма] по всяка една фактура. Извършени са плащания в брой, за които са предоставени платежни документи. Не е представена справка за стоковия поток и доказателства за изписване на стоката, закупена от [фирма]. Не са представени документи, доказващи последваща продажба на закупените материали. Не е представена информация, относно това как е бил избран този доставчик, има ли други оферти от други доставчици, какви гаранции са получени, че доставчикът [фирма] разполага с необходимата материална и кадрова обезпеченост за осъществяване на предмета на доставките. От приложените приемо-предавателни протоколи е установено, че стоката е доставена в складовата база на [фирма] в [населено място], [улица]. Не са представени доказателства относно транспорта на стоките – как и от кого е извършен, дали е за сметка на доставчика или на клиента.

При извършена справка за регистрирани фискални устройства на името на [фирма] е установено, че дружеството е разполагало с 1 бр. фискално устройство с № DY378787 с фискална памет 36511327, което е било регистрирано за периода 21.04.2015 г. – 21.04.2016 г. на складов обект с адрес [населено място], [улица]. От същото фискално устройство са приложени фискални бонове към фактури № 259/03.05.2016 г., № 266/09.05.2016 г., № 275/13.05.2016 г., № 285/17.05.2016 г., № 290/25.05.2016 г. и № 296/30.05.2016 г., издадени в периода 09.06.2016 г. – 27.06.2016 г. Установено е, че за периода 01.05.2016 г. – 30.06.2016 г. доставчика [фирма] не е отчитал продажби от фискалното устройство, регистрирано на негово име.

Относно предходния доставчик [фирма] е установено, че същият е с прекратена регистрация по ЗДДС, считано от 11.01.2017 г. В дружеството няма назначени лица на трудов договор. Няма регистрирани търговски обекти и фискални устройства на името на [фирма]. Фактурите, издадени на [фирма] са включени в дневника за продажби за данъчен период м.05.2016 г., срещу което са декларирани покупки с Б. на [фирма] и несъществуващо наименование, т.е. стоката, предмет на продажба към [фирма] е без произход. От предоставените приемо-предавателни протоколи, подписани между [фирма] и [фирма] не става ясно къде и как е доставена стоката.

6. По отношение на [фирма]:

При извършена проверка в информационната система на НАП е установено, че дружеството е регистрирано по ЗДДС на 24.10.2016 г. и дерегистриран на 25.04.2017г. на основание чл. 176 от ЗДДС.

Във връзка с проверката е изготвено ИПДПОЗЛ № П-22221018005654-040-001/12.01.2018 г., в отговор на което с писмо вх. № 10-53-06-258/ 29.01.2018 г. от дружеството са предствени спорните фактури, копия на фактури от предходен доставчик за покупка на ламарини, издадени от [фирма], договор за абонаментно сервизно обслужване на касови апарати, хронологични счетоводни справки на сметки 304, 411, 4531, 4532, 501, 503 702, дневни отчети от ЕКАПФ за разплащания в брой, свидетелство за регистрация на касов апарат, писмени обяснения.

От [фирма] са представени фактура № 123/06.12.2016 г. с данъчна основа 9686,00 лв. и ДДС 1937,20 лв. и приемопредавателен протокол № 077/06.12.2016 г., предмет на доставката е продажба на 5800 кг. ламарина с размери 5 мм x 1000 x 2000; фактура № 130/14.12.2016 г. с данъчна основа 15948,50 лв. и ДДС 3189.70 лв. и приемопредавателен протокол № 079/14.12.2016 г., предмет на доставката е продажба на 9550 кг. ламарина с размери 5 мм x 1000 x 2000; фактура № 136/22.12.2016 г. с данъчна основа 8640,00 лв. и ДДС 1728,40 лв. и приемопредавателен протокол № 085/22.12.2016 г., предмет на доставката е продажба на 6400 кг. ламарина с размери 2 мм x 1000 x 2000; фактура № 141/29.12.2016 г. с данъчна основа 9234,00 лв. и ДДС 1846.80 лв. и приемопредавателен протокол № 089/29.12.2016 г., предмет на доставката е продажба на 6840 кг. ламарина с размери 2,5 мм x 1250 x 2500; фактура № 156/13.01.2017 г. с данъчна основа 14863,00 лв. и ДДС 2972.60 лв. и приемопредавателен протокол № 101/13.01.2017 г., предмет на доставката е продажба на 8900 кг. ламарина с размери 5 мм x 1000 x 2000; фактура № 165/20.01.2017 г. с данъчна основа 14688,00 лв. и ДДС 2937.60 лв. и приемопредавателен протокол № 105/20.01.2017 г., предмет на доставката е продажба на 10800 кг. ламарина с размери 15 мм x 1250 x 2500; фактура № 179/08.02.2017 г. с данъчна основа 20000,00 лв. и ДДС 4000,00 лв. и приемопредавателен протокол № 111/08.02.2017 г., предмет на доставката е продажба на общо 20000 бр. гайки М8 и М10; фактура № 186/16.02.2017 г. с данъчна основа 9500,00 лв. и ДДС 1900,00 лв. и приемопредавателен протокол № 114/16.02.2017 г., предмет на доставката е продажба на 10000 бр. гайки М6; договор за продажба на материали и метални изделия, сключен между [фирма] /доставчик/ и [фирма] /купувач/; главна книга на сметка 4011- доставчик [фирма]; продажни

фактури.

От предоставената счетоводна справка за доставчика [фирма] е установено, че фактурите са отразени в счетоводството на [фирма], стоката е заприходена по сметка 3023 и са осчетоводени частични плащания към доставчика [фирма], за които не са предоставени платежни документи. Не е представена справка за стокския поток и доказателства за изписване на стоката, закупена от [фирма]. От приложените продажни фактури не става ясно какъв е предмета на доставката и дали същите стоки и материали са вложени и продадени от [фирма]. Приложените продажни фактури са издадени в периода 02.01.2016 г. – 31.03.2016 г., който значително предхожда покупките. Същите са неотнормирани към доставките от [фирма] т.е. липсват доказателства за последващи доставки. В представения договор за продажба на материали и метални изделия е вписано, че продуктите ще бъдат доставяни в склада на купувача / [фирма]/ в [населено място], [улица]. Не е представена информация, относно това как е бил избран този доставчик, има ли други оферти от други доставчици, какви гаранции са получени, че доставчикът [фирма] разполага с необходимата материална и кадрова обезпеченост за осъществяване на предмета на доставките. Не е представена информация как и от кого е извършен транспорта на стоките, закупени от [фирма] по гореописаните фактури.

7. По отношение на [фирма]:

При извършена проверка в информационната система на НАП е установено, че дружеството е регистрирано по ЗДДС на 09.10.2014 г. и дерегистриран на 30.01.2018г. на основание чл. 176 от ЗДДС.

Във връзка с проверката е изготвено ИПДПОЗЛ № П-22221018005650-040-001/12.01.2018 г., в отговор на което с вх. № 10-53-06-257/29.01.2018 г. са представени следните документи: спорната фактура, договор за наем от 01.07.2017 г. на складово помещение, находящо се в [населено място], [улица], хронологични счетоводни справки на сметки 304, 411, 4531, 4532, 501, 503, 702, дневни отчети от ЕКАПФ за разплащания в брой, свидетелство за регистрация на касов апарат, писмени обяснения.

От [фирма] е предоставена фактура № 47/05.07.2017 г., издадена от [фирма] на [фирма] с данъчна основа 125000,00 лв. и ДДС 25000,00 лв. Предмет на доставката е разработване, изготвяне и консултиране на договор за лицензия на производствен опит по договор от 02.01.2017 г. Приложен е описания във фактурата договор за лицензия на производствен опит от 02.01.2017 г., сключен между [фирма] /лицензодател/ и [фирма] /лицензополучател/. Съгласно сключения договор [фирма] продава на [фирма] правото да се ползва от неговия производствен опит в областта на металообработването, конкретно в производството на метални крака М. 2-207-65-6945 и М. 2-207-65-6965 по договор за изработка на машинни крака, сключен между лизингодателя и лизингополучателя. Последният не е представен от ревизираното лице. Представена е главна книга на счетоводна сметка 4011 – Доставчик [фирма], от която е видно, че фактурата е отразена в счетоводството на ревизираното лице по дебита на счетоводна сметка 6131 /Разходи за придобиване на нематериални дълготрайни активи/. Отразено и частично плащане по фактурата в размер на 35000,00 лв., извършено по

банков път на 24.11.2017 г.

Въз основа на описаните факти и обстоятелства органите по приходите са стигнали до заключението, че поради липса на безспорни доказателства за реално доставени стоки и услуги към жалбоподателя от [фирма], ГАЛАКТИКА К.“ Е., [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] не са налице доставки по смисъла на чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС и не е възникнало данъчно събитие по реда на чл. 25 от ЗДДС по издадените от посочените дружествата фактури. На основание чл. 68, ал. 1 от ЗДДС и чл. 69, ал. 1 от ЗДДС, органите по приходите са отказали право приспадане на данъчен кредит по спорните фактури общо в размер на 120 416,54 лв.

С оглед изясняване на спора от фактическа страна по делото е допусната и прието заключение по съдебно-счетоводна експертиза (ССЧЕ), от която се установява следното:

Издадените от [фирма], ГАЛАКТИКА К.“ Е., [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] фактури са осчетоводени в счетоводството на [фирма] по дебита на сметка 3023 „Материали“, по дебита на сметка 45311 „Начислен данък за покупките, пълен кредит“ и по кредита на сметка 401 „Доставчици“. Фактура № 62/15.07.2016 г., издадена от [фирма], е осчетоводена по дебита на сметка 601.10 „Разходи за материали“ – общопроизводствени разходи, със сумата от 17,533 лв. Фактура № 179/08.02.2017 г., издадена от [фирма], е осчетоводена по дебита на сметка 601.10 „Разходи за материали“ – общопроизводствени разходи, със сумата от 20,000 лв. Фактура № 186/16.02.2017 г., издадена от [фирма], е осчетоводена по дебита на сметка 601.10 „Разходи за материали“ – общопроизводствени разходи, със сумата от 10,000 лв. Фактура № 47/05.07.2017 г., издадена от [фирма], е осчетоводена при [фирма] по дебита на сметка 6131 „Разходи за придобиване на нематериални дълготрайни активи“, по дебита на сметка 45311 „Начислен данък за покупките, пълен кредит“ и по кредита на сметка 4011 „Доставчици – СИЛВИНДЕР ДИЗАЙН Е.“. През 2018 г. сумата от 125,000 лв., която представлява данъчната основа на фактурата, осчетоводена по дебита на сметка 6131 „Разходи за придобиване на нематериални дълготрайни активи“, е отнесена по дебита на сметка 214 „Програмни продукти“ и е кредитирана сметка 6131 „Разходи за придобиване на нематериални дълготрайни активи“.

Въз основа на първични счетоводни документи, експертизата е проследила плащанията по спорните фактури, които са както следва по доставчици:

[фирма] - неплатеният остатък по фактурите е в размер на 34,797.44 лв. Това задължение към доставчика е отписано при [фирма] на 31.12.2015 г. с операцията дебит сметка 401 „Доставчици“ – [фирма], кредит сметка 790 „Други приходи“ – отписани задължения. В ГДД по чл.92 от ЗКПО за 2015 г. този приход от отписаното задължение е посочен в намаление на счетоводния финансов резултат на ред 3.: „Приходи от последващи оценки на активи и пасиви (чл.34), в т.ч. т.3.1 „Приходи от последващи оценки на вземания (чл.34)“. Според експертизата жалбоподателят неправилно е декларирал в ГДД за 2015 г. отписаните задължения в намаление на финансовия резултат. В ГДД за 2018 г. в увеличение на финансовия резултат е посочена сума на стойност 115,000 лв. на ред 4. „Признаване за данъчни цели на непризнати приходи от последващи оценки на активи и пасиви (чл.35)“. По данни на

счетоводителката на [фирма], в тази сума влизат непризнатите в 2015 г. приходи от отписани задължения към [фирма] – 34,797.44 лв., и други непризнати приходи, отчетени по сметка 790 „Други приходи“ – отписани задължения, включително и от отписани задължения към процесни доставчици, разгледани по-долу. Сумата от 115,000 лв. е неуточнена от кои суми точно е съставена, тъй като липсва пояснение към ГФО, в което да са посочени от кои приходи на отписани задължения точно е формирано това увеличение на финансовия резултат за 2018 г.

[фирма] - неплатеният остатък по фактурите е в размер на 48,287.40 лв. Това задължение към доставчика е отписано при [фирма] на 31.12.2015 г. с операцията дебит сметка 401 „Доставчици“ – [фирма], кредит сметка 790 „Други приходи“ – отписани задължения. В ГДД по чл.92 от ЗКПО за 2015 г. този приход от отписаното задължение е посочен в намаление на счетоводния финансов резултат на ред 3.: „Приходи от последващи оценки на активи и пасиви (чл.34), в т.ч. т.3.1 „Приходи от последващи оценки на вземания (чл.34)“. Според експертизата жалбоподателят неправилно е декларирал в ГДД за 2015 г. отписаните задължения в намаление на финансовия резултат. В ГДД за 2018 г. в увеличение на финансовия резултат е посочена сума на стойност 115,000 лв. на ред 4. „Признаване за данъчни цели на непризнати приходи от последващи оценки на активи и пасиви (чл.35)“, в която сума според счетоводителката на [фирма] е включен и този непризнат през 2015 г. приход от отписани задължения.

[фирма] - има разминаване при експертизата и жалбоподателя в плащанията по една от фактурите, дължащо се на това, че при жалбоподателя към фактура № 116/14.08.2015 г. няма касов бон, докато в делото към фактурата има копие на касов бон, за стойността на фактурата от 12,000 лв. При това положение при жалбоподателя задължението към 31.12.2015 г. към [фирма] е 24,000 лв., докато при експертизата се получава задължение от 12,000 лв. При жалбоподателя има банково бордеро от 09.09.2016 г. за плащане към доставчика на сума от 10,417 лв. По данни на жалбоподателя след това плащане салдото на задължението към доставчика става 13,583 лв., докато при експертизата салдото на задължението към [фирма] става 1,583 лв. На 31.12.2016 г. при [фирма] е взета операция за отписване на задължението, като е дебитирана сметка 401 „Доставчици“ – [фирма] и е кредитирана сметка 790 „Други приходи“ със сумата от 13,583 лв. Това отписано задължение е посочено в намаление на финансовия резултат в ГДД по чл.92 от ЗКПО за 2016 г., на ред 3.: „Приходи от последващи оценки на активи и пасиви (чл.34), в т.ч. т.3.1 „Приходи от последващи оценки на вземания (чл.34)“. Според експертизата жалбоподателят неправилно е декларирал в ГДД за 2016 г. отписаните задължения в намаление на финансовия резултат.

[фирма] - към всички фактури има прикрепени касови бонове за плащане в брой.

[фирма] - по касови бонове, приложени към фактурите в делото и банкови бордера, всички процесни фактури, издадени от [фирма], са разплатени от [фирма], с изключение на остатък за плащане от 0.60 лв. по фактура № 62/15.07.2016 г. По първични счетоводни документи, находящи се при жалбоподателя, за фактура № 73/21.07.2016 г. липсва касов бон и сумата от

8,400 лв. се дължи към [фирма]. По делото е приложен касов бон към фактурата (приложение № 2, л.339; приложение № 3, л.248.). В касовите бонове, издадени от [фирма] е посочено за обект: „Без стационарен обект“, „Без стационарен адрес“. По счетоводни данни общото задължение на [фирма] към [фирма], към момента на изготвяне на заключението е 8,400.60 лв.

[фирма] - плащанията са по банков път, като има остатък за плащане към доставчика по процесните фактури, в размер на 8,399.80 лв. Това задължение не е закрито и стои като салдо по сметка 401 „Доставчици“.

[фирма] - по фактурата има плащане по банков път на 24.11.2017 г., на сума от 35,000 лв., от [фирма] към [фирма] с основание: „Плащане на Силвиндер Дизайн Е., ф-ра 47, по споразумение“.

По отношение на последващите доставки, по които [фирма] е изпълнител вещото лице е установило следното:

[фирма] - стоките, заприходени по фактура № 102/02.12.2013 г., са изписани към продажбите в България и към продажбите за износ. При жалбоподателя всички материали, отчетени по дебита на сметка 3023 „Материали“ се изписват общо към себестойността на изделията. Изписването на материалите, заприхождаването на продукцията и нейното изписване, се осчетоводяват в края на съответната година, на база на резултатите от инвентаризацията към края на всяка отчетна година. Самите приходи от продажби се осчетоводяват текущо през годината – аналитично, по вид на продаденото изделие. Продукцията се заприхождава в края на годината на база на осчетоводените аналитично приходи от продажби. Вложените процесни материали са участвали в себестойността на продадени изделия на територията на България и като износ, т.е. за част от продажбите е начислен ДДС, а за друга част - не. Стоките, заприходени по фактура № 111/06.12.2013 г. са изписани общо към всички продажби, включително и към тези, осчетоводени по кредита на сметка 7011 „Приходи от продажба на продукция – износ“, които продажби всъщност представляват вътреобщностни доставки към страни от ЕС (ВОД). Осъществените от жалбоподателя ВОД през процесните периоди са били на значителна стойност. ВОД са доставки, облагаеми с нулева ставка на данъка. В констативно-съобразителната част на експертизата са описани подробно как са представени приходите от продажби при [фирма].

[фирма] и [фирма] - материалите, заприходени по процесните фактури, са частично вложени в себестойността на продадените изделия през 2015 г., когато са издадени процесните фактури. В констативно-съобразителната част има изготвен от експертизата стокосен поток на тези материали за 2015 г., като в него са включени материалите, заприходени през същата година по процесни фактури, издадени от двата доставчика - [фирма] и [фирма]. В стокосия поток за 2016 г. и 2017 г. все още има наличности на материали, фактурирани през 2015 г. от посочените доставчици. Едва на 31.12.2018 г. всички тези остатъчни количества на материалите са изписани и вложени в себестойността на продадените през 2018 г. изделия.

Експертизата констатира, че през 2015 г. част от осчетоводените разходи за материали, в размер на 26,873.61 лв., не са отнесени в себестойността на

продадените през годината изделия, а са отнесени от сметка 611 „Разходи за основна дейност“ директно по дебита на сметка 123 „Печалби и загуби от текущата година“. Това означава, че материали на стойност 26,873.61 лв. не са участвали в процеса по получаване на приходи от страна на жалбоподателя.

Продажбите на [фирма] през периода 2015 г. – 2018 г. включват значителна част от ВОД, които доставки са облагаеми с нулева ставка на данъка.

[фирма], [фирма] и [фирма] - материалите, заприходени по процесните фактури, са частично вложени в себестойността на продадените изделия през 2016 г. и 2017 г., когато са издадени процесните фактури. В констативно-съобразителната част има изготвени от експертизата стокови потоци на тези материали за 2016 г. и 2017 г., като в тях са включени материалите, заприходени през тези години по процесни фактури, издадени от трите доставчика. Към 31.12.2017 г. има наличности на процесни материали, които окончателно са изписани на 31.12.2018 г.

През 2016 г. фактура № 62/15.07.2016 г., издадена от [фирма] е осчетоводена по дебита на сметка 601.10 „Разходи за материали“ – общопроизводствени разходи – 17,533 лв. Не може да се твърди, че тази сума на разхода е влязла в себестойността на продадените изделия през 2016 г. от [фирма], тъй като сума, отчетена по дебита на сметка 601 „Разходи за материали“, в размер на 30,968.13 лв., не е приключена по сметки, отчитащи изделия/продукция (гр.30), т.е. не са отнесени в себестойността на продадените през годината изделия, а от сметка 611 „Разходи за основна дейност“ директно е приключена по дебита на сметка 123 „Печалби и загуби от текущата година“.

През 2017 г. фактури № 179/08.02.2017 г. и № 186/16.02.2017 г., издадени от [фирма] са осчетоводени по дебита на сметка 601.10 „Разходи за материали“ – общопроизводствени разходи – 29,500 лв. Не може да се каже дали цялата тази сума на разхода е отнесена към себестойността на продадените през 2017 г. изделия от [фирма], тъй като сума, отчетена по дебита на сметка 601 „Разходи за материали“, в размер на 28,724.18 лв., не е приключена по сметки, отчитащи изделия/продукция (гр.30), т.е. не са участвали в процеса на получаване на приходи през 2017 г., а от сметка 611 „Разходи за основна дейност“ директно е приключена по дебита на сметка 123 „Печалби и загуби от текущата година“

[фирма]: съгласно подписания между [фирма] – Лицензодател и [фирма] - Лицензополучател Договор за лицензия на производствен опит от 02.01.2017 г., Лицензодателят продава на Лицензополучателя правото да се ползва от неговия производствен опит в областта на металообработването, конкретно предназначен за постигане производството на машинни крака М. 2-207-65-6945 и М. 2-207-65-6965 по договор за изработка между Лицензодателя и Лицензополучателя на стойност 125,000 лв. без ДДС. Разхода по фактурата е осчетоводен при жалбоподателя като дълготраен нематериален актив. Процесната сделка не е използвана за последващи доставки и не е начислен ДДС.

Прието е и заключение на съдебно – техническа експертиза (СТЕ), от което се установява следното:

По въпроса използва ли се в производството на [фирма] технологията, предоставена от [фирма], съгласно договор за лицензия на производствен опит, експертизата заключава, че процесите и използването на място оборудване за изработване на машинни крака са необходими за производството на машинни крака 2-207-65-6945 и 2-207-65-6965 и/или техни модификации, ноу-хау за изработването на които е обект на лицензионния договор. Въпреки това експертизата не може да потвърди, че именно използваните на място приспособления са част от предадените с приемо – предавателния протокол към лицензионния договор, тъй като не са разпознаваемо обозначени и описани в договора и протокола за предаване. Експертизата не може да потвърди и предаването на специализираните шаблони с приемо – предавателния протокол към лицензионния договор, но потвърждава, че съгласно схемата за контрол са необходими поне 8 бр. такива шаблона.

Вещото лице посочва, че при изработване на продукцията на [фирма], предмет на продажби за периода 2013 г. – 2018 г., са необходими материалите, закупени от дружеството по спорните фактури с доставчици [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма], с изключение на номенклатурите материали Т-образни двойни профили № 12-30 и различни размери тръби, закупени от [фирма] през 2013 г. Различните номенклатури тръби, закупени от [фирма] през 2013 г. са отнесени към себестойността на произведената продукция в периода 2013 г. – 2015 г., следователно са необходими за производството на жалбоподателя материали.

Експертизата приема, че има основания да се заключи, че непотвърденото от проверената документация използване в производството на Т-образните двойни профили № 12-30 също са необходими в производството на жалбоподателя.

Вещото лице достига до извода, че при изработването на продукцията на [фирма], предмет на продажби за периода 2013 г. – 2018 г., са необходими материалите, закупени от А.“ Е., [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма].

По делото допълнително са представени писмени доказателства по опис с молби от [фирма].

При така установената фактическа обстановка съдът формира следните **правни изводи:**

Жалбата е допустима - подадена е в срок, от легитимирано лице, след изчерпване на административния ред за обжалване, за РА, в потвърдената му от ответника част.

Разгледана по същество, жалбата е неоснователна.

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК, съдът преценява законосъобразността и обосноваването на РА. Относно нищожността съдът следи служебно. Тази преценка включва дали РА е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му и в случая е както следва:

Съдът намира, че не са допуснати съществени нарушения на административнопроизводствените правила, които да повлияят на законосъобразността на процесния акт. Спазени са процесуалните правила за

започване, извършване и приключване на ревизионното производство, ревизираното лице е надлежно уведомявано за съответните процесуални действия и издавани актове в хода на ревизията, събирани са относимите доказателства, чрез допустимите способности и доказателствени средства.

Ревизионният акт е издаден от компетентни органи и в рамките на предоставените им от закона правомощия по чл. 119 - 120 от ДОПК, като са представени доказателства относно електронните подписи на органите по приходите. Спазена е предвидената форма, изложени са правни и фактически съображения за установените задължения на дружеството.

Спорът е по приложението на материалния закон, която преценка се свежда до това налище ли са действително извършени доставки по процесните фактури. Тази предпоставка съдът приема за съществена за правото на приспадане на данъчен кредит.

Спорният въпрос за реалността на доставките е фактически въпрос, който при доставка на стоки се свежда до доказване факта на прехвърляне собствеността върху същите, а при доставка на услуги - до доказване факта на предаване резултата от извършените услуги на получателя, и в крайна сметка – за физическото им наличие при ревизираното лице.

Предмет на процесните фактури са 1) доставки на стоки – тръби с различни размери от доставчика [фирма], ламарина с различни размери от доставчиците [фирма], [фирма], [фирма], ламарина и гайки от [фирма] и декапирана ламарина, студено валцовани прецизни профили и студено валцована ламарина от доставчика [фирма]; 2) доставка на услуги – разработване, изготвяне и консултиране на договор за лицензия на производствения опит по договор от 02.01.2017 г. от доставчика [фирма].

По отношение на доставките на стоки:

Съгласно легалната дефиниция на чл. 6, ал. 1 от ЗДДС, „доставка на стока, по смисъла на този закон е прехвърлянето на правото на собственост или друго вещно право върху стоката“, а според чл. 25, ал. 1 от същия закон, данъчно събитие е доставката на стоки или услуги, извършена от данъчнозадължени по този закон лица, вътреобщностно придобиване, както и вносът на стоки по чл. 16. Съгласно чл. 25, ал.2 от ЗДДС данъчното събитие в общия случай, възниква на датата, на която собствеността върху стоката е прехвърлена или услугата е извършена.

В процесния случай се касае за доставка на стоки – тръби, ламарина и гайки с различни размери, декапирана ламарина, студено валцовани прецизни профили, студено валцована ламарина. Касае се за родово определени вещи, при които съгласно чл.24, ал.2 от ЗЗД собствеността се прехвърля чрез предаването им. Тоест от съществено значение е доказването на произхода на стоките, наличност при доставчиците, транспортирането и предаването им. Произход на стоките, наличност на стоките при доставчиците, стоков поток и предаване са все обстоятелства, които следва да бъдат установени при съмнение за липса на реална доставка като предпоставка за отказан данъчен кредит.

По отношение произхода на стоките следва да се посочи, че в хода на ревизията е установено, че предходният доставчик на [фирма] - [фирма] не е отразил в дневниците си за продажби доставки към [фирма].

Предходният доставчик на [фирма] – [фирма] е закупил стоки от несъществуващ доставчик. Предходният доставчик на [фирма] – [фирма] не декларира в дневниците си за покупки доставки на ламарина. По отношение на ГАЛАКТИКА се установява несъответствие между представените документи за произход на стоката и продадените на [фирма] количества. Закупените от [фирма] количества са по – малко от продадените.

По отношение на [фирма] са приложени приемо-предавателен протокол и фактура от [фирма] за латекс, бои и тръби, с дата 06.12.2013г., което кореспондира с фактура № 111/06.12.2013г., но няма протокол към жалбоподателя за другата фактура от този доставчик, както и не е представен договора от 20.10.2013г., към който пък е наличен протокол, но мястото на доставка е различно от твърдяното в [населено място] и склада на доставчика.

По отношение на [фирма], фактурите са с предмет ламарина, представени са фактури и приемо-предавателни протоколи от [фирма]. Констатирано е несъответствие между соченото като закупено от доставчика и продаденото на жалбоподателя.

От значение за доказване на реалността на доставките е и установяването на действителни отношения между доставчиците и получателя. В случая няма представена никаква търговска кореспонденция, оферти или предложения. Нито [фирма], нито доставчиците представят съпътстваща доставките документация като съставени заявки, кореспонденция и други свързани с договаряне на условията, подготовка и изпълнение документи.

На доставчиците [фирма] и [фирма] са извършени ревизии по ЗДДС, при които в РА е констатирано, че същите са издавали фактури без основание, по които липсват реално извършени доставки към клиентите (в т. ч. [фирма]).

Транспортът и предаването са другите съществени обстоятелства, от които се правят изводи относно реалност на доставките.

Жалбоподателят твърди, че предаването и транспортирането е до склада на [фирма] в [населено място], [улица].

В случая не са ангажирани доказателства за за това как точно и от и до кое място са транспортирани стоки – общо около 273 206 кг. ламарина и тръби и 90 000 гайки. От страна на доставчиците [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] са представени писмени обяснения, съгласно които транспорта по доставките е за сметка на клиента [фирма]. В хода на ревизията жалбоподателят е представил договор за превоз на товари от 10.01.2015 г. (л. 303 и сл. от приложение № 2), сключен между К. Trans (превозвач) и [фирма] (товародател), с които са уредени отношенията между двете страни относно многократно превозване на товари. От посочения договор обаче не може да се установи дали този превозвач е осъществил транспорта на горепосочените стоки. С чл.2 от договора е уговорено преди предаването на товар за превоз товародателят да уведоми превозвача с писмена заявка, съдържаща всички изисквания по образец, в срок от един час преди предаването му. Подобни заявки за предаване на процесните стоки не са представени. Не са представени и пътни листа, пътни книжки, разходни документи за ползвани транспортни услуги във връзка с получените доставки. Не са ангажирани доказателства за МПС, което да е използвано при извършване на транспорта,

маршрут и т.н. В настоящия случай от представените в хода на ревизията доказателства не може да се установи по какъв начин и за чия сметка е извършено транспортирането на стоката. В представените международни товарителници, оформени тристранно от доставчиците през превозвача до жалбоподателя, същият не е товародател, изпращачи са посочени доставчиците. От страна на преките доставчици на [фирма] не са представени и доказателства как са транспортирани стоките от обект на предходен доставчик до техен обект. В някои от протоколите се сочи като място на предаване [населено място] - от доставчика до жалбоподателя, същевременно се твърди превоз чрез посочения превозвач (примерно по фактурите от [фирма], чийто адрес е в [населено място], л.227 и сл., приложение №1).

Предвид количествата на процесните стоки доставчиците следва да разполагат със складови помещения за тяхното съхранение, за да се приеме, че е реално разпореждането от тяхна страна с такива стоки. Ревизираното лице е представило при ревизията договори за наем на доставчиците. При проверка в информационната система на НАП е установено, че доставчиците не са декларирали наличието на постоянен обект по смисъла на §1. т. 10 от ДР на ЗДДС Представени са договор за наем от 01.03.2016 г. (л. 320 и сл. от приложение № 2) между [фирма] (наемодател) и [фирма] (наемател), договор за наем от 01.02.2015 г. (л.351 и сл. от приложение № 2) между [фирма] (наемодател) и [фирма] (наемател), „договор за наем от 01.07.2013 г. (л.397 и сл. от приложение № 2) между [фирма] (наемател) и [фирма] (наемодател), договор за наем от 02.01.2015 г. (л.408 и сл. от приложение № 2) между Е. П. (наемодател) и [фирма] (наемател), договор за наем от 01.04.2015 г. (л. 434 и сл. от приложение № 2) между [фирма] (наемодател) и [фирма] (наемател), договор за наем от 01.11.2016 г. (л. 465 и сл. от приложение № 2) между [фирма] (наемодател) и [фирма] (наемател), но не са представени доказателства за плащането на наемната цена по тези договори, нито за счетоводно отразяване на подобни разходи от доставчиците. При проверка в Имотния регистър на Службата по вписвания е установено, че доставчиците нямат имотна партия, по която да са направени вписвания и отбелязвания за собственост на недвижими имоти и наемни договори за такива. При извършена проверка в дневниците за покупки е установено, че задължените лица нямат отразени фактури с наемни вноски и не са подавани декларации по ЗДДФЛ във връзка с изплатени доходи от наем, предвид което правилно е обоснован в РА извода, че дружествата - преки доставчици на [фирма] не разполагат със собствени или наети обекти за упражняване на дейността и не са декларирали такива пред НАП. Може да се предположи, че представените договори са за ревизионното производство.

По отношение на последващата реализация като основен аргумент от защитата на жалбоподателя следва да се има предвид следното: От заключението на вещото лице по ССЧЕ не може да се изведе по един категоричен начин, че счетоводените материали по процесните стоки са вложени в последващи доставки. Дори и да се приеме, че жалбоподателят реализира продукцията, изискваща вложение на материали от вида на фактурираните, то стокният поток от произхода при конкретните доставчици

до предаването му на жалбоподателя не се доказва безспорно.

При съвкупното обсъждане на горните факти, правилно ревизиращият екип е приел, че не се доказват реално извършени доставки на стоки от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма].

По отношение на доставките на услуги:

За данъчен период м. 07.2017 г. е отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактура, издадена от [фирма], с посочен предмет – разработване, изготвяне и консултиране на договор за лицензия на производствен опит по договор от 02.01.2017 г.

Представен е договор за лицензия на производствен опит от 02.01.2017 г. между [фирма] (лицензодател) и [фирма] (лицензополучател), съгласно който лицензодателят продава на лицензополучателя правото да се ползва от неговия производствен опит в областта на металообработването, конкретно предназначен за постигане производството на машинни крака М. 2-207-65-6945 и М. 2-207-65-6965 по договор за изработка между лицензодателя и лицензополучателя. Договор за изработка не е представен. Не е представена и лицензия за производство на машинни крака.

Съгласно приемо – предавателния протокол от 05.07.2017 г. [фирма] е предало на [фирма] лицензия за производство на машинни крака; М. 2-207-65-6945 и М. 2-207-65-6965; 10 бр. шаблони и 5 бр. приспособления за заварка на машинните крака.

Съдът намира, че по делото не се установява доставчикът да е изпълнил услуга, така както е описано в чл.1 от договора. Не се установява какъв производствен опит в областта на металообработването се има предвид, правото да се ползва, което се предоставя и лицензирането му от доставчика, разполага ли [фирма] с такъв производствен опит, който да е лицензиран. Наред с това не е доказано плащане по договора, съгласно анекс то е договорено на части, а фактурата е за цялата сума. Не е ясно как е определена цената на услугата, как и на какво основание е калкулирана в размер на 125 000 лв. без ДДС. Не са представени доказателства за извършени обучения или инструктажи, във връзка с изпълнение на договора за изработка и договора за лицензия. При извършена проверка в информационната система на НАП е установено, че дружеството [фирма] не разполага с назначени лица на трудов договор, нито са изплащани доходи на наети лица по граждански договори, които да имат съответната квалификация и опит за извършване на услуги, във връзка с разработване, изготвяне и консултиране по договор за лицензия на производствен опит. Не са представени доказателства за наличие на патент или ноу –хау, регистрирани в Патентно ведомство, които да са обект на договора за лицензия, представено е само заявление за регистрация на полезен модел машинни крака. Представен е граждански договор от 02.01.2017 г., сключен между [фирма] (възложител) и М. М. М. (изпълнител), но както бе посочено по – горе не се установява дружеството да е изплащало доходи на наети лица по граждански договори.

За да се приеме, че една доставка на услуга е извършена е от значение доказване на нейното изпълнение, което в случая не се установи.

Приетата по делото СТЕ също не потвърждава използването в

производството на [фирма] на технологията, предоставена от [фирма]. Вещото лице посочва, че не може да потвърди, че използваните приспособления са част от предадените с приемо – предавателния протокол към лицензионния договор, тъй като не са разпознаваемо обозначени и описани в договора и протокола за предаване. Експертизата не може да потвърди и предаването на специализираните шаблони с приемо – предавателния протокол към лицензионния договор.

Анализът на представените документи не доведе съда до убеждение, че услуга съгласно договора за лицензия на производствен опит, е реално изпълнена от този доставчик.

С оглед на така изложеното, РА е законосъобразен, а подадената жалба като неоснователна и недоказана, следва да бъде отхвърлена.

При този изход на спора, претенцията за разноски на ответника, представляван по делото от юрисконсулт, следва да се уважи в претендиращия размер от 1359 лв.

По изложените съображения и на основание чл. 160 и чл.161 от ДОПК, съдът

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма], ЕИК[ЕИК], срещу Ревизионен акт № 22221018000974-091-001/13.11.2018г., издаден от К. Г. М. – орган, възложил ревизията, и В. Б. Л. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 234/08.02.2019 г. на директора на дирекция ОДОП – С. при ЦУ на НАП.

ОСЪЖДА [фирма], ЕИК[ЕИК] да заплати на Дирекция ОДОП - С. при ЦУ на НАП юрисконсултско възнаграждение в размер на 1359 лв.

Решението може да се обжалва с касационна жалба пред Върховен административен съд на Република България в 14 дневен срок от съобщението.

СЪДИЯ: