

РЕШЕНИЕ

№ 2182

гр. София, 03.04.2023 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 49 състав,
в публично заседание на 13.10.2022 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Маргарита Йорданова

при участието на секретаря Милена Чунчева и при участието на прокурора Тони Петрова, като разгледа дело номер **6493** 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 ДОПК.

Образувано е по жалба от „Архтийм“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място],[жк],[жилищен адрес] представлявано от И. И.,чрез пълномощник, със съдебен адрес: [населено място], [улица],ет.3, срещу РА № Р-22221520004109-091-001/22.02.2021г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП- [населено място],в частта в която е потвърден с Решение № 761/14.05.2021г. на директора на Дирекция „ОДОП” – [населено място], с който на дружеството са определени допълнителни задължения по ЗДДС за д.п. от м.03.2019г. до м.06.2019г., м.08, 09 и 11.2019г., м.04.2020 г.,общо в размер на 16776.10 лв. главница и лихви за забава в рамер на 2269.25 лв.; както и задължения по ЗКПО за д.п. 2019г. в размер на 7071.19 лв. главница и лихви за забава в размер на 644.32 лв.

Жалбоподателят в жалбата си , в съдебно заседание и в писмени бележки по делото, чрез процесуалния си представител, излага подробни съображения за незаконосъобразност на ревизионния акт и сочи, че така установените задължения с него са определени при неправилно прилагане на материалния закон и при съществени нарушения на процесуалните правила. Соочи, че в хода на ревизионното производство са представени достатъчно доказателства, обосноваващи реалното извършване на доставките, фактурирани с процесните фактури, издадени от доставчиците на дружеството. Позовава се на практиката на СЕС. Моли оспорваният ревизионен акт да бъде отменен изцяло. Претендира разноски по делото.

Ответникът по жалбата – Директора на Дирекция „ОДОП” – [населено място], чрез

процесуалния си представител, в съдебно заседание оспорва жалбата. Моли обжалваният РА да бъде оставен в сила като правилен и законосъобразен. Претендира разности по делото.

Представителят на СГП излага становище за неоснователност на жалбата.

Съдът, след преценка на събраните по делото доказателства, намира за установено следното от фактическа страна:

Производството по издаване на обжалвания РА е започнало въз основа на ЗВР № Р- 22221520004109-020-001/09.07.2020г. / л.31 от делото/, издадена от компетентен орган, съгласно Заповед № РД-01-818/10.05.2019г. / л.25 от делото/ на директора на ТД на НАП – [населено място], за установяване на задължения за ДДС по ЗДДС за д.п.м.01.01.2019 г. – 31.05.2020г., както и задължения за КД по ЗКПО за д.п. 2019г., като срока за завършване на ревизията е 3 месеца от датата на връчване на заповедта. Същата е връчена по реда на чл. 29, ал.4 от ДОПК на 21.07.2020г. ЗВР от 24.04.2015г. е изменена със ЗВР № Р- 22221520004109-020-002/15.10.2020г. и ЗВР № Р- 22221520004109-020-003/17.11.2020г./ л.27-30 от делото/, с които срока за завършване на ревизията е определен до 18.12.2020г. Съгласно разпоредбите на чл.117 от ДОПК Ревизионният доклад / РД/ се съставя не по-късно от 14 дни след изтичане на срока на ревизията, който срок не е спазен. РД е издаден с № Р-22221520004109-092-001/28.01.2021г./л.33-53 от адм. п-ка/. РД е връчен по реда на чл.29, ал.4 от ДОПК на 29.01.2021г. В срока по чл.117 от ДОПК не е постъпило възражение срещу РД. В срока по чл.119, ал.3 ДОПК е издаден РА № Р-22221520004109-091-001/22.02.2021г. / л. 55- 59 от делото/. Същият акт е издаден от компетентни органи, съгласно чл.119, ал.2 от ДОПК и определя данъчни задължения за периода, за който е възложена ревизията.

С оспорения РА са установени допълнителни задължения по ЗДДС в общ размер на 16 776.10 лв. и лихви в размер на 2 269.25 лв., произтичащи от извършени корекции на декларираните от дружеството резултати за данъчни периоди от м.03.2019г. до м. 06.2019 г., м. 08.2019 г., м. 09.2019 г., м. 11.2019 г. и м. 04.2020 г., вследствие на отказано право на данъчен кредит на основание чл. 68, ал.1, т.1 и т.2, във връзка с чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС по фактури, издадени от „ДС Констракшън“ ЕООД, „ВАС 2019“ ЕООД, „Авантитрейд“ ЕООД, „Покривстрой Добреви“ ЕООД, и „Атанасов 70“ ЕООД. Установен е и допълнителен корпоративен данък в размер на 7 071.19 лв., в резултат на извършено на основание чл. 26, т. 1 от ЗКПО увеличение на декларираните от дружеството финансови резултати за периода 2019 г. със сумата на отчетените разходи по фактурите, издадени от гореописаните доставчици, за които е прието, че не са свързани с дейността на дружеството, ведно с лихвите в размер на 644,32 лв. Така установените задължения са предмет на оспорване в настоящото производство.

От фактическа страна е установено, че през периода, попадащ в обхвата на ревизията, основната дейност на „АРХТИЙМ“ ЕООД е архитектурно проектиране, строително-монтажни работи, довършителни ремонтни дейности и покупко-продажба на стоки. Задълженото лице осъществява стопанската си дейност в търговски офис на адрес - [населено място], [жк], [жилищен адрес] нает по договор за наем от 01.10.2019 г., сключен с „БОКАЛ-С“ ООД.

В хода на ревизията са извършени процесуални действия, описани подробно в констативната част на РД – неразделна част от РА.

На основание чл. 37, ал. 3, чл. 53 и чл. 56, ал. 1 от ДОПК на „АРХТИЙМ“ ЕООД е

връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/ с изх. №Р-22221520004109-040-001/10.08.2020 г., с което от дружеството са изискани търговски и счетоводни документи, свързани с осъществяваната стопанска дейност през ревизирия период. В отговор са представени писмени доказателства с вх. №Р-22221520004109-ПРД от 001 до 004 на 01.09.2020г.и с вх. №Р-222210180022221520004109-ПРД-005 на 27.10.2020 г., които след анализ от страна на ревизиращите органи са намерили отражение при формиране на правните констатации и основанията за облагане в РД и РА.

До „АРХТИЙМ“ ЕООД е изготвено и второ ИПДПОЗЛ с изх. №Р-22221520004109-040-002/10.12.2020 г., с което е изискано да се представят конкретни документи и писмени обяснения, свързани с декларираните покупки от горесцитираните доставчици, а при липса на такива му е указано да извърши корекция на приспаданията по тях данъчен кредит, посредством анулиране на фактурите, чрез издаване на протоколи по реда на чл. 116 от ЗДДС. От задълженото лице в отговор на връченото искане са представени: оборотна ведомост, журнал на счетоводна сметка 412 „Клиенти по аванси“ и кратки писмени обяснения за отчетните през 2019 г. приходи и разходи. Доказателства досежно получените доставки от „ДС КОНСТРАКШЪН“ ЕООД, „ВАС 2019“ ЕООД, „АВАНТИ ТРЕЙД“ ЕООД, „ПОКРИВСТРОЙ ДОБРЕВИ“ ЕООД и „АТАНАСОВ 70“ ЕООД не са ангажирани. Дружеството не се възползвало и от предоставената му възможност за анулиране на спорните фактури от цитираните дружества доставчици.

С Протокол №1749928/22.10.2020 г. е документиран извършен преглед на оригинални счетоводни документи /покупни фактури и касови бонове/, представени от името на ревизираното лице в приемната на ТД на НАП С.. При проверката е констатирана липсата на продажни фактури, банкови извлечения и съпроводителни документи /договори, приемо-предавателни протоколи, транспортни документи и др./ свързани с получените доставки от цитираните по-горе преки доставчици.

По реда на чл. 50 от ДОПК е съставен и Протокол №1749927/19.10.2020 г., с който към настоящото ревизионно производство са приобщени всички доказателства, събрани в хода на извършена проверка за установяване на факти и обстоятелства/ПУФО/ на „А.“ Е., приключила с Протокол №П-22221519218307-073-001/15.06.2020 г.

На основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на „ДС КОНСТРАКШЪН“ ЕООД, „ВАС 2019“ ЕООД, „АВАНТИ ТРЕЙД“ ЕООД, „ПОКРИВСТРОЙ ДОБРЕВИ“ ЕООД и „АТАНАСОВ 70“ ЕООД, резултатите от които са обективирани в протоколи за извършени насрещни проверки /ПИНП/, описани подробно в РД. Направените при проверките фактически констатации се свеждат до това, че с изключение на „ПОКРИВСТРОЙ ДОБРЕВИ“ ЕООД, изготвените до преките доставчици ИПДПОЗЛ са връчени по реда на чл. 32 от ДОПК или по електронен път /„ДС КОНСТРАКШЪН“ ЕООД/, като в отговор не са представени изисканите доказателства в указания от органите по приходите срок. Относно предприетите действия за връчването на изготвеното до „ПОКРИВСТРОЙ ДОБРЕВИ“ ЕООД ИПДПОЗЛ е посочено, че същото е изпратено на декларираните от дружество електронни адреси – [електронна поща] и [електронна поща] и с обратна разписка на адреса му за кореспонденция в [населено място], [улица], от където е върната с отбелязан гриф „непознат на адреса“. В хода на проверката няма извършени посещения на адрес, както и приключила процедура за връчване на съобщения по

реда на чл. 32 от ДОПК.

Единствените доказателства, представени в хода на извършените насрещни проверки са тези, ангажирани от „ВАС 2019“ ЕООД. Същите са представени след определения от органите по приходите 14-дневен срок и се свеждат до незаверени копия на приемо-предавателни протоколи за доставка на строителни материали и транспорт до обекти /неуточнени/ на ревизираното лице и Рамков договор за покупко-продажба на стоки от 16.04.2019 г. Липсват копия на спорните фактури, транспортни и разплащателни документи, доказателства за произход, счетоводно отразяване на процесните доставки и др.

За целите на ревизионно производство са извършени служебни проверки в информационната система на НАП, резултатите от които са намерили отражение при формиране на крайните изводи на органите по приходите относно реалността на спорните доставки.

Съгласно изложеното в констативната част на РД, цитираните доставчици са deregистрирани по ЗДДС по инициатива на орган по приходите, поради наличие на обстоятелства, визирани в чл. 176 от ЗДДС, т. е. във връзка с извършени данъчни нарушения. Всички дружества имат задължения към републиканския бюджет, формирани от декларирани, но невнесени данъци и задължителни осигурителни вноски и като резултат от извършени ревизии. В информационната система на НАП липсват данни за подавани справки по чл. 73 от Закона за данъците върху доходите на физическите лица/ЗДДФЛ/ за изплатени доходи по извънтрудови правоотношения. Установено е, че за периода на спорните доставки „ДС КОНСТРАКШЪН“ ЕООД и „ПОКРИВСТРОЙ ДОБРЕВИ“ ЕООД не са разполагали изобщо с нает по трудови договори персонал, а за назначените лица в останалите три дружества липсват данни за внесени здравноосигурителни вноски и данък върху доходите на физическите лица. При това следва да се отбележи, че „ВАС 2019“ ЕООД има назначено 1 лице, уведомление по чл. 65 от Кодекса на труда /КТ/ за което е подадено на 23.07.2019 г. – ден преди издаване на последните две от спорните фактури, а в „АТАНАСОВ 70“ ЕООД наетите по трудов договор лица са освободени на 21.05.2019 г. - преди фактурирането на извършените от дружеството услуги през м. 06. 2019 г.

Наред с горното, органите по приходите са отбелязали и липсата на материално-техническа база за изпълнение на спорните доставки. От проверяваните лица не са представени доказателства за наличието на активи /собствени или наети/, необходими за изпълнението на фактурираните доставки на стоки и услуги. Данни за наличие на материално-технически ресурс не бяха установени и след извършената справка в Имотния регистър на Агенцията по вписванията, целяща установяване на вписани имоти партиди по ЕИК на преките доставчици. На същите не са регистрирани транспортни средства. В допълнение на изложеното следва да се отбележи и факта, че за разглежданите периоди в отчетните регистри /дневник покупки/ за проверяваните дружества не са отчетени разходни фактури за ел. енергия, вода, интернет, телефони и др., присъщи за дружествата извършващи реална стопанска дейност.

Не на последно място е констатирано, че част от спорните фактури не са включени от доставчиците в дневниците им за продажби за съответните данъчни периоди. Така например, в отчетните регистри по чл. 124, ал. 1, т. 2 от ЗДДС на „АВАНТИ ТРЕЙД“ ЕООД липсва фактура № 60..32/10.05.2020 г., тъй като от м. 03.2020 г. дружеството въобще не подава дневници за покупки и продажби и СД по

ЗДДС, а по отношение на „АТАНАСОВ 70“ ЕООД е отбелязано, че доставчикът е включил само 4 /фактури №95/28.03.2019 г., №132/05.04.2019 г., №170/17.05.2019 г. и №137/19.04.2019 г./ от 7-те фактури, по които ревизираното лице е ползвало данъчен кредит.

При така установената фактическа обстановка, ревизиращите органи са заключили, че единствено наличието на включени фактури в дневниците за покупки на ревизираното лице не могат да докажат действителното изпълнение на документираните с тях доставки. За тяхното доказване е необходимо както доставчикът, така и получателят да притежават доказателства за това изпълнение. Според органите по приходите, по отношение на фактурираните стоки и услуги е създадена една правна привидност на извършени доставки от страна на цитираните по-горе дружества, без последните да разполагат с необходими за това материални-технически и кадрови ресурс, т.е. фактурирани са доставки, които издателите на фактурите не са извършили изобщо.

Предвид изложеното по-горе на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и ал. 2 от ЗДДС във връзка с чл. 6 и чл. 9 от същия закон, с РА е отказано правото на приспадане на данъчен кредит общо в размер на 16 776,11 лв., както следва: в размер на 4 088,10 лв. за м. 06.2019 г., м. 08.2019 г. и м. 09.2019 г. по 7 фактури, издадени от

„ПОКРИВСТРОЙ ДОБРЕВИ“ ЕООД с предмет на доставка услуги – „боядисване на стени и тавани“ и др.; в размер на 418,33 лв. за м. 04.2019 г. и м. 05.2019 г. по 2 фактури, издадена от „АВАНТИ ТРЕЙД“ ЕООД с предмет на доставка „услуга“; в размер на 2 583,34 лв. за м. 09.2019 г. по 4 фактури, издадени от „ДС КОНСТРАКШЪН“ ЕООД с предмет на доставка „боядисване на стени и тавани“, „монтаж на Р. лайсни“ и др.; в размер на 3 746,01 лв. за м. 03.2019 г., м. 06.2019 г., м. 08.2019 г. и м. 09.2019 г. по 7 фактури, издадени от „АТАНАСОВ 70“ ЕООД с предмет на доставка „авансови и междинни плащания“, „ремонт на фасада“ и др. и в размер на 5 940,33 лв. за м. 09.2019 г., м. 11.2019 г. и м. 04.2020 г. по 6 фактури, издадени от „ВАС 2019“ ЕООД с предмет на доставка строителни материали /гипсокартон, стенни профили, дюбели и др./ и транспорт.

Във връзка с констатациите в частта по ЗДДС и на основание чл. 26, ал. 2 от ЗКПО, във връзка с чл. 10, ал. 1 от с. з. при ревизията е увеличен декларирания финансов резултат за периода от 01.01.2019 г. до 31.12.2019 г. с разходите по фактурите, издадени от „ДС КОНСТРАКШЪН“ ЕООД, „ВАС 2019“ ЕООД, „А.

Т.“ ЕООД, „ПОКРИВСТРОЙ ДОБРЕВИ“ ЕООД и „АТАНАСОВ 70“ ЕООД поради липса на доказателства за реалното им изпълнение.

Вследствие на извършеното от ревизиращите органи преобразуване на счетоводния финансов резултат в посока увеличение със сума в размер на 70713,82 лв./данъчните основи на фактурите, издадени от горесцитираните дружества доставчици/, декларираната от жалбоподателя данъчна печалба в размер на 35 941,68 лв. е увеличена на 106 653,80 лв. След приспадане на внесената от лицето сума в размер на 3 594,15 лв. е определен допълнителен корпоративен данък в размер на 7 071,39 лв. и лихва за забава в размер на 644,32 лв.

В срока по чл.152 от ДОПК данъчно задълженото лице е обжалвало РА № Р-22221520004109-091-001/22.02.2021г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП- [населено място], пред директора на Дирекция“ОДОП“ – [населено място], който с Решение № 761/14.05.2021г. потвърдил акта изцяло.

В хода на съдебното производство са представени допълнително писмени доказателства от жалбоподателя / л.97-209 и л.215-326 от делото/.От ответника са

представени също допълнителни писчени доказателства / л.327-401 от делото/.Приети са и доказателства от трети неучастващи в процеса лица / л.429 – 432, л.459 - 463 от делото/.

По делото е изслушана и приета ССЧЕ, неоспорена от страните/л.444-450 от делото/.Вещото лице след извършена проверка на документите представени по делото, в счетоводствата на доставчиците, както и в счетоводството на жалбоподателя е дало заключение по поставените му въпроси. По делото е изслушана и приета Съдебно-графологична експертиза, неоспорена от страните / л. 435-442 от делото/. Вещото лице след извършена проверка на документите представени по делото, и в предоставения му сравнителен материал е дало заключение по поставените му въпроси.

Други доказателства не са ангажирани от страна на жалбоподателя в хода на съдебното производство.

С оглед установеното от фактическа страна съдът прави следните правни изводи:

Жалбата е подадена от надлежната страна, в срока по чл.156 от ДОПК и след изчерпване възможността за обжалване по административен ред на РА, в частта, потвърдена с Решение № 761/14.05.2021г. на директора на Дирекция на „ОДОП” – [населено място], поради което същата се явява ДОПУСТИМА за разглеждане.

Разгледана по същество жалбата е НЕОСНОВАТЕЛНА по следните съображения:

По валидността на акта:

При извършване на служебна проверка по чл.160, ал.2 от ДОПК, съдът констатира, че ревизията е възложена от компетентен орган и е приключила в определения от него срок. Ревизионният акт е издаден от компетентни органи, съгласно чл.119, ал.2 от ДОПК и определя данъчни задължения за периода, за който е възложена ревизията. Същият е издаден в изискуемата форма и има съдържание, в което са изложени фактическите и правните основания за издаването му.РА е издаден под формата на електронен документ и подписан с валидни КЕП от издателите му предоставен на електронен носител и приложен по делото (л.109-119 от делото). Видно от представените в писмото доказателства, електронните подписи на органите по приходите, участвали в ревизията са били валидни и квалифицирани по смисъла на чл. 13, ал. 3 и 4 от ЗЕДЕП.При извършването на ревизията не са били допуснати нарушения на процесуалните разпоредби визирани в ДОПК, поради което обжалваният РА Р-22221520004109-091-001/22.02.2021г., не страда от пороци, водещи до неговата нищожност.

По процесуалната и материалната законосъобразност на акта:

1./ По отношение на непризнатото право на приспадане на данъчен кредит за д.п. м.03.2019г. до м. 06.2019 г., м. 08.2019 г., м. 09.2019 г., м. 11.2019 г. и м. 04.2020 г., на основание чл. 68, ал.1, т.1 и т.2, във връзка с чл. 6 и чл. 9 от ЗДДС по фактури, издадени от „ДСКонстракшън“ ЕООД, „ВАС2019“ ЕООД, „Авантитрейд“ЕООД, „Покривстрой Добреви“ ЕООД, и „Атанасов 70“ ЕООД, съдът намира следното:

За да откаже правото на приспадане на данъчен кредит на основание чл.68, ал.1, т.1 и т.2, вр. с чл.69, ал.1 и 2 от ЗДДС, вр. с чл.70, ал.5 от ЗДДС, по процесните фактури, органът по приходите е приел, че по същите не е налице реално извършени доставки на стоки, не е възникнало данъчно събитие, и данъкът по тези доставки е начислен неправомерно. До този извод органът по

приходите е достигнал след анализ на представените документи от жалбоподателя и поради факта, че при извършената насрещна проверка на доставчиците, същите не са представили исканите документи, обосноваващи реалността на доставките по фактурите.

Жалбоподателят оспорва тези изводи на органа по приходите като твърди, че доставките на стоките и услугите посочени във фактурите са реално извършени от доставчиците и дружеството е представило всички необходими документи доказващи този факт. Сочи още, че доставчиците са имали материалната, кадровата и техническата обезпеченост за извършване на фактурираните доставки на стоки и услуги.

Възраженията на жалбоподателя са неоснователни.

Спорът между страните е формиран по въпроса извършени ли са реални доставки **на стоки** – строителни материали/гипсокартон,стенни профили, дюбели и др./ от „**ВАС 2019**“ **ЕООД** и доставка на услуги – боядисване на тавани и стени и др., монтаж на PVC лайсни, ремонт на фасада и транспорт от "**ДСКонстракшън**" **ЕООД**„**ВАС2019**“ **ЕООД**, „**Авантитрейд**“**ЕООД**„**Покривстрой Добреви**“ **ЕООД**, респективно възникнало ли е за жалбоподателя „Архтийм“ **ЕООД** правото на приспадане на данъчен кредит по процесните фактури, издадени от тези доставчици.

Съгласно разпоредбата на чл.68, ал.1 от ЗДДС, данъчният кредит се определя като сумата на данъка, която регистрирано лице има право да приспадне от данъчните си задължения по този закон за: 1/ получени от него стоки или услуги по облагаема доставка; 2/ извършено от него плащане, преди да е възникнало данъчното събитие за облагаема доставка; 3/ осъществен от него внос; 4/ изискуемия от него данък като платец по глава осма. Съгласно ал.2 на същата разпоредба, правото на приспадане на данъчен кредит възниква, когато подлежащият на приспадане данък стане изискуем, т.е. на датата на възникване на данъчното събитие по чл.25, ал.2 и 3 ЗДДС. Разпоредбата на чл.25, ал.2 и 3 от ЗДДС сочи, че данъчното събитие по смисъла на ЗДДС възниква на датата, на която собствеността върху стоката е прехвърлена или услугата е извършена, както и в специфичните случаи описани в чл.25, ал.3 ЗДДС. Тоест, извършването на доставка по смисъла на чл.6 и чл.9 от ЗДДС е абсолютна предпоставка за възникването и упражняването на правото на данъчен кредит, поради което само при наличието на доставка данъкът се явява начислен от доставчика правомерно.

Съгласно чл.6 от ЗДДС, доставката на стока се дефинира, като прехвърляне на правото на собственост върху стоката, т.е. за да се установи извършването на доставка, следва да се докаже, че доставчикът - ДЗЛ, което е издало фактурата и е начислило ДДС, е прехвърлил собствеността върху стоката предмет на продажбата на нейният получател. При родово определените вещи, като в процесния случай с фактурите, издадени от „**ВАС 2019**“ **ЕООД**, прехвърлянето на собствеността се осъществява с факта на предаване на стоката на получателя, което пък означава, че следва да е безспорно установено, че доставчикът е разполагал със стоката към датата на извършване на доставката. В тежест на жалбоподателя е да установи това обстоятелство, тъй като той трябва да установи всички предпоставки за възникване на правото на данъчен кредит.

След преценка на доказателствата по делото съдът намира, че констатациите на органите по приходите, относно доставчика – „ВАС 2019“ ЕООД, за липса на реални доставки по смисъла на чл.6 от ЗДДС не са опровергани.

Видно от събраните доказателства в ревизионното производство на доставчика е извършена насрещна проверка, като органите по приходите са изисквали от същия да предостави документи и писмени обяснения, релевантни за доказване на реалното изпълнение на фактурираните доставки към „А.“ Е.. След указания от ревизиращите органи срок, в отговор на връченото ИПДПОЗЛ от „ВАС 2019“ ЕООД са ангажирани единствено незаверени копия на приемо-предавателни протоколи за доставка на строителни материали и транспорт до обекти/неуточнени/ на ревизираното лице и Рамков договор за покупко-продажба на стоки от 16.04.2019 г. От проверяваното дружество не са представени копия на спорните фактури, транспортни и разплащателни документи, доказателства за произход, счетоводно отразяване на процесните доставки и др. В настоящото съдебно производство от жалбоподателя са представени същите писмени доказателства – договори и приемно –предавателни протоколи и копие от фактури с касови бонове, които обаче не са били представени в хода на ревизионното производство от същия.

Липсват и не са представени доказателства от които да се установи дали към датата на издаване на процесните фактури доставчикът е разполагали със съответните по вид и количество стоки, собствеността върху които да се прехвърли на ревизираното лице, къде са били съхранявани тези стоки, как са били осчетоводени, заведени и изписани съответно в счетоводството на доставчика, произхода на стоката, доказателства за транспорта на същата, за чия сметка е същия, как е осъществен и от кого, къде са предадени и приети процесните стоки, как и от кого са осъществени товаро-разтоварните работи, с оглед на вида и количеството на доставяните стоки. Не са представени и доказателства за извършени разходи и приходи по придобиването и последващата реализация на стоките по процесните фактури от страна на доставчика.

Представените документи от жалбоподателя не обосновават по категоричен начин извода, че фактурираните доставки от посочения по-горе доставчик са реално извършени. Ревизираното лице, съобразно общият принцип за разпределение на доказателствената тежест в процеса, според който всяка страна следва да докаже осъществяването на фактите, от които черпи изгодни за себе си правни последици, е следвало да докаже по пътя на пълно и главно доказване право на приспадане на данъчен кредит за данъчните периоди, респективно, че не са налице пречки за упражняването на това право, предвидени в действащите за ревизирания данъчен период материалноправни норми. Представените писмени доказателства са частни такива без достоверна дата и доказателствената им тежест следва да се преценява с оглед на всички събрани по делото доказателства.

По делото е направено оспорване на автентичността на подписа на лицето, управител на „ВАС 2019“ ЕООД от страна на ответника като по делото е открито производство по реда на чл.193 от ГПК.В тази връзка, след разпределяне на доказателствената тежест от страна на съда, по делото е

изслушано и прието заключение по съдебно –графологична екпертиза, като вещото лице изрично и посочило, че в рамковия договор,фактурите, както и в приемо-предавателните протоколи подписа положен за продавач не е положен от лицето В. Т. А. –управител на дружеството доставчик.

Съобразно определението в чл. 9 от ЗДДС, за да се приеме, че ДДС е начислен правомерно от доставчика, следва да се установи безспорно, че услугата е извършена.

Съгласно разпоредбата на чл.12 от ППЗДДС / в актуалната му редакция/, с изключение на случаите по чл.25, ал.3 и 4 от ЗДДС, услугата се счита за извършена по смисъла на закона, на датата, на която възникват условията да бъде признат прихода от нея съгласно Закона за счетоводството и приложимите счетоводни стандарти. Съгласно т.7.1. от СС – 18 „Приходи”, приходът свързан със сделка за извършване на услуги се признава в зависимост от етапа на завършеност към датата на баланса, при условие, че резултатът от сделката може да се оцени надеждно, като съгласно т.7.2, вр.т.7.3 етапа на завършеност се преценява спрямо обема на извършената работа. Тоест, във всички случаи при преценка за това дали услугата, по която е ползван данъчен кредит е реално извършена, задължително трябва да се изследва въпроса дали възложената работа – като съвкупност от фактически действия и последици от тях, действително е извършена, т.е резултатът е възникнал, а при преценка на предпоставките за признаване на правото на данъчен кредит, задължително трябва да се изследва въпроса от кого е извършена възложената работа, конкретно извършена ли е от лицето издало фактурата документираща начисления данък, явяващ се ползвания от получателя данъчен кредит. За да е осъществена доставка по смисъла на чл. 9 от ЗДДС обаче, е необходимо освен сключването на сделката, резултатът от услугата реално да е възникнал.

След преценка на доказателствата по делото съдът намира, че констатациите на органите по приходите, относно доставчиците – **"ДСКонстракшън"ЕООД, „Авантитрейд"ЕООД,,Покривстрой Добреви" ЕООД**, за липса на реални доставки по смисъла на чл.9 от ЗДДС не са опровергани.

В хода на ревизионното производство на доставчиците са извършени насрещни проверки като проверяваните дружества не са представили доказателства за реалност на фактурираните доставки. Не са представени договори, фактури, документи за заплащане на сумите по фактурите, доказателства за материална, кадрова и техническа обезпеченост на дружествата доставчици.

Действително по отношение на доставчиците в хода на съдебното производство са представени доказателства от жалбоподателя -фактури, приемо-предавателни протоколи, договори за ремонтни дейности, количествено стойностни сметки и касови бонове. Представените документи в хода както на ревизионното, така и на съдебното производство са частни такива, без достоверна дата, поради което доказателствената им сила, следва да се преценява в съвкупност с останалите доказателства по делото. От представените доказателства, събрани в хода на ревизионното производство, както и в хода на съдебното производство обаче, не се доказва реалност на доставките по процесните фактури.

Видно от представените по делото доказателства и трите доставчика не разполагат с материална, кадрова и техническа обезпеченост за изпълнение на процесните услуги. Доставчиците са deregистрирани по ЗДДС по инициатива на орган по приходите, поради наличие на обстоятелства, визирани в чл. 176 от ЗДДС, т. е. във връзка с извършени данъчни нарушения. Всички дружества имат задължения към републиканския бюджет, формирани от декларирани, но невнесени данъци и задължителни осигурителни вноски и като резултат от извършени ревизии. В информационната система на НАП липсват данни за подавани справки по чл. 73 от Закона за данъците върху доходите на физическите лица /ЗДДФЛ/ за изплатени доходи по извънтрудови правоотношения. Установено е, че за периода на спорните доставки „ДС КОНСТРАКШЪН“ ЕООД и „ПОКРИВСТРОЙ ДОБРЕВИ“ ЕООД не са разполагали изобщо с нает по трудови договори персонал, а за назначените лица в останалите три дружества липсват данни за внесени здравноосигурителни вноски и данък върху доходите на физическите лица. При това следва да се отбележи, че „ВАС 2019“ ЕООД има назначено 1 лице, уведомяване по чл. 65 от Кодекса на труда /КТ/ за което е подадено на 23.07.2019 г. – ден преди издаване на последните две от спорните фактури, а в „АТАНАСОВ 70“ ЕООД наетите по трудов договор лица са освободени на 21.05.2019 г. - преди фактурирането на извършените от дружеството услуги през м. 06. 2019 г. Част от спорните фактури не са включени от доставчиците в дневниците им за продажби за съответните данъчни периоди. Така например, в отчетните регистри по чл. 124, ал. 1, т. 2 от ЗДДС на „АВАНТИ ТРЕЙД“ ЕООД липсва фактура №60..32/10.05.2020 г., тъй като от м. 03.2020 г. дружеството въобще не подава дневници за покупки и продажби и СД по ЗДДС, а по отношение на „АТАНАСОВ 70“ ЕООД е отбелязано, че доставчикът е включил само 4 /фактури №95/28.03.2019 г., №132/05.04.2019 г., №170/17.05.2019 г. и №137/19.04.2019 г./ от 7-те фактури, по които ревизираното лице е ползвало данъчен кредит. Доказателства които да оборят констатациите на органите по приходите не бяха представени в хода на съдебното производство от страна на жалбоподателя.

Изводите на органа по приходите, че не са налице реално извършени доставки на стоки и услуги по процесните фактури не се опровергават и от приетата по делото ССЧЕ. Факта, че процесни фактури са осчетоводени при жалбоподателя съгласно изискванията на ЗСч и СС, както и че са включени в дневниците за покупки и продажби и СД по ЗДДС на жалбоподателя, съответно е извършено плащане по същите, е ирелевантен към факта на извършване на доставките, тъй като не е безспорно установено, че е налице реално извършена доставка именно от „ДСКонстракшън“ ЕООД, „ВАС2019“ ЕООД, „Авантитрейд“ ЕООД, „Покривстрой Добреви“ ЕООД, издатели на фактурите. Следва да се отбележи, че вещото лице е извършило проверка единствено на представените по делото документи и в счетоводството на жалбоподателя. Същото не е могло да извърши проверка в счетоводствата на доставчиците, което изрично е отбелязано в заключението за да даде отговор дали тези доставчици са водили редовно счетоводство, съгласно изискванията на ЗСч и СС, както и дали представени документи от жалбоподателя се намират в счетоводствата на доставчиците, съответно

налице ли е идентичност между същите.

Данъчната фактура представлява частен документ, удостоверяващ само съгласно чл.180 от ГПК, че изявленията, които се съдържат в нея, са направени от лицата, които са я подписали. Данъчната фактура не представлява доказателство за фактическо осъществяване на доставката. Т. доказателство не е и осчетоводяването на фактурата и включването и в СД и в дневниците за покупки и продажби. За да бъде призната доставката за реална не е достатъчно да бъдат издадени счетоводни документи, а и да има доказателства, че доставчикът е извършил доставката. Такива доказателства не са представени нито в ревизионното производство и административното оспорване на РА, нито в настоящото съдебно производство.

Позоваването на практиката на СЕС не освобождава данъчно задълженото лице, съобразно общият принцип за разпределение на доказателствената тежест в процеса, според който всяка страна следва да докаже осъществяването на фактите, от които черпи изгодни за себе си правни последици, да установи по пътя на пълно и главно доказване наличието на предпоставките за признаване правото на приспадане на данъчен кредит за съответните данъчни периоди, първата от които е осъществяването на доставките на стоки именно от издателите на фактурите, по които се претендира данъчния кредит. В този смисъл е и решението на С. по дело С-152/02.

С оглед на гореизложеното, съдът намира, че органът по приходите правилно и законосъобразно е заключил, че не е установено наличие на доставка по смисъла на чл.6 и чл.9 от ЗДДС, данъчно събитие и изискуемост на данъка по смисъла на чл.25 от ЗДДС за доставки от „ДСКонстракшън“ ЕООД, „ВАС2019“ ЕООД, „Авантитрейд“ ЕООД, „Покривстрой Добреви“ ЕООД и е отказал право на приспадане на данъчен кредит на основание чл.68, ал.1, т.1 и т.2, вр. с чл.69, ал.1 и 2 от ЗДДС, вр. с чл.70, ал.5 от ЗДДС за процесните данъчни периоди – от м.03.2019г. до м.06.2019г., м.08, 09 и 11.2019г., м.04.2020 г.

2./ По отношение на допълнително начисления КД по ЗКПО за д.п. 2019г., съдът намира следното:

Поради необорените изводи на органите по приходите относно допълнително установените задължения за ДДС, и липсата на реални доставки именно от посочените по-горе доставчици, правилно органите по приходите са стигнали до извода че са налице отчетени разходи които са документално необосновани. В тази връзка следва да се отбележи, че липсата на доказателства за реално осъществени доставки налага извод, че осчетоводените от ревизираното лице фактури не отразяват реални операции. След като фактурите не отразяват реално извършени стопански операции, то не е налице документална обосноваост по смисъла на чл. 10, ал. 1 от ЗКПО. Съгласно цитираната разпоредба, счетоводен разход се признава за данъчни цели, когато е документално обоснован чрез първичен счетоводен документ по смисъла на Закона за счетоводството/ЗСч/, отразяващ вярно стопанската операция. С оглед на горното правилно на основание чл.26, т.2, вр.счл.10, ал.1 от ЗКПО органите по приходите са увеличили счетоводния финансов резултат за 2019 г. с разходите които не са

документално обосновани по смисъла на ЗКПО.

По изложените съображения съдът намира, че обжалваният РА е законосъобразен, фактическите констатации в него кореспондират със събраните в хода на ревизията доказателства, поради което жалбата следва да бъде отхвърлена като неоснователна.

Предвид изхода на спора и разпоредбата на чл.161, ал.1 от ДОПК, искането на ответната страна за присъждане на юрисконсултско възнаграждение е основателно. Възнаграждението следва да бъде определено по реда на чл.7, ал.2, т.4 от Наредба № 1/09.07.2004 г. за минималните размери на адвокатските възнаграждения, съобразно обжалвания материален интерес – главница и лихви общо в размер на 26760.86 лв. Поради това, и предвид обстоятелството, че ответната страна е представлявана в процеса от юрисконсулт, възнаграждението е дължимо и следва да бъде присъдено в размер на 2790.87 лв.

Така мотивиран и на основание чл.160, ал.1 от ДОПК, Административен съд – София - град, Трето отделение, 49 състав

Р Е Ш И:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на „Архтийм“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място],[жк],[жилищен адрес] представлявано от И. И., срещу РА № Р-22221520004109-091-001/22.02.2021г., издаден от органи по приходите при ТД на НАП- [населено място], в частта в която е потвърден с Решение № 761/14.05.2021г. на директора на Дирекция „ОДОП” – [населено място], с който на дружеството са определени допълнителни задължения по ЗДДС за д.п. от м.03.2019г. до м.06.2019г., м.08, 09 и 11.2019г., м.04.2020 г., общо в размер на 16776.10 лв. главница и лихви за забава в размер на 2269.25 лв.; както и задължения по ЗКПО за д.п. 2019г. в размер на 7071.19 лв. главница и лихви за забава в размер на 644.32 лв.

ОСЪЖДА „Архтийм“ ЕООД, ЕИК[ЕИК], със седалище и адрес на управление: [населено място],[жк],[жилищен адрес] представлявано от И. И., да заплати по сметката на Дирекция „ОДОП” – [населено място] сумата в размер на 2790.87 лв./ две хиляди седемстотин и деветдесет лева и осемдесет и седем стотинки/, представляваща юрисконсултско възнаграждение.

РЕШЕНИЕТО подлежи на касационно обжалване пред Върховния административен съд по реда на АПК в 14 – дневен срок от деня на съобщението, че същото е изготвено.

СЪДИЯ: