

РЕШЕНИЕ

№ 2897

гр. София, 28.04.2022 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 11 състав,
в публично заседание на 11.04.2022 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Петя Стоилова

при участието на секретаря Цветанка Митакева, като разгледа дело номер **4710** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156-161 ДОПК.

Образувано е по жалба на [фирма] срещу РА №Р-22221019007971-091-001/13.08.2020г., издаден от орган по приходите при Териториална дирекция (ТД) на НАП – [населено място], потвърден с Решение №219/09.02.2021г. от Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ при ЦУ на НАП.

Според жалбата РА е незаконосъобразен, тъй като е издаден в нарушение на решенията на Съда на Европейския Съюз и ВАС. Не е анализиран от ревизиращите характерът на извършваните услуги, същите не попадат в категорията на „високо специализираните“. Ползвани са услуги от цитираните доставчици за техническо набиране на счетоводна информация, чрез отдалечена връзка, през сървъра на фирма [фирма], с цел последваща продажба, в резултат на която се реализира печалба. Конкретната цена на извършваните услуги е продиктувана от броя счетоводни операции на един краен клиент за един месец, което е динамична величина и е различна за всеки месец, при почти всички крайни клиенти, съответно и цената за оперативното набиране на счетоводната информация също е променлива. Налице са данни за последваща продажба, отчитането на тази продажба в счетоводството, отразяването на приходите от продажбата във финансовия резултат за съответния период. Не са налични данни за измама, и че данъчнозадълженото лице е знаело или е трябвало да знае, че сделката, с която обосновава правото на приспадане, е част от тази измама. Относно доставките от [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] дори не

са извършени насрещни проверки на тези доставчици. Ревизията не е доказала и ползването на посочените транспортни средства „Нисан Х- Т.“ с рег. [рег.номер на МПС] и „Мазда 5“ с рег. [рег.номер на МПС] за целите на независимата икономическа дейност на [фирма]. Относно доставки по фактура №0712/14.11.2016г. издадена от [фирма] с получател [фирма], дружеството е извършвало посредничество за сключване на договори от Банката с клиенти интересувачи се от банкови продукти или услуги и са доставки единствено във връзка с тези необлагаеми доставки по чл.50, ал. 1, т. 1 ЗДДС.

В последното откритото съдебно заседание жалбоподателят се представлява от адв. Б., който поддържа жалбата и моли да бъде отменен оспорения акт. Претендира разности по представен списък в размер на 2 980 лева. не изпраща представител.

Ответникът - Директорът на Дирекция “ОДОП” – [населено място] при ЦУ на НАП, чрез процесуалния си представител оспорва жалбата като неоснователна и недоказана. Претендира присъждането на юрисконсултско възнаграждение.

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

Жалбоподателят оспорва изцяло ревизионния акт /РА/. Прави искане за отмяна на РА. Не прилага допълнителни доказателства.

Със ЗВР от 06.12.2019г. е възложено извършването на ревизия на [фирма] за определяне на задълженията по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за данъчен период от 02.04.2015г. до 30.06.2019г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221019007971-092-001/16.06.2020г. Ревизията приключва с РА №Р-22221019007971-091-001/13.08.2020г., издаден от Е. М. С., на длъжност началник сектор „Ревизии“ в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С. - орган, възложил ревизията и Д. П. Д., на длъжност главен инспектор по приходите в дирекция „Контрол“ при ТД на НАП С., ръководител на ревизията.

В ревизионното производство е установено, че дружеството е вписано в ТР на 20.07.2010г. с капитал от 1 000 лв., като се управлява и представлява от едноличния собственик на капитала Д. Б. К.. Основна дейност през ревизирания период е извършване на счетоводни услуги, като същата до м. 01.2012г. е осъществявана в нает офис, находящ се в [населено място], [улица] от м. 01.2012г. до края на м. 06.2016г. в нает офис, находящ се в [населено място], [улица], а след тази дата е използвано жилището на управителя на дружеството в [населено място] [улица].

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] с, [фирма] и [фирма], приключили с ПИНП, като събраните доказателства в тези производства са взети предвид при определяне на данъчните задължения на дружеството.

С ИПДПОЗЛ №Р-22221019007971-040-001/13.12.2019г. са изискани счетоводни и търговски документи за ревизирания период, доказателства във връзка с получените фактури от изброените по-горе дружества, които са издали фактури с предмет „счетоводни услуги“. Изискани са писмени обяснения относно превъзлагането на счетоводните услуги, посочване на конкретни физически лица – индивидуализирани чрез ЕГН и обяснения за механизма на изпълнение; мястото на изпълнение на счетоводните услуги; начина на отчитане и предаване на резултатите с подизпълнителите, както и участващите лица.

От ревизираното лице са представени договори за кредит, рег. талони на МПС, месечни оборотни ведомости, годишни оборотни ведомости, инвентарни книги и главни книги, аналитични регистри на счетоводни сметки и покупни фактури. Дадена е обяснителна записка, според която дейността на дружеството е абонаментно счетоводно обслужване, като клиентите са главно юридически лица. Споразуменията включват пълно счетоводно обслужване, както и обслужването на трудовите кадри на възложителите – трудови договори, ведомости, декларации, осигуровки. Дейността се осъществява посредством Квалифициран електронен подпис и след предоставяне на електронни пълномощни. В редица случаи дружеството е било упълномощавано да извършва интернет банкиране на възложителите. Пояснено е, че към използвания софтуер се поддържат три броя отдалечени връзки, които дават възможност счетоводната информация да бъде обработвана дистанционно от сървъра, намиращ се в счетоводния офис, какъвто би и случал с доставчиците на счетоводни услуги на посочените в т.8 от ИПДПОЗЛ от 13.12.2019 г. доставчици. Дейността в частта и на Т. в много от случаите е изнесена, като за целта се ползва специализиран софтуер „Факт Т.“. Дружеството никога не е регистрирало касов апарат. Приходите от дейността се получават единствено по банков път. Дружеството не е посочило лицата, който фактически са извършвали счетоводните услуги, нито мястото, от което са ги извършвали.

Връчено е второ ИПДПОЗЛ, с което отново са изискани покупни фактури от конкретно изброени доставчици в т. 4 от искането; доказателства за продажба на ДМА. Повторно е изискано представянето на обяснения относно получените фактури от доставчиците, издали фактури с предмет „счетоводни услуги“ – посочване на конкретни лица, конкретно място от което са извършвали услугите, лица, участващи в отчитането на изпълнението.

От дружеството на 13.04.2020г. са представени фактури за покупки на стоки, справка във връзка с договори за счетоводно обслужване на клиенти на дружеството. На 19.05.2020г. допълнително са представени приемо-предавателни протоколи във връзка с фактурите за покупки на услуги, през ревизирания период.

До [фирма] е изпратено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от трети лица на 04.05.2020г., като е получен отговор на 03.06.2020г.

В хода на ревизионното производство е установено, че дружеството прилага Национални стандарти за финансови отчети на малки и средни предприятия, като същото е организирано и водило текущо счетоводно отчитане в съответствие с утвърден от ръководството индивидуален сметкоплан. Констатирано е, че са заведени задължителните регистри по реда на чл. 124, ал. 1 от ЗДДС, като първичните счетоводни документи съдържат реквизитите, предвидени в чл. 114, ал. 1 от ЗДДС.

При ревизията е установено, че в счетоводните регистри на ревизираното лице са осчетоводени фактури, които не отразяват вярно стопанските операции, отразени в тях, като са осчетоводявани документи, които не са свързани с реални доставки на стоки или услуги, а с тях се е целяло генериране на право на данъчен кредит за ревизираното дружество. Направен е извод, че не е спазено предимството на съдържанието пред формата, съгласно чл. 26, ал. 1, т. 8 от Закона за счетоводството /ЗСч./. От представените документи е установено, че финансирането на дейността на дружеството е от оборотни средства и банкови кредити от [фирма].

За ревизирания период дружеството е декларирало, извършени от него облагаеми доставки със ставка 20% и облагаеми доставки с нулева ставка с място на изпълнение

на територията на страната. За периода на ревизията дружеството е декларирало извършени освободени доставки по чл. 46 от ЗДДС.

След анализ на представените документи е установено, че от дружеството е декларираната дейност, свързана с абонаментно счетоводно обслужване. От ревизираното лице е представена справка на клиентите, чието счетоводно обслужване е извършвано от него, като в същата са посочени месечните цени.

В резултат на извършена проверка в информационния масив на НАП е установено, че от дружеството са декларирани два сключени трудови договора за лица, наети на длъжност „технически сътрудник“, действащ в периода от 24.04.2017г. до 01.02.2019г. и „техник хардуер“, действащ в периода от 01.10.2013г. до 13.12.2013г.

По отношение на декларираните освободени доставки от ревизираното лице в размер на 2 932,50 лв. е установено, че същите са във връзка с издадена фактура №0712/14.11.2016г. на [фирма], с предмет на доставката „посредничество“, относима към споразумение №310/29.06.2016г., съгласно което на [фирма] е възложено от банката да насочва към банката потенциални нови клиенти, интересуващи се от нейните продукти.

В получения отговор от [фирма] е посочено, че [фирма] е посредничило само за една сделка, във връзка с което е издадена фактура №0712/14.11.2016г.

След анализ на събраните доказателства е формирано заключение, че ревизираното лице е извършвало посредничество за сключване на договори с банката, като е посочено, че тези услуги не попадат в обхвата на освободените доставки по глава IV от ЗДДС и по конкретно в посочения от лицето във фактурата чл. 46, ал. 1 т. 1 от ЗДДС. Предвид гореизложеното е направен извод, че горещитираната услуга е облагаема доставка, поради което е начислен ДДС в размер на 488,75 лв., по отношение на осъщественото посредничество от ревизираното лице на банката.

В ревизионното производство е установено, че ревизираното лице е отразило в дневниците си за покупки право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 2 050,00 лв., в т. ч. по фактури №[ЕГН]/03.10.2018г. издадена от [фирма] с предмет на доставката „техническа услуга“, №[ЕГН]/16.06.2015г., издадена от [фирма] с предмет на доставката „счетоводни услуги“, №21/01.09.2015г., издадена от [фирма] с предмет на доставка „счетоводни услуги“, №69/08.08.2016г., №81/01.09.2016г., №101/06.10.2016г., издадени от [фирма] с предмет на доставка „счетоводни услуги“. От ревизираното лице освен горещитираните фактури са представени ППП, които са съставени в края на текущия период, през който са издадени съответните фактури или през следващия месец, като в същите са описани клиентите на ревизираното лице във връзка с които са издадени процесните фактури.

В хода на ревизията в резултат на извършена проверка в информационния масив на НАП е установено, че от [фирма] и [фирма] не са декларирани данни за наети лица по трудови правоотношения. По отношение на [фирма] е установено, че същото е декларирало два трудови договора на лица, назначени на длъжност „технически сътрудник“, а [фирма] е декларирало пет трудови договора на лица, назначени на длъжност експерт реклама, продавач и технически сътрудник, като от страна на тези дружества е посочена, като основна дейност „реклама“.

По отношение на [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] е установено, че от същите не декларирани данни за изплатени доходи по извънтрудови правоотношения, като от същите не са подавани ГДД по чл. 92 от ЗКПО. За

фактурите, издадени от горесцитираните 4 /четири/ доставчици е установено, че са отразени в дневниците за продажби за съответния данъчен период.

След анализ на представените документи от [фирма] е констатирано, че представените ППП са съставени след издаване на фактурите, като в тях са посочени извършени дейности на база на които са формирани стойностите по фактурите. Направен е извод, че дейностите по протоколите не могат да се обвържат с издадените фактури.

В ревизионното производство е установено, че ревизираното лице е упражнило право на приспадане на данъчен кредит в размер на 1 000 лв. по 3 фактури, издадени от [фирма], в размер на 1 830 лв. по 6 фактури, издадени от [фирма], в размер на 1 420 лв. по 4 фактури, издадени от [фирма], в размер на 4 050лв. по 11 фактури, издадени от [фирма], в размер на 2 680лв. по 6 фактури, издадени от [фирма], в размер на 880лв. по 2 фактури, издадени от [фирма], в размер на 3 530лв., по 9 фактури, издадени от [фирма], в размер на 1 320 лв. по 4 фактури, издадени от [фирма], в размер на 950 лв. по 3 фактури, издадени от [фирма], в размер на 1 090 лв. по 4 фактури, издадени от [фирма]. Всички са с предмет „счетоводни услуги“.

В хода на ревизията от ревизираното лице са представени процесните фактури, издадени от горесцитираните доставчици, с приложени към тях фискални бонове от ЕКАФП и ППП. Посочено е, че датите на приложените фискални бонове не съответстват на датите на фактурите. Представени са извлечения от счетоводни регистри на сметка 401, от които е видно, че фактурите са осчетоводени по счетоводна сметка 602, като разходи за външни услуги, а плащането е осчетоводено в брой. Отделно от горното са представени ППП за предоставени счетоводни услуги от процесните доставчици, в т. ч. оперативни счетоводни операции, изготвяне на периодични отчети, ведомости за заплати и декларациите към тях, към клиенти на възложителя: [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма], [фирма] и [фирма].

В протоколите е записано, че възложителят следва да заплати в брой издадените фактури. В представените писмени обяснения е посочено, че в дейността на дружеството са използвани няколко поддоставчици, в т.ч. процесните дружества във връзка с техническо набиране на счетоводна информация чрез отдалечена връзка през сървър на [фирма]. Посочено е, че винаги фактурите за извършените услуги от поддоставчиците са касаели предходен на датата на издаване на фактурата месец, като плащането обикновено се е извършвало по-късно /обикновено към края на месеца на съответната фактура/ с оглед напасването на счетоводните архиви и проверки за съответствие. Заявено е, че връзката с клиентите в огромната част от случаите се е осъществявала чрез различни физически лица - куриери, които са пренасяли съответните документи, представяли фактурите и инкасирали плащанията. Пояснено е, че конкретната цена на извършваните услуги е продиктувана от броя счетоводни операции на един краен клиент за един месец. От ревизираното лице е заявено, че през периода от 01.04.2015г. до 30.06.2019г. не рядко се е налагало и да се преосчетоводяват започнати години при договор с нов клиент на [фирма], като например [фирма], [фирма] и др.

При насрещната проверка на [фирма], до проверяваното лице е изготвено ИПДПОЗЛ, като същото е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК. Не са представени изисканите документи.

На [фирма] по електронен път е връчено ИПДПОЗЛ. По отношение на този доставчик е установено, че е в ликвидация, като това обстоятелство е вписано в Търговския регистър от 30.05.2016г. От дружеството са представени фактурите издадени на ревизираното лице, аналитичен регистър на сч. сметка 703 /Приходи от продажба на услуги/, на сч. сметка 411 /Клиенти/ и на сч. сметка 453/2 /ДДС продажби/. В резултат на извършена проверка в информационния масив на НАП е установено, че на [фирма] е извършена ревизия за определяне на задължения по ЗДДС за данъчните периоди от м. 07. 2016г. до м. 02.2017г., приключила с РА №Р-22221417001661-091-001/27.05.2019г. При ревизията на [фирма] е установено, че дружеството не е извършвало доставки на стоки по издадените от него фактури, през периода от м. 07.2016 г. до м. 02.2017 г.

На [фирма] по електронен път е връчено ИПДПОЗЛ. В законоустановения срок от страна на дружеството не са представени изисканите документи. При насрещната проверка на [фирма], [фирма] [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма], на проверяваните лица са връчени ИПДПОЗЛ, с които са им изискани относимите документи и доказателства, обуславящи реалността на доставките по процесните фактури, издадени от тези дружества на ревизираното лице. От преките доставчици освен фактурите, са представени извлечения от счетоводни сметки 501 /Каса в лева/, 4532 и 703.

След анализ на представените документи от преките доставчици е констатирано, че на същите не е положен подпис на лицето, заверило копията. От страна на приходните органи е посочено, че от преките доставчици не са представени договори, протоколи, търговска кореспонденция, платежни документи и разчетно-платежната ведомост.

В резултат на извършена проверка в информационния масив на НАП е установено, че процесните фактури са отразени в дневниците за продажби за съответния данъчен период от преките доставчици на ревизираното дружество. По отношение на горесцитираните 10 /десет/ доставчици е констатирано, че не са налице данни за наети от тях лица по трудови правоотношения, както и за наети лица по извънтрудови правоотношения, през периода на издаване на фактурите. Посочено е, че от същите не е подадена ГДД по чл. 92 от ЗКПО, за съответния период, в резултат на което е направен извод, че от тези дружества не са декларирани приходи от [фирма]. Също така е констатирано, че от тези дружества не са отчитани приходи с декларирания от тях ЕКАФП, през съответния период, поради което е прието, че приложените фискални бонове към фактурите не доказват извършено плащане по тях. Отделно от горното е прието, че не може да се установи във връзка с кои клиенти са извършвани счетоводните услуги от преките доставчици.

От извършения преглед на всички събрани в хода на ревизията документи е установено, че дейността на [фирма] е счетоводно обслужване, като от същото са отчитани разходи от извършване на такива услуги от трети лица. Посочено е, че деклариранията приходи от ревизираното лице почти съвпадат с отчетените разходи от извършването на услугите от преките му доставчици. От приходните органи е прието, че ревизираното лице е имало персонал за

извършване на фактурираните от него доставки.

След анализ на представените документи от ревизираното лице е установено, че представените протоколи са съставени след издаване на фактурите, като в тях са посочени извършени дейности на база на които са формирани стойностите по фактурите. Предвид гореизложеното е формирано заключение, че дейностите по посочените протоколи не могат да се обвържат с издадените фактури. От ревизираното дружество не са посочени конкретните лица, които са извършили доставките по издадените от процесните доставчици фактури. По отношение на преките доставчици е констатирано, че от същите не са ангажирани доказателства, че са разполагали с необходимата материално техническа база и кадрови потенциал, необходими за извършване на фактурираните доставки на ревизираното лице. В резултат на гореизложеното е прието, че е невъзможно да се установи реалността на извършените доставки, както и използването им за облагаеми доставки за целите на икономическата дейност на ревизираното лице. В подкрепа на горното е прието обстоятелството, че не са налице данни за декларирани търговски обекти, от които получателят на услугите е извършвал дейността си. Направен е извод, че издадените фактури от процесните доставчици не удостоверяват осъществена облагаема доставка по смисъла на чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС и възникнало данъчно събитие по смисъла на чл. 25, ал. 2 от ЗДДС с получател [фирма]. С оглед на гореизложеното е прието, че липсва предметът на доставките, като е налице т. нар. абсолютна симулация на доставка, в която участват и двете страни, с оглед на това, че ревизираното лице не е представило годни доказателства за получаването на услуги и материали и за последващо разпореждане с тях, а издателят на фактурите не е представил доказателства, че е в състояние да извърши услугите и съответно да достави материалите. В тази връзка е прието, че е създадена една правна привидност, зад която не стои нищо, като са фактурирани доставки, които не са извършвани въобще, а не само между страните, сочени като доставчик и получател по фактурите. Предвид горните обстоятелства е направен извод, че изборът на спорните доставчици не е извършен на база обективни търговско-икономически критерии, като страните не са целели предоставяне, съответно получаване на стоки и услуги, а само съставяне на данъчни документи, които да осигурят възможност за ползване на право на данъчен кредит при получателя им, през съответните периоди. Въз основа на горните факти и обстоятелства е формирано заключение, че на ревизираното лице му е било известно участието му във формални сделки, тъй като същото е било наясно, че по процесните фактури не са налице насрещни престации.

На основание чл. 68 и чл. 69 от ЗДДС и във връзка с чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС на ревизираното лице е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 20 800 лв. по посочените фактури издадени от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма].

В ревизионното производство е посочено от ревизираното лице, че 100% от разхода за гориво за 2015г. е отнесен за сметка на собственика. За 2016г. е

посочено, че 40 % от общия разход за годината на гориво е отчетен за сметка на дружеството, а 60% е отнесен за сметка на собственика. За 2017г. съгласно приложена хронология и дневник на сметка е посочено, че 46% от общия разход за годината на гориво е отчетен за сметка на юридическото лице, а 56% е отнесен за сметка на собственика. За 2018г. е посочено, че 100% от разхода за гориво е отнесен за сметка на собственика. За периода от 01.01.2019г. до 30.06.2019г. е посочено, че разходите за гориво за отчитани по идентичен начин съгласно приложена хронология и дневник на сметка.

От представените документи е констатирано, че от ревизираното лице са отчитани фактури за гориво и поддръжка на автомобили „Нисан Х-Т.“ с рег. [рег.номер на МПС] , закупен на 26.06.2012 г. и „Мазда 5“ с рег. [рег.номер на МПС] , придобит с договор за замяна на МПС от 13.06.2017г. Посочено е, че от ревизираното дружество не са представени документи доказващи отчетеният разход за гориво, поради което е прието, че не се доказва ползването на посочените транспортни средства за целите на независимата икономическа дейност на [фирма], в т. ч. за извършване на облагаеми доставки от страна на дружеството. В подкрепа на това обстоятелство е изтъкнато обстоятелството, че от дружеството е упражнено право на приспадане на данъчен кредит по фактури, разходът по които не е отчетен от дружеството, е за сметка на собственика. Посочено е, че дружеството не е декларирало разходи по чл. 204, т. 3 от Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ за 2016 г., свързани с експлоатация на превозни средства, когато с тях се осъществява управленска дейност. С оглед на гореизложеното е формирано заключение, че не са събрани доказателства автомобилите да са въведени в експлоатация и да са използван за дейността на дружеството от тяхното закупуване. В резултат на гореизложеното на основание чл. 70, ал. 1 т. 2 от ЗДДС е извършена корекция на упражненото право на данъчен кредит по отношение на фактурите за гориво в общ размер на 2 603,90 лв.

В хода на ревизията е установено, че дружеството е упражнило право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 656,84 лв., по фактури с предмет „аудио система“, „фитнес гривна“, кожени портфейли“, спално обзавеждане“, „стъклокерамичен плот“, „калъф таблет“, „телевизор“, „гардероби“ /фактурите са изброените на стр. 54 от РД/. След анализ на представените документи е констатирано, че предвид предмета на доставките по тези фактури, същите не са свързани с извършваната от дружеството дейност, поради което на същото е отказано правото на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 70, ал. 1 т. 2 от ЗДДС в размер на 656,84 лв.

По искане на жалбоподателя е прието заключението на съдебно – счетоводна експертиза, според която, с изключение на двама от доставчиците ([фирма] и [фирма]), всички други доставчици са представени Аналитични ведомости за осчетоводяване на приходи, начислен ДДС, вземане от клиент и разплащане в брой. За всяка една фактура жалбоподателят е представил Хронологична ведомост от счетоводната система на [фирма].

Всеки един от доставчиците е включил в съответния период фактурите в справката – декларация по ЗДДС, същото е сторил и жалбоподателят.

Предмет на доставките са услуги (счетоводни, Т. и др.) и за всяка една от тях са изготвени съответните приемо-предавателни протоколи. Доколкото

предмета на доставките са услуги, то за тях няма изготвяни складови разписки, товарителници, транспортни документи, актове обр. 19 и др. По процесните фактури жалбоподателят е отчет счетоводни разходи за 111 303.70 лв., от които:

- 95 000 лв. за счетоводни, трз и други услуги;
- 3 284.20 лв., по доставки, за които е отказано право на данъчен кредит по фактури, поради несвързани с дейността на дружеството покупки;
- 13 019.50 лв. свързани с експлоатацията на МПС-та;

Счетоводно приходи са отчетни по повод на доставка, която дружеството е счело за освободена такава в размер на 2 932.50 лв.

С изключение на двама от доставчиците ([фирма] и [фирма]), то всички други доставчици са представени Аналитични ведомости за осчетоводяване на приходи, начислен ДДС, вземане от клиент и разплащане в брой. Разплащанията са осъществявани по брой чрез издаване на касова бележка. Счетоводството на жалбоподателя се осъществява в хронологичен ред, в предписаната от закона форма. Управителят е утвърдил индивидуален сметкоплан, като е осигурил синтетично и аналитично отчитане по счетоводните сметки. Програмното осигуряване се осъществява със счетоводен софтуер „Ажур Л“. Дружеството изпълнява своите задължения за изготвяне на финансови отчети и заявяването им за публикуване в Търговския регистър. Дружеството не подлежи на независим финансов одит от регистриран одитор.

При така установеното от фактическа страна, съдът обосновава следните правни изводи:

Жалбата изхожда от надлежна страна – адресат на обжалвания РА, имаща право и интерес от оспорването. Подадена е в законоустановения срок за оспорване и е ПРОЦЕСУАЛНО ДОПУСТИМА.

Разгледана по същество жалбата е НЕОСНОВАТЕЛНА.

Съгласно чл. 160, ал. 2 от ДОПК съдът преценява законосъобразността и обосноваването на ревизионния акт, като преценява дали е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби по издаването му.

Настоящият съдебен състав намира, че ревизионният акт е издаден от компетентен орган и при спазване изискванията на ДОПК. РА, РД и ЗВР са подписани с електронен подпис, за действителността и автентичността на който са представени доказателства. Спазени са административно-производствените правила на ДОПК за извършване на ревизията, правилно е приложен към установените, въз основа на събраните доказателства при ревизията факти и обстоятелства, материалният закон.

Изискванията за признаване на право на приспадане на данъчен кредит са посочени в чл.68, ал.1 и ал.2 от ЗДДС, като първото от тези изисквания е наличието на реално осъществена доставка по смисъла на чл.6/9 от ЗДДС.

Наличието на кумулативните условия за възникване и упражняване на правото на приспадане на данъчен кредит по смисъла на чл. 69 и сл. от ЗДДС, респективно отсъствието на някоя от хипотезите на чл. 70 от ЗДДС, които възпрепятстват възникването му са факти от обективната действителност,

наличието или липсата на които е свързано с възникване на благоприятни последици за ревизираното лице – възникване на право на приспадане на данъчен кредит по определена фактура и приложимост на общия принцип за разпределяне на тежестта на доказване съобразно разпоредбата на чл.154, ал.1 от ГПК, приложима съгласно § 2 от ДР на ДОПК. Според така цитираната норма всяка страна е длъжна да установи фактите, на които основава своите искания или възражения, което означава, че в тежест на ревизирания субект е да докаже наличието на условията за възникване на правото на приспадане на данъчен кредит, съответно отсъствието на някоя от хипотезите по чл.70 от ЗДДС, като основният относим факт към приложимостта на посочените разпоредби на ЗДДС е установяване на реално осъществени доставки на стоки и/или услуги. В този смисъл е трайната практика на Съда на Европейския съюз предвид решението по дело C-152/02, в което С. приема, че за да се признае право на приспадане на данъчен кредит на получателя, следва да е доказано осъществяване на фактурираната доставка и наличие на фактура за нея.

Притежаването на данъчни фактури не е достатъчно да обоснове реалност на отразените във фактурите стопански операции. В редица свои решения Съдът на Европейския съюз (СЕС) приема, че правото на приспадане следва да се признае не само защото данъкът е вписан във фактурата. Според т.53 от Решение на С. (сега СЕС) по дело C-454/98г., това право следва да се ограничава до действително дължимите данъци, т.е. тези, отговарящи на облагаема сделка. В посочения смисъл е и приетото от СЕС в решение от 06.12.2012г. по дело C-285/11г. В т.31 от същото съдът е посочил, че за да се установи, че на основание на процесните доставки на стоки е налице правото на приспадане е необходимо да се провери дали последните са били реално осъществени и дали съответните стоки са били използвани от получателя за извършването на последващи облагаеми сделки. В т.32 е посочено: "Следва да се напомни, че в рамките на производството, образувано на основание чл.267 ДФЕС, Съдът няма компетентност да проверява, нито пък да преценява фактическите обстоятелства, свързани с делото по главното производство. Следователно запитващата юрисдикция е задължена, в съответствие с правилата за доказване, установени в националното право, да извърши глобална преценка на всички елементи и фактически обстоятелства по делото"; „ Ако в резултат от тази преценка се установи, че разглежданите в главното производство доставки на услуги са реално осъществени и в последствие тези услуги са били използвани от дружеството за целите на неговите облагаеми сделки, по принцип правото на приспадане не би могло да му бъде отказано /т.33/. Следователно, за да се признае правото на приспадане на ДДС е необходимо услугите да са реално получени и да са използвани за целите на облагаеми сделки.

Удостоверяването на доставката и нейното реално осъществяване, в случаите, когато се касае за минал период спрямо този на ревизията, следва да бъде установено след анализ на резултатите от конкретната доставка при получателя, както и при наличието на съответни доказателства при доставчика.

1. Фактури с предмет „счетоводни услуги“, издадени от [фирма],

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

Ревизираното дружество заявява, че горните дружества, издатели на процесните фактури ползва като подизпълнители, чрез използване към софтуера си на три броя „отдалечени връзки“, които дават възможност счетоводната информация да се обработва дистанционно, след предоставяне на съответния IP адрес за връзка и именно такъв е случая с издателите на фактурите с предмет „счетоводни услуги“. Представен е един договор за счетоводни услуги с възложител [фирма], като е посочено, че всички останали са еднотипни. Предметът е извършване на пълно счетоводно обслужване, включително годишно счетоводно приключване на дейността на възложителя, както и съставяне, попълване и обработка на всички изискуеми от нормативните документи баланси, отчети, декларации, служебни бележки и т.н.

Няма договори, от които да се определи предмета на подизпълнителската дейност, за която са издадени фактурите. Няма данни кои са физическите лица, които фактически са извършили счетоводните услуги или адрес, където да бъдат открити и проверени. С чл.6 от договора за финансово-счетоводно обслужване от 01.03.2015г. между [фирма] и [фирма], изпълнителят се задължава да не разпространява по никакъв начин сведения, представляващи фирмена тайна и имащи конфиденциален характер, станали известни по повод възложената работа. Подизпълнителската дейност, за която са издадени фактурите противоречи на цитираната клауза и няма доказателства това противоречие да е уредено с допълнителни уговорки между ревизираното лице и издателите на фактурите. Установено е, че изброените издатели на фактурите с предмет „счетоводни услуги“ не притежават кадрови ресурс за водене на счетоводна отчетност – нямат наети лица по трудови правоотношения на длъжност счетоводител, както и на извънтрудови правоотношения, през относимия период. Дружествата не са подавали ГДД по чл. 92 от ЗКПО, не са отчитани приходи от ЕКАФП пред НАП.

Правилно е заключението на органите по приходите, че представените в хода на ревизията доказателства: спорните фактури, приемо-предавателни протоколи и касови бонове не са годни да удостоверят факта на осъществена счетоводна услуга и плащане по нея, а фактурираните доставки с предмет „счетоводни услуги“ не са осъществени по смисъла на чл.9 от ЗДДС.

2. По отношение на начисления на основание чл. 66 от ЗДДС данък в размер на 488,75 лв. по фактура № 0712 от 14.11.2016 г., издадена от [фирма] на [фирма].

Доставката ревизираното дружество е декларирало като освободена, във връзка със споразумение № 310 от 29.06.2016 г. между жалбоподателя и банката съгласно което банката възлага на консултанта /ревизираното лице/ да насочва към банката потенциални нови клиенти, интересуващи се от клиенти на банката.

Съгласно чл. 46, ал. 1, т. 1 от ЗДДС освободена е доставката е договарянето, отпускането и управлението на кредит срещу насрещна престация /лихва/ от лицето което го отпуска, включително отпускането, договарянето и управлението на кредит при доставка на стоки при условията на договор за

лизинг. В случая предметът на фактурата е „посредничество“, а не кредитна услуга. Следователно доставката не е освободена по смисъла на чл. 46, ал. 1, т. 1 от ЗДДС и законосъобразно е начислен дължимият по ЗДДС данък със ставка 20%.

3. По отношение на непризнато право на данъчен кредит в общ размер на 2 603,90 лв. на основание чл. 70, ал. 1, т. 2 от ЗДДС по фактури за закупено гориво и разходи за поддръжка на автомобили, „Нисан Х-Т.“ с рег. [рег.номер на МПС] , закупен на 26.06.2012 г. и „Мазда 5“ с рег. [рег.номер на МПС] , придобити с договор за замяна на МПС от 13.06.2017 г.

Не са представени доказателства, че транспортните средства се използват за целите на независимата икономическа дейност на [фирма], в т. ч. за извършване на облагаеми доставки от страна на дружеството. От дружеството е упражнено право на приспадане на данъчен кредит по фактури, разходът по които не е отчетен, а е за сметка на собственика. Дружеството не е декларирало разходи по чл. 204, т. 3 от Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ за 2016 г., свързани с експлоатация на превозни средства, когато с тях се осъществява управленска дейност, не е представило доказателства, че автомобилите са въведени в експлоатация и се използват за дейността от тяхното закупуване. Поради това, РА и в тази част се явява законосъобразен и обоснован.

4. По отношение на упражнено право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 656,84 лв., по изброените на стр. 4 от РА фактури, издадени от [фирма] /с предмет стъклокерамичен плот, калъф таблет, телевизор/, [фирма] /спално обзавеждане/ и [фирма] /с предмет аудио система, фитнес гривна и кожени портфейли/.

Само от вида на стоките следва, че същите не са свързани с извършваната от дружеството дейност, поради което на същото е обоснован отказът на правото на приспадане на данъчен кредит на основание чл. 70, ал. 1 т. 2 от ЗДДС в размер на 656,84 лв. Ако жалбоподателят претендира право на приспадане, негова е доказателствената тежест да установи по делото, че посочените стоки е закупил за целите и във връзка с осъществяване на дейността си. След като не го е сторил, то жалбата му и в тази част е неоснователна.

Предвид изложеното, РА като се явява законосъобразен. Тъй като юрисконсулт М. е поискала присъждане на юрисконсултско възнаграждение с молба, докладвана в о.с.з. на 31.01.2022г., такова следва да се присъди в полза на Дирекция „ОДОП“ в размер на 1 470 /хиляда четиристотин и седемдесет/ лева.

Така мотивиран и на основание чл.160, ал.1 ДОПК Административен съд София - град, III-то отделение, 11 състав

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ като неоснователна жалбата на [фирма] срещу РА №Р-22221019007971-091-001/13.08.2020г., издаден от орган по приходите при Териториална дирекция (ТД) на НАП – [населено място], потвърден с Решение №219/09.02.2021г. от Директора на Дирекция „Обжалване и данъчно – осигурителна практика“ при ЦУ на НАП, с които са установени допълнителни

задължения за внасяне в общ размер на 31 619,41 лв., в т. ч. за данък върху добавена стойност в размер на 24 549,49 лв. и за лихви в размер на 7 069,92 лв.

ОСЪЖДА [фирма] да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ С. при ЦУ на НАП 1 470 /хиляда четиристотин и седемдесет/ лева юрисконсултско възнаграждение.

Решението подлежи на обжалване пред Върховния административен съд в 14-дневен срок.

СЪДИЯ: