

РЕШЕНИЕ

№ 2248

гр. София, 05.04.2022 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 13 състав,
в публично заседание на 15.02.2022 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Николай Ангелов

при участието на секретаря Паола Георгиева, като разгледа дело номер **2965** по описа за **2021** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 и сл. от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК). Жалбоподателят [фирма] с ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], ет.3 чрез В. М., в качеството на управител, представляван от адв.Ж. оспорва Ревизионен акт /РА/ №Р-22221020002653-091-001/02.12.2020 г., издаден от М. Й. С., орган - възложил ревизията и Б. В. М., ръководител на ревизията, потвърден и изменен в обжалваната част от директора на дирекция ОДОП при ЦУ на НАП с решение № 266/17.02.2021 г., с който на дружеството са установени задължения по ЗДДС. В жалбата е въведено оплакване, че в описаната част ревизионният акт е незаконосъобразен, явно необоснован и немотивиран. Искането до съда е за постановяване отмяна на ревизионния акт. В съдебно заседание редовно призован не се представлява.

Ответникът – Директорът на дирекция ”ОДОП” при ЦУ на НАП – [населено място], редовно призован чрез юриск.А. намира жалбата за неоснователна и моли съда да я отхвърли. Претендира юрисконсултско възнаграждение.

СГП редовно уведомена не участва в производството.

От фактическа страна се установява:

Със Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221020002653-020-001 от 11.05.2020 г., връчена електронно на 26.05.2020 г. и изменена със Заповед за изменение на ЗВР №Р-22221020002653-020-002/21.08.2020 г., издадени от М. Й. С., на длъжност началник сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” при ТД на НАП С. /упълномощена

със Заповед №РД-01-818/10.05.2019 г. на директора на ТД на НАП С./, е възложено извършването на ревизия на [фирма] за определяне на задълженията на дружеството по ЗДДС за отделните данъчни периоди от 01.11.2019 г. до 31.03.2020 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221020002653-092-001/09.11.2020 г., връчен електронно на 10.11.2020 г. На основание и в срока по чл. 117, ал. 5 от ДОПК от дружеството не е подадено възражение срещу съдържащите се в РД констатации и предложение за установяване на задължения.

Ревизията приключва с РА №Р-22221020002653-091-001/02.12.2020 г., издаден от М. Й. С., на длъжност началник сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията и Б. В. М., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С.- ръководител на ревизията. РА е връчен електронно на 02.12.2020 г.

Видно от разпоредителната част на РА /таблица 3/, на [фирма] са установени задължения за довносяне в общ размер на 37 932,66 лв. /ДДС – 35 166,88 лв. и лихви – 2 765,78 лв./.

В хода на ревизията са предприети редица процесуални действия, подробно описани в констативната част на РД, който по силата на чл. 120, ал. 2 от ДОПК, е неразделна част от издадения РА.

Установено е, че основната дейност на ревизираното дружество през процесните периоди се състои в извършване на счетоводни услуги, организиране на счетоводно отчитане и съставяне на годишни, международни и други финансови отчети, счетоводни и данъчни консултации в областта на инвестирането и фирменото управление, приватизационни оценки и оздравителни бизнес програми.

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на [фирма] са връчени Искания за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ с изх. №Р-22221020002653-040-001 от 27.05.2020 г. и №Р-22221020002653-040-002/14.08.2020 г., за представяне на цялата търговска, счетоводна и банкова документация. В отговор на исканията от ревизираното дружество са представени част от изисканите документи, подробно описани в РД.

Органите по приходите са извършили анализ на събраните доказателства. От фактическа страна е установено следното:

II. По отношение на доначисления ДДС:

В хода на ревизията е констатирано, че ревизираното дружество е подавало СД за ДДС с данъчни регистри към тях /дневници за покупки и дневници за продажби/ на юридически и физически лица, с електронен подпис, без да издава фактури и да декларира извършени облагаеми доставки. Установено е, че приходът от тях не е отразяван в счетоводството на [фирма].

Органите по приходите са изискали от ревизираното дружество да представи доказателства за издаване на фактури и начисляване на ДДС във връзка с подадените СД за ДДС с електронни подписи на [фирма]. В отговор са входирани писмени обяснения по електронен път на 29.09.2020 г. Заявено е, че на част от дружествата /конкретно описани в табличен вид/ фактури не са издадени, поради недоговорено плащане. Посочено е, че за останалите дружества, цитирани в искането не са подавани СД за ДДС с електронен подпис на [фирма], тъй като дружеството е прекратило дейност и за личното си счетоводство е ползвало услугите на [фирма]. Декларирано е, че изброените лица са клиенти на [фирма] и не са имали взаимоотношения с

[фирма].

При така установените обстоятелства, ревизиращите органи са формирали извод за наличие на обстоятелства по чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК - налице са данни за укрити приходи или доходи.

На основание чл. 124, ал. 1 от ДОПК на ревизираното лице са връчени Уведомление по чл. 124, ал. 1 от ДОПК с изх. №Р-22221020002653-113-001 от 06.10.2020 г., Уведомление по чл. 17, ал. 1, т. 2 от ДОПК №Р-22221020002653-139-001 от 06.10.2020 г. и Искане за представяне на документи и писмени обяснения от ЗЛ №Р-22221020002653-040-003 от 06.10.2020 г. Даден е 14 дневен срок за представяне на доказателства и вземане на становище.

В отговор на 21.10.2020 г. от [фирма] са представени документи по електронен път, включително попълнена декларация по чл. 124, ал. 3 от ДОПК. Ревизираното дружество не е взело становище.

С оглед определяне на основата за облагане с данък по ЗДДС във връзка с нормата на чл. 122, ал. 2 от ДОПК, ревизиращите органите са анализирали всички относими към ревизирания данъчен субект обстоятелства въз основа на данни, сведения и документи, в т.ч. т. 1, т. 2, т. 3, т. 5, т. 6, т. 7, т. 8, т. 9, т. 10, т. 13, т. 14 и т. 16.

В резултат на направените констатации, органите по приходите са определили цена на извършените счетоводни услуги, съобразена с ценовия диапазон за извършените услуги от ревизираното лице. За неотчетените приходи ревизиращият екип е определил цена на услугата в размер на 50,00 лв. на месец за подадени документи с електронен подпис.

Органите на приходната администрация са обобщили, че [фирма] не е декларирало облагаеми доставки за ревизираните периоди на обща стойност 4 200,00 лв. и съответно не е начислило дължимия ДДС. На основание чл. 122, ал. 4 от ДОПК е определена данъчна основа за облагане с данък добавена стойност общо в размер на 4 200,00 лв. На основание чл. 66, ал. 1, т. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 122, ал. 1 от ДОПК при данъчна основа в размер на 3 500,01 лв. е установен дължим ДДС в размер на 699,99 лв.

II. По отношение на отказаното право на приспадане на данъчен кредит:

В хода на ревизията е установено, че за данъчни периоди от м. 11.2019 г. до м. 03.2020 г. ревизираното дружество е упражнило право на приспадане на данъчен кредит в общ размер на 33 500,00 лв. за получени услуги свързани с архивиране на документи от [фирма] и [фирма].

На основание чл. 45 от ДОПК органите по приходите са извършили насрещни проверки на преките доставчици на жалбоподателя, резултатите от които са обективирани в протоколи, описани подробно в РД.

Изготвеното за целите на проверката ИПДПОЗЛ до [фирма] е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК. Документи и писмени обяснения не са представени.

В отговор на връченото на електронен адрес ИПДПОЗЛ до [фирма] доказателства също не са представени.

От ревизираното дружество, като страна по спорните доставки, за всеки един от контрагентите са входирани копия на издадените от спорните доставчици фактури, договори и приемо – предавателни протоколи. Представени са също договор за наем на архив, копие от споразумителен протокол за прекратяване на договора за наем и кантарни бележки за унищожаване на архив.

Органите по приходите са извършили анализ на представените доказателства, както и

на възможността именно посочените във фактурите доставчици да са извършили спорните доставки с наличния кадрови, материален и технически ресурс.

След извършени служебни проверки в информационния масив на НАП, ревизиращите органи са установили, че доставчиците не са разполагали с наети лица по трудови правоотношения, не са приложени доказателства за лицата, пряко извършвали възложените дейности. Липсват данни за изплатени доходи и удържан данък на наети на извън трудови правоотношения физически лица.

В случая както от преките доставчици, така и от ревизираното дружество не са представени доказателства относно това кой реално е извършил фактурираните доставки. Не са представени доказателства и за превъзлагане на доставките на трети лица.

Установено е също, че на [фирма] и [фирма] са извършвани ревизии по ЗДДС, приключили с РА. В хода на административните производства е установено, че двете дружества не са извършвали облагаеми доставки, поради което са определени нулеви данъчни основи по всички фактури, издадени от тях през ревизираните периоди.

От съвкупната преценка на събраните в хода на ревизията документи, предоставени от ревизираното лице и извършените насрещни проверки на преките доставчици на [фирма], ревизиращите органи са констатирани, че няма реално изпълнение на доставките по издадените фактури. Установено е, че ревизираното дружество е разполагало с необходимия кадрови потенциал за извършване на спорните доставки.

Органите на приходната администрация са обобщили, че не са налице обстоятелства, релевантни за признаване правото на данъчен кредит, поради което и на основание чл. 68, ал. 1 и чл. 69, ал. 1 от ЗДДС във вр. с чл. 9 от ЗДДС и чл. 122 от ДОПК на [фирма] е отказано правото на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 33 500,00 лв. и са начислени съответните лихви.

Конкретно по доставчици и периоди непризнатото право на приспадане на данъчен кредит е както следва:

- в размер на 9 500,00 лв., за данъчни периоди от м. 11.2019 г. до м. 02.2020 г. по 8 фактури, издадени от [фирма] с предмет на доставка – съгласно договор;

- в размер на 24 000,00 лв., за данъчни периоди от м. 11.2019 г. до м. 03.2020 г. по 16 фактури, издадени от [фирма] с предмет на доставка – услуги по договор;

Актът е оспорен по реда на чл. 152 ДОПК с вх. № 53-03-3365 от 14.12.2020 г. по описа на ТД на НАП-С., т.е в срока по чл. 152, ал. 3 от ДОПК. С решение № 266/17.02.2021 г. директорът на Дирекция „ОДОП” е потвърдил обжалвания пред него РА, в частта на установени данъчни задължения по ЗДДС. Датата на връчване на решението е 19.02.2021г. Жалбата срещу ревизионния акт, в часта ,потвърден с решението на Директора на ДОДОП е депозирана на 24.02.2021год/стр.5 / ,поради което е и допустима.

Разгледана по същество е неоснователна.

В рамките на съдебното производство от страна на жалбоподателя бе поискано събирането на допълнителни писмени доказателства и допуснатата съдебно счетоводна експертиза.

От приетото заключение на ССЕ с вещо лице Е. Т. в с.з. на 12.10.2021г се установява, че издадените процесни фактури са осчетоводени като разход по дебита на сметка 602 „Разходи за външни услуги“, на синтетично ниво, дебита на сметка 4531 „ДДС покупки“ и по кредита на сметка 401 „Доставчици“, съответния доставчик. На експертизата не се представиха документи във връзка с извършени разплащания по

фактурите и в счетоводните регистри не са отразени разплащания по фактурите. От управителката на дружеството г-жа М. се получило в писмен вид пояснение, че „...Покрай цялата организация по прехвърлянето на счетоводството и счетоводните архиви в новата счетоводна фирма, фискалните бонове, удостоверяващи разплащането са изгубени, поради което разплащанията към доставчиците не са намерили отражение в счетоводството...“.

От предмета на договорите, които са сключени с доставчиците във връзка с издадените процесни фактури е видно, че такъв предмет на доставка съответства на извършваната от жалбоподателя дейност, което е свързано с архивиране на документацията на обслужваните клиенти. Това е записано и в обяснителна записка от управителката на дружеството, която е дадена във връзка с ИПДПОЗЛ № Р-22221020002653-040-001/27.05.2020г., стр. 86 по делото. В същата обяснителна записка, дадена от управителката във връзка с ИПДПОЗЛ № Р-22221020002653-040-001/27.05.2020г. е посочено, че по-голямата част от документите се съхраняват в специално наето от дружеството помещение за архив, за което представят договор за наем от 31.01.2011г. Договорът е сключен на 31.01.2011г. между К. Н. Р., ЕГН [ЕГН], наемодател и [фирма] ЕИК,[ЕИК], което е старото наименование на [фирма], ЕИК[ЕИК]. Към документите е представен споразумителен протокол с дата 20.04.2020г. за прекратяване на договор за наем от 31.01.2011г., считано от 01.05.2020г. Освобождаването на архива е свързано с пакетиране и подреждане на документите по години, в кашони. Една част от тях са върнати на клиентите, а други документи с изтекла давност са унищожени от специализирана фирма [фирма] - [населено място]. Представени са кантарни бележки 2 бр. от 27.04.2020г. за унищожаване на архив.

Относно редовно водене на счетоводството във връзка с проверените документи може да се каже, че осчетоводяването е правилно и редовно е заведено счетоводството в тази част, която е обект на проверка от експертизата.

След като прегледа, проучи и анализира документите по делото и допълнително представените от жалбоподателя документи, експертизата установи следното:

Издадените процесни фактури са осчетоводени като приход по дебита на сметка 411 „Клиенти“, аналитична партида [фирма], кредита на сметка 703 „Приходи от продажба на услуги“ и кредита на сметка 4532 „ДДС продажби“. Изпълнени са изискванията на чл. 86, ал. 1 т. 1, 2 и 3 от ЗДДС относно задължението за начисляване на ДДС - издадена е фактура с начислено ДДС на отделен ред, включване на размера на данъка при определяне на резултата за съответния данъчен период в справка - декларация по чл. 125 от ЗДДС и е посочило документа (фактурата) в дневника за продажби по ЗДДС за съответния данъчен период.

Част от фактурите са заплатени в брой, като е Таблицы с № 3 и 4, колони 8 и 9 са вписани вида на документа – ПКО и датата, а в колона 10 осчетоводяване на плащането, отразено по дебита на сметка 501 „Каса“ и кредита на сметка 411 „Клиенти“. Представени са отчети от фискална памет и от двете дружества доставчици, които са избледнели и нечетливи.

По делото са налични договори между жалбоподателя и двете дружества доставчици във връзка с извършване на услуги по архивиране на документи, които са на клиенти на [фирма]. Във връзка с извършената работа са представени протоколи за приемане на работата, между възложителя [фирма] и изпълнителите - [фирма] и [фирма], подробно описани в Констативно - съобразната част.

Документи, които са свързани с предмета на договорите с доставчиците и са налични по делото са:

- обяснителна записка от управителката на дружеството, която е дадена във връзка с ИПДПОЗЛ № Р-22221020002653-040-001/27.05.2020г., стр. 86 по делото.
- договор за наем от 31.01.2011г. Договорът е сключен на 31.01.2011г. между К. Н. Р., ЕГН [ЕГН], наемодател и [фирма] ЕИК,[ЕИК], което е старото наименование на [фирма], ЕИК[ЕИК] относно наемане на помещение за архив;
- споразумителен протокол с дата 20.04.2020г. за прекратяване на договор за наем от 31.01.2011г., считано от 01.05.2020г.;
- кантарни бележки 2 бр. от 27.04.2020г. за унищожаване на архив от специализирана фирма [фирма] - [населено място].

Съдът кредитира заключението на вещото лице като обективно и логично, съответстващо на останалите писмени доказателства и неоспорено от страните.

При изложената фактическа обстановка съдът намира от правна страна следното:

Ревизионният акт е издаден от компетентен орган по приходите на основание чл. 119, ал. 2 от ДОПК, след надлежно възложена ревизия съгласно чл. 112 и 113 от кодекса/писмени доказателства на стр.59-65/. Изготвен е в предвидената в чл. 120 от ДОПК форма и съдържа необходимите реквизити. Мотивиран е подробно, като неразделна част от него е и ревизионният доклад, където са подробно изложени фактическите констатации и съображения на екипа.

При така изложената фактическа обстановка ,съдът формира и своите правни изводи- На основание чл. 160,ал.1 от ДОПК съдът разглежда спора по същество и когато приеме, че актът е незаконосъобразен на основанието, на което е издаден, следва да разгледа спора по същество, като прецени наличието на материалноправните предпоставки за възникване и упражняване правото на данъчен кредит. Производството по обжалване на РА не е контролно - отменително, а е процес по същество, поради което съдът следва да реши, с оглед на събраните по делото доказателства, дали се дължи данък и в какъв размер. С оглед правомощието на съда по чл.160, ал.2 от ДОПК, същият следва да провери за всеки от доставчиците, дали са спазени изискванията на закона относно начисляване на данъка и реалността на доставката. В този смисъл е и константната практика на Върховния административен съд – решение № 4843 от 03.04.2012 г. по адм. дело № 5289/2011 г. и решение № 15605 от по адм. дело № 4030/2011 г.

По своята същност правото на приспадане на данъчен кредит представлява сложен фактически състав, правните последици, от които могат да възникнат само ако са изпълнени всички образуващи го елементи. Безспорно прието в правната теория и практика е, че признаването на правото на приспадане на данъчен кредит е неразривно свързано с извършването на реална доставка по смисъла на чл. 6, ал. 1 и чл. 9 от ЗДДС. Доставка на стока по смисъла на закона е прехвърлянето на правото на собственост или друго вещно право върху стоката, а доставка на услуга е всяко извършване на услуга.

Безспорно е, че изводът за липса на реална доставка е плод на оценка на установени факти и обстоятелства от обективната действителност, т. е.

прилагане на определени логически правила към обективно съществуващи факти. Като такава тя подлежи на контрол, т. е. винаги следва да бъде установено дали изводът за липса на реална доставка е изграден при правилна преценка на фактите и обстоятелствата, установени по време на ревизията. В този смисъл, при обжалването на ревизионния акт, не само ревизираното лице има задължение да докаже реалността на доставките, като положителен и благоприятен за него факт, свързан с възникването на право на данъчен кредит, но и следва да бъде установено доколко изводът на органа по приходите за липса на реални доставки е логически и правно издържан.

Реалното извършване на една доставка е положителен факт от действителността, който при осъществяването си остава следи и за него съществуват преки и косвени доказателства. Всяка доставка на стока или услуга представлява стопанска операция, която има две страни: доставчик и получател. Във връзка с това, всяка от страните трябва да притежава счетоводни и търговски регистри за съставени и осъществени сделки, както и писмени доказателства, които да докажат наличието на осъществените доставки. Липсата на такива съответно може да обоснове извода за липса на реално извършени доставки по смисъла на чл. 6, ал.1 и чл. 9, ал.1 от ЗДДС.

За да ползва данъчен кредит, жалбоподателят следва да докаже материално-правните предпоставки по ЗДДС за възникване и упражняване на правото на приспадане. В този смисъл следва да се тълкува и разпоредбата на чл. 170, ал. 1 от АПК по отношение на задълженото лице, което се явява заинтересувано да докаже благоприятни за него факти/решение № 12089/11,11,2008г по адм. Дело № 7052/2008г на ВАС, решение № 15435/23,11,2011год по адм.дело№2420/2011 на ВАС, решение по дело С-414/10г на СЕС от 29,03,2012год и решение от 03,05,2012год по дело С-520/10г на СЕС/. Доколкото правото на данъчен кредит е субективно притезателно право с насрещен субект приходната администрация /Държавата/, то съгласно правилото на чл.154 от ГПК, приложимо въз основа на § 2 от ДР на ДОПК във вр. чл.144 от АПК, доказателствената тежест за установяването му е на жалбоподателя. При условията на главно пълно доказване, Е. Е. Т. енд А. не успя да се справи с тази доказателствена задача в настоящето производство. Приходната администрация с наличните по административната преписка писмени доказателства, поведението на доставчика на жалбоподателя не успя да проведе насрещно доказване за установяване на фактите, свързани с липсата на реално изпълнение на доставките по процесните фактури.

В решението си по делото Б. /решение от 06,12,2012год по дело С-285/2011 на Съда на Европейския Съюз е дадено задължително тълкуване на разпоредбите на чл.167 и сл. от Директива 112/2006год относно общата система на ДДС, свързано с въпроса за преценката на това дали извода на приходната администрация за нереалност на доставката е пряко свързан с отказа на данъчен кредит по ДДС. В него е посочено, че от постоянната съдебна практика на СЕС се установява, че правото на данъчно задължените лица да приспадат от ДДС, на които са лица платци, дължимия или платения ДДС за закупени от тях стоки и за получени от тях услуги, представлява

основен принцип на въведената от законодателството на Съюза обща система на ДДС (вж. Решение от 21 юни 2012 г. по дело Mahagaben и David, C-80/11 и C-142/11).

Въпросът дали дължимият ДДС за предходни или последващи продажби на определени стоки е бил внесен или не в държавния бюджет, е без значение за правото на данъчнозадълженото лице да приспадне платения по получени доставки ДДС. Всъщност ДДС се прилага спрямо всяка сделка в процеса на производство и разпространение, като се приспада ДДС, начислен пряко върху различните елементи от цената (вж. Решение от 12 януари 2006 г. по дело O. и др., C-354/03, C-355/03 и C-484/03, R., стр. I-483, точка 54, Решение по дело K. и R. R., посочено по-горе, точка 49 и Решение по дело Mahagaben и David, посочено по-горе, точка 40). Освен това от текста на член 168, буква а) от Директива 2006/112 следва, че за да се ползва от правото на приспадане, е необходимо, от една страна, заинтересуваният да бъде данъчнозадължено лице по смисъла на тази директива и от друга страна, стоките или услугите, на които се основава това право, да се използват впоследствие от данъчнозадълженото лице за целите на собствените му облагаеми сделки, а нагоре по веригата тези стоки или услуги трябва да бъдат доставяни от друго данъчнозадължено лице (вж. Решение по дело C. P., посочено по-горе, точка 52 и Решение от 6 септември 2012 г. по дело Tyth, C-324/11, точка 26). Посочено е също така, че борбата срещу данъчните измами, избягването на данъци и евентуалните злоупотреби е цел, призната и насърчавана от Директива 2006/112.

В тази насока и диспозитива на решението по същото дело сочи, че членове 2, 9, 14, 62, 63, 167, 168 и 178 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност трябва да се тълкуват в смисъл, че при обстоятелства като разглежданите в главното производство не допускат на данъчнозадължено лице да бъде отказано правото да приспадне данъка върху добавената стойност за доставката на стоки, поради това че поради измами или нередности, извършени нагоре или надолу по веригата спрямо тази доставка, се счита, че последната не е била реално осъществена, без въз основа на обективни данни да е доказано, че това данъчнозадължено лице е знаело или е трябвало да знае, че посочената от него сделка, на която то основава правото на приспадане, е част от измама с данък върху добавената стойност, извършена нагоре или надолу по веригата от доставки, което следва да провери запитващата юрисдикция. Това решение на СЕС, както и Решение от 21 юни 2012 г. по дело M. и D., C-80/11 и C-142/11 следва да се съобразят с някои други основополагащи принципи на правото на приспадане на данъчен кредит. Всъщност по делото B. и по дело M. и D. фактите са напълно различни от тези, установени в настоящето производство. Идентично е и произнасянето на СЕС с Определение от 03,07,2013год по дело C-572/11 Мениджърски бизнес решения срещу ДДОДОП: Член 168, буква а) и член 203 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност, както и принципите на данъчен неутралитет и на защита на оправданите правни очаквания трябва да се тълкуват в смисъл, че допускат на получателя по фактура да се откаже право

на приспадане на посочения в тази фактура данък върху добавената стойност, когато доставките, за които се отнася последната, не са били действително осъществени, дори ако рискът от данъчни загуби е отстранен, с мотива че издателят на фактурата е платил посочения в нея данък върху добавената стойност.

Според съда за целите на ЗДДС данъчно събитие е не правоотношението /сделката / или задължението, а изпълнението на задължението за прехвърляне на правото на собственост или извършването на услугата /вж. чл. 6, ал. 1; чл. 9, ал. 1 и чл. 25, ал. 1 от ЗДДС/. В тази насока наличието или не на сключен договор между жарлбподателя и доставчикът му за извършване на услуги за архивиране се презюмира с издаването на данъчна фактура и наличието на доказателства за плащането ѝ. Данъчното законодателство обвързва облагането с ДДС не със съгласието на страните за възникване на облигацията и поемането на задължението, а изпълнението като резултат. Без да е прехвърлено правото на собственост и извършена услугата данъчно събитие не съществува /естествено в основната хипотеза на облагаема доставка по чл. 2, т.т. 1-4 от ЗДДС/. Установяването на пораждащият задължението за доставката юридически факт е индиция за реалността на имущественото разместване при изпълнението.

Субект на изпълнението /пряко или чрез други лица/ следва да бъде доставчикът. Осигуряването на изпълнение от различно лице не може да има за последица възникването на право на приспадане на данъчен кредит. Косвено доказателство за различно от изпълнителя лице извършило услугите по спорните фактури е отсъствието на достатъчно в качествено и количествено отношение заети лица.

Съгласно обичайната търговска практика, за да защити собствените си икономически интереси, добронамереният търговец би предприел всякакви законосъобразни действия за осъществяване на контакт с контрагентите си и представяне на необходимите доказателства. Нещо повече оспорващият търговец е с основен предмет на дейност извършването на счетоводно обслужване и услуги, т.е. е напълно запознат с изискванията за доказване на реалност на стопанската операция, която да доведе до позитивно за него упражняване на правото на данъчен кредит.

В тази насока следва да се отбележат обективните факти, които се отнасят до неговите доставчици- [фирма] и [фирма]. И за двете дружества в рамките на производството е установено, че не разполагат с наети лица по трудови правоотношения, не са ангажирани данни за подизпълнители или наети лица по граждански правоотношения, нито пък са посочили кои лица реално са извършили възложните услуги по архивиране на документи. От представените и приети в с.з. на 07.12.2021г преписи от издадените и влезли в сила РА на доставчиците, се установява, че тези дружества не представят каквито и да било документи- търговски, счетоводни, в това число данни за изплатени приходи или удържан данък. Допълнително представените и неоспорени писмени доказателства, които по същество се намират и в търговския регистър и при полагане на дължимата грижа от жалбоподателя/ както бе посочено същият професионално полага дейност по счетоводно

обслужване/ устоновяват,че договорът от 01.11.2019г,подписан от жалбоподателя и Ем Ти Драст Е. е подписан от дружеството доставчик с управител А. И.,като същата към тази дата не е била управител на Ем Ти Драст Е.,а такъв е бил М. Т. А..А. И. е станала управител на това дружество на 21.11.2019г.Това обстоятелства следва да се цени ведно с всички представени от жалбоподателя писмени доказателства и най вече тези,касаещи приемането на извършената услуга.При липсата на персонал – нает по трудов или граждански договор ,извършването на услуга,изпълнявана най вече с личен труд е на практика неустановимо.Ето защо и доколкото експертизата посочва,че не са й представени документи във връзка с извършени разплащания по фактурите и в счетоводните регистри не са осчетоводени разплащания по фактурите,то представените нечетливи копия от касови бонове не биха могли да преодолеят тази празнина в доказателствената основа,свързана с плащането на доставките.Ето защо и доколкото за посочените доставчици- [фирма] и [фирма] не се установи наличието на кадрова обезпеченост за извършване на спорните доставки- архивиране на документи,както и липсвата на каквато и да е счетоводна отчетност, то и обосновано органите по приходите са отказали правото на данъчен кредит по тези доставки.В тази връзка тази част на РА е правилен и законосъобразен и жалбата срещу него следва да се отхвърли.

По отношение на доначисления ДДС- както бе посочено и по горе производството по установяване на задължения в тази му част се е развило по реда на чл.122 от ДОПК.

В хода на ревизията е констатирано, че ревизираното дружество е подавало СД за ДДС с данъчни регистри към тях /дневници за покупки и дневници за продажби/ на юридически и физически лица, с електронен подпис, без да издава фактури и да декларира извършени облагаеми доставки. Установено е, че приходът от тях не е отразяван в счетоводството на [фирма].

При така установените обстоятелства, правилен е формиран извод за наличие на обстоятелства по чл. 122, ал. 1, т. 2 от ДОПК - налице са данни за укрити приходи или доходи.

На основание чл. 124, ал. 1 от ДОПК на ревизираното лице са връчени Уведомление по чл. 124, ал. 1 от ДОПК с изх. №Р-22221020002653-113-001 от 06.10.2020 г., Уведомление по чл. 17, ал. 1, т. 2 от ДОПК №Р-22221020002653-139-001 от 06.10.2020 г. и Искане за представяне на документи и писмени обяснения от ЗЛ №Р-22221020002653-040-003 от 06.10.2020 г. Даден е 14 дневен срок за представяне на доказателства и вземане на становище.

В отговор на 21.10.2020 г. от [фирма] са представени документи по електронен път, включително попълнена декларация по чл. 124, ал. 3 от ДОПК. Ревизираното дружество не е взело становище.

В резултат на направените констатации, органите по приходите са определили цена на извършените счетоводни услуги, съобразена с ценовия диапазон за извършените услуги от ревизираното лице. За неотчетените приходи ревизиращият екип е определил цена на услугата в размер на 50,00 лв. на месец за подадени документи с електронен подпис.

С оглед на това е установено, че [фирма] не е декларирало облагаеми

доставки за ревизираните периоди на обща стойност 4 200,00 лв. и съответно не е начислило дължимия ДДС. На основание чл. 122, ал. 4 от ДОПК е определена данъчна основа за облагане с данък добавена стойност общо в размер на 4 200,00 лв. На основание чл. 66, ал. 1, т. 1 от ЗДДС във връзка с чл. 122, ал. 1 от ДОПК при данъчна основа в размер на 3 500,01 лв. е установен дължим ДДС в размер на 699,99 лв. Констатациите на органите по приходите не са оборени от жалбоподателя, поради което и жалбата и в тази ѝ част следва да се отхвърли.

С оглед на изложеното жалбата против ревизионния акт се явява неоснователна и като такава следва да се отхвърли.

При направено искане за това и на основание чл. 161 от ДОПК на ответника се дължат разноски съгласно представения списък в размер на 1638,97 лева.

Воден от гореизложеното и на основание чл. 160 от ДОПК, съдът

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ оспорването на [фирма] с ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], ет.3 чрез В. М., в качеството на управител, представлявана от адв.Ж. срещу Ревизионен акт /РА/ №Р-22221020002653-091-001/02.12.2020 г., издаден от М. Й. С., орган - възложил ревизията и Б. В. М., ръководител на ревизията, потвърден и изменен в обжалваната част от директора на дирекция ОДОП при ЦУ на НАП с решение № 266/17.02.2021 г., с който на дружеството са установени задължения по ЗДДС.

ОСЪЖДА [фирма] с ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица], ет.3 чрез В. М., в качеството на управител, представлявана от адв.Ж. да заплати на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика“ [населено място] при ЦУ на НАП, разноски в размер на 1638,97 лева.

Решението може да се обжалва с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14 - дневен срок от връчване на преписи на страните.

СЪДИЯ: