

РЕШЕНИЕ

№ 2544

гр. София, 16.04.2021 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Трето отделение 63 състав,
в публично заседание на 24.03.2021 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Димитрина Петрова

при участието на секретаря Валентина Христова и при участието на прокурора Първолета Станчева, като разгледа дело номер **4940** по описа за **2020** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл. 156 – чл. 161 от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс (ДОПК).

Образувано е по Жалба Вх. № 16095/09.06.2020г. по описа на АССГ, изпратена чрез Дирекция ОДОП, на [фирма], ЕИК:[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], р-н В., [улица], вх. Д, ап. 38, представлявано от Управителя М. С. И., чрез процесуален представител адв. К. П., срещу Ревизионен акт /РА/ №Р-22221719000701-091-001/13.01.2020 г., издаден от М. С. Х. – орган, възложил ревизията и М. Й. В. – ръководител на ревизията, с който са установени задължения по ЗДДС за данъчни периоди от 01.10.2017 г. до 31.12.2018 г. в общ размер на 179 930,60 лв., произтичащи от отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК] и [фирма] с ЕИК[ЕИК] и е установен данък за довносяне по ЗКПО, за периода 2017 г., в размер на 18 901,60 лв., произтичащ от увеличение на декларирания финансов резултат със стойността на фактурите, издадени от [фирма] и е начислена лихва за забава общо в размер на 30 801,18 лв., потвърден с Решение № 582/10.04.2020г., изд. от Е. С. П.-зам. директор на Дирекция „ОДОП“, [населено място], ЦУ на НАП.

Жалбоподателят, оспорва отказаното право на приспадане на данъчен кредит по ЗДДС, като излага съображения за незаконосъобразност на акта, поради необоснованост и неправилно прилагане на материалния закон. Поради

необосноваността и незаконосъобразността за определяне на допълнителни задължения по ЗДДС, намира за неправилен и материално незаконосъобразен акта и в частта на установения допълнителен размер на корпоративен данък по ЗКПО. Намира, че в хода на ревизионното и съдебното производство са събрани достатъчно доказателства, които обосновават извод за реалност на процесните доставки по ЗДДС. Иска от съда отмяна на РА, в оспорената част, като незаконосъобразен, поради необоснованост и противоречие с материалния закон. Претендира съдебно-деловодни разноски по представен списък.

Ответникът - Директор на Дирекция „ОДОП“ – С. при ЦУ на НАП, чрез процесуалния си представител юрисконсулт Г., оспорва жалбата като неоснователна и недоказана, поддържа съображенията и изводите изложени в Решение № 582/10.04.2020г., изд. от Е. С. П.-зам. директор на Дирекция „ОДОП“, [населено място], ЦУ на НАП. Претендира присъждането на съдебно-деловодни разноски в размер на юрисконсултско възнаграждение.

Софийска Градска Прокуратура, редовно уведомена, се представлява от Прокурор С., като изразява становище за неоснователност на жалбата. Намира оспорения акт за правилен и законосъобразен и като такъв потвърден при административното производство.

Съдът, като взе предвид представените и приети по делото доказателства и становищата на страните, приема за установено следното от фактическа страна:

Установено е по делото от приложената административна преписка, че ревизионното производство е образувано въз основа на Заповед за възлагане на ревизия /ЗВР/ №Р-22221719000701-020-001/04.02.2019 г., връчена на 13.02.2019 г., изменена със Заповед за изменение на ЗВР /ЗИЗВР/ №Р-22221719000701-020-002/09.05.2019 г. и ЗИЗВР №Р-22221719000701-020-003/11.06.2019 г., издадени от М. С. Х. - началник сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол” при ТД на НАП С. /упълномощена със Заповед №РД-01-803/07.06.2017 г. и Заповед №РД-01-818/10.05.2019 г. на директора на ТД на НАП С./, с които е възложено извършването на ревизия на [фирма], за установяване на задълженията за корпоративен данък по Закона за корпоративното подоходно облагане /ЗКПО/ за периода от 01.01.2017 г. до 31.12.2017 г. и за задълженията по Закона за данък върху добавената стойност /ЗДДС/ за данъчните периоди от 18.09.2017 г. до 31.12.2018 г.

За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/ №Р-22221719000701-092-001/02.08.2019 г. Подаденото възражение е прието за неоснователно.

Ревизията приключва с РА №Р-22221719000701-091-001/13.01.2020 г., издаден от М. С. Х., на длъжност началник сектор „Ревизии” в дирекция „Контрол”, при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията и М. Й. В., на длъжност главен инспектор по приходите, при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията. РА е връчен на 22.01.2020 г.

С РА са установени задължения по ЗДДС за периодите от 01.10.2017 г. до 31.12.2018 г. в общ размер на 179 930,60 лв., произтичащи от отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК] и [фирма] с ЕИК[ЕИК]. За периода 2017 г. е установен данък за довносяне в размер на 18 901,60 лв., произтичащ от увеличение на декларирания финансов резултат със стойността на фактурите, издадени от [фирма]. Начислена е и лихва за забава общо в размер на 30 801,18 лв.

Установено е по делото и не е спорно между страните, че ревизираното лице е регистрирано по ЗДДС, има за основен предмет на дейност за процесния период: продажба на дребно на чанти, аксесоари и други кожени изделия, осъществявана в наети търговски обекти, изрично идентифицирани по местонахождение в РА и РД.

На ревизираното дружество е връчено Искане за представяне на документи и писмени обяснения от задължено лице /ИПДПОЗЛ/, изх. №Р-22221719000701-040-001/13.02.2019 г. и изх. №Р-22221719000701-040-002/10.04.2019 г., с които са изискани първични, счетоводни, търговски и други документи. Всички изискани документи по отношение на доставките за ревизирания период са надлежно представени, в т.ч. Договори, фактури, приемо-предавателни протоколи, документи, удостоверяващи извършени плащания по доставките, от които само по отношение на доставчиците [фирма], „Рента Б.“ Е. и [фирма], са извършени изцяло или частично по доставките плащания по банков път, а за останалите се установяват плащания извършени в брой.

Предмет на доставка по фактурите, издадени от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], е прехвърляне право на собственост върху стоки /чанти, шапки, шалове, колани, портфейли и др. аксесоари/.

В хода на ревизионното производство, са предприети действия и са извършени проверки на доставчиците на ревизираното лице, по спорните доставки, при което е установено следното:

I. По ЗДДС.

1. За спорните доставки от [фирма], е установено: ИПДПОЗЛ е връчено на 11.03.2019 г. по реда на чл. 30, ал. 6 от ДОПК във връзка с чл. 29, ал. 4 от ДОПК. Изисканите документи и обяснения не са представени. Установено е в хода на административното производство и не е спорно в хода на съдебното производство, че предходния доставчик [фирма], по спорните доставки, не е декларирало в ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2018 г. амортизируеми активи, не се констатира дружеството да притежава Д., МПС, складове или др. Д.. Установено е в хода на ревизионното производство, че: [фирма] е с основана дейност за ревизирания период, „Монтаж на дограма“ и в него е имало назначени на трудов договор лица на длъжност „монтажист“ и „работник строителство“. Не са представени доказателства за лица работещи и/или осигурени по граждански договор, с предмет идентичен или сходен на дейността покупко-продажба и доставка на дамски стоки и аксесоари от Италия, не са представени доказателства за оферти, поръчки или кореспонденция с предходни доставчици. Не е спорно, че от страна на ревизираното лице са надлежно представени копия на процесните фактури, касови бонове, приемо-предавателни протоколи, стокови разписки за предаване на стоката, договор за доставка на стоки от 01.08.2018 г. и др. Към датата на издаване на РА, дружеството е дерегистрирано по ЗДДС, по инициатива на орган на приходите, като има задължения към бюджета в особено големи размери. Установено е, че дружеството не е декларирало покупки /ВОП/ от италиански търговци. Доставчикът не е използвал услуги на спедитора [фирма], от който ревизираното лице, е получавало стоките, предмет на доставките. От приетата по делото ССчЕ, на ВЛ Ю. Д., неоспорена от страните и кредитирана от съда, като обективна, се установява, че спорните доставки, за ревизирания период, изрично описани като номер и стойност и вид на стоките, в Таблица № 1 от заключението по ССчЕ, са надлежно документирани, както при доставчика, така и при купувача [фирма], за процесния период 01.01.2018-31.12.2018г., като към всяка фактура са

представени приемо-предавателни протоколи, стокови разписки за предадени и получени стоки по описания вид. При ревизираното лице [фирма], са извършени надлежни счетоводни записвания, плащанията са извършвани в брой, като в цената на фактура № 21/28.08.2018г. е включен и транспорт от Италия до база на спедитор [фирма], [населено място], кв. К.. ВЛ установява, че по счетоводните данни може да се проследи аналитично и хронологично движението на стоките по доставките, както при доставчика, така и при купувача [фирма]. Установено е и не се представиха в хода на съдебното производство доказателства, оборващи факта, че всички касови бонове за плащане в брой, по доставките, са издадени в един ден-05.10.2018г., почти два месеца, след датата на издаване на фактурата. В Таблица 2 от ССЧЕ, ВЛ е посочило като дата, вид, стойност извършените доставки към [фирма], от предходен доставчик [фирма]. ВЛ установява, че плащания са извършвани в брой, а фактурите от предходния доставчик, са издавани непосредствено един ден, преди последващото фактуриране към ревизираното лице.

2. За спорните доставки от [фирма], е установено: ИПДПОЗЛ е връчено на 18.03.2019 г. по реда на чл. 30, ал. 6 от ДОПК във връзка с чл. 29, ал. 4 от ДОПК. Органите по приходите сочат, че изисканите документи и обяснения не са представени, като е установено, че в хода на оспорването по административен ред, от страна на ревизираното лице, са представени копие на фактура №9 от 27.09.2018 г., издадена на [фирма], опис на стоките, приемо-предавател протокол, уведомително писмо от управителя на [фирма] до ревизираното дружество, хронологичен регистър на [фирма] за доставчик [фирма] и разпечатка от сайт на [фирма] за проследяване на пратка. Ревизираното лице е представило копия на процесните фактури, приемо-предавателни протоколи, договор за доставка на стоки от 02.09.2018 г. и писмено обяснение. Установено е в хода на ревизионното производство, че [фирма], в подадената ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2018 г. не е декларирало притежавани амортизируеми активи. По данни от ИС на НАП, дружеството не притежава автомобили, складове и други Д.. Декларирано е назначаването на две лица на длъжност: „технически сътрудник”. Установено е, че [фирма] /спедитор, с който ревизираното лице работи и от който получава стоките, предмет на доставките от база в кв. К., от Италия/, е издало фактури за спедиция на [фирма] за превоз на стоки от Италия до България. В представените международни товарителници /ЧМР/ е посочено място на товарене - Италия и място на разтоварване – С., кв. К.. В същите е посочен изпращач SET F. T. с VIN IT 01998830978 /партньор на [фирма] за Италия/ и получател [фирма]. Съгласно представените от [фирма] обяснения заявките на стоките са получавани устно в телефонен разговор и са правени от Х. Х. Г. с ЕГН [ЕГН], назначен на длъжност „специалист” в [фирма]. В представените обяснения от ревизираното лице е заявено, че стоките са получавани от посоченото по-горе лице и А. Г. /за която ревизиращите органи са установили, че е назначена на длъжност „управител” в [фирма]. Установено е в хода на ревизионното производство, че са извършени плащания по доставките по банков път, за периодите от м. 10.2018 до м. 12.2018 г., общо в размер на 71 041,00 лв. Съгласно представената справка за задължения към 31.12.2018 г. ревизираното лице дължи на доставчика сумата от 320 195,72 лв. При проверка в ИС на НАП е установено, че [фирма] е декларирало осъществени вътреобщностни придобивания /ВОП/ от италиански доставчици. Установено е, че италианските търговци не са декларирали доставки към доставчика или са декларирали такива в по-малък размер. Посочено е, че декларираните доставки

по процесните фактури са на обща стойност от 326 530,63 лв. /166 952,00 евро/, а декларираните от неговите доставчици изпълнени вътреобщностни доставки /ВОД/ са на стойност в размер на 63 833,00 евро.

От приетата по делото ССЧЕ, на ВЛ Ю. Д., неоспорена от страните и кредитирана от съда, като обективна, се установява, че спорните доставки, за ревизирия период, изрично описани като номер на фактура /представени по делото/ и стойност и вид на стоките, в Таблица № 3 от заключението по ССЧЕ, са надлежно документирани, както при доставчика, така и при купувача [фирма], като към всяка фактура са представени приемо-предавателни протоколи, стокови разписки за предадени и получени стоки по описания вид. При ревизираното лице [фирма], са извършени надлежни счетоводни записвания, плащанията са извършвани в по банков път. Доставките към [фирма] от [фирма] са извършени въз основа на Договор за доставка на стоки от 02.09.2018 г., с предмет на договора: [фирма] в качеството на доставчик се задължава да доставя на [фирма] в качеството си на купувач – чанти, протфейли, шапки, шалове, бижута аксесоари и др. Представени са описанията в Таблица № 3 фактури с описан вида на стоките по количества и стойност, представени са приемно-предавателни протоколи, в които номенклатурите на стоките и стойностите им кореспондират с тези посочени във всяка една от фактурите. От анализа на хронологичен и аналитичен регистър на [фирма], ВЛ установява, че: предходните доставчици на [фирма] са фирма В. & R., с VAT[EИК], “F. leanther” за закупени стоки от Италия. Стоката е доставена от Италия до базата на спедитора [фирма] – кв. К., съобразно договора за доставки от 02.09.2018 г. От [фирма] е издадена фактура за спедиция на [фирма], която е заплатена от [фирма] на каса.

3. За спорните доставки от [фирма], в хода на ревизионното производство е установено, че е наличен и представен договор за доставка на стоки от 01.05.2018 г., копия на процесните фактури, стокови разписки, приемо-предавателни протоколи и фактури на предходен доставчик [фирма]. За последния се твърди, че е придобил стоките при осъществено ВОП от Италия. Установено е, че фискалното устройство, от което са издадени фискалните бонове, е регистрирано на 03.08.2018 г., а процесните фактури са издадени през периода от м. 05.2018 г. до м. 07.2018 г. Установено е, по данни от ИС на НАП, че доставчикът [фирма] не притежава автомобили, складове, както и наети лица по трудов договор. Дружеството не е подало ГДД по чл. 92 ЗКПО за 2018 г. Доставките към [фирма], от [фирма], са надлежно описани по номер на фактура, вид на стоките и стойност, в Таблица № 4 от ССЧЕ, приета по делото. Установено е, че е наличен договор за доставка от 01.05.2018 г., подписан между [фирма] доставчик и [фирма] купувач с предмет на договора: ежемесечна доставка от ИТАЛИЯ на стоки : аксесоари-чанти, портфейли, шапки, шалове, бижутерия и др. ВЛ, установява от анализа на аналитичен регистър на [фирма] за счетоводна сметка 401 Доставчици, че: фактурите за доставки от предходния доставчик на [фирма]- отново [фирма], описани подробно в Таблица № 5 от ССЧЕ, са надлежно оформени съгласно Закона за счетоводството и ЗДДС и са осчетоводени по счетоводни сметки 304, 401, 4531, 501,602. Плащанията са извършвани в брой. От анализа на Хронологичен и Аналитичен регистър на счетоводните записванията на [фирма], извършен от ВЛ по ССЧЕ, се установява, че за периода от 01.09.2017 г. до 31.12.2018 г., стопанските операции относно извършените доставки към „ПРОНТАНОВА“ са надлежно документирани, като към всяка фактура са показани приемно предавателни протоколи и стокови разписки за предадените и получени стоки. Осчетоводяването на

процесните доставки към „ПРОНТАНОВА“ е точно отразено чрез счетоводните сметки 411, 4532, 501 и 702.

4. За спорните доставки от [фирма] е установено в хода на ревизионното производство, че дружеството е представило копия на издадените фактури, стокови разписки, приемо-предавателни протоколи, фактури на предходен доставчик [фирма] с ЕИК[ЕИК], разпечатки на счетоводни сметки 401 и 411 и оборотна ведомост за периодите м. 03 и м. 04.2018 г. Доставчикът е заявил, че е закупил стоките от [фирма] с ЕИК[ЕИК] и при осъществени ВОП от Италия. Заявено е, че доставените от Италия стоки са превозени до склад на спедитора [фирма]. В хода на ревизията е извършена насрещна проверка на предходния доставчик [фирма]. Адресираното до дружеството ИПДПОЗЛ е връчено по реда на чл. 32 от ДОПК. Изисканите документи и писмени обяснения не са представени. Установено е, че на [фирма] е извършена ревизия по ЗДДС за периодите от 09.02.2018 г. до 31.03.2018 г. При ревизията е прието, че данъкът по всички издадени фактури е начислен неправомерно и декларираните доставки не са изпълнени реално. [фирма] е декларирало основен предмет на стопанска дейност „Строителство на жилищни сгради“ и в дружеството е имало назначени лица на длъжност „строител“. При извършена проверка в ИС на НАП е установено, че [фирма] е декларирало осъществени ВОП от K..X, D.&KO, J. XIO MODA, S., L. G, I. E. SRL, F. L. и др. Констатирано е, че част от италианските търговци не са декларирали доставки към прекия доставчик или са декларирали такива в по-малък размер. Посочено е, че декларираните доставки по процесните фактури са на обща стойност от 83 149,97 лв. /42 514,00 евро/, а декларираните от неговите доставчици изпълнени ВОД са на стойност от 2 748,00 евро. Установено е, че доставчикът [фирма] е декларирало основен предмет на стопанска дейност: „Управление на недвижими имоти“. За 2018 г. дружеството не е подало ГДД по чл. 92 от ЗКПО. Установено е, че [фирма] не притежава автомобили, складове и не е декларирало назначаването на лица по трудови правоотношения. Установено е, по отношения на декларираните плащания по доставките в брой, че в действителност всички фискални бонове са издадени на една дата-09.07.2018 г. в един и същи час. Към датата на издаването на РА, [фирма], е deregистрирано за целите на ЗДДС, по инициатива на орган по приходите и има задължения към бюджета в особено големи размери.

От заключението по приетата по делото ССчЕ, се установява, че е наличен договор за доставки от 01.03.2018 г., подписан от [фирма] – доставчик и [фирма] – купувач, с предмет на договора: доставчикът доставя ежемесечно от Италия, а купувачът да приеме и заплати следните стоки: АКЕСОАРИ чанти, портфейли, шапки, шалове, бижутерия и др. Фактурите за доставки към [фирма] от предходните доставчици за периода от 15.03.2018 г. до 16.04.2018 г., описани в Таблица № 9 от заключението, са надлежно документирани, съобразно Закона за счетоводството и Закона за данък добавена стойност. Спорните фактури за доставки към [фирма], са идентифицирани по номер на фактура, стойност и вид, в Таблица № 8 от ССчЕ, като за всички доставки е отразено плащане в брой. Не е оборен факта, че всички касови бонове към фактурите, са издадени на една дата, в един и същи час.

5. За спорните доставки от [фирма], е установено, че в хода на ревизионното

производство, доставчикът е представил: копия на процесните фактури, стокови разписки, приемо-предавателни протоколи, фактури на предходни доставчици [фирма], [фирма], [фирма] с ЕИК[ЕИК] и [фирма] с ЕИК[ЕИК], хронологичен регистър на сметки 401 и 411. В представените писмени обяснения е заявено, че е закупило процесните стоки от италиански и български доставчици. Посочено е, че заявките са правени при телефонни разговори между управителите на дружествата. Декларирано е, че транспортът на закупените от Италия стоки е осъществен от [фирма]. Към фактурите не са представени съпътстващи документи – договори, приемо-предавателни протоколи, заявки, доказателства за плащане към предходните доставчици, транспортни документи и т.н. При преглед на представените банкови документи е установено, че ревизираното лице [фирма], е превело по банков път на доставчика [фирма] сумата от 216 812,47 лв. Същия ден сумата е била преведена обратно от [фирма] с основание - върнат заем. При проверка в ИС на НАП е установено, че [фирма] е декларирало осъществени ВОП от К..Х, D.&KO, J. XIO MODA, S., L. G, I. E. SRL, F. L. и др. Констатирано е, че част от предходните доставчици /напр. J. XIO MODA/ са декларирали ВОД към [фирма], [фирма] и [фирма]. Друга част от италианските търговци не са декларирали изпълнени ВОД към сочения пряк и предходни доставчици доставките или са декларирали такива в по-малък размер. Установено е, че декларираните доставки по процесните фактури са на обща стойност от 254 069,31 лв. /129 904 евро/, а декларираните от неговите доставчици изпълнени ВОД са на стойност в размер на 22 324,00 евро. Установено е, че [фирма] не притежава автомобили, складове и не е декларирало назначаването на работници по трудови правоотношения. Не са представени данни и доказателства за лица, заети по гражданско правоотношение с предмет близък или сходен с изпълнението на процесните доставки. Дружеството е декларирало основен предмет на икономическа дейност: „Управление на недвижими имоти“. За 2018 г. дружеството не е подало ГДД по чл. 92 от ЗКПО. В подадената ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2017 г. не е отчетени притежавани амортизируеми активи. В хода на ревизионното производство са извършени насрещни проверки на предходните доставчици [фирма], [фирма] и [фирма]. Адресираните до дружеството ИПДПОЗЛ са връчени по реда на чл. 32 от ДОПК. Исканите документи и обяснения не са представени. Доставчиците не са подали ГДД по чл. 92 от ЗКПО за 2018 г. За 2017 г. [фирма] е декларирало основен предмет на стопанска дейност: „Търговия с леки и лекотоварни автомобили“. В хода на ревизионното производство са събрани доказателства и е установено, че на доставчика [фирма] е извършена ревизия, приключила с РА №Р-22221018002386-091-001/07.01.2019 г. С РА е отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от [фирма], [фирма] и [фирма].

От заключението на ВЛ, по приетата ССЧЕ, се установяват по номер, вид и стойност, доставките, подробно описани за процесните фактури в Таблица № 6 от ССЧЕ, а доставки от предходните доставчици на [фирма], в Таблица № 7. ВЛ дава заключение, че: фактурите за доставки към [фирма] от предходните доставчици за периода от 25.10.2017 г. до 17.02.2018 г. описани в

таблица № 7, са надлежно документирани, съобразно Закона за счетоводството и Закона за данък добавена стойност. От анализа на Хронологичен регистър на записванията на [фирма] за периода от 01.09.2017 г. до 31.12.2018 г. се установява, че стопанските операции относно извършените доставки към „ПРОНТАНОВА“ са надлежно документирани, като към всяка фактура са показани приемно предавателни протоколи и стокови разписки за предадените и получени стоки. Осчетоводяването на процесните доставки към „ПРОНТАНОВА“ е точно отразено чрез счетоводните сметки 411, 4532, и 702.

По отношение на всички спорни доставки, ВЛ по ССЧЕ, дава заключение, че:

От анализ на фактурите издадени от преките доставчици на [фирма] описани в таблици №№№ 1, 3, 4, 6 и 8, както и фактурите издадени от непреките доставчици на [фирма], описани в таблици №№№ 2, 5, 7, 9 и 10 се установява, че същите, отговарят на законоустановените реквизити за издаване на фактурите, дата и място на съставянето, наименование на издателя и получателя на документа, номер по националния данъчен регистър и БУЛСТАТ, на издателя и получателя, основание, предмет в материално и стойностно изражение на стопанската операция, размерите на данъчната основа и на размера на ДДС. От анализа на наличната документация по делото, експертизата установява, че е налична последваща реализация на закупените стоки, като стойностите от последващите реализации на стоките са отразени като приход и участват във формирането на годишния финансов резултат на дружеството, респективно във формирането на основа за ЗКПО показани в годишните оборотни ведомости. От данните и анализа при ССЧЕ, се установява, че от спедитора [фирма] са издадени 5 броя фактури към [фирма] за транспорт по повод на придобиване на процесните стоки, описани в Таблица № 10 от ССЧЕ, като част от транспорта е включен и заплатен по фактури от предходни доставчици на ревизираното лице, до склада на [фирма], [населено място], кв. К., посочени в Таблица 11 от ССЧЕ. ВЛ дава заключение, че по счетоводни записвания, може да се установи движението на стоките от предходните доставчици по вид и обем. Приложени са договори, приемо-предавателни протоколи и транспортни документи за ВОП, а именно ЧМР.

Установените в хода на съдебното производство факти, в т.ч. от заключението по ССЧЕ, кореспондират изцяло с установяванията от страна на ревизиращите органи, в хода на ревизионното производство и не им противоречат. По същество, нито ревизиращите органи, нито в хода на административното производство, нито ответника-в хода на съдебното производство, не оспорват наличието на първични и вторични счетоводни документи, съпровождащи надлежното счетоводно отразяване на спорните доставки, в т.ч. договори /макар и бланкови/, приемо-предавателни протоколи, хронологично проследяване на стоките, последващата им доставка-чрез продажба в търговските обекти на жалбоподателя.

За да достигнат до извод, за липсата на реалност на доставките, по смисъла на ЗДДС, за данъчни периоди от 01.10.2017 г. до 31.12.2018 г. , по фактури, издадени от [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК],

[фирма] с ЕИК[ЕИК] и [фирма] с ЕИК[ЕИК], посочени в РА и РД и надлежно описани в табличен вид в заключението на ВЛ по ССЧЕ, в хода на съдебното производство, ревизиращите органи са извършили цялостен и съвкупен анализ на събраните доказателства и установените от тях факти, като приемат, че, само наличието на фактури и съпровождащи документи, без доказателства за поръчки, оферти, документи в предходните доставчици, идентифициране на произхода на стоките при документите за транспорт с ЧМР за превоз на стоки от Италия до България, чрез изпращането им от италианския спедитор /SET F. T./ до [фирма], без идентифициране на кои италиански търговци са предоставили стоките за транспортиране, не доказва нито произхода на стоките, нито са представени достатъчно доказателства, които да водят до безспорния и категоричен извод, че предходните доставчици на [фирма], в действителност, са закупили процесните стоки и са ги доставили до България. Същевременно, датите на фактуриране към ревизираното лице, датите на фактурите от предходните доставчици, формите на плащания в брой, за които е установено, издаване на фискални бонове на едни и същи дати, както и плащания по банков път, за които в последствие, сумите на различно основание-например връщането на заем, са фактически отново предоставяни в патримониума на ревизиращото лице, в достатъчна степен обосновават извод за липса на реална доставка и изграждането на прецизна документална обосновка на доставки, които обаче, не са осъществени именно от преките доставчици на [фирма], а обективизиран документално фактурирани сделки, по които може и се ползва право на приспадане на данъчен кредит по ЗДДС, за процесния период, но са издавани за създаването на система по веригата доставчици, с цел ползването и постигането на незаконосъобразно данъчно предимство от ревизираното лице.

За да достигнат до тези изводи, ревизиращите органи, обстоятелствено са направили съвкупен анализ на всички факти, като са описали подробно установени многобройни несъответствия, напр.: приложените фискални бонове са издавани от ФУ, от които не са отчитани обороти в същия период. Също така е посочено, че са извършвани плащания в брой в нарушение на Закона за ограничаване на плащанията в брой /ЗОПБ/. Установено е, че в представените фактури и приемо-предавателни протоколи е положен подпис от името на управителя на съответния доставчик, различаващ се от образците на техните подписи в Търговския регистър. Констатирано е, че стоките са предавани с протокол на 1-во число на месеца, докато фактурите са издавани в края на съответния месец. В отделен случай в приемо-предавателен протокол е посочено, че плащането следва да се извърши по фактура, която е издадена почти месец по-късно. Също така, в отделни документи /приемо-предавателни протоколи и фактури/ е вписвана банкова сметка на трети лица /в документи издадени от [фирма]/ или банкова сметка, която е открита на по-късен етап /в документи, издадени от [фирма]/.

Предвид изложеното и на основание чл. 68, ал. 1, т. 1 от ЗДДС и чл. 69, ал. 1, т. 1 от ЗДДС е отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактурите, издадени от посочените по-горе доставчици, за процесните периоди.

II. По ЗКПО.

Относно установените задължения за корпоративен данък ревизиращите органи са посочили, че през 2017 г. [фирма] е осчетоводило разходи по 9 фактури, издадени от [фирма] /цитирани на стр. 6 от РД/, в размер на 189 015,99 лв. Закупените с тези фактури стоки са заприходени по дебита на сметка 304 „Стоки“, след което при изписването им с отчетната стойност в посочения размер по кредита на сметка 304 и отразяването им по дебита на сметка 702 са участвали при определяне на счетоводния финансов резултат на дружеството. Съгласно направения извод в частта по ЗДДС, аналогично при облагането с корпоративен данък органът по приходите е приел, че документирани доставки от този доставчик не са реално извършени. В тази връзка е посочено, че съгласно чл. 10, ал. 1 от ЗКПО, разходът се признава за данъчни цели, когато е документално обоснован чрез първичен счетоводен документ по смисъла на Закона за счетоводството /ЗСч./, отразяващ вярно стопанската операция. Тъй като е установено, че процесните фактури не отразяват вярно описаните в тях стопански операции, осчетоводените разходи за 2017 г. се явяват документално необосновани.

На основание чл. 26, т. 2 от ЗКПО, във връзка с чл. 10, ал. 1 от с. 3. декларирания финансов резултат за 2017 г. е преобразуван в увеличение с отчетната стойност на изписаните стоки по фактури на [фирма] в размер на 189 015,99 лв., в резултат на което е установен допълнителен корпоративен данък за внасяне в размер на 18 901,60 лв. За закъснението са начислени лихви за просрочие.

По делото са представени и приети на хартиен и магнитен носител, доказателства, удостоверяващи компетентността на лицата, издали актовете в хода на ревизионното производство и Заповед № 930/20.11.2017 г. на Изп. Директор на НАП, относно компетентността на издателя на Решение № 582/10.04.2020г., постановено при административното оспорване, както и документи, удостоверяващи електронното издаване и връчване на документи, поради което и не се констатира незаконосъобразност на оспорения акт или нарушения на административно производствените правила, обосноваващи неговата отмяна на тези основания.

При така установеното от фактическа страна, съдът въз основа на събраните по делото доказателства и въз основа на приложимия закон, прави следните правни изводи:

Жалбата до съда изхожда от надлежна страна – адресат на обжалвания РА, имаща право и интерес от оспорването и като подадена в срока по чл. 156, ал. 1 ДОПК срещу РА, който е обжалван по административен ред, се явява процесуално допустима.

Разгледана по същество, жалбата е **неоснователна**.

Съгласно чл. 160, ал. 2 ДОПК, съдебният контрол за законосъобразност и обоснованост на РА включва преценка дали той е издаден от компетентен орган и в съответната форма, спазени ли са процесуалните и материалноправните разпоредби при издаването му.

Настоящият съдебен състав намира, с оглед направените по-горе констатации и представените по делото доказателства, че Ревизионен акт /РА/ №Р-22221719000701-091-001/13.01.2020 г., издаден от М. С. Х. – орган, възложил ревизията и М. Й. В. – ръководител на ревизията, е издаден от

компетентен орган по смисъла на чл. 118, ал. 2 ДОПК, и чл. 119, ал. 2, във връзка с чл. 7, ал. 1, т. 4 от Закона за НАП, в кръга на определените му правомощия и в предвидената форма, съгласно чл. 119 и чл. 120 ДОПК, включително разпоредителната част в табличен вид, в която е определен размерът на обжалваните задължения. По административната преписка е приложен РД и предвид разпоредбата на чл. 120, ал. 2 ДОПК, РД е неразделна част от РА и в този смисъл може да се приеме, че мотивите на РД са и мотиви на РА.

Въз основа на изложеното и на основание приложените по делото писмени доказателства, съдът намира, че оспореният акт е издаден от компетентен орган, при спазване на законоустановените процедури и не страда от наличието на процесуални пороци, които да водят до неговата отмяна на тези основания.

При анализа на твърденията на страните и доказателствата по делото, съдът прави извод, че по същество спорът в производството се свежда до материалната законосъобразност на акта, във връзка с отказаното право на признаване на данъчен кредит, за доставките, посочени в РА /съответно РД/, поради липса на реалност на доставките, за процесния период, което обосновава и проверка като основание на материалната законосъобразност за начисляване на данък по ЗКПО за 2017г.

Жалбоподателят оспорва материалната законосъобразност на този извод, като посочва, че спорните доставки са реално осъществени и са вложени и отчетени с последваща реализация. Намира, че надлежното счетоводно отразяване, наличието на договори и кантарни бележки, при ревизираното лице, в достатъчна степен обосновават ползването на данъчен кредит, а въз основа на това, реалността на доставките обосновава и незаконосъобразност на допълнително начисления данък за 2016 г. по ЗКПО. За твърденията си излага аргументи, като посочва и практика на СЕС.

По делото не се спори относно фактическите констатации, установени в ревизионното производство от ревизиращия орган. Същите се потвърждават от писмените доказателства по приетата от съда административна преписка в хода на съдебното обжалване и от заключението на ВЛ по приетата ССЧЕ. Не е предмет на спор и непредставянето на доказателства от преките доставчици на ревизираното лице или от негов подизпълнители, във връзка с извода за липса на кадрова и техническа обезпеченост и възможности за реално извършване на договорените доставки, доколкото той е базиран на справки в масивите на НАП.

По делото не се спори, а се установява и от събраните доказателства, че ревизираното лице-жалбоподател, е регистрирано по ЗДДС, води счетоводство, което отговаря на изискванията на ЗСч. Спорните фактури, отговарят на изискванията на чл. 114 от ЗДДС и чл. 7 от ЗСч, като към всяка са приложени съпътстващи договор, приемо-предавателни протоколи и/или стокови разписки. Спорните доставки са надлежно осчетоводени при купувача и предходните доставчици, може да бъде извършено хронологично проследяване на счетоводното записване на стоките, както и последващата им продажба в обекти на ревизираното лице, с оглед основната му икономическа дейност.

Предметът на настоящия спор не касае фактически констатации по ревизионния акт. Спорът е правен и се отнася до тълкуването и прилагането на Закона за ДДС, във връзка с изводите на ревизиращите органи за липса на реалност на доставките, поради което е и налице използването на фактури с невярно съдържание, което прави сделките, документално обосновани, а с това и по своя характер симулативни. Тези факти, обосновават и последващия извод за липсата на документална обоснованост на спорните сделки, обосноваваща облагането по ЗКПО.

По отношение на материалната законосъобразност на РА, във връзка с констатациите за липсата на реалност на доставките, поради това, че не отразяват действителни стопански операции, съдът намира следното:

По ЗДДС:

Правото на приспадане на данъчен кредит представлява сложен фактически състав, който поражда правни последици само ако са налице всички негови елементи. Правото на приспадане на данъчен кредит е свързано с извършването на реална доставка по смисъла на чл. 6, ал. 1 и чл. 9 от ЗДДС. Доставката на стока по смисъла на закона е прехвърлянето на правото на собственост или друго вещно право върху стоката, а доставката на услуга е всяко извършване на услуга.

Изводът за липса на реална доставка се базира на установени факти и обстоятелства от обективната действителност и техния анализ чрез прилагане на определени логически правила. Съдът следва да установи дали изводът за липса на реална доставка е основан на правилна преценка на фактите и обстоятелствата, установени в хода на ревизионното производство. При обжалването на РА не само ревизираното лице има задължение да докаже реалността на доставките, като благоприятен за него факт, свързан с възникване на правото на данъчен кредит, но следва да бъде установено дали изводът на ревизиращите органи за липса на реални доставки е логически и правно обоснован.

Реалното извършване на доставка е положителен факт от обективната действителност, който при осъществяването си оставя 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. Всяка от страните трябва да притежава счетоводни и търговски регистри за осъществени сделки, както и писмени доказателства, удостоверяващи осъществяването на доставките. Липсата на такива доказателства може да обоснове извод 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 материалноправните предпоставки за възникване и упражняване правото на приспадане. Този извод следва от тълкуването на разпоредбата на чл. 170, ал. 1 от АПК, според което задълженото лице следва да докаже благоприятните за него факти. В този смисъл е и съдебната практика на ВАС и СЕС. Правото на данъчен кредит е субективно притежателно право с насрещен субект приходната администрация, поради което според чл. 154 от ГПК, приложим на основание § 2 от ДР на ДОПК, във връзка с чл. 144 от АПК, доказателствената тежест за установяването му е за жалбоподателя. В

съдебното производство жалбоподателят не доказва наличието на материалноправните предпоставки за упражняването на правото на данъчен кредит. От събраните писмени доказателства от приходната администрация, приложени в съдебното производство, се установява, че същият не разполага с други преки или косвени доказателства, установяващи реалността на доставките, освен фактури и идентични договори и документи за извършено плащане, както и идентични приемо-предавателни протоколи, стокови разписки и оформени надлежно счетоводни записвания по процесните доставки. Наличието само на рамкови договори, с идентичен предмет, приемо-предавателни протоколи и фактури, не е достатъчно за доказване реалността на доставките. Макар и да приемем, че ревизираното лице, не носи отговорност за поведението на своите доставчици, възможностите им за кадрова и техническа обезпеченост или техни задължения към приходната администрация, всеки получател по доставка, има задължението да прояви минимална добросъвестност, като изисква и съхранява при себе си съпровождащи доставките документи и връзката им с последващи доставки, с цел удостоверяване и доказване на правата си пред приходната администрация. Събраните в хода на ревизионното производство доказателства и техния обективен анализ, обосновават извод за правилност на изводите на ревизиращите органи за липса на реално изпълнение на доставките по процесните фактури. Съвкупният анализ на доказателствата, води до извод, за наличието на изградена система за документално и приведено в съответствие със ЗСч, отразяване на доставки, с цел данъчно предимство по ЗДДС, поради ясните доказателства за наличието на едни и същи доставчици на [фирма], по отношение на които съвпадат и предходни доставчици на тези преки доставчици, като е безспорно установено, че предметът на дейност, на никой от преките или предходни доставчици по веригата, не е във връзка с основната икономическа дейност на ревизираното лице, те като цяло са дружества за недвижими имоти, свързани с монтаж, СМР, като в никой от доставчиците, не е назначено по трудово или гражданско правоотношение лице, което по задължение и предмет на договора, да е свързано с основната икономическа дейност на ревизираното лице. Същевременно, е установено, че част от доставчиците, са deregистрирани по инициатива на приходен орган, имат особено големи задължения към бюджета, не се доказва кадровата и материалната им обезпеченост за извършване на доставките, напротив, установено е, че стоките, предмет на спорните доставки, в действителност са явно поръчвани и получавани, при спедитора, именно от служител на [фирма]. За плащанията, за които е установено плащане- в брой, по процесните фактури, са издавани касови бележки на една и съща дата, от фискални устройства, някои от които регистрирани, на дати, различни или след стопанските операции. Съществуват данни, по отношение на плащанията по банков път, че те удостоверяват чрез банкови бордера, извършен трансфер, който, обаче, непосредствено след това, е съпроводен, от връщане на трансферараната сума по доставките, макар и с посочено различно основание. Съществени са и констатираните от приходните органи, разминавания в данните относно декларираните ВОД при италианските доставчици- предходни доставчици по

веригата и декларираните ВОП при българските контрагенти-предходни доставчици на ревизираното лице.

В решението си по делото „Б.“ от 06.12.2012 г. по дело C-285/2011 СЕС е дал задължително тълкуване на разпоредбите на Директива № 112/2006 г. относно общата система на ДДС, свързано с преценката на това дали извода на приходната администрация за липса на реалност на доставката е пряко свързан с отказа на данъчен кредит по ДДС. В него е посочено, че от константната съдебна практика на СЕС се установява, че правото на данъчнозадължените лица да приспаднат 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 ЕС обща система на ДДС.

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 О. и др., C-354/03, C-355/03 и C-484/03, R., стр. I-483, точка 54, Решение по дело К. и R. R., посочено по-горе, точка 49 и Решение по дело М. и D., 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 С. Р., посочено по-горе, точка 52 и Решение от 6 септември 2012 г. по дело Т., 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 М. 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. 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/. Данъчното законодателство обвързва облагането с ДДС не със съгласието на страните за възникване на облигацията и поемането на задължението, или с документалното и обективизиране в договори и приемо-предавателни протоколи, а с 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. 1-4 от ЗДДС/. Установяването на пораждащият задължението за доставката юридически факт е индичия за реалността на имущественото разместване при изпълнението. Субект на изпълнението /пряко или чрез други лица/ следва да бъде доставчикът.

В хода на съдебното производство от жалбоподателя не са ангажирани доказателства, опровергаващи изводите на ревизиращите органи за липса на реалност на процесните доставки. Не са представени други доказателства, различни от събраните в хода на ревизионното производство, които да установят чрез пълно и главно доказване реалност на процесните доставки, поради което и въз основа на изложените по-горе мотиви, съдът приема, че законосъобразно е отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактури, за данъчни периоди от 01.10.2017 г. до 31.12.2018 г. в общ размер на 179 930,60 лв., произтичащи от отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК] и [фирма] с ЕИК[ЕИК]. Липсата на реалност на доставките, обективизирани в процесните фактури и приложените към тях договори и приемо-предавателни протоколи, стокови разписки и в частност ЧМР, води до обосновалия извод за наличието на симулативни сделки, които прикриват друго различно съглашение между страните, доколкото е безспорно установена кадровата обезпеченост на ревизираното лице, за текущия период, да извърши част от доставките със свой наличен ресурс, или да ползва предходен доставчик, без наличието на опосредена сделка на предходния доставчик, който в случай няма друга функция, освен издател на фактури и счетоводно отразяване на стопанска операция, като липсват каквито и да е било доказателства, които икономически и с оглед конкретната стопанска операция, като вид и стоки, да обосновават наличието

на преките доставчици качеството на „комисионер“. Този извод се подкрепя в достатъчна степен от приложените и анализирани подробно доказателства от ревизиращите органи, а именно: констатираната липса на персонал, който притежава квалификацията за извършване на доставките при доставчиците, напълно различният им основен предмет на дейност, липсата на данни и документи от предходни доставчици във връзка с транспортирането на стоките от Италия, които могат да индивидуализират родово определените вещи, от конкретни предходни доставчици и произхода на стоките, за придобиването на стоките, предмет на доставките.

Следва да се отбележи, че съгласно чл. 25, ал. 1 от ЗДДС, данъчно събитие по смисъла на този закон е доставката на стоки или услуги, извършена от данъчно задължени по този закон лица. Според чл. 25, ал. 2 от ЗДДС, данъчното събитие възниква на датата, на която собствеността върху стоката е прехвърлена или услугата е извършена. След като липсват доказателства за реално прехвърляне на собственост върху индивидуално определени по вид, обем и характер вещи или за извършване на конкретни услуги, индивидуализирани по вид, характер обем, а са налични само първични и вторични, отразени по ЗСч счетоводни документи, то не е налице данъчно събитие. Съгласно чл. 25, ал. 6, т. 1 от ЗДДС, на датата на възникване на данъчното събитие по ал. 2, 3 и 4 данъкът по този закон става изискуем за облагаемите доставки и възниква задължение за регистрираното лице да го начисли. В случая, не е налице данъчно събитие, поради което и фактурите и договорите, както и приложените към тях съпровождащи документи, не се основават на реална доставка, не са документално обосновани и поради наличието на достатъчно доказателства за знание в жалбоподателя за участие в изкуствена правна конструкция, която по своя характер представлява по смисъла на ЗДДС данъчна измама, няма изискуем данък, нито задължение за неговото начисляване, следователно и няма как да бъде ползвано право на приспадане на данъчен кредит.

Обосновани и доказани са изводите на ревизиращите органи, за липсата на реалност на доставките и наличието само на документално и счетоводно обосноваване на доставки, при което се постига данъчно предимство в полза на жалбоподателя, макар и тези изводи да не са ясно посочени от ревизиращите органи. Съдът прави извод, че именно тези факти и обстоятелства, при цялостния анализ на доказателствата, установяват по безспорен начин извод за липсата на реалност на доставките. Недоказана е защитната теза на жалбоподателя, че той не следва да търпи вреди за поведение на предходните доставчици или липса на доказателства за доставките при тях. Напротив, в хода на съдебното производство, по безспорен начин, се доказва, че независимо от това, че предходните доставчици, по никакъв начин не са свързани с предмета на доставките, нямат кадрова обезпеченост и ресурс, да ги извършат- документално и счетоводно, записванията и отразяването на спорните доставки, са извършени безупречно, което подкрепя извода, за съставянето на документи и счетоводното им отразяване-без да е налице действителна стопанска операция /доставка/ по тях. За да е налице данъчно предимство, съгласно мотивите на дело С-255/02 /X. (Н.)/, по отношение на удостоверените доставки

и свързаните с тях данъчни фактури и първични счетоводни документи, следва да е установено, че за всички участници в конкретните документираните доставки, е доказано намерение за създаването и използването на документите, единствено с цел заобикаляне на закона и постигане на данъчно предимство, като същевременно доставките не попадат в обхвата на независимата икономическа дейност на лицата и не са икономически обосновани. При всички случаи изграждането на такава конструкция на сделки с цел заобикаляне на закона и данъчна измама, следва да е безспорно установена въз основа на всички обективни данни, установени за конкретния случай, каквито в достатъчна степен са събрани в хода на ревизионното и съдебното производство. В този смисъл са и мотивите по съединени дела С-354/03 /Оптиген (О.)/, С-355/02 /Ф./ (F.)/ и С- 484/03 /Б. Х. С. (В. Н. S.)/.

Съдът намира, че при така установените факти ответникът е достигнал до правилни изводи за липса на реално получени доставки по фактурите, издадени от доставчиците на жалбоподателя, за процесния период. В хода на съдебното производство, се установи, че органите по приходите правилно приемат, че не е налице реална доставка по смисъла на чл.6/9 ЗДДС и съответно е налице обстоятелство по чл. 70, ал. 5 ЗДДС, т.е, че данъкът по процесните доставки на услуги е начислен неправомерно. Доколкото е правилен и законосъобразен извода за отказано право на данъчен кредит по ЗДДС за процесния период, основателно е и акцесорното вземане за лихви за забава, определени в оспорения РА.

По ЗКПО:

Така определените с оспорвания РА задължения на основание чл.26, т.2 от ЗКПО, във връзка с чл.10, ал.1 чл.16, ал.1, ал.2, т.4 от закона, със стойността на фактурираните услуги по 9 фактури, издадени от [фирма] /цитирани на стр. 6 от РД/, в размер на 189 015,99 лв. ,за които е прието, че липсват доказателства за реалното им изпълнение, са мотивирани изцяло с препращане към анализа и изводите на ревизиращите органи, във връзка с отказа на данъчен кредит по ЗДДС. Според чл.26, т.2 от ЗКПО не се признават за данъчни цели разходи, които не са документално обосновани по смисъла на този закон. В глава IV от ЗКПО е уредено предотвратяването на отклонение от данъчното облагане. Съгласно разпоредбата на чл.16, ал.1 от същия закон, когато една или повече сделки, включително между несвързани лица, са сключени при условия, чието изпълнение води до отклонение от данъчно облагане, данъчната основа се определя без да се вземат под внимание тези сделки, някои техни условия или тяхната правна форма, а се взема под внимание данъчната основа, която би се получила при извършване на обичайна сделка от съответния вид по пазарни цени и насочена към постигане на същия икономически резултат, но която не води до отклонение от данъчно облагане. По силата на чл. 10 от ЗКПО, счетоводен разход се признава, когато е документално обоснован с първичен счетоводен документ, отразяващ вярно стопанската операция.

Съдът намира, че счетоводните документи-фактури, в настоящия случай макар и да съответстват на изискванията за форма по ЗКПО и Закона за счетоводството, не отразяват вярно стопански операции, поради това, че се установи липсата на реалност на процесните доставки. В този смисъл, макар

и да препращат към мотивите изложени в РА, по отношение на облагането с ДДС, фактическите констатации, посочени за всяка една спорна доставка, обосновават и правилния извод на ревизиращите органи за липса на спазване на изискването за документална обосновааност по смисъла на чл.6, ал.5 от ЗСч, въз основа на представените и подробно описани съпровождащи всяка от сделките документи, по отношение на процесните доставки.

Доколкото задълженията за довносяне за корпоративен данък по ЗКПО за 2017 г. , са определени върху материално законосъобразното непризнаване за данъчни цели на спорните доставки, следва да бъде потвърден като законосъобразен РА и в частта му за допълнително установените задължения за корпоративен данък чрез увеличение на декларирания финансов резултат за 2017 г на основание чл. 26, т. 2 във връзка с чл. 10, ал. 1 от ЗКПО със суми, отчетени като разход по фактури от доставчика [фирма], ведно с лихви за забава, като акцесорни вземания, които следват главното задължение. Съдът приема за правилно удостоверен размера на лихвите в ревизионното производство.

В обобщение съдът намира, че РА Ревизионен акт /РА/ №Р-22221719000701-091-001/13.01.2020 г., потвърден изцяло в оспорената част с Решение № 582/10.04.2020г., изд. от Е. С. П.-зам. директор на Дирекция „ОДОП“, [населено място], ЦУ на НАП, по изложените по-горе съображения е законосъобразен, поради което жалбата е неоснователна и следва да бъде оставена без уважение, а оспореният РА потвърден.

При този изход от правния спор и въз основа на направено искане, ответната страна има право на сторените в производството съдебно-деловодни разноски, а именно възнаграждение за процесуално представителство в размер на юрисконсултско възнаграждение, което съдът, определя в размер на 350 лв., които следва да бъдат заплатени от жалбоподателя.

Мотивиран от изложеното и на основание чл. 160, ал. 1 ДОПК, Административен съд София – град, Трето отделение, 63-ти състав

РЕШИ:

ОТХВЪРЛЯ жалбата на [фирма], ЕИК:[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], р-н В., [улица], вх. Д, ап. 38, представлявано от Управителя М. С. И., **срещу** Ревизионен акт /РА/ №Р-22221719000701-091-001/13.01.2020 г., издаден от М. С. Х. – орган, възложил ревизията и М. Й. В. – ръководител на ревизията, с който са установени задължения по ЗДДС за данъчни периоди от 01.10.2017 г. до 31.12.2018 г. в общ размер на 179 930,60 лв., произтичащи от отказано право на приспадане на данъчен кредит по фактури, издадени от [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК], [фирма] с ЕИК[ЕИК] и [фирма] с ЕИК[ЕИК] и лихва за забава върху тях в размер на 27 372.37 лв. и е установен данък за довносяне по ЗКПО, за периода 2017 г., в размер на 18 901,60 лв., произтичащ от увеличение на декларирания финансов резултат със стойността на фактурите, издадени от [фирма] и лихва за забава в размер на 3 428.81 лв., потвърден с Решение № 582/10.04.2020г., изд. от Е. С. П.-зам. директор на Дирекция „ОДОП“,

[населено място], ЦУ на НАП, *като неоснователна.*

ОСЪЖДА [фирма], ЕИК:[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], р-н В., [улица], вх. Д, ап. 38, представлявано от Управителя М. С. И., **да заплати** на Дирекция ОДОП-С. –ЦУ на НАП сумата от **350.00** /триста и петдесет/ лева, *представляваща сторените в производството съдебно-деловодни разноси, в размер на юрисконсултско възнаграждение.* Решението може да се обжалва с касационна жалба пред Върховния административен съд в 14 - дневен срок от връчване на преписи на страните.

СЪДИЯ: