

РЕШЕНИЕ

№ 3691

гр. София, 08.07.2020 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 57
състав, в публично заседание на 05.12.2019 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Теодора Георгиева

при участието на секретаря Теменужка Стоименова и при участието на прокурора Десислава Кайнакчиева, като разглежда дело номер **12861** по описа за **2017** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Производството е по реда на чл.156 и сл. от Данъчно-осигурителния процесуален кодекс /ДОПК/. Делото е образувано въз основа на жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица] електронен адрес: info@finconsult2000.com, чрез „Адвокатско съдружие Т. и И.“, срещу Ревизионен акт №Р-22222515006267-091-001/16.03.2016 г., издаден от С. Н. Г. – орган, възложил ревизията и В. Л. А. – ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 2209/16.12.2016 г. на директора на дирекция „ОДОП“ - [населено място] при ЦУ на НАП, досежно: Отказано право на данъчен кредит в общ размер 401 677.74 лв. за данъчни периоди м. 09, 10, 11 и 12.2012 г., м. 01, 02, 03, 04, 05, 06, 07, 08, 09, 10, 11 и 12.2013 г., м. 01.2014 г. по доставки, получени от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма], ведно със съответните лихви за забава на стойност 114 881.04 лв.Определен допълнителен корпоративен данък в общ размер 200 838.88 лв. за 2011 г., 2012 г., 2013 г. и 2014 г., ведно с лихви за забава на стойност 45 914.57 лв., резултат от извършено данъчно преобразуване с непризнати разходи по фактури, издадени от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и „Б. Т. Г.“ Е..Определени допълнителни задължения по ЗДДФЛ и задължителни осигурителни вноски:данък по ЗДДФЛ в размер 1 372.43 лв., ведно с лихви за забава 498.58 лв.;осигурителни вноски за ДОО в размер 21 006.24 лв., ведно с лихви за забава 8 301.43 лв. Осигурителни вноски за ДЗПО в размер 2 102.55лв.,

ведно с лихви за забава 856.09 лв.Здравноосигурителни вноски в размер 8 037.84 лв., ведно с лихви за забава 2 835.86 лв. Съображения по допустимостта на оспорването:Обжалваното решение е в срока за оспорване по чл.156 ал.1 от ДОПК. Подадена е от лице с правен интерес от оспорване и пред компетентния административен съд, като същата се явява частично ПРОЦЕСУАЛНО ДОПУСТИМА.

В жалбата и в депозираните от АДВОКАТСКО СЪДРУЖИЕ Т. И И.,представявано от адв. В. Т. – процесуален представител на „В. С.“ ЕООДК писмени бележки се излагат доводи за нарушение на административно производствените правила по чл. 155 ДОПК и противоречие с материалния закон.

Ответната страна – директора на Дирекция „Обжалване и данъчно-осигурителна практика ” при ЦУ на НАП [населено място] чрез юрисконсулт Р.К. оспорва жалбата като неоснователна и иска да бъде отхвърлена, като претендира юрисконсултско възнаграждение.

СГП депозира становище за неоснователност на жалбата.

Във връзка със служебната проверка за извършени съществени нарушения на административно-производствените правила: От данните по делото е видно, че ревизионният акт е издаден в законоустановения срок. При служебната проверка, съдът не установи съществени нарушения на административно-производствените правила, няма и наведени такива оплаквания от жалбоподателя.

От фактическа страна съдът намира за установено следното: Със Заповед №Р-22222515006267-020-001/31.07.2015 г., издадена от С. Н. Г., на длъжност началник отдел „Ревизии и проверки“ в дирекция „Средни данъкоплатци и осигурители“ при ТД на НАП С., връчена на 06.08.2015 г., е възложено извършването на ревизия на [фирма] .За резултатите от ревизията е съставен Ревизионен доклад /РД/№Р-22222515006267-092-001/19.01.2016 г. Ревизията приключва с РА №Р-22222515006267-091-001/16.03.2016 г., издаден от С. Н. Г., на длъжност началник отдел „Ревизии и проверки“ в дирекция „Средни данъкоплатци и осигурители“ при ТД на НАП С. – орган, възложил ревизията и В. Л. А., на длъжност главен инспектор по приходите при ТД на НАП С. – ръководител на ревизията.

С РА са установени задължения за довносяне за корпоративен данък в размер на 200 838,88 лв., ведно с лихви в размер на 45 914,57 лв., за данък върху доходите на физическите лица от граждански договори в размер на 0,02 лв., за данък върху доходите от трудови правоотношения в размер на 1 372,43 лв., ведно с лихви в размер на 498,58лв., за данък върху представителните разходи в размер на 0,01 лв., ведно с лихва в размер на 6,70 лв., за ДДС в размер на 401 677,74 лв., ведно с лихви в размер на 114 881,04 лв., за вноски за ДОО в размер на 21 006,24 лв., ведно с лихви в размер на 8 301,43 лв., за вноски за здравно осигуряване в размер на 8 037,84 лв., ведно с лихви в размер на 2 835,86 лв., за вноски в УПФ в размер на 2 102,55 лв., ведно с лихви в размер на 856,09 лв.

От правна страна съдът намира следното :Съгласно доводите в Решението на

Директор на Дирекция ОДОП на основание чл. 45 от ДОПК са извършени насрещни проверки на [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], [фирма], ЕИК[ЕИК], „ЕМ ТРЕНД“ ЕО ЕИК 20252502, [фирма], ЕИК[ЕИК]. За резултатите от проверките са изготвени протоколи, подробно описани в РД и приложени по преписката. Констатирано е, че изготвените искания за представяне на документи и писмени обяснения /ИПДПОЗЛ/ са връчени по реда на чл. 32 от ДОПК чрез прилагане към досието и изисканите документи не са представени. По тези причини са извършени служебни проверки в базата данни на НАП и в Търговския регистър. Констатирано е, че фактурите са отразени от доставчиците в дневниците за продажби по ЗДДС за съответните периоди. Доставчиците са deregистрирани по ЗДДС в последващи издаването на фактурите периоди. Извършени са справки относно публикувани от доставчиците годишни финансови отчети и подадени ГДД по чл. 92 от ЗКПО за съответните периоди и издадени РА. Предмет на доставка по спорните фактури са средства за почистване. Органите по приходите са направили извод, че [фирма] не разполага с необходимата ресурсна обезпеченост за извършване на доставката и фактурата не отразява реално осъществена доставка от същия доставчик. На основание чл. 69, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1 е отказано правото на приспадане на данъчен кредит в размер на 2 400,00 лв. за м. 09.2012 г. по фактура №[ЕГН]/31.08.2012 г., издадена от [фирма]. Аналогични са изводите и по отношение на останалите доставчици [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма]. Въз основа на направените констатации органите по приходите са направили извода, че не са налице доказателства, които да удостоверяват възможността доставчиците [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] да са разполагали със стоките, предмет на спорните фактури, собствеността върху които да прехвърлят на ревизираното дружество. Направено е заключението, че с фактурите са документирани фиктивни сделки. На основание чл. 68, ал. 1, т. 1 и чл. 69, ал. 1 е отказано правото на приспадане на данъчен кредит по същите фактури общо в размер на 401 677,74 лв., в т.ч. по фактура от [фирма] – за м. 09.2012 г. в размер на 2 400,00 лв.; по фактури от [фирма] – за м. 06.2013 г. в размер на 15 000,00 лв.; по фактури от [фирма] за м. 09, м. 10, м. 11, м. 12.2012 г., м. 01, м. 02, м. 03.2013 г.; по фактури от [фирма] за м. 11.2012 г. в размер на 13 199,14 лв.; по фактури от [фирма] за м. 09, м. 10.2012 г. в размер на 25 414,63 лв.; по фактури от [фирма] за м. 01.2014 г. в размер на 20 015,12 лв.; по фактури от [фирма] за м. 04, м. 05, м. 06, м. 07, м. 08, м. 09, м. 10, м. 11, м. 12.2013 г. в размер на 184 924,69 лв. След извършените корекции за периодите от м. 09.2012 г. до м. 01.2014 г., с РА е установено задължение за довносяне на ДДС в размер на 401 677,74 лв., ведно с лихви в размер на 114 881,04 лв. В частта по ЗКПО органите по приходите са се позовали на констатациите и изводите за липса на доказателства за реално извършени доставки, изложени по отношение на фактурите. От горното следва, че данъчно задълженото лице носи доказателствената тежест да установи, че е получател по действително осъществени доставки на услуги по реда на чл. 154 ал. 1 във вр. с чл. 193 ГПК и § 2 ДР ДОПК. По делото [фирма] Съдът на ЕС сочи: „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 . Решение по дело С. Р., посочено по-горе, точка 52 и Решение от 6 септември 2012 г. по дело, С-324/11, точка 26). Ако в резултат от тази преценка се установи, че разглежданите в главното производство доставки на стоки са реално осъществени и впоследствие тези стоки са били използвани за целите на неговите облагаеми сделки, по принцип правото на приспадане не би могло да му бъде отказано. На данъчнозадълженото лице може да се откаже право на приспадане само при условие че въз основа на обективни данни се установи, че данъчнозадълженото лице, което е получило стоките и услугите, основание за правото на приспадане, е знаело или е трябвало да знае, че с придобиването на тези стоки или услуги е участвало в сделка, която е част от измама с ДДС, извършена от доставчика или друг стопански субект, действащ нагоре или надолу по веригата от тези доставки на стоки или услуги.

По отношение на твърдението на приходната администрация, че част от дружествата имат предмет на дейност търговия с резервни части с автомобили, което не съвпада с предмета на доставката, а именно перилни препарати или пък, че на друга част от дружествата управителите са македонски граждани за които е предоставена справка, че са имали задгранични пътувания и не биха могли да извършат лично доставките съдът намира тези твърдения за неотнорми, освен ако данъчната администрация не докаже въз основа на обективни данни, че получателят по доставката е бил част от верига. Така например по делото G. T. C-285/11 СЕС сочи : „Директива 2006/112/ЕО от 28 ноември 2006 година относно общата система на данъка върху добавената стойност и принципът на данъчен неутралитет трябва да се тълкуват в смисъл, че не допускат данъчен орган да откаже на данъчнозадължено лице правото да приспадне дължимия или платен данък върху добавената стойност за предоставените му услуги само поради това че лицензът за индивидуален предприемач на издателя на фактурата е отнет, преди последният да е предоставил въпросните услуги или да е издал съответната фактура, когато последната съдържа цялата изискуема от член 226 от тази директива информация, и в частност информацията, която е необходима за идентифициране на лицето, съставило посочената фактура, и на естеството на предоставените услуги. В същото решение се сочи: „Директива 2006/112 трябва да се тълкува в смисъл, че фактът, че данъчнозадълженото лице не е проверило дали между наетите на строежа работници и издателя на фактурата е съществувало правоотношение или дали този издател е декларирал посочените работници, не представлява обективно обстоятелство, от което може да се заключи, че получателят на фактурата е знаел или е трябвало да знае, че участва в сделка, свързана с измама с данък върху добавената стойност, когато този получател не е разполагал с данни, въз основа на които да заподозре наличието на нарушения или измама в това отношение от страна на този издател. Следователно правото на приспадане не може да бъде отказано поради посочения факт, след като предвидените в Директивата материалноправни и процесуални условия за упражняване на това право са изпълнени. Когато данъчният орган предоставя конкретни улики за наличието на данъчна измама, Директива 2006/112 и принципът на данъчен неутралитет допускат националната юрисдикция да провери въз основа на цялостна преценка всички обстоятелства по случая дали самият издател на фактурата е извършил въпросната сделка. При все това в положение като разглежданото в главното производство правото на приспадане може да бъде отказано

само когато данъчният орган установи, въз основа на обективни данни, че получателят на фактурата е знаел или е трябвало да знае, че сделката, която обосновава правото на приспадане, е част от данъчна измама, извършена от посочения издател или от друг стопански субект нагоре по веригата на доставки“. „Освен това Съдът в Л. посочва, че данъчната администрация не може по принцип да изисква от данъчнозадълженото лице, което иска да упражни правото на приспадане на ДДС, от една страна да провери, че издателят на фактурите за стоките, във връзка с които се иска упражняване на това право, има качество на данъчнозадължено лице, разполагал е със стоките, предмет на доставката, бил е в състояние да ги достави и е изпълнил задължението си за деклариране и за внасяне на ДДС, за да се увери че доставчиците нагоре по веригата не са извършили нарушения или измама или, или от друга страна да притежава документи в това отношение. В този аспект са и Решенията на СЕС по дела С-324/С-642/11; С-643/11“ – цитат по „Издаване, обжалване и изпълнение на Ревизионни актове по ДОПК“ изд. С., I. 978-954-28-1542-6 стр. 133/. В този смисъл съдът счита, че жалбоподателят доказва своята добросъвестност, докато аргументите на приходната администрация са бланкетни и в тях липсва конкретика, а обратно жалбоподателят доказва наличие и реалност на доставките, както и това че те са ползвани в дейността на същото. Така според заключението на назначената в хода на производството ССЧЕ: „От анализа на представените първични счетоводни документи – фактури, складови разписки, както и хронологични и аналитични регистри вещото лице установява, че предмет на доставките в процесните фактури са почистващи и дезинфектиращи препарати, почистващи пособия и консумативи за извършване на професионално почистване. Издадените фактури съдържат всички необходими реквизити съгласно чл. 7 от Закона за счетоводството /отм./. Всички доставени почистващи и дезинфектиращи препарати, почистващи пособия и консумативи по фактурите, посочени по-горе са осчетоводени по сметка 302 „Материали“, впоследствие по сметка 601 „Разходи за материали“, а приходът от извършените услуги с тези препарати са осчетоводени по сметка 703 „Приходи от услуги“. При осчетоводяване на закупените почистващи и дезинфектиращи препарати, почистващи пособия и консумативи, впоследствие тяхното разходване за извършване на услуги са спазени изискванията на МСС 2 – Материални запаси, като при осчетоводяване на получените приходи са спазени изискванията на МСС 18 – Приходи. От анализа на представените документи и счетоводни регистри вещото лице установява, че с почистващите и дезинфектиращи препарати, почистващи пособия и консумативи, които [фирма] е закупило по процесните фактури е извършвало последващи доставки, като за извършените услуги за издадени фактури, същите са декларирани в дневниците за продажби. От представените на вещото лице счетоводни регистри на сметка 302 „Материали“ вещото лице установява, че през анализирания период В. С. Е. не е закупувала почистващи и дезинфектиращи препарати, почистващи пособия и консумативи от други доставчици, сходни и/или еднакви с доставените от Б. Е., Б. трейд груп Е., В. метал 3 Е. и К. билдинг 1 Е., както и че „Принципът за „съпоставимост на приходите и разходите“ на ЗСч и НСС 2 във връзка с ЗКПО, е спазен от В. С. Е.. Разходите за закупените почистващи и дезинфектиращи препарати, почистващи пособия и консумативи са осчетоводени /отчетени/ по сметка 601 „Разходи за материали“ и същите намират отражение във финансовия резултат за периода, за който се отнасят, същевременно по счетоводна сметка 703 „Приходи от услуги“ за същия период са осчетоводени получените приходи, които са в резултат на

извършените, с тези материали, услуги. От представените хронологични и аналитични регистри вещото лице установява, че В. С. Е. се е разплащала основно по банков път със своите доставчици, както и плащанията за извършените услуги също са получавани по банков път. От представените документи вещото лице установява, че по отношение на Б. трейд груп Е., Б. Е., Ем тренд Е. фактурите са платени изцяло по банков път; по отношение на Би ес трейд Е. и В. метал 3 Е. има частични плащания по банков път и неизплатените суми са осчетоводени по сметка 401 „Доставчици”; по отношение на вип строй 81 Е. и К. билдинг 1 Е. няма плащания по фактурите в годината, в която същите са издадени. По отношение на клиентите вещото лице установява, че фактурите, издадени от В. С. Е. - посочени в раздел IV. Констативно съобразителна част са били платени. Дружествата – доставчици по процесните фактури са декларирали в дневниците си за продажби към СД по ЗДДС фактурите с получател В. С. Е., съгласно чл. 86, ал. 1 от ЗДДС. В. С. Е. е декларирало покупките в дневниците си за покупки към СД по ЗДДС като има съответствие по отношение на размера на данъчната основа и дължимия ДДС.

На поставен въпрос: за ревизираните календарни години – 2012 г., 2013 г. и 2014 г. изпълнени ли са изискванията на ЗСч и приложимите МСС, във връзка с чл. 10 от ЗКПО за „документална обосновааност” на стопанските операции по придобиването и изписването на стоково-материални записи, които са предмет на процесния данъчен спор вещото лице установява, че за периода 2012 г., 2013 г. и 2014 г., са изпълнени изискванията на Закона за счетоводството и приложимите МСС за „документална обосновааност” на стопанските операции по придобиването и изписването на стоково-материалните запаси, които са били доставени във В. С. Е. по процесните фактури и впоследствие същите са били използвани за извършването на услуги от дружеството. На вещото лице са предоставени фактури, с които [фирма] и [фирма] е закупувало стоките, които впоследствие са били продадени на В. С. Е.. В раздел IV констативно съобразителна част е представена детайлна информация по кои фактури е била закупена стока от [фирма]/доставчик на [фирма]/ и [фирма]/доставчик на [фирма]/ впоследствие продадена на [фирма]. По представените документи вещото лице установява, че [фирма] е разполагало със стоки, които впоследствие са продадени на дружеството. По отношение на [фирма] е установено, че същото е разполагало със стоки, които впоследствие са били продадени на В. С. Е. по фактури № 70/04.09.2012 г., № 72/10.09.2012 г., № 74/12.09.2012 г., № 77/17.09.2012 г., № 98/04.10.2012 г., № 140/02.11.2012 г., № 177/06.12.2012 г., № 175/04.12.2012 г., № 179/10.12.2012 г., № 183/13.12.2012 г., № 207/07.01.2013 г., № 209/11.01.2013 г., № 3211/15.01.2013 г., № 212/16.01.2013 г., № 227/07.02.2013 г., № 229/11.02.2013 г., №

230/13.02.2013 № 245/27.03.2013 г. и № 248/28.03.2013 г. Вещото лице извърши съпоставка между всяка една от процесните фактури за закупени материали за почистване, издадена от доставчиците [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма],, [фирма] и [фирма] и съпътстващите фактурата документи /приемо-предавателни протоколи, описи, складови разписки, пътни листи и други/ и установи пълно съответствие между тях. В раздел IV. Констативно съобразителна част е представена детайлна информация за всяка една от процесните фактури за закупените материали за почистване какво съответствие е установило по отношение на приемо-предавателни протоколи, описи, складови разписки и пътни листа. По представените документи вещото лице е установило съответствие между количествата по приемо-предавателните протоколи, складовите разписки и фактурите, като там където липсват протоколи има съответствие между количества по фактури и складови разписки. По отношение на представените пътни листа същите са за част от извършените доставки и са отразени към съответните фактури -в пътните листове е посочен маршрута, датата и името на шофьора.Отчетените разходи за материали по процесните фактури през 2012 г. от В. С. Е. са общо в размер на 631 722,22 лева, както следва:

- Б. Е. за общата сума от 426 653,30 лева;
- Б. трейд груп Е. за общата сума от 12 000 лева;
- В. метал 3 Е. за общата сума от 127 073,21 лева;
- К. билдинг 1 Е. за общата сума от 65 995,71 лева.

Отчетените разходи за материали по процесните фактури през 2013 г. от В. С. Е. са общо в размер на 1 276 590,95 лева, както следва:

- Б. Е. за общата сума от 276 967,50 лева;
- Би ес трейд Е. за общата сума от 924 623,44 лева;
- В. строй 81 Е. за общата сума от 31 447,60 лева.

Отчетените разходи за материали по процесните фактури през 2014 г, издадени от Ем тренд Е. от В. С. Е. са общо в размер на 100 075,60 лева.

От съвкупната преценка на всички приети по делото писмени доказателства, заключенията на основната и двете допълнителни съдебно-

счетоводни експертизи и свидетелските показания на разпитаните лица съдът намира за установено, че [фирма] е получило процесните материали за почистване от доставчиците [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] и за тях е налице право на данъчен кредит. • В процесните фактури, издадени от доставчиците [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма], са посочени видовете и количествата доставени почистващи материали. Към всяка една от процесните фактури има двустранно подписани приемо-предавателни протоколи, от които се установяват видовете и количествата предадени и приети материали за почистване от съответния доставчик на [фирма] (единствено по отношение на доставчика [фирма] няма приемо-предавателен протокол). Налице е съответствие между предадените и приети видове и количествата почистващи материали по приемо-предавателните протоколи и тези, посочени във фактурите. Към всяка една от процесните фактури има складова разписка, удостоверяваща заприхождаване на закупените видове и количества почистващи материали в склад на [фирма]. Заприходените видове и количества почистващи материали съответстват на количествата по фактурите и приемо-предавателните протоколи. За извършения транспорт на почистващите материали са съставени пътни листи. Датите, посочени в пътните листи, съответстват на датите на предаване и приемане на почистващите материали. Вещото лице Е. А. е извършило проверка в счетоводствата на доставчиците [фирма], [фирма] и [фирма]. в резултат на която е установило, че: Доставчиците [фирма], [фирма] и [фирма] са включили процесните фактури в дневниците за продажбите и в справките-декларации за ДДС за съответните данъчни периоди. Доставчиците [фирма], [фирма] и [фирма] са отразили процесните фактури в счетоводството си, отразили са приходи и са начислили ДДС. Фактурите са осчетоводени по сметка 411 "Клиенти", начисленият ДДС е осчетоводен по сметка 4532 "Начислен данък по продажбите", получения приход по сметка 702 „Приходи от продажба на стоки“. Доставчиците [фирма], [фирма] и [фирма] са разполагали с почистващите материали, продадени на [фирма]. Представени са фактури за закупени материали за почистване от предходни доставчици, които съответстват по видове и количества и предхождат по дати доставките на материали към жалбоподателя. Проверените от вещото лице счетоводни документи на [фирма], [фирма] и [фирма] са представени по делото нотариално заверени и са приети като доказателства. Приемо-предавателни протоколи към всяка една от процесните фактури, удостоверяващи предадените от [фирма] и приети

от [фирма] видове и количества почистващи материали. Налице е съответствие между количествата почистващи материали по приемо-предавателните протоколи и по фактурите. Складови разписки към всяка една от процесите фактури с които [фирма] е заприходило видовете и количествата почистващи материали, закупени от [фирма]. Заприходените количества почистващи материали съответстват на количествата по фактурите и приемо-предавателните протоколи. От съвкупния анализ на всички приети по делото писмени доказателства се установява наличие на реално осъществени доставки на почистващи материали от доставчиците [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма]. В хода на съдебното производство тяха разпитани свидетели, посочени от жалбоподателя. Свидетелят Ш. потвърди, че „Би Ес Т.“ Е. е извършило през 2013 г. доставки на почистващи препарати към [фирма]. За извършените доставки са съставени фактури и приемо-предавателни протоколи, които свидетелят Ш. лично е подписал в качеството си на управител. Доставките са извършвани с транспорт на [фирма]. [фирма] не е наемало работници, дейността на дружеството, както и доставките към [фирма] са извършвани лично от свидетеля Ш., който сам е участвал в товаро-разтоварните дейности и натоварването на почистващите препарати на микробуса на [фирма]. Складът на [фирма] се намира в апартамент в [населено място], [жк], една част от който е използвана за офис на фирмата и складиране на стока. Препаратите са закупувани от фирма [фирма] и са продавани на [фирма]. М. В. Т. - пълномощник на доставчиците [фирма] и „Ем Т.“ ЕООД. Свидетелят Т. потвърди, че [фирма] и [фирма] са извършили доставки на почистващи препарати към [фирма], които лично той е организиран и изпълнил. Дружествата са го упълномощили да ги представлява, тъй като управителите са македонски граждани и много често са извън територията на страната. Свидетелят е имал уговорка да подпомага тяхната дейност като пълномощник в България, а те да му помагат за неговия бизнес в М.. Свидетелят Т. познава управителя на [фирма], с който е работил от 2000 г., когато е имал собствени цехове за битова химия. За извършените доставки са издадени фактури и са съставени приемо-предавателни протоколи. По делото са приети като доказателства: Нотариално заверено пълномощно, рег. № 35951 от 2011 г. с упълномощител М. А. - управител на [фирма] в полза на М. В. Т., представено от Агенция по вписванията от архива на Нотариус А. Ч.. Нотариално заверено пълномощно, рег. № 8836 от 2013 г. супълномощител Н. С. - управител на [фирма] в полза на М. В. Т.. В периода 2012 г. - 2014 г. свидетелят В. Г. С. е работил във [фирма] като

шофьор и склададжия. Към момента на разпита вече не работи в тази фирма. В съдебно заседание заяви, че са му познати дружествата [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма], от които са поръчвани и закупувани почистващи материали за обектите. Свидетелят е вземал препарати, които е превозвал със служебния автомобил на [фирма] - товарен микробус Форд Транзит. За доставките има фактури и протоколи, като той заедно с колегата му М. Ч. са проверявали дали взетите и транспортирани стоки съответстват на описаното в приемо-предавателните протоколи. За превозите на почистващи материали, които е извършил, свидетелят С. е съставил пътни листи. В периода 2012 г. - 2014 г. свидетелят М. С. Ч. е работил във [фирма] като административен специалист, към датата на разпита вече не работи в дружеството. Свидетелят се е занимавал с организация, контрол, следене качеството на услугата, снабдяване и доставка на материали на обектите на клиентите, за които той е отговарял. Отговарял е за контрола и качеството, фактически е обикалял обектите, събирал е заявките от отговорниците на обектите за необходимите материали, обединявал е събраните заявки от обектите и го е подавал към управителя на [фирма] за доставка. Свидетелят заяви, че дружествата [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] са му познати, доставяли са материали на [фирма]. Материалите влизат в склада и от там се преразпределят по обектите. Имало е материали, доставяни с транспорт от доставчиците, имало е и такива с транспорт на [фирма], като транспортът е извършван от склададжията В.. Свидетелят Ч. е извършвал проверка дали доставените стоки в склада съответстват на описаните в приемо-предавателния протокол, след което протоколът е подписван от управителя на [фирма]. Със закупените почистващи препарати, почистващи пособия и консумативи по процесните фактури [фирма] е извършило последващи услуги към клиенти с предмет почистване, за които са издадени фактури и същите са включени в дневниците за продажбите и справките-декларации по ЗДДС. През процесните данъчни периоди [фирма] не е получавало от други доставчици стоки (материали за почистване), идентични като вид и количество на стоките по процесните фактури от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма]. По делото са приети като доказателства всички документи от счетоводството на [фирма], проверени и използвани от вещото лице при изготвяне заключението на съдебно-счетоводната експертиза, от които се установява счетоводното отразяване на фактури за закупени материали за почистване и осъществените с тях последващи облагаеми доставки - услуги по

почистване към клиенти. Не може да се приеме за вярна констатацията на ревизиращите органи за липса на реални доставки по фактури, издадени от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма]. Защото ако жалбоподателят не е получил предмета на спорните доставки - материали за почистване, то няма как впоследствие да е осъществил почистващи услуги към своите клиенти. Няма спор по въпроса, че услуги по почистване без почистващи материали не са възможни и няма как да бъдат изпълнени. Още в хода на ревизията е установено от органите по приходите, че жалбоподателят е осъществил последващи облагаеми почистващи услуги към клиенти, които не се оспорват в процесния РА и не се извършва корекция на начисления за тях ДДС от дружеството. Наличието на извършени услуги по почистване от [фирма], при изпълнение на които са използвани закупените почистващи материали по процесните фактури, е установено по категоричен начин и в настоящото съдебно производство - чрез приетите писмени доказателства, чрез заключението на основната съдебно-счетоводна експертиза и чрез свидетелските показания.

В своята практика ВАС приема, че последващите доставки представляват доказателствена индиция за факта, че жалбоподателят е получил доставки. В този смисъл са напр. Решение № 12789 от 25.10.2017 г. на ВАС по КАХД № 8478/2016 г., Решение № 7529 от 04.06.2013 г. по КАХД № 12302/2012 г., Решение № 6110 от 07.05.2013 г. по КАХД № 11036/2012 г., Решение № 6339 от 13.05.2010 г. по КАХД № 16081/2009 г., Решение № 17151 от 27.12.2011 г. по КАХД № 2485/2011 г., Решение № 5483 от 19.04.2011 г. по КАХД № 12535/2010 г., Решение № 12903/17.10.2012 г. по КА2(Д № 178/2012 г., Решение № 6714 от 11.05.2012 г. на ВАС по КАХД № 14899/2011 г., Решение № 2298 от 16.02.2012 г. на ВАС по КАХД № 4930/2011 г., Решение № 17151 от 27.12.2011 г. на ВАС по КАХД № 2485/2011 г., Решение № 9288 от 05.07.2010 г. на ВАС по КАХД № 2733/2010 г. и много други. Съдът намира, че приетите по делото доказателства доказват наличие на реално изпълнени доставки на материали за почистване от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма], за които е налице право на данъчен кредит. Тъй като процесните доставки имат за предмет стоки, тяхното изпълнение не изисква наличие на специална кадрова обезпеченост и може да бъде осъществено от самия управител на дружеството или негов пълномощник.

В частта по ЗКПО.С процесния РА се извършва данъчно

преобразуване за 2012 г., 2013 г. и 2014 г. с непризнати разходи по фактури за почистващи материали, издадени от доставчиците [фирма], [фирма], [фирма], „В. Строй 81“ Е., [фирма], [фирма] и [фирма], както следва: за 2012 г. - непризнати разходи в размер 631 722.22 лв. по фактури, издадени от [фирма] (426 653.30 лв.), [фирма] (127 073.21 лв.), [фирма] (65 995.71 лв.) и [фирма] (12 000 лв.), в резултат на което е определен допълнителен корпоративен данък в размер 63 172.22 лв., ведно с лихва за забава 18 440.72 лв.; за 2013 г. - непризнати разходи в размер 1 276 590.95 лв. по фактури, издадени от [фирма] (276 967.50 лв.), [фирма] (924 623.44 лв.) и [фирма] (31 447.60 лв.), в резултат на което е определен допълнителен корпоративен данък в размер 127 659.10 лв., ведно с лихва за забава 25 438.19 лв.; за 2014 г. - непризнати разходи в размер 100 075.60 лв. по фактури, издадени от [фирма], в резултат на което е определен допълнителен корпоративен данък в размер 10 007.56.10 лв., ведно с лихва за забава 977.24 лв. Приетите по делото доказателства, разгледани подробно по-горе в частта по ЗДДС, установяват наличие на реални доставки на материали за почистване по процесиите фактури от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма], които жалбоподателят е използвал за извършените услуги по почистване на обекти към клиенти. Ето защо, отчетените от [фирма] разходи по процесните фактури, издадени от доставчици [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма], са документално обосновани, отразяват вярно посочените в тях стопански операции, осчетоводени са в съответствие с изискванията на счетоводното законодателство и следва да бъдат признати като разходи на дружеството. В този смисъл е и приетото заключение на основната съдебно-счетоводната експертиза (отговор на въпрос № 5), видно от което по процесиите фактури са изпълнени изискванията на Закона за счетоводството и приложимите Международни счетоводни стандарти за документална обоснованост на стопанските операции по придобиване и изписване на стоково-материалните запаси. След проверка на документите по делото и в счетоводството на [фирма] вещото лице Е. А. е установило и дава заключение, че: Закупените почистващи препарати от доставчиците [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма] са заприходени като материали в счетоводството на [фирма] по сметка 302 „Материали“. [фирма] е извършило последващи доставки със закупените материали за почистване, като е вложило същите при услуги по почистване на обекти към клиенти [фирма], [фирма], БТК АД, Столична община, [фирма], [фирма], ВМА, [фирма] и други. За тези услуги дружеството е издало фактури и е отчетло приходи. [фирма]

не е закупувало от други доставчици материали за почистване, идентични като вид и количество на процесните материали за почистване по фактурите, издадени от доставчиците [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма]. При осчетоводяване на закупените материали за почистване и тяхното разходване за извършване на услуги по почистване към клиенти са спазени изискванията на МСС 2 „Материални запаси“ и МСС 18 „Приходи“. Дружеството е спазило принципът за съпоставимост на приходите и разходите. Изпълнени са изискванията за документална обоснованост на стопанските операции по придобиване и изписване на стоково-материални запаси. Счетоводството на дружеството е водено в съответствие с изискванията на ЗСч и МСС. По делото са приети като доказателства всички документи от счетоводството на [фирма], проверени от вещото лице, включително документите за последващите доставки - услуги по почистване на обекти на клиенти. Жалбоподателят твърди, че РА е в противоречие с действащото счетоводно законодателство - нормата на чл. 4, ал. 1, т. 4 от ЗСч (отм., в сила за процесите 2012 г., 2013 г. и 2014 г.) и СС 18 „Приходи“. Съгласно принципа за съпоставимост на приходите и разходите, възпроизведен в ЗСч и ЗКПО, както и съгласно практиката на ВАС по този въпрос не може едностранно да се коригират разходите на дружествата, без да се намали и съпоставимия приход. Ето защо, дори да се приеме, че процесните доставки на почистващи материали не са документално обосновани, то следва да се намалят и съответстващите им приходи от услугите по почистване, в които тези материали са вложени. В заключението на ССЕ вещото лице посочва, че отчетените приходи от услуги по почистване са в по-висок размер от отчетените разходи за закупени материали за почистване. Поради което вещото лице приема, че при непризнаване на отчетените разходи за материали за почистване следва да бъдат намалени съпоставими приходи в размера на непризнатите разходи. Данъчната печалба по реда на ЗКПО се формира въз основа счетоводния финансов резултат, изчислен като разлика между приходите и разходите от дейността при спазване на принципа за съпоставимост. Принципът за „съпоставимост на приходите и разходите“, регламентиран в чл. 4, ал. 1, т. 4 от ЗСч (отм., но в сила за 2012 г., 2013 г. и 2014 г.), изисква разходите, извършени във връзка с определена сделка или дейност, да се отразяват във финансовия резултат за периода, през който предприятието черпи изгода от тях, а приходите да се отразяват за периода, за който са отчетени разходите за тяхното получаване. По този начин се гарантира облагане с корпоративен данък само на реализираната печалба/доход (като превишение на приходите над разходите), която

подлежи на облагане по ЗКПО. В процесния РА е налице непризнаване на разходи за закупени материали за почистване и едновременно е това изцяло признаване на приходите от услуги по почистване на обекти на клиенти, при които са използвани материалите за почистване. В резултат на което на практика с подоходен данък са обложени брутните приходи без да е налице признаване на необходимо присъщите и свързани с тях разходи. Получените фактури от доставчиците „Би Ес Т.“ Е., [фирма], [фирма], [фирма], „К. Б. 1“ Е., [фирма] и [фирма] и отчетените разходи по тях участват в счетоводния финансов резултат на жалбоподателя като се съпоставят на последващи реализирани и отчетени приходи. След като приходите от последващата реализация са признати в РА, то в същия отчетен период трябва да се признаят и направените във връзка с тях разходи по процесните фактури. Вместо тована практика с РА органите по приходите са обложили брутният размер на приходите, а не облагаемата печалба, както изисква ЗКПО. В отговора на въпрос № 5 от заключението на първата допълнителна ССЕ вещото лице дава заключение, че ако оспорените в РА разходи по процесните фактури не бъдат признати, но едновременно с това бъдат намалени съпоставимите им счетоводни приходи от извършените последващи доставки към клиенти - услуги по почистване, то в този случай: за 2012 г. и за 2013 г. корпоративният данък е в размер 0 лв. Няма допълнително дължим корпоративен данък, съответно лихви за забава не са дължими; за 2014 г. корпоративният данък е в размер на декларирания и внесен от [фирма] корпоративен данък на стойност 23 964.80 лв. Няма допълнително дължим корпоративен данък, съответно лихви за забава не са дължими. В своята практика ВАС приема, че прякото облагане /по ЗКПО/ и косвеното облагане /по ЗДДС/ имат собствен предмет и инструментариум за формиране на данъчната основа. Предпоставките за признаване на данъчен кредит не следва да се смесват с установяване на преки задължения по ЗКПО. В Решение № 14000 от 21.12.2015г. по адм. д. № 8020/2015 г. ВАС се сочи: „Основен счетоводен принцип при облагане е принципа на съпоставимост на приходи и разходи като данъчната печалба се формира като разлика между приходите и разходите. Като с РА в частта по ЗКПО е отказано признаването на разходи, представляващи отчетна стойност на материали/стоки, придобити с оглед осъществяването на основната дейност на дружеството, а едновременно с това са признати изцяло приходите от същата тази дейност, на практика са обложени брутните приходи, което представлява нарушение на принципите на облагането по ЗКПО. Наличието или липсата на реалност на доставките, по смисъла на облагането по ЗДДС е ирелевантно за

целите на облагането по ЗКПО“.

В частта по ЗДДФЛ и задължителни осигурителни вноски. С обжалвания РА са определени допълнителни задължения по ЗДДФЛ и задължителни осигурителни вноски (ЗОВ), както следва: данък по ЗДДФЛ в размер 1 372.43 лв., ведно е лихви за забава 498.58 лв.; осигурителни вноски за ДОО в размер 21 006.24 лв., ведно с лихви за забава 8 301.43 лв.; осигурителни вноски за ДЗПО в размер 2 102.55 лв., ведно е лихви за забава 856.09 лв.; здравноосигурителни вноски в размер 8 037.84 лв., ведно с лихви за забава 2 835.86 лв. Относно извода в РА, че сключените от [фирма] граждански договори прикриват трудови договори. Съдът приема мотива на жалбоподателя, че в хода на ревизията няма извършени проверки на наетите лица за установяване на всички относими към гражданските договори обстоятелства. В хода на съдебното производство също не са ангажирани доказателства от процесуалния представител на НАП, които да установяват кумулативно трудова функция, работно място и работно време от всяко едно от лицата, наети по граждански договори. При липса на доказателства за кумулативното наличие на тези три задължителни елемента на трудовото правоотношение (трудова функция, работно място и работно време), изводът в РА се явява необоснован, а определените допълнителни задължения за данък по ЗДДФЛ и ЗОВ са незаконосъобразни. От гражданските договори е видно, че същите не съдържат необходимите задължителни характеристики на трудовите договори, които следва да бъдат налице кумулативно - няма уговорено работно време, както и няма посочено работно място. Предвид горното, сключените от [фирма] граждански договори неправилно в РА са възприети като трудови договори. Съответно неправилно с РА са начислени допълнителни задължения за данък по ЗДДФЛ и задължителни осигурителни вноски върху изплатените възнаграждения на наетите лица по гражданските договори. Във връзка с констатираните обстоятелства за липса на доставки по смисъла на чл.9 ал.1 от ЗДДС, респективно облагаеми доставки по смисъла на чл. 12, ал. 1 от ЗДДС и липса на данъчно събитие по чл. 25, от с.з., на основание чл. 70, ал. 5 във връзка с чл. 68, ал. 1 от ЗДДС, ревизиращият орган неправомерно е отказал правото на приспадане на данъчен кредит по процесните доставчици. Съгласно чл.68, ал.1, от ЗДДС, данъчният кредит се определя като сумата на данъка, която регистрираното 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 гл. VIII. Съгласно ал.2 на същата разпоредба, правото на приспадане на данъчен кредит възниква, когато подлежащия на приспадане данък стане изискуем, т.е. на датата на възникване на данъчното събитие по чл.25, ал.2 и 3 от ЗДДС. В този момент възниква и задължението на доставчика да начисли ДДС. 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. Извършването на доставка по смисъла на чл.6 от ЗДДС е абсолютна предпоставка за възникването и упражняването на право на данъчен кредит. Съгласно цитираната разпоредба, доставката на стока/услуга се определя, като прехвърляне на правото на собственост върху стоката/услугата. Нормата на чл. 68 ал. 2 от ЗДДС обвързва възникването на правото на данъчен кредит от настъпването на данъчно събитие. Настъпването на данъчно събитие по всяка от обсъдените фактури бе доказано в съдебното производство. Не се установи и доказа липса на реквизити от съдържанието на фактурите, посочен в чл.226 т. 6 от Директива 2006/112/ЕО на Съвета и на разпоредбата на чл.114 ал. 1 т. 9 ЗДДС – количество, естество и степен на доставените услуги, т.е. в описанието на услугата се съдържа релевантната информация, необходима за индивидуализирането на престацията, поради което е следвало да бъде признато право на приспадане на данъчен кредит.Реалността на извършените услуги се установи с удостоверяване на надеждно доказани и отчетени разходи за тяхното извършване от страна на доставчика. Това произтича от правилото, че услугата се счита за извършена на датата, на която възникват условията да бъде признат приходът от нея, съгласно Закона за счетоводството и приложимите счетоводни стандарти. Приходът по ЗСч. и СС 18 "Приходи" т.7.2 вр.т.5.1. „в” се признава, когато разходите направени по сделката, както и разходите за завършване на услугата, могат да бъдат надеждно измерени. Тези обстоятелства са установени със съответните доказателства при изпълнителя на услугата. При ревизията, както и към жалбата са представени доказателства за отчетени разходи по изпълнението на услугите, които могат да бъдат съпоставени със стойността на фактурите, поради което са изпълнени законовите предпоставки за наличие на данъчно събитие и доставка на услуга.Мотивиран от горните съображения, съдът намира за **ОСНОВАТЕЛНА** жалбата на [фирма], ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица] електронен адрес:

info@finconsult2000.com Във връзка с изхода на делото следва да се присъдят претендираните разноски поради високата фактическата и правна сложност на делото. Водим от изложеното и на основание чл.172 ал.2 от АПК и чл.160 ал.1 от ДОПК, както на основание чл.161 от ДОПК, съдът

РЕШИ:

ОТМЕНЯ по жалба на [фирма], ЕИК[ЕИК], с адрес за кореспонденция: [населено място], [улица] електронен адрес: info@finconsult2000.comкато незаконосъобразен РАН№Р-2222515006267-091-001/16.03.2017г. издаден от С. Н. Г. - Началник на отдел, възложил ревизията, и В. Л. А. - главен инспектор по приходите при ТД на НАП - [населено място], ръководител на ревизията, потвърден с Решение № 2209/16.12.2016 г. на директора на дирекция „ОДОП“ - [населено място] при ЦУ на НАП, досежно: отказано право на данъчен кредит в общ размер 401 677.74 лв. за данъчни периоди м. 09, 10, 11 и 12.2012 г., м. 01, 02, 03, 04, 05, 06, 07, 08, 09, 10, 11 и 12.2013г., м. 01.2014 г. по доставки, получени от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма], ведно със съответните лихви за забава на стойност 114 881.04 лв. Определен допълнителен корпоративен данък в общ размер 200 838.88 лв. за 2011 г., 2012 г., 2013 г. и 2014 г., ведно с лихви за забава на стойност 45 914.57 лв., резултат от извършено данъчно преобразуване е непризнати разходи по фактури, издадени от [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма], [фирма] и [фирма].Определени допълнителни задължения по ЗДДФЛ и задължителни осигурителни вноски: данък по ЗДДФЛ в размер 1 372.43 лв., ведно е лихви за забава 498.58 лв. ;осигурителни вноски за ДОО в размер 21 006.24 лв., ведно е лихви за забава 8 301.43 лв.;осигурителни вноски за ДЗПО в размер 2 102.55 лв., ведно с лихви за забава 856.09 лв.;здравноосигурителни вноски в размер 8 037.84 лв., ведно е лихви за забава 2 835.86 лв.

ОСЪЖДА Дирекция „ОДОП“ да заплати на [фирма] всички направени разноски по делото в общ размер 9 229.75 лв., съгласно представен списък на разноските по чл. 80 от ГПК.

Решението може да се оспори пред Върховния административен съд в 14-дневен срок от съобщаването му.Преписи.

СЪДИЯ :

